

CONSELL TRIBUTARI DE BARCELONA



MEMÒRIA 2018

1988
2018



Ajuntament
de Barcelona

CONSELL TRIBUTARI

MEMÒRIA 2018



Ajuntament
de Barcelona

Composició del Consell Tributari

President

Tomàs Font i Llovet

Vicepresidenta

Maria Dolores Arias Abellán

Vocals

Emili Soler Calucho

Antonia Agulló Agüero

Jaume Galofré i Crespi

Funcionaris adscrits

Secretari

Fernando Frias Valle

Lletrades

M. Rosa Cemeli Plensa

Carolina González Torres

Personal administratiu

M. Teresa Lopezosa Alcañiz

M. Àngels Alsina i Ribó

Pilar Gallardo García

© Ajuntament de Barcelona. Consell Tributari

barcelona.cat

Edició: Consell Tributari

Correcció i producció: Direcció de Serveis Editorials

D.L.: B. 23.781-2019

Novembre, 2019

Imprès en paper ecològic

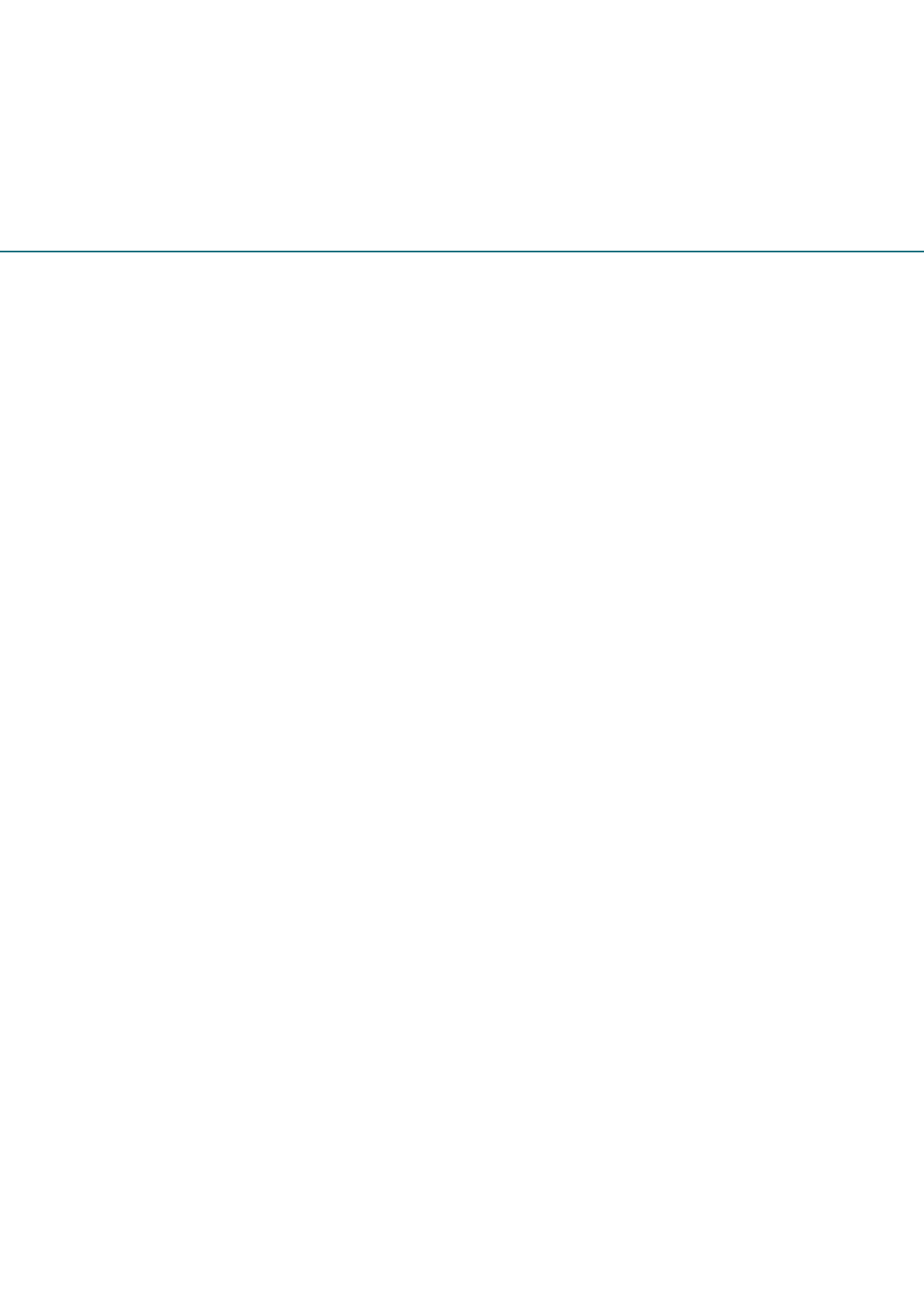
Pròleg

Un any més, tinc el plaer de presentar-vos la Memòria del Consell Tributari de Barcelona, que recull tota la seva activitat d'assessorament i de resolució de conflictes en matèria tributària i d'altres ingressos. Aquest organisme independent i constituït per persones amb gran prestigi i experiència dins de l'àmbit tributari, ha anat consolidant una jurisprudència i una actuació enormement valuosa i útil, especialment per a la ciutadania. Sense cap cost econòmic, els ciutadans i ciutadanes de Barcelona disposem d'un òrgan que emet resolucions ajustades al dret tributari. També resulta de gran valor per al mateix Ajuntament, que cada vegada sol·licita més dictàmens per tal de millorar la seguretat jurídica de la seva normativa en aquest àmbit: en els darrers dos anys, s'ha duplicat el nombre de dictàmens sol·licitats.

L'activitat del Consell Tributari durant el 2018 reflecteix la seva consolidació com a instrument de defensa dels drets de les persones contribuents davant l'activitat tributària de l'Ajuntament. S'ha reduït pràcticament a la meitat el nombre de recursos tramitats pel Consell Tributari. Destaca especialment la disminució en més d'un centenar dels recursos interposats en relació a l'Impost sobre Plusvàlues. Aquesta dada s'explica per l'impacte del dictamen emès pel Consell Tributari el 2017 sobre els efectes de les sentències dictades pel Tribunal Constitucional que proposava la suspensió dels procediments tributaris. L'Ajuntament ho va portar a la pràctica per garantir la seguretat jurídica i els drets de les persones contribuents.

Finalment, vull destacar la dedicació i bona feina realitzada per tot el personal del Consell Tributari de Barcelona, com ja és pràctica habitual. Un segell distintiu de la seva activitat, que durant aquest 2019 celebrarà el seu trentè aniversari.

Ada Colau
Alcaldeessa de Barcelona



Sumari

Pròleg

Introducció	8
PRIMERA PART: l'aplicació de les Ordenances Fiscals a través de les reclamacions	11
Ordenança fiscal núm. 1.1.	
Impost sobre béns immobles	11
1.- Subjecció a l'impost	11
2.- Exempcions	12
2.1.- Exempció parcial del superficiari	
2.2.- Exempció de partits polítics	
2.3.- Exempció de serveis indispensables per a l'explotació de línies ferroviàries	
2.4.- Exempció de béns d'interès cultural	
2.5.- Exempcions de la Llei 49/2002, de fundacions i mecenatge	
3.- Subjecte passiu	17
4.- Base imposable: valor cadastral	17
5.- Tipus impositiu	18
6.- Bonificació per família nombrosa	18
7.- Recaptació	19
7.1.- Impugnació de la provisió de constreyniment	
7.2.- Impugnació de la diligència d'embargament	
7.3.- Inadmissió de la impugnació de requeriment d'informació per a l'embargament	
8.- Devolució d'ingressos indeguts	19
8.1.- Efectes retroactius del nou valor cadastral	
8.2.- Prescripció del dret a la devolució	
8.3.- Rectificació d'ofici	
Ordenança fiscal núm. 1.2.	
Impost sobre vehicles de tracció mecànica	21
1.- Subjecte passiu	21
2.- Meritació	21
3.- Autoliquidació	22
4.- Notificacions	23
5.- Recursos	25
Ordenança fiscal núm. 1.3	
Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana	27
1.- Subjecció a l'impost	27
1.1.- Inexistència d'increment de valor	
1.2.- Aportació de branca d'activitat	
1.3.- Divisió de la cosa comú	
2.- Exempcions	31
2.1.- Exempcions de les fundacions bancàries	
3.- Subjecte passiu	32
3.1.- Dació en pagament d'immoble per a cancel·lació de préstec hipotecari contret pel deutor amb entitat financera	
4.- Base imposable	32
4.1.- Fórmula de càlcul errònia	
4.2.- Absència de valor cadastral en l'edificació	
5.- Període impositiu	33
6.- Bonificacions	35
6.1.- Bonificació per transmissió <i>mortis causa</i> d'habitatge	
6.2.- Bonificació per transmissió <i>mortis causa</i> de local afecte a una activitat empresarial o professional	

7.- Meritació	36
7.1.- Substitució vulgar	
8.- Procediment de gestió	37
8.1.- Autoliquidació	
8.2.- Comprovació i inspecció. Nul·litat per absència de procediment	
8.3.- Sol·licitud de bonificació i autoliquidació	
9.- Procediment sancionador	38
10.- Recursos	40
10.1.- Recurs d'alçada. Extemporaneïtat	
10.2.- Extemporaneïtat i causa de nul·litat	
10.3.- Recurs extraordinari de revisió extemporani. Inadequació de procediment	
11.- Recaptació	42
11.1.- Impugnació de la provisió de constreyniment	
Ordenança fiscal núm. 1.4.	
Impost sobre activitats econòmiques	43
1.- Subjecció i exempcions	43
1.1.- Entitats de dret públic de caràcter anàleg als organismes autònoms	
1.2.- Entitats sense ànim de lucre	
1.3.- Exempció i volum de negoci. No subjecció	
2.- Quantificació	44
2.1.- Forma jurídica i tarifa aplicable	
2.2.- Quantificació i activitats complementàries	
2.3.- Quantificació i categories hoteleres	
2.4.- Element tributari: potència instal·lada i equips de reserva	
2.5.- Element tributari: superfície	
3.- Bonificacions. Increment de plantilla	50
4.- Meritació	51
5.- Gestió	51
5.1.- Inspecció i reconeixement de bonificacions	
5.2.- Inspecció. Col·laboració d'entitats privades	
6.- Recursos contra la diligència d'embargament. Notificacions defectuoses	53
7.- Sancions	54
7.1.- Inexistència de responsabilitat i falta de motivació de la resolució	
7.2.- Equips de reserva: absència de declaració. Base de la sanció	
Ordenança fiscal núm. 2.1.	
Impost sobre construccions, instal·lacions i obres	57
1.- Objecte	57
2.- Exempcions	57
2.1.- Exempció de les universitats	
2.2.- Activitats portuàries	
3.- Base imposable	58
3.1.- Cost real de les obres	
3.2.- Elements auxiliars de l'obra exclosos de la base imposable de l'ICIO	
3.3.- Exclusió de les despeses generals i el benefici industrial en la base imposable de l'ICIO. Prova	
Ordenança fiscal núm. 3.10.	
Taxes per la utilització privativa del domini públic municipal i la prestació d'altres serveis	60
1.- Meritació de la taxa i període impositiu	60
2.- Quota tributària	60

Preus públics per la prestació del servei de recollida de residus comercials	61
1.- No subjecció. Requisits. Necessitat d'acreditació formal	61
2.- Gestió	63
2.1.- Validesa de notificacions a socis de societats dissoltes i liquidades	
2.2.- Legitimació activa i representació en supòsits d'extinció, fusió i absorció d'empreses	
Altres temes	64
1.- Oposició a la via de constrenyiment per suspensió de l'execució subsidiària d'obra	64
SEGONA PART: informes emesos a petició de l'Ajuntament	65
1.- Informe relatiu a bonificacions en l'IBI per activitats d'interès Municipal. Ordenança fiscal núm. 1.1	65
2.- Informe sobre la proposta de modificació de l'Ordenança fiscal núm. 3.12, relativa a Taxes per l'estacionament regulat de vehicles a la via pública (AREA)	66
3.- Informe sobre la proposta d'Ordenança fiscal núm. 3.17, relativa a Taxes per la utilització privativa o aprofitament especial del domini públic local de les instal·lacions de transport d'energia elèctrica, gas, aigua i hidrocarburs	67
4.- Informe sobre el cobrament ordinari pel concepte de "tramitació gestió documental" per part de Cementiris de Barcelona, SA	74
5.- Informe sobre l'Ordenança fiscal núm. 3.1 pel que fa a gravar amb una taxa el registre de bicicletes d'ús compartit	76
6.- Informe sobre l'Ordenança fiscal núm. 3.10 pel que fa a Taxa per la utilització de bicicletes d'ús compartit	77
7.- Informe sobre el projecte d'Ordenança reguladora de les prestacions patrimonials de caràcter públic no tributari pels serveis de cementiris	80
8.- Modificació de l'Ordenança núm. 3.10 per incloure un supòsit de no subjecció a la taxa per la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic municipal	84
9.- Informe relatiu a bonificacions en l'IBI per famílies nombroses. Ordenança fiscal núm. 1.1	86
10.- Informe sobre la proposta de regulació del preu públic per les prestacions de serveis d'allotjaments individuals amb serveis col·lectius Tànger	88
11.- Informe sobre la proposta de regulació del preu públic per la prestació del servei públic de transport individualitzat mitjançant bicicletes compartides (Bicing)	92
Annex I. Expedients tramitats	96
Annex II. Classificació per conceptes	97
Annex III. Gràfics	98

Introducció

8

L'any 2018 ha tingut pel Consell Tributari una significació especial. S'ha complert el 30è aniversari de la seva creació, que tingué lloc per Acord Plenari de l'Ajuntament de Barcelona de 2 de març de 1988. El Consell es constituí el dia 20 de desembre del mateix any, un cop varen ser nomenats el seu President i els seus vocals, i celebrà la seva primera sessió el dia 4 de gener de 1989.

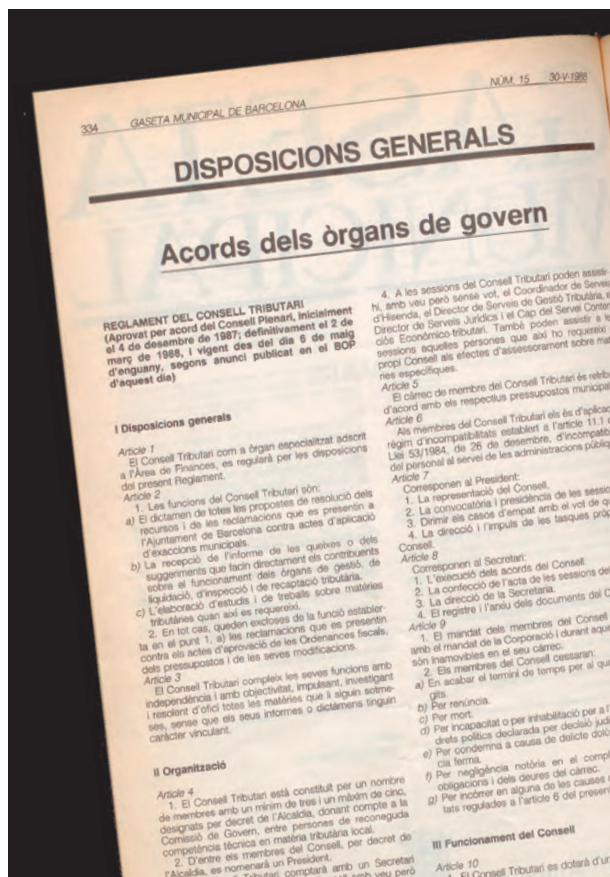
La seva creació fou una expressió de l'autonomia local i de la potestat d'autoorganització municipal, per donar garantia als contribuents arran de la supressió de la reclamació economicoadministrativa en l'àmbit local, sent pioner del que anys després serien els tribunals economicoadministratius municipals. Des d'aleshores el Consell ha actuat amb absoluta independència i rigor, sobre la base d'un profund sentit de la justícia, una alta qualificació tècnica i un ampli coneixement de l'Administració. El Consell és un òrgan superior, que depèn directament de l'Alcaldia, no està sotmès a jerarquia, i els seus membres són inamovibles durant el seu mandat.

Al llarg d'aquests trenta anys el Consell Tributari ha resolt més de 30.000 expedients sobre totes les figures tributàries aplicades per l'Ajuntament de Barcelona, ja sigui en via de recurs, ja sigui en via de informe sobre les ordenances municipals, i ha assessorat a sol·licitud municipal sobre les més complexes problemàtiques en la creació i aplicació dels tributs.

Per tal de commemorar aquest 30è aniversari, el Consell va adoptar diverses iniciatives. Així, a finals de l'any va celebrar-se un primera trobada amb els antics membres i personal del Consell, així com amb diversos responsables municipals, on es va anunciar l'organització d'una jornada commemorativa, jornada que efectivament tindria lloc amb tota solemnitat al Saló de Cent el 29 de març de 2019. També s'ha portat a terme una tasca d'anàlisi de tota l'activitat del Consell Tributari realitzada durant aquest període, que ha donat lloc a una publicació que sintetitza aquestes dades, junt amb d'altres referides a la història i a la realitat del Consell.

Pel que fa les relacions institucionals del Consell, el dia 15 de febrer de 2018 va tenir lloc una reunió amb el President de la Sala del Contenciós Administratiu del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya, Sr. Emilio Berlanga, i altres magistrats de la Sala, per tal d'intercanviar opinions sobre qüestions d'interès comú en les matèries tributàries que ha dictaminat el Consell i que després coneixen els òrgans de la jurisdicció contenciosa-administrativa. Es va fer oferiment de la Memòria del Consell Tributari de l'any anterior, i es va convidar al Sr. Berlanga a participar en l'esmentat acte commemoratiu del 30è aniversari del Consell, on en efecte va pronunciar una dissertació força interessant, acte del qual correspondrà donar compte en la Memòria de l'any 2019.

Per una altra banda, el Consell Tributari va participar en la XIII Trobada d'Òrgans Tributaris Municipals que va tenir lloc a Castelló de la Plana els dies 25 i 26 d'octubre de 2018, i que donaren continuïtat a les organitzades pel Consell Tributari l'any anterior a l'Ajuntament de Barcelona. La posada en comú i l'intercanvi d'experiències entre els diversos òrgans tributaris espanyols, va resultar un cop més força enriquidora de cara a la millora en la seva actuació.



Pel que fa a l'activitat desplegada pel Consell en exercici de les seves competències, al llarg de l'any 2018 ha tramitat 176 expedients. D'aquests, 165 són dictàmens sobre recursos administratius interposats pels ciutadans, i 11 són informes sol·licitats per l'Ajuntament. Quant als primers, val a dir que com és habitual, la Plusvàlua és l'impost que ha generat major nombre de recursos, tot i que aquest any han disminuït en números absoluts i relatius, degut a la suspensió dels procediments que va acordar l'Institut Municipal d'Hisenda seguint l'informe 216/17 del Consell emès amb ocasió de la Sentència del Tribunal Constitucional d'11 de maig de 2017 sobre la regulació legal de l'impost. La posterior Sentència del Tribunal Suprem de 9 de juliol

de 2018 ha propiciat una aplicació acurada per part del Consell dels principis probatoris en relació a la inexistència d'increment de valor dels terrenys.



Quant als Informes sol·licitats per l'Ajuntament, s'han duplicat respecte de l'any anterior. Això denota, per una banda, un major ús per part de l'Ajuntament dels instruments fiscals com a medis d'implementar determinades polítiques públiques. Enguany ha estat molt present, entre altres, la pre-

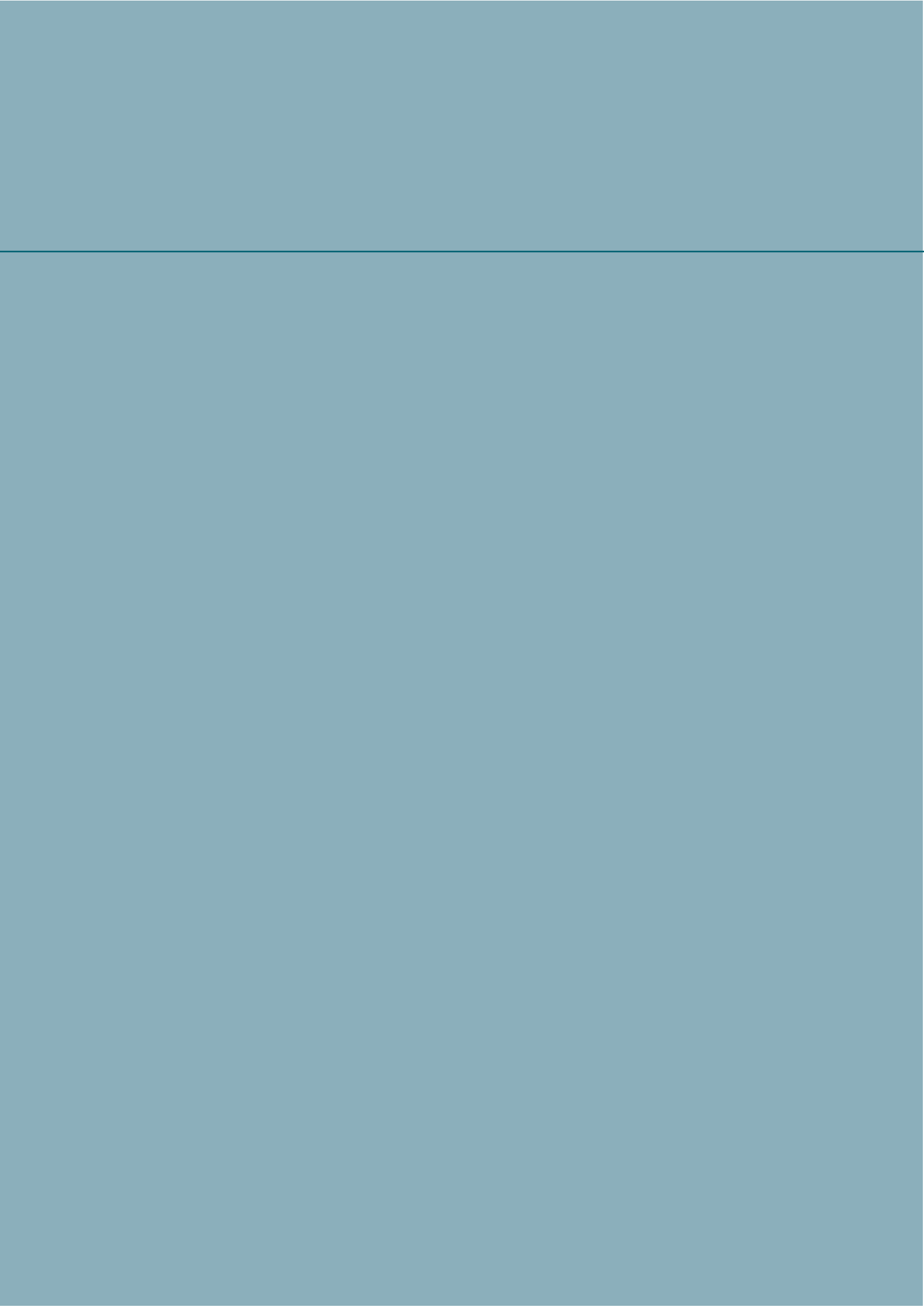
ocupació per les polítiques de mobilitat urbana i d'ocupació de l'espai públic. I de l'altra banda, la creixent sol·licitud d'informes al Consell Tributari denota la confiança que els gestors públics tenen en l'opinió jurídica qualificada, independent, i lleial, d'aquest organisme. És una bona expressió de que la funció consultiva no es projecta tan sols en la vessant del control de la legalitat, sinó també en la vessant de la cooperació en la presa de decisions públiques.

En un altre ordre de coses, per Decret d'Alcaldia de 12 de juliol de 2018 es va constituir la Comissió consultiva per a la declaració del conflicte en l'aplicació de les normes tributàries, prevista en els articles 15 i 159 de la Llei general tributària i en l'art. 110 de l'Ordenança Fiscal General de l'Ajuntament de Barcelona. La Comissió està presidida per la Vicepresidenta del Consell Tributari, Sra. María Dolores Arias, i també forma part d'ella, com a vocal, la Sra. Antonia Agulló.

Enfi, arran d'un expedient en que un ciutadà havia presentat simultàniament un recurs administratiu sotmès a dictamen del Consell Tributari i una queixa davant la Síndica de Greuges de Barcelona, es posà de manifest la conveniència de coordinar les actuacions dels dos organismes, i en aquest sentit cal deixar constància que s'està treballant en un protocol entre ambdues institucions.

En definitiva, durant l'any 2018 el Consell Tributari ha continuat desplegant la seva tasca com a òrgan de garantia dels ciutadans i de la legalitat tributària, subratllant la seva funció de cara a una millor administració municipal, com ha fet al llarg dels trenta anys de la seva trajectòria, i amb un fort compromís de cooperació institucional dins i fora de l'Ajuntament de Barcelona.

Tomàs Font i Llovet
President del Consell Tributari



Ordenança fiscal núm. 1.1.
Impost sobre béns immobles

En l'exercici de 2018, l'Impost sobre béns immobles (IBI), encara que a gran distància de l'Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana (IIVTNU), que es situa en primer lloc, ha ocupat el segon lloc en el rànquing de conflictivitat davant el Consell Tributari, amb un 21,21% del total d'expedients que han estat dictaminats durant aquest exercici.

1.- Subjecció a l'impost

En el dictamen referent a l'expedient 15/18, l'Autoritat Portuària de Barcelona planteja la no subjecció parcial d'una pluralitat de finques pertanyents a la categoria de Béns de Característiques Especials (BICE), d'acord amb l'article 61.5 a) del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals aprovat per RD 2/2004 de 5 de març (TRLRHL), per ser d'aprofitament públic i gratuït, el qual, segons la recurrent, no ha de predicar-se de la totalitat de l'immoble. En conseqüència, impugna les liquidacions de l'any 2017 al·legant en essència, error en les superfícies gravades i aplicació del que preveu l'article 63.1 TRLRHL per als supòsits de concurrència de concessionaris.

El Consell proposa la desestimació del recurs ja que les liquidacions impugnades han estat girades de conformitat amb les dades del Cadastre i les qüestions al·legades són d'exclusiva competència cadastral. En particular ho és la no subjecció a l'impost, com determina una extensa jurisprudència entre la qual destaca la STS de 8 de maig de 2013 i, amb anterioritat, la STS de 21 de setembre de 2011, recaiguda en un recurs de cassació en interès de Llei, així com la STSJ d'Andalusia de 22 d'octubre de 2014, que distingeix entre exempcions i supòsits de no subjecció a l'efecte de delimitar les competències dels ajuntaments i del Cadastre, respectivament, de conformitat amb l'article 77.1 del TRLRHL, i altres més recents de diversos TSJ.

Així mateix, es rebutja l'aplicació analògica pretesa de l'article 63.1 del TRLRHL, prohibida per l'article 14 de la Llei general tributària (LGT); i s'assenyala la consulta de la Subdirecció General de Tributs núm. V2100-00, de 22/09/2010, que exclou el compliment dels requisits de l'exempció o no subjecció referits a només una part del bé immoble, la qual cosa, en el cas dels BICES, resulta encara més notori per les característiques pròpies d'aquesta categoria de béns.

Concretament, tenint en compte que els BICES constitueixen un conjunt complex d'ús especialitzat de caràcter unitari, integrat per elements de diversa índole, i en el que les diverses superfícies tenen una vinculació funcional a l'ús que suposa el BICE, que impedeix la possibilitat legal de establir exempcions en funció de la destinació d'una determinada part de la superfície de l'immoble que configura el BICE. Sense perjudici de la zonificació que ja contempla la pròpia Ponència de valors del Port, als efectes de tenir en compte la singularitat de les diverses superfícies en la corresponent valoració. Així es desprèn dels articles 8 i 25 del RD Legislatiu 1/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el Text refós de la Llei reguladora del Cadastre Immobiliari (TRLCI), i dels articles 3.1 i 3.3 del RD 1464/2007, com declara la STS de 27 de juny de 2013.

2.- Exempcions

2.1.- Exempció parcial del superficiari

La pretensió d'aplicar parcialment al titular d'un dret de superfície l'exempció del 62.1.a) del TRLRHL, segons la qual, estan exempts els immobles "*que sean propiedad del Estado de las Comunidades autónomas o de las entidades locales que estén directamente afectos a la seguridad ciudadana y a los servicios educativos y penitenciarios, así como los del Estado afectos a la defensa nacional*", a la qual ja ens vam referir extensament a la nostra Memòria del 2016, s'ha tornat a plantejar en aquest exercici en dues ocasions. Concretament, als expedients 29/18 i 67/18.

En el primer d'ells, l'expedient 29/18 la recurrent, entitat mercantil titular d'un dret real de superfície sobre un terreny de titularitat municipal, impugna la liquidació de l'exercici 2015 i sol·licita l'aplicació de les sentències del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya, rec. Apel·lació 162/2012 i 56/2013, per les quals es reconeix a la interessada l'exempció del present impost pel valor del sòl de l'immoble ex art. 62.1.a) del TRLRHL.

El Consell, després de resumir la seva posició al respecte, mantinguda, entre d'altres, als dictàmens referents als expedients 202/18, 19/14, 269/16 i 299/16, un cop analitzades les esmentades sentències del TSJC, inclosa la de 31 de gener de 2018, així com la STS de 12 de desembre de 2017, a les que ja ens referim en la nostra anterior Memòria, i manifestar la seva discrepància respecte a les mateixes, considera que "*a pesar de las consideraciones ya referidas (...) la existencia de este criterio jurisprudencial reiterado aconseja reconocer la exención del artículo 62.1.a) del TRLRHL limitada al suelo*".

Al segon d'aquests expedients, el 67/18, el Departament d'Interior de la Generalitat, titular d'un dret real de superfície sobre un terreny del que és propietària una empresa privada, sol·licita així mateix l'aplicació de l'exempció de l'article 62.1.a) del TRLRHL.

En aquest cas però, després de constatar que el supòsit de fet contemplat, titularitat pública del dret real de superfície i titularitat privada de la propietat del sòl, és diferent de l'anterior, titularitat privada del dret real de superfície i titularitat pública de la propietat del sòl, el Consell considera que no li resulta traslladable el criteri jurisprudencial exposat. Dit criteri que, en definitiva, manté l'exempció del sòl públic en els casos en què el subjecte passiu de l'impost és un privat, resulta inaplicable quan el subjecte passiu, titular d'un dret real de superfície sobre un sòl de propietat privada, és públic.

2.2.- Exempció de partits polítics

A l'expedient 108/18, CDC reclama l'aplicació als partits polítics de l'exempció prevista a l'article 15.1 de la llei 49/2002 per a les fundacions i entitats sense ànim de lucre incloses en l'àmbit d'aplicació d'aquesta llei, en virtut de la remissió genèrica a l'aplicació subsidiària de les normes tributàries generals i, en particular, de les previstes per a les entitats no lucratives, que realitza l'article 9.2 de la llei orgànica 8/2007, de 4 de juliol sobre finançament dels partits polítics.

Al·lega la recurrent a favor seu, la sentència 322 de 22 de desembre de 2016 del JCA núm 8, un informe de la DGT de 30 de desembre de 2009 i el caràcter aïllat del dictamen núm 75/12 d'aquest Consell.

El Consell, en desenvolupament de la seva doctrina anterior (CT 75/12 i CT 448/15) i a la vista de les decisions administrativa i judicial al·legades, confirma la posició de l'IMH, segons la qual *“la finalitat d'aquesta remissió genèrica de l'article 9.2 és l'aplicació supletòria pel cas que la Llei orgànica tingui alguna llacuna li sigui aplicable la normativa tributària general i en particular de la normativa que regula les entitats sense afany de lucre. Però, en cap cas l'article 9.2 de la LO 8/2007 fa referència a que als partits polítics els hi sigui directament aplicable la Llei 49/2002.*

Així, si la pròpia Llei orgànica 8/2007 conduís a l'aplicació directa i inequívoca de la Llei 49/2002, seria del tot innecessari i reiteratiu el contingut de l'article 10.1 de la Llei Orgànica 8/2007 relatiu a les rentes exemptes de l'impost sobre societats, ja que l'article 6 de la Llei 49/2002 ja regula aquesta qüestió.

També, resultaria incongruent el contingut de l'article 12 de la Llei orgànica 8/2007 que diu que “a las donaciones a que se refiere el artículo 4º, efectuadas a los partidos políticos, les serán de aplicación las deducciones previstas en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen Fiscal de las Entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al Mecenazgo”, ja que si realment fos aplicable directament la regulació de la Llei 49/2002, en aquesta qüestió de les donacions, seria innecessari aquesta apreciació ja que directament es tindria dret a aplicar-se les deduccions previstes en aquella norma”. Interpretación a la que se llega “tant atenent a la seva literalitat i sistemàtica, com a la vista dels principis de reserva de llei expressa pel reconeixement de les exempcions i d'interpretació restrictiva a les remissions a d'altres normes quan aquestes es fan amb caràcter supletori.”(CT 75/12 FJ 7º).

En conseqüència, *“Respectant la fonamentació mantinguda en aquestes decisions administrativa i judicial entén l'òrgan que ara es pronuncia que l'existència mateixa d'aquesta disparitat de criteris posa de manifest les diferents solucions que, en ocasions, cap en la interpretació d'un mateix precepte. L'article 9 de la LO 8/2007 ha generat, en efecte, diferents interpretacions per part de les administracions aplicadores del mateix, tal i com es desprèn del propi expedient, i en la sentència referenciada en la qual se sustenta una decisió basada en l'aplicació del criteri literal d'interpretació que també és utilitzat pel Consell Tributari en els dictàmens en els que s'ha pronunciat sobre aquesta qüestió i que estan incorporats a l'expedient. Aquesta situació porta a aquest Consell a ratificar-se en la seva posició sobre la base de l'aplicació de l'article 3 del Codi civil en el qual partint de la lletra de la llei es pot concretar el mandat dels termes utilitzats en la norma amb el criteri sistemàtic i contextual. Això sense perdre de vista que l'article 133.3 de la CE estableix un estricte principi de la reserva de llei en matèria d'exempcions que porta com a conseqüència la interpretació també estricta de les normes de remissió a altres normes jurídiques màxim quan aquestes últimes han de ser aplicades de forma supletòria.” (FJ 4º).*

Una de les exempcions del TRLRHL que ha donat lloc a un major nombre de pronunciaments administratius i jurisprudencials és la continguda en l'article 62.1.g) del TRLRHL, que afecta als *“terrenos ocupados por las líneas de ferrocarriles y los edificios enclavados en los mismos terrenos, que estén dedicados a estaciones, almacenes o a cualquier otro servicio indispensable para la explotación de dichas líneas”*, y en la que se especifica que *“No están exentos por consiguiente, los establecimientos de hostelería, espectáculos comerciales y de esparcimiento, las casas destinadas a viviendas de los empleados, las oficinas de la dirección, ni las instalaciones fabriles.”*

En l'expedient 310/16, la qüestió controvertida en aquesta ocasió gira entorn de l'aplicació de l'esmentada exempció a les superfícies destinades a oficines, menjador laboral i aparcament dels empleats de RENFE, tenint en compte que els espais de la finca objecte de recurs, destinats a menjador laboral, no estan oberts al públic ni es tracta d'establiment d'hostaleria, i que els dedicats a vestuaris i aparcaments són indispensables, bé perquè els treballadors es canvien de roba ja que treballen amb uniforme de treball, per la revisió i manteniment, preventiu i correctiu de vehicles, bé per permetre l'aparcament de vehicles dels treballadors dins de les instal·lacions, ja que no existeix espai fora del recinte. Pel que fa a la superfície de l'immoble destinat a oficines, al·lega que no són oficines de direcció ni d'alta gestió dels recursos, sinó de control de l'activitat de reparació i manteniment i que en la resolució impugnada s'inclou dins de les oficines, un espai destinat a gabinet sanitari, on s'atenen immediatament els accidents laborals i els reconeixements laborals obligatoris. Pel que sol·licita ampliar el percentatge d'exempció del 86,27% reconegut en el seu dia, incorporant els esmentats espais.

En línia amb la fonamentació de la Resolució en aquest cas impugnada, que considera que la llei condiona el reconeixement d'aquesta exempció a què es tracti d'immobles en què es dugui a terme serveis que siguin indispensables per a l'explotació de les línies de ferrocarril, amb independència que la recurrent hagi d'acatar, com a centre de treball, la normativa laboral i de seguretat i higiene a la qual al·ludeix, destacant el caràcter indispensable del servei prestat per l'explotació de la línia de ferrocarril, com a condició objectiva de caràcter general per al gaudi de l'exempció, tal com ha vingut sent exigida pel Tribunal Suprem, entre d'altres, en la Sentència de 27 de maig de 1998, en relació amb la contribució territorial urbana, i pel TSJC en relació amb el text avui vigent per a l'IBI, entre d'altres, en la STSJC de 24 de febrer de 2011, a la qual es refereix la Resolució impugnada, el Consell destaca: la inseparabilitat del servei i de la seva adequada explotació com a elements de la condició objectiva d'indispensabilitat esmentada; així com el reconeixement de la independència de les exigències de la legislació laboral dut a terme pel TEAR de Biscaia en resolució de 24 de setembre de 2002 en relació amb la norma foral d'ídèntic contingut a l'aquí examinada.

Finalment, afegeix el Consell d'acord amb la doctrina jurisprudencial abans transcrita, que *“no és suficient demostrar que els serveis indicats no encaixen en cap dels supòsits expressament exclosos de l'àmbit de l'exempció”*, ja que *“només la prova relativa a la inseparabilitat del servei ferroviari i de la seva adequada explotació resulta rellevant, corresponent la càrrega de la prova a qui pretén el benefici fiscal, segons l'article 105 de la LGT, circumstància que no concorre en el present cas”*.

“Així el fet que el menjador laboral no estigui obert al públic, de manera que no pot ser qualificat d'establiment d'hostaleria i, en conseqüència, exclòs de l'àmbit de l'exempció, que argumenta la recurrent, o la circumstància que les oficines ubicades a l'immoble es dediquin al control administratiu de les activitats desenvolupades en la superfície exempta, i no a serveis de més entitat que puguin ser qualificats de direcció, com també argumenta la recurrent, resulten clarament insuficients. I la mateixa consideració mereixen les referències al caràcter indispensable dels serveis de vestuari i gabinet sanitari i sala de reconeixement per dur a terme les revisions mèdiques obligatòries dels empleats. Aquests serveis poden ser prestats de forma autònoma i separada dels que ocupen l'activitat (prestació del servei ferroviari) objecte de l'exempció.” (FJ 3r in fine). En conseqüència, es proposa desestimar el recurs presentat.

2.4.- Exempció de béns d'interès cultural

L'article 62.2.b) del TRLRHL preveu l'exempció, prèvia sol·licitud, dels béns declarats d'interès cultural que és objecte del dictamen referent a l'expedient 251/17. Es tracta per tant d'una exempció de caràcter pregat, el que determina l'obligació legal de sol·licitar expressament l'exempció amb independència del dret que invoca el recurrent a no presentar documents que estiguin en poder de l'Administració. Aquesta obligació està, a més, subjecta als terminis que estableix OFG, amb els efectes que s'hi indiquen.

2.5.- Exempcions de la Llei 49/2002, de fundacions i mecenatge

L'aplicació en l'àmbit local de la llei 49/2002, de fundacions i mecenatge planteja nombrosos dubtes i ha donat lloc, així mateix, a una extensa controvèrsia. Sobre algunes d'aquestes qüestions, el Consell va tenir oportunitat de pronunciar-se en el seu informe 290/4 i, amb posterioritat, amb motiu de bon nombre de recursos. En el present exercici destaquen els que s'exposen a continuació.

2.5.1.- Aplicació temporal de l'exempció de l'IBI

En l'expedient 16/18, el recurs presentat per una fundació privada va ser declarat inadmissible per extemporani. No obstant això, a títol informatiu, i reiterant la doctrina establerta en els seus dictàmens 278/8 i 29/9, el Consell delimita l'aplicació temporal de l'exempció de l'IBI que contempla la Llei 49/2002, en el sentit de mantenir la diferència entre els efectes temporals de l'opció per l'aplicació del règim especial previst en aquesta llei i els de la seva renúncia, mantenint la distinció que efectua al respecte el Reglament i que es considera adequada a la finalitat de la norma, malgrat el diferent criteri de la STJC de 22 de novembre de 2007 (núm. 1196/2007), atès que no existeix jurisprudència consolidada sobre aquesta qüestió.

Diu el Consell als anteriors dictàmens als quals fa referència que segons la indicada sentència, *“quan la norma es refereix al període impositiu que finalitzi després de la presentació de la declaració censal s'està referint al període que així mateix comenci després de la presentació de la declaració (...)”*.

No obstant això, considera el Consell, atès que no existeix jurisprudència consolidada sobre aquesta qüestió, que s'ha de mantenir el criteri d'aplicació de l'exempció al

mateix exercici en què es presenta la declaració censal, “*en primer lloc, perquè l'article 75 del text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals estableix que el període impositiu coincideix amb l'any natural, i l'article 1.2 del Reglament aprovat pel Reial Decret 2523/2003, de 10 d'octubre, es refereix no a l'inici sinó a la finalització del període impositiu. I en segon lloc, perquè el mateix Reglament ha volgut fer la distinció, pel que fa a l'aplicació del règim fiscal especial, entre els actes de declaració de l'opció pel règim fiscal i els de renúncia a aquest règim, establint criteris diferents per a cada supòsit. Així, en el primer paràgraf de l'article 1.2 s'estableix que el règim especial s'aplicarà al període impositiu que finalitzi amb posterioritat a la declaració que contingui l'opció, mentre que en el segon paràgraf es disposa que la renúncia produirà efectes a partir del període impositiu que s'iniciï amb posterioritat a la seva presentació. El Reglament, de forma precisa, ha regulat de manera diferent ambdues situacions, establint l'aplicació del règim especial al mateix període impositiu en què es presenti la declaració censal i no al següent, com ha disposat per al cas de la renúncia.*”

En conseqüència, s'entén que “*no existeix altra interpretació possible, no només per la literalitat de la norma, sinó també pel principi segons el qual on la Llei distingeix resulta obligat distingir, i a més a més per una interpretació finalista, doncs és clar que la redacció del precepte respon a la voluntat del Reglament de que les entitats sense fins lucratius puguin gaudir del règim fiscal especial des del moment de l'inici de les seves activitats, si presenten la corresponent declaració censal, la qual cosa només es pot produir amb l'aplicació de l'esmentat règim al període impositiu que finalitzi amb posterioritat a la presentació de la declaració, ja que en cas contrari no es podria aplicar al primer any. De la mateixa manera, el règim fiscal especial s'ha d'aplicar a l'impost sobre activitats econòmiques amb la mateixa possibilitat que es pugui gaudir des de l'inici de l'activitat, i per tant, si la declaració censal es presenta dins de l'exercici d'inici, és aplicable a aquell exercici per ser el que finalitza després de presentar la declaració.*”

2.5.2.- Aplicació del règim fiscal especial a les entitats de l'apartat u de la disposició addicional novena de la Llei 49/2002

A l'expedient 17/18, la qüestió controvertida consisteix en la subjecció de l'Església recurrent a l'obligació de comunicar a l'Ajuntament l'opció pel règim fiscal especial i la conseqüent aplicació de l'esmentat règim només després d'aquesta comunicació, tal com estableixen els dictàmens d'aquest Consell 278/8 i 29/9. El Consell proposa tanmateix en el present cas, l'estimació del recurs tenint en compte que <<l'obligació de comunicació que el RD 1270/2003 configura com un requisit essencial per a l'aplicació del règim fiscal especial de la Llei 49/2002, de conformitat amb els articles 14.1 i 15 d'aquesta Llei, queda expressament exclosa per la disposició addicional única del RD 1270/2003, per a “les entitats a què es refereix l'apartat 1 de la disposició addicional novena de la Llei 49/2002 que decideixin aplicar el règim fiscal especial previst en aquesta Llei”, entre les quals es troba la recurrent. (...) En aquests casos, com ja va assenyalar aquest Consell en el seu dictamen 290/4, (conclusió D) serà suficient per al gaudi de l'esmentat règim fiscal especial, només el fet que les entitats afectades estiguin incloses en l'apartat 1 de la disposició addicional novena de la Llei 49/2002. No sent equiparable per tant, la comunicació que, si escau, poguessin efectuar aquestes entitats, ni els seus efectes, al compliment del deure de comunicació que es regula en els articles 1 i 2 del RD 1270/2003 >>

En conseqüència, “l’aplicació de l’exempció no només es produeix ope legis, sinó amb independència del moment en què, si és el cas, se sol·liciti l’aplicació del règim fiscal especial de la Llei 49/2002, sempre que resulti acreditat que es tracta d’una de les entitats de l’apartat u de la disposició addicional novena de la Llei 49/2002. El que implica la seva extensió a tots els períodes impositius en el moment de formalitzar la sol·licitud posterior a l’entrada en vigor de la Llei 49/2002.”

3.- Subjecte passiu

Als expedients 187/16, 65/18 i 265/17 les entitats reclamants al·legaven no ser propietàries dels immobles gravats en el moment de la meritació de les quotes exigides.

En els dos primers casos es va proposar la desestimació dels recursos, no només per la conformitat de les liquidacions amb les dades cadastrals que, com és sabut, gaudeixen de presumpció de certesa, sinó també pel conjunt de la prova practicada, sense perjudici de la prescripció d’una de les quotes impugnades que es va apreciar d’ofici en el primer d’ells. En l’últim però, en què la recurrent al·legava la prova impossible d’un fet negatiu i la probable existència d’una altra societat del mateix nom, el Consell va concloure la impossibilitat que la recurrent pogués adquirir la finca objecte del tribut en la data que constava en el Registre de la Propietat, a l’haver estat provat que en aquesta data, ni l’entitat recurrent ni la seva predecessora existien.

4.- Base imposable: valor cadastral

La disconformitat amb el valor cadastral que constitueix la base imposable d’aquest impost ha motivat durant el 2018 dos tipus de reclamacions: Impugnació de liquidacions per disconformitat amb el valor aplicat, de les que ens ocuparem en aquest apartat; i sol·licituds de devolució d’ingressos indeguts en els quals se sol·licita l’aplicació amb efectes retroactius dels nous valors cadastrals aplicats, que seran objecte d’anàlisi en l’apartat corresponent.

Així doncs, cenyint-nos a la impugnació de liquidacions de l’IBI per disconformitat amb el valor cadastral aplicat, els motius concrets d’impugnació al·legats han estat els següents:

- a) Falta de motivació de la liquidació (CT 2/18)
- b) Valor cadastral impugnat davant el TEAR (CT 94/18) o, en reposició, davant la Gerència territorial del Cadastre (CT 75/18)
- c) Absència de notificació del valor cadastral (CT 40/18)
- d) Desigual aplicació del nou valor en dos immobles idèntics (CT 36/18)

En tots ells, partint de la de les diverses competències de la gestió cadastral i de la gestió tributària, un cop ateses les circumstàncies del cas concret, les propostes de resolució han estat desestimadòries.

Així, en l’expedient 2/18, en què el nou valor aplicat era resultat d’una declaració d’alteració cadastral que també havia estat recorregut davant el TEAR, un cop comprovat que la notificació de la liquidació complia tots els requisits exigits per la LGT, donada l’absència d’efectes suspensius de la impugnació del valor cadastral, es va proposar desestimar el recurs presentat.

De la mateixa manera, en els expedients 94/18 i 75/18, la proposta va ser desestimària del recurs formulat donada l'absència d'efectes suspensius de la impugnació del valor cadastral. En l'últim d'aquests expedients, a més, el 75/18, el recurs de reposició davant el cadastre en expedient d'alteració cadastral ja havia estat desestimat el moment de la resolució del recurs.

En l'expedient 40/18, el Consell reitera la doctrina mantinguda en els seus dictàmens 2/10 i 3/10, en els quals es fa ressò de la doctrina del TS en matèria de notificació individualitzada del valor cadastral. En conseqüència, el Consell conclou que *“atès que la notificació del valor cadastral de la finca en el moment de la seva alta en el Cadastre es va realitzar a l'entitat jurídica que constava com a titular cadastral de la mateixa, en aplicació de la doctrina legal del Tribunal Suprem, no és obligatori notificar la mateixa als posteriors titulars”*, pel que procedeix desestimar el recurs corresponent.

Finalment, en l'expedient 36/18, després d'assenyalar les diverses competències de la gestió cadastral i de la gestió tributària, es va proposar la desestimació del recurs davant l'existència d'una resolució cadastral ferma i consentida.

5.- Tipus impositiu

A l'expedient 25/18, el Col·legi d'Arquitectes de Catalunya planteja la disconformitat amb el tipus impositiu incrementat aplicat a la seva seu, al qual anomena IBI comercial, al·legant el caràcter mínim de l'activitat econòmica allà desenvolupada, i la seva naturalesa de corporació de dret públic, assimilable a una Administració Pública.

Després d'analitzar la normativa aplicable i puntualitzar la naturalesa del tipus impositiu incrementat de l'IBI, el CT proposa desestimar el recurs amb base en els usos cadastrals de l'immoble que són els que determinen l'aplicació del tipus incrementat de l'IBI, sent irrellevant l'existència d'activitat econòmica, així com en la no concurrència en la recurrent de la naturalesa d'Administració Pública requerida, no obstant el caràcter bifront dels Col·legis Professionals a què fa referència la STC 89/1989, de 11 de maig.

6.- Bonificació per família nombrosa

A l'expedient 11/18, s'impugna la resolució del gerent de l'IMH parcialment estimària de la sol·licitud de bonificació per família nombrosa per als exercicis 2007 a 2014, basada en la sol·licitud extemporània de l'interessat i en la seva no aplicabilitat a actes fermes i consentits, havent sol·licitat l'interessat la seva aplicació als exercicis anteriors al 2014, per ser una bonificació que s'havia d'aplicar d'ofici, i, en conseqüència, la corresponent devolució d'ingressos indeguts.

A l'expedient es va constatar però, l'existència d'una sol·licitud de l'interessat prèvia als exercicis reclamats, per la qual cosa es va proposar la devolució d'ingressos indeguts amb el límit de la prescripció.

Les reclamacions davant l'IBI del 2018 motivades en la recaptació d'aquest impost permeten la seva sistematització en els següents apartats:

7.1.- Impugnació de la provisió de constrenyiment

A l'expedient 28/18, Santander Consumer EFC, SA, impugna la provisió de constrenyiment de l'IBI, al·legant nul·litat de les liquidacions impugnades, per errònia aplicació del valor cadastral. El Consell va proposar la desestimació del recurs d'acord amb la jurisprudència del TS sobre la impugnació de la provisió de constrenyiment, informant, a més a més, de la conformitat de la liquidació amb les dades censals de l'immoble.

7.2.- Impugnació de la diligència d'embargament

A l'expedient 78/18 es va presentar recurs davant de la diligència d'embargament, al·legant haver designat béns diferents per a l'embargament practicat. Aquest recurs es va inadmetre per extemporani, sense perjudici de la informació relativa al caràcter no vinculant d'una designació de béns per a l'embargament que, a més, en el present cas, ni tan sols eren propietat del reclamant.

7.3.- Inadmissió de la impugnació de requeriment d'informació per a l'embargament

Als expedients 91/18 i 111/18, el Consell va proposar la inadmissió dels recursos presentats per inimpugnabilitat dels actes administratius de tràmit impugnats amb base entre altres, en les SSTS de 18 de març de 2014 i 20 de juny del 2011.

8.- Devolució d'ingressos indeguts

8.1.- Efectes retroactius del nou valor cadastral

Com ja s'ha fet referència a l'apartat relatiu a la base imposable, l'aplicació de nous valors cadastrals ha motivat en el 2018 la presentació de diverses sol·licituds de devolució d'ingressos indeguts en què es pretenia l'aplicació retroactiva d'aquests valors. A excepció del dictamen corresponent a l'expedient del Consell Tributari 24/18, en el qual el Consell qualifica l'error que ha donat lloc a la rectificació de la valoració com a error de fet, en la resta dels casos examinats els nous valors eren conseqüència de sengles procediments d'esmena de discrepàncies en què no concorria error de fet, de manera que el Consell va proposar la desestimació dels corresponents recursos amb base a una doctrina ja consolidada.

Amb tot, val la pena destacar, per la seva especial complexitat, l'expedient relatiu a error en la superfície (39/18), així com als expedients relatius a les diferències de valoració per tipologia de la construcció (121/18) i per incorrecta aplicació de factor corrector (250/17).

A l'expedient 121/18, s'ha d'assenyalar, a més, que l'obligat tributari va presentar en paral·lel al recurs plantejat i amb el mateix objecte, escrit de queixa davant la Síndica de Greuges de l'Ajuntament de Barcelona.

8.2.- Prescripció del dret a la devolució

Interessa destacar, així mateix, l'expedient 11/18, al qual ja s'ha fet al·lusió a l'apartat 6, en què el Consell va apreciar d'ofici la prescripció del dret a la devolució d'ingressos indeguts.

8.3.- Rectificació d'ofici

Finalment, a l'expedient 3/18, el Consell va apreciar l'error a les liquidacions impugnades consistent en la no deducció dels pagaments ja realitzats per l'obligat corresponents a cada exercici, reconeixent d'ofici el dret a la devolució de l'ingrés indegut amb base a l'article 220 de la LGT.

Ordenança fiscal núm. 1.2. Impost sobre vehicles de tracció mecànica

21

Durant l'exercici 2018 s'han dictaminat 17 expedients relatius a l'Impost sobre vehicles de tracció mecànica (IVTM).

1.- Subjecte passiu

El dictamen referent a l'expedient 20/18 estudia el problema de determinació del subjecte passiu del tribut, i ratifica que aquest és qui figura com a titular del vehicle en el Registre de la Direcció General de Trànsit. En el supòsit examinat, l'Ajuntament reclamava al recurrent el pagament de les quotes de l'impost en relació a uns vehicles que, d'acord amb les seves manifestacions, pertanyien a una societat de la seva propietat, tot i que no havia fet el canvi de titularitat d'aquests vehicles. Posteriorment, el recurrent va transmetre la societat a través d'un contracte privat i va fer entrega de les claus i de la documentació dels vehicles a una gestoria, podent-se deduir de les seves manifestacions que els vehicles formaven part de l'actiu de la societat i van passar a mans dels adquirents de la societat. El Consell proposa la desestimació del recurs en tant que el contracte privat de compravenda només acredita que el recurrent va transmetre les participacions socials de l'empresa, però no acredita res respecte als vehicles que són objecte de controvèrsia, essent, a més, el recurrent, i no la societat mercantil, qui figura com a titular registral dels vehicles.

2.- Meritació

El dictamen referent a l'expedient 32/18 examina un supòsit de meritació del tribut. L'interessat reclamava a l'Ajuntament la devolució de la quota de l'impost corresponent a l'any 2014, al·legant que havia transmès el seu vehicle el dia 30 de desembre de 2013, però el comprador no va gestionar el canvi de titularitat en el Registre de la Direcció General de Trànsit fins el dia 13 de gener de 2014. En l'expedient no constava cap documentació que acredités que hagués tingut lloc la transferència o el canvi de titularitat del vehicle, ni tampoc que el recurrent hagués complert les seves obligacions respecte a la comunicació a la Direcció General de Trànsit de la transferència o, en el seu cas, de la baixa del vehicle. L'única documentació que figurava a l'expedient era la consulta als Registres de la Direcció General de Trànsit, de la que resultava que la comunicació de que el vehicle va ser objecte de transmissió era de data 13 de gener de 2014, és a dir, un cop s'havia meritat la quota de l'impost corresponent a l'any 2014, tenint en compte que, d'acord amb el que estableix l'art. 92 del TRLRHL, l'impost es merita el primer dia del període impositiu.

El dictamen de referència recull la Sentència del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya de 27 de setembre de 2002, dictada en el recurs núm. 1147/1997 que, en la part que aquí interessa, diu el següent:

“El impuesto a que nos referimos grava la titularidad de los vehículos de tracción mecánica, de conformidad con lo establecido en el art. 93 de la Ley 39/88, disponiendo el art. 95 de la Ley 39/88 que la titularidad corresponde a la persona o entidad cuyo nombre figure en el permiso de circulación de aquél.

Esta formulación origina múltiples problemas cuando quien figura como titular del vehículo en el permiso de circulación no es ya su propietario por haberlo transmitido. A este respecto procede indicar que, cuando se procede a la transmisión de un vehículo, el vendedor estaba obligado a comunicar la transferencia a la Jefatura Provincial de Tráfico y, por su parte, el comprador está obligado a solicitar que se inscriba a su nombre, teniendo en cuenta que desde el instante en que la transmisión es comunicada oficialmente a la Jefatura Provincial de Tráfico, el anterior titular queda desvinculado de las posteriores incidencias fiscales.

En el supuesto de autos, aparece como titular del vehículo a que alude la resolución impugnada la recurrente sin que conste que la misma haya notificado a la Jefatura Provincial de Tráfico transferencia alguna por lo que, en supuestos como el de autos, cuando exista una divergencia entre quien figure como titular del vehículo en el permiso de circulación y quien ostente la verdadera titularidad del vehículo, la condición de sujeto pasivo la tiene la persona que figura en el permiso de circulación, sin que las controversias que puedan existir entre los particulares puedan ser trasladadas a la Administración Municipal”.

En ser el recurrent qui constava en el corresponent Registre com a titular del vehicle el dia 1 de gener de 2014, data de meritació del tribut, el Consell Tributari va proposar la desestimació del recurs.

3.- Autoliquidació

El dictamen referent a l'expedient 247/17 va examinar un supòsit de manca d'autoliquidació. En aquest cas, l'Ajuntament havia dictat provisió de constrenyiment per la manca de pagament d'una liquidació que contenia les quotes de l'IVTM dels exercicis 2011 a 2014 en relació al vehicle objecte del tribut. L'interessat al·legava que va adquirir el vehicle l'any 2010 i el va transmetre l'any 2014, i que durant aquest període mai va rebre cap notificació relativa a l'IVTM. D'altra banda, entenia que li era d'aplicació la bonificació prevista en l'OF corresponent als vehicles històrics.

En relació a la primera de les al·legacions, el Consell proposa la seva desestimació en tant que les successives Ordenances fiscals de l'Ajuntament de Barcelona en matèria de l'IVTM han previst, en regular la gestió de l'impost, que aquells que sol·licitin davant de la Prefectura Provincial de Trànsit la matriculació o certificació d'aptitud per circular d'un vehicle, hauran de practicar prèviament l'autoliquidació de la quota corresponent a la primera meritació, d'acord amb la forma i els efectes que l'Ordenança fiscal general estableix. En aquest cas, resulta amb claredat de l'expedient administratiu que fou degut precisament a la manca de presentació per la interessada de la corresponent autoliquidació i la conseqüent manca d'inclusió de l'objecte tributari en el padró corresponent, que l'Administració tributària municipal va haver de practicar la liquidació pertinent determinant el deute tributari per als exercicis 2011 a 2014.

Relacionada amb la falta de presentació de l'autoliquidació resulta la improcedència de l'aplicació de la bonificació, doncs un cop practicada la liquidació per l'Administració tributària, i notificada aquesta, qualsevol petició de beneficis fiscals formulada transcorreguts els terminis previstos en l'OF reguladora del tribut és extemporània.

Tot això sens perjudici de que, en aquest cas, d'ofici es reconegués la prescripció respecte a la quota corresponent a l'any 2011.

El dictamen referent a l'expedient 76/18 va analitzar una qüestió relativa a la validesa de notificacions practicades a un domicili de Barcelona. Durant molts anys, entre 2000 i 2013, l'Ajuntament va intentar notificar a la recurrent les actuacions relatives al cobrament dels deutes de l'IVTM reiteradament a la mateixa direcció i es va posar de manifest que la persona a qui es volia notificar estava absent o era desconeguda. Després de cadascun dels intents de notificació se citava a la interessada per a la compareixença a través de la corresponent publicació al BOP. Finalment, es va poder comprovar que en el padró municipal constava que el dia 1 de juny de 1998 la interessada havia traslladat el seu domicili al municipi d'Esparraguera. No obstant això, la interessada no va comunicar a l'Ajuntament el canvi de domicili fiscal, com exigeix l'art. 48.3 LGT.

En el seu dictamen el Consell Tributari va recollir la Sentència del Tribunal Suprem (STS) del 26 de novembre de 2012 (RJ 2013\416), que cita la STS de 6 d'octubre de 2011 (RJ 2011\7581), que estableix jurisprudència. Diu aquesta Sentència:

“Con carácter general y, por lo tanto, también en el ámbito tributario, la eficacia de las notificaciones se encuentra estrechamente ligada a las circunstancias concretas del caso, lo que comporta inevitablemente un importante grado de casuismo en la materia.

Ahora bien, esta precisión de partida no impide que se puedan establecer una serie de parámetros que permitan abordar la eficacia de las notificaciones tributarias con un cierto grado de homogeneidad en su tratamiento, como ha venido en señalar esta Sala en recientes Sentencias de 2 junio 2011 (RJ 2011\4248), 26 mayo 2011 (RJ 2011\4741), 12 mayo 2011 (RJ 2011\4169) y 5 mayo 2011 (RJ 2011\3947). Admitido, de acuerdo con la consolidada doctrina constitucional, que en el ámbito de las notificaciones de los actos y resoluciones administrativas resulta aplicable el derecho a tutela judicial efectiva (Sentencia Tribunal Constitucional (STC) de 16 marzo 1998 (RTC 1998/59), en el mismo sentido SSTC 221/2003, de 15 diciembre (RTC 2003/221, debemos recordar que, como presupuesto general, lo trascendente en el ámbito de las notificaciones es determinar si, con independencia del cumplimiento de las formalidades legales, el interesado llegó a conocer el acto o resolución a tiempo para - si lo deseaba - poder reaccionar contra el mismo, o, cuando esto primero no sea posible, si, en atención a las circunstancias concurrentes, debe presumirse o no que llegó a conocerlas a tiempo.

Pues bien, el análisis pormenorizado de la jurisprudencia de esta Sala y Sección en materia de notificaciones en el ámbito tributario - inevitablemente muy casuística - pone de relieve que, al objeto de determinar si debe entenderse que el acto administrativo o resolución notificada llegó o debió llegar a conocimiento tempestivo del interesado, los elementos que, con carácter general, deben ponderarse, son dos. En primer lugar, el grado de cumplimiento por a Administración de las formalidades establecidas en la norma en materia de notificaciones, en la medida en que tales formalidades van únicamente dirigidas a garantizar que el acto llegue efectivamente a conocimiento d su destinatario. Y, en segundo lugar, las circunstancias particulares concurrentes en cada caso, entre las que necesariamente deben destacarse tres: a) el grado de diligencia demostrada tanto por el interesado como por la Administración; b) el conocimiento que, no obstante el incumplimiento en

su notificación de todas o alguna de las formalidades previstas en la norma, el interesado haya podido tener del acto o resolución por cualesquiera medios; y, en fin, c) el comportamiento de los terceros que, en atención a la cercanía o proximidad geográfica con el interesado, puedan aceptar y acepten la notificación. (...)

En la Sentencia de fecha 29 septiembre 2011 (RJ 2011\1001), tras reiterar la doctrina expuesta más arriba, insistimos en que era necesario exigir la buena fe de la administración a la hora de hacer uso de la notificación edictal: <<Pero también hemos puesto énfasis en el hecho de que la buena fe no solo resulta exigible a los administrados, sino también a la Administración. En particular esta buena fe obliga a la Administración a que, aun cuando los administrados no hayan actuado con toda la diligencia debida en la comunicación del domicilio (bien porque no designaron un domicilio a efectos de notificaciones, bien porque los intentos de notificación en el indicado han sido infructuosos), antes de acudir a la notificación edictal o mediante comparecencia, intente la notificación en el domicilio idóneo, bien porque este consta en el mismo expediente (SSTC 76/2006, de 13 marzo (RTC 2006/76) y 2/2008, de 14 enero (RTC 2008/2), bien porque su localización resulta extraordinariamente sencilla, acudiendo a oficinas o registros públicos...>>

És important retenir de la sentència transcrita que el problema que plantegen les notificacions és especialment casuístic, el que comporta la necessitat d'analitzar les circumstàncies concurrents en cada cas. En el cas examinat, el fet de que l'Administració hagués pogut acudir al padró, del que resultava un canvi de domicili molt anys abans, juntament amb el fracàs i ineficàcia de les notificacions practicades durant molt temps al mateix lloc de forma infructuosa, va donar lloc a que el Consell Tributari proposés l'estimació del recurs.

El caràcter casuístic de les notificacions també resulta del dictamen del Consell Tributari referent a l'expedient 37/18. En aquest supòsit l'interessat, sense haver comunicat el canvi de domicili fiscal, va anar a viure fora de Barcelona, encara que en un període molt curt de temps, retornant a Barcelona posteriorment. Al·legava que en el temps que va estar a fora no va poder rebre les notificacions, primer de la liquidació de l'IVTM corresponent a l'alta al padró de l'impost, relativa a l'exercici de 2013 - el vehicle s'havia adquirit l'any 2012 -; i després de la provisió de constreyniment. Però, al contrari del cas abans examinat, els intents fallits de notificació de l'Ajuntament no van ser tan reiterats i l'Ajuntament va actuar de manera correcta en practicar les notificacions. El recurrent només havia comunicat dos canvis de domicili dins de la mateixa ciutat de Barcelona i les notificacions s'havien realitzat en el domicili correcte, raons per les quals la proposta del Consell va ser la desestimació del recurs. El dictamen va citar la doctrina de la STS de 22 setembre 2011 (Recurs Cassació núm. 2807/2008), que diu el següent: *"En el presente caso el recurrente no niega que su domicilio fiscal fuera aquel en el que se practicaron los intentos de notificación; el padrón de habitantes y el Registro a efectos tributarios de domicilios fiscales son independientes y no intercomunicados por lo que el cambio de empadronamiento no supone un cambio coetáneo de domicilio fiscal"*. D'aquesta doctrina es desprèn que el canvi de domicili a efectes del padró d'habitants, no té efectes tributaris, essent necessari comunicar a l'Administració tributària el canvi de domicili fiscal.

En definitiva, la diferència fonamental entre el supòsit abans examinat i aquest darrer, és que en aquest va restar acreditat que l'Administració tributària havia actuat amb el grau de diligència exigible en la pràctica de les notificacions, el que no havia succeït en el cas examinat pel dictamen del Consell Tributari 76/18.

Quelcom semblant va analitzar el Consell en el dictamen referent a l'expedient 239/17, en el què es deia respecte a les notificacions de la provisió de constrenyiment i de la diligència d'embargament:

“Doncs bé, en relació amb aquestes liquidacions, cal notar que no només no consten incorporades en l'expedient administratiu, sinó que tampoc ho estan els resguardos acreditatius de la seva notificació (o almenys, dels intents de notificació), el que provoca la impossibilitat de controlar l'adequació a l'ordenament jurídic del temps i forma en que van ser, si és el cas, dictades i notificades a l'interessat.

I encara augmenten més els dubtes sobre la correcció de les notificacions dels actes administratius dictats en el marc de l'expedient que ens ocupa a la vista del tenor literal de certs documents emesos per la pròpia Administració tributària i incorporats a l'expedient administratiu”

Respecte a aquest darrer punt, diu el dictamen més endavant:

“...del propi reconeixement exprés i explícit per l'Administració de defectes en la notificació; i de la total absència en l'expedient administratiu de qualsevol document que acreditati les liquidacions que motiven aquests actes de constrenyiment i les seves notificacions o intents de notificació a l'interessat, porta a presumir que aquests actes han estat omesos per l'Administració, fet aquest que constituiria un vici procedimental que pot comportar la indefensió de l'interessat, la qual cosa provoca la invalidesa dels actes administratius referits.”

Per les raons exposades el Consell Tributari va proposar l'estimació del recurs.

5.- Recursos

El supòsit de fet que analitza el dictamen referent a l'expedient 56/18 és el següent: El recurs es va interposar contra una resolució de l'Institut Municipal d'Hisenda (IMH) que estimava que havia prescrit el deute tributari respecte a la quota tributària de l'IVTM de l'any 1997, però confirmava les corresponents als anys 1998-2004. Aquesta resolució de l'IMH de data 23 de juny de 2015 es va notificar el dia 23 de juliol de 2015. El dia 24 d'agost de 2015 - darrer dia del termini per recórrer, ja que el 23 d'agost era festiu - la persona interessada va presentar un escrit demanant l'ampliació del termini per a presentar el recurs. Sense que l'Administració li hagués manifestat encara cap resolució respecte a la sol·licitud formulada va presentar el recurs el dia 4 de setembre de 2015.

La proposta del Consell Tributari va ser la inadmissibilitat del recurs per extemporani. Efectivament, el termini establert per interposar recursos administratius té caràcter preclusiu i no es pot ampliar en cap cas. La possibilitat d'ampliar terminis només està legalment prevista pels actes tràmit que es desenvolupen dins del procediment.

En l'esmentat dictamen es reproduïa, en part, la Sentència 285/2004, de 16 d'abril de la Secció 3a. de la Sala Contenciosa Administrativa del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya. Deia el següent:

“(...) Además, una tal ampliación de plazos no es viable respecto del plazo para interponer recurso de reposición, por cuanto no se está en el supuesto del art. 49 de la Ley 30/92 del régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, (LRJPAC) supuesto que prevé la ampliación de plazos con relación a procedimientos administrativos, no la ampliación de los plazos previstos para la interposición de recursos, cuyos plazos - entre otros, el plazo para interponer el recurso de reposición previsto en el artículo 117 de la Ley 30/92 LRJPAC -, son preclusivos e improrrogables según constante jurisprudencia (...).”

També examina un problema de termini per a la interposició del recurs el dictamen referent a l'expedient 73/18. En aquest la resolució de l'IMH de 6 d'octubre de 2014 es va notificar el dia 29 d'octubre de 2014. El recurs es va interposar el dia 3 de desembre de 2014, quan la persona interessada disposava fins el dia 29 de novembre per a la seva interposició, raó per la qual el Consell Tributari va proposar inadmetre el recurs per extemporani.

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

27

El Consell Tributari ha analitzat 70 expedients relacionats amb l'Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana (d'ara endavant IIVTNU) durant 2018. En els dictàmens corresponents s'ha estudiat i proposat resolució sobre les següents matèries:

1.- Subjecció a l'impost

1.1.- Inexistència d'increment de valor

Igual que l'any anterior, l'any 2018 també ha estat un any transcendent en relació a l'IIVTNU, en tant que, mitjançant la sentència número 1163/2018 de 9 de juliol, dictada en el recurs de cassació 6226/2017, el Tribunal Suprem ha interpretat l'abast i els efectes de la declaració d'inconstitucionalitat de la Sentència del Tribunal Constitucional número 59/2017, d'11 de maig, fixant una sèrie de criteris al respecte i posant fi a les solucions judicials contradictòries a què havien arribat els diferents Tribunals Superiors de Justícia. Posteriorment, amb la remissió íntegra als raonaments expressats en aquesta sentència, són vàries les sentències del Tribunal Suprem que examinen i donen resposta singularitzada a la situació particular que es presenta en cada cas concret.

Com es pot recordar, en la sentència d'11 de maig de 2017 (núm. 59/2017) el Tribunal Constitucional va acordar *“Estimar la cuestión de inconstitucionalidad núm. 4864 2016 y, en consecuencia, declarar que los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4, todos ellos del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 marzo, son inconstitucionales y nulos, pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor.”*

Per altra banda, i malgrat l'anterior, el Tribunal Constitucional també indicava que *“La forma de determinar la existencia o no de un incremento sometido a tributación es algo que sólo corresponde al legislador, en su libertad de configuración normativa.”*

A partir d'aquí, nombroses sentències de diferents Tribunals Superiors de Justícia van entendre que el buit normatiu existent després de la STC d'11 de maig de 2017 privava a les liquidacions de cobertura normativa, en tant que van estar girades en aplicació de preceptes expulsats de l'ordenament jurídic. Altres tribunals, en canvi, entenen que només corresponia anul·lar les liquidacions, amb la corresponent devolució d'ingressos indeguts, en els casos en què realment ha existit un decrement del valor del sòl de l'immoble transmès. El Consell Tributari, a sol·licitud de l'Ajuntament, va emetre l'Informe de 13 de juliol de 2017, expedient 216/17, que va analitzar en profunditat totes les possibles actuacions per part de la Hisenda Municipal, com ha destacat la doctrina i ha estat recollit en l'actuació d'altres municipis.

La sentència del Tribunal Suprem de 9 de juliol de 2018 (sentència número 1163/2018 dictada en el recurs número 6226/2017) abans referida, analitza l'abast i efectes de la STC 59/2017. Així, el Tribunal Suprem considera que els articles 107.1 i 107.2 letra a) TRLRHL, “*adolecen solo de una inconstitucionalidad y nulidad parcial*”, afirmant que: “*En este sentido, son constitucionales y resultan, pues, plenamente aplicables, en todos aquellos supuestos en los que el obligado tributario no ha logrado acreditar; por cualquiera de los medios que hemos expresado en el fundamento de derecho Quinto, que la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título (o la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos), no ha puesto de manifiesto un incremento de su valor o, lo que es igual, una capacidad económica susceptible de ser gravada con fundamento en el artículo 31.1 CE*”. Per contra, l'article 110.4 TRLRHL és inconstitucional i nul en tot cas (inconstitucionalitat total), perquè: <<*como señala la STC 59/2017, “no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene”, o dicho de otro modo, porque “impide a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpresiva de capacidad económica (SSTC 26/2017, FJ 7, y 37/2017, FJ 5)”. Esa nulidad total de dicho precepto, precisamente, es la que posibilita que los obligados tributarios puedan probar, desde la STC 59/2017, la inexistencia de un aumento del valor del terreno ante la Administración municipal o, en su caso, ante el órgano judicial, y, en caso contrario, es la que habilita la plena aplicación de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL*>>

La mateixa sentència determina que correspon al subjecte passiu de l'IIVTNU provar la inexistència d'una plusvàlua real, conforme a les normes generals sobre la càrrega de la prova previstes en la Llei 58/2003, General tributària. Respecte a la forma d'acreditar la inexistència d'increment de valor el Tribunal Suprem diu expressament que “*para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el IIVTNU podrá el sujeto pasivo (a) ofrecer cualquier principio de prueba, que al menos indiciariamente permita apreciarla, como es la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas, (b) optar por una prueba pericial que confirme tales indicios, o (c) emplear cualquier otro medio probatorio ex artículo 106.1 LGT que ponga de manifiesto el decremento de valor del terreno transmitido y la consiguiente improcedencia de girar liquidación por el IIVTNU. Precisamente- nos interesa subrayarlo- fue la diferencia entre el precio de adquisición y el de transmisión de los terrenos transmitidos la prueba tenida en cuenta por el Tribunal Constitucional en la STC 59/2017 para asumir- sin oponer reparo alguno- que, en los supuestos de hechos examinados por el órgano judicial que planteó la cuestión de inconstitucionalidad, existía una minusvalía.*”

En un sentit similar, i per al cas que el subjecte passiu aportí les escriptures públiques de transmissió i adquisició de l'immoble, la sentència del Tribunal Suprem núm. 1248/2018 de data 17 de juliol de 2018, dictada en resolució del recurs de cassació núm. 5664/2017 reitera el que va interpretar en la sentència de 9 de juliol i, a més, declara amb valor de doctrina que: “*(...) los valores consignados en las escrituras públicas, en tanto sean expresivos de que la transmisión se ha efectuado por un precio inferior al de adquisición, constituyen un sólido y ordinario principio de*

prueba que, sin poseer un valor absoluto- que no podemos establecer con carácter abstracto en sede casacional- sí que bastarían, por lo general, como fuente de acreditación del hecho justificador de la inaplicabilidad del impuesto que, no debemos olvidar, hace solo objeto de gravamen las plusvalías o incrementos de valor. En otras palabras, tales datos, a menos que fueran simulados, deberían ser suficientes desde la perspectiva de la onus probandi, para desplazar a la parte contraria, al Ayuntamiento gestor y liquidador, la carga de acreditar en contrario, de modo bastante, que los precios inicial o final son mendaces o falsos o no se corresponden con la realidad de lo sucedido.”

Amb fonament en l'anterior jurisprudència, i examinant la situació particular que es presenta en cada cas concret, en els dictàmens referents als expedients 122/18, 126/18 i 129/18 el Consell Tributari examina la subjecció o no a l'IIVTNU de les transmissions realitzades en funció que en aquestes s'hagi posat de manifest l'existència o inexistència d'increment de valor del terreny.

Així, en el dictamen 122/18, coincidint amb l'Institut Municipal d'Hisenda, el Consell proposa la desestimació del recurs en base a que el recurrent no ha acreditat l'absència d'increment de valor del terreny en no aportar cap prova acreditativa del valor de l'immoble en la data d'adquisició, tot i ser requerit per l'Ajuntament, als efectes de la resolució del recurs, perquè aportés còpia de l'escriptura pública d'adquisició per part de la causant de la finca que ara es transmet a títol d'herència.

En aquest sentit, el dictamen afirma:

<<(…) En aquest sentit, cal recordar que l'art. 105.1 de la Llei general tributària, estableix que: “En los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo”

En aquest context i fins que el legislador no defineixi els supòsits d'absència d'increment de valor, els valors reals d'adquisició i transmissió consignats en les escriptures públiques, en la mesura en què, tot i la seva lliure fixació pels particulars i sense detriment de la possible comprovació administrativa, són un reflex de l'estat del mercat que reflecteixen el possible increment o no després del transcurs de diversos anys, i resulten elements de prova que poden evitar una tributació d'una riquesa inexistente.

Per tant, davant l'absència d'aportació de la prova documental requerida (escriptura d'adquisició atorgada per la causant el 6/04/1964), no ha estat possible desvirtuar la presumpció de l'increment de valor del terreny experimentat durant el període comprès entre el 14/04/1963 (data d'adquisició) i el 31/07/2016 (data de transmissió), pel que procedeix desestimar la inexistència d'increment de valor esgrimida (...)>>

Per contra, en el dictamen 126/18 el Consell Tributari, coincidint igualment amb la proposta de l'Institut Municipal d'Hisenda, proposa estimar el recurs interposat pel contribuent:

“En haver aportat la interessada declaració relativa a l'Impost de Successions per l'adquisició de l'immoble i l'escriptura pública de transmissió del mateix,

que acrediten un valor d'adquisició molt superior al de transmissió, i en tant que no existeix en l'expedient administratiu cap prova que acrediti que qualsevol d'aquests valors- d'adquisició i de venda- reflectits en la documentació aportada per la interessada no es corresponen amb el seu valor real o són falsos o simulats, s'ha d'estar als valors declarats i, en conseqüència, a la inexistència d'increment de valor del terreny experimentat durant el període comprès entre la data d'adquisició i la data de transmissió"

En el mateix sentit, però referit a una transmissió entre vius, havent aportat la recurrent a l'expedient administratiu les escriptures públiques d'adquisició i transmissió de l'immoble, i no existint cap prova en contrari, el dictamen 129/18 proposa l'estimació del recurs.

1.2.- Aportació de branca d'activitat

En el dictamen referent a l'expedient 356/16 el Consell examina un supòsit d'al·legacions de no subjecció a l'impost per transmissió de béns que formen part d'una branca d'activitat. En aquest dictamen s'analitzen, tant des del punt de vista de la legislació aplicable com a nivell jurisprudencial, i portant a col·lació anteriors dictàmens del mateix Consell, els requisits que han de concórrer perquè l'immoble o immobles transmesos constitueixin una unitat econòmica susceptible de funcionar amb autonomia i d'integrar la categoria legal de branca d'activitat, conclouent que, en el cas concret, no resulta d'aplicació aquest règim fiscal especial en tant que els immobles aportats van formar part del patrimoni particular de la persona física, no afecte al desenvolupament de cap activitat econòmica, des del moment en què li van ser adjudicats, per dissolució de la comunitat de béns de la que formava part la interessada, fins que aquesta es va donar d'alta de l'activitat econòmica d'arrendament en qualitat d'empresària individual, resultant afectes a l'activitat empresarial desenvolupada per la recurrent durant un període inferior a tres anys anteriors a la data en que va tenir lloc l'aportació a la societat mercantil. Per aquest motiu no poden considerar-se immobles afectes al desenvolupament de l'activitat empresarial i, en consonància amb la proposta de l'IMH, resulta procedent la desestimació del recurs.

1.3.- Divisió de la cosa comú

Finalment, en el supòsit de fet analitzat pel dictamen referent a l'expedient 107/18 la causant havia adquirit els diferents percentatges de titularitat sobre l'immoble objecte de transmissió que li corresponien, mitjançant diferents actes i negocis jurídics i en diferents moments, estant la recurrent disconforme amb les dates d'adquisició de l'immoble que s'havien tingut en compte per la Inspecció municipal a l'hora de practicar les liquidacions de l'IIVTNU. El Consell avala les liquidacions practicades, i la proposta de resolució de l'IMH, en tant que, en relació al percentatge que la causant va adquirir amb ocasió del cessament en la indivisió de l'immoble que aquesta compartia amb altres cotitulars, ens trobem davant d'un supòsit de divisió de la cosa comú i adjudicació d'un bé indivisible, amb compensació per l'adjudicatari a la resta de partícips que, d'acord amb la jurisprudència majoritària i la doctrina de la Direcció General de Tributs, no té naturalesa trasllativa, sinó que es tracta d'una mera especificació o concreció d'un dret abstracte preexistent i no està subjecta a l'IIVTNU.

2.1.- Exempcions de les fundacions bancàries

Entre els expedients examinats pel Consell Tributari l'any 2018 relatius a les exempcions de l'IIVTNU, destaca el recurs plantejat per la Fundació Bancària Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona, que ha estat objecte del dictamen 100/18.

En aquest expedient, al·legava la recurrent la procedència de l'exempció prevista a l'article 105.2.c) del TRLRHL, així com a l'article 8, apartat 2, lletra e) de l'Ordenança Fiscal 1.3, per tractar-se d'una entitat benèfica sense ànim de lucre.

Després d'un minuciós anàlisi de l'evolució normativa d'aquestes fundacions, el Consell va considerar que, si bé amb anterioritat a la promulgació de la Llei 26/2013, de 27 de desembre, de caixes d'estalvis i fundacions bancàries, les fundacions bancàries podien acollir-se al que disposa la Llei 49/2002 de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, sempre que complissin els requisits assenyalats en la referida Llei 49/2002 per sol·licitar l'exempció de l'IIVTNU, aquesta possibilitat ha desaparegut després de la modificació introduïda per la Disposició final quarta de l'esmentada Llei 26/2013, en la Llei 50/2002, de 26 de desembre, de fundacions.

Segons la Disposició addicional vuitena de la Llei 50/2002, de 26 de desembre, de fundacions, introduïda per la Llei 26/2013 esmentada, les fundacions bancàries estan subjectes a la regulació continguda en la seva pròpia norma, la Llei 26/2013, de 27 de desembre, de caixes d'estalvis i fundacions bancàries, la qual disposa en el seu article 49 que *"1. Las fundaciones bancarias tributarán en el régimen general del Impuesto sobre Sociedades y no les resultará de aplicación el régimen fiscal especial previsto en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo."*

Doncs bé, tot i que la redacció d'aquest precepte pogués generar algun dubte interpretatiu, el Consell Tributari va estimar *"que una interpretació literal de l'art. 49 de la Llei 26/2013, de 27 de desembre, de caixes d'estalvis i fundacions bancàries ha de conduir necessàriament a entendre que la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, no resulta ja aplicable a les fundacions bancàries, de manera que les mateixes queden subjectes al règim fiscal general. I abunda en aquesta línia la interpretació sistemàtica de la norma, atès que la Llei 26/2013, de 27 de desembre, de caixes d'estalvis i fundacions bancàries estableix en les seves Disposicions Finals Primera, Segona, Tercera i Cinquena regles especials per a determinats impostos, fins i tot de naturalesa local, entre les que no es recull cap regla específica que prevegi un règim especial per al IIVTNU"*. En conseqüència, *"tampoc els és aplicable a les fundacions bancàries el contingut de l'article 8.2 de l'Ordenança fiscal 1.3 de l'Ajuntament de Barcelona de l'IIVTNU en tant que per determinar l'exempció remetia expressament al contingut i compliment de la Llei 49/2002 de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge."*

3.- Subjecte passiu

3.1.- Dació en pagament d'immoble per a cancel·lació de préstec hipotecari contret pel deutor amb entitat financera

En l'expedient 19/18, el Banc Sabadell, SA, va plantejar una qüestió relativa a l'àmbit d'aplicació del Reial decret 6/2012, de 9 de març, de mesures urgents de protecció de deutors hipotecaris sense recursos, per negar la seva consideració de substituït del contribuïent encara que hagués acceptat la dació en pagament de l'immoble per a la cancel·lació del préstec hipotecari contret pel deutor amb l'entitat financera. De conformitat amb l'IMH, el Consell va proposar l'estimació del recurs degut a que l'immoble transmès no constituïa l'habitatge habitual del transmetent.

L'expedient administratiu revela que si bé l'immoble va ser originalment adquirit per habitatge habitual, i així consta expressament en l'escriptura de compravenda que obra a l'expedient, en el moment de la dació en pagament i en els dos anys anteriors a aquesta dació, el mateix ja no constituïa l'habitatge habitual del transmetent, com es desprèn de les dades del Padró municipal d'habitants i de la pròpia escriptura de dació en pagament.

4.- Base imposable

4.1.- Fórmula de càlcul errònia

Cal assenyalar que en l'anterior Memòria, corresponent a l'any 2017, ja s'indicava en tractar de la determinació de la base imposable, que la disconformitat amb la fórmula de càlcul de la base imposable de l'IIIVTNU que estableix l'article 107 del TRLRHL, en la mesura que determina un increment de valor que no es correspon amb el que hauria de ser gravat per aquest impost, havia estat objecte de diversos dictàmens en els quals els recurrents en les seves al·legacions negaven la realització del fet imposable per absència d'increment o plusvàlua gravable, i sol·licitaven l'aplicació de resolucions judicials que oferien solucions diverses al problema plantejat. Així mateix s'indicava que el Tribunal Constitucional en estimar la qüestió d'inconstitucionalitat núm. 4864/2016, va declarar que els articles 107.1, 107.2.a) i 110.4 del TRLRHL, de 5 març de 2004, són inconstitucionals i nuls, però únicament en la mesura que sotmeten a tributació situacions d'inexistència d'increment de valor.

En aquest mateix sentit, es poden citar els dictàmens del Consell Tributari de l'exercici 2018 (números d'expedient 256/17, 257/17, 258/17, 271/17, 274/17, 281/17, 61/18 i 74/18).

Té especial rellevància el dictamen 74/18 que sobre aquesta qüestió assenyala:

“L'increment de valor es quantifica a efectes de la determinació de la base imposable, mitjançant una regla de valoració descrita en el TRLRHL, d'acord amb la qual, a partir del valor cadastral del terreny en el moment de la meritació, ponderat segons uns coeficients i antiguitat en l'alienació, queda determinada la plusvàlua del terreny de naturalesa urbana. Això és, a diferència del que succeïa amb anteriors disposicions reguladores del tribut, en les quals l'increment patrimonial quedava establert en consideració a ponències de valors aprovades pels Ajuntaments amb la corresponent possibilitat que tenia l'interessat d'aportar prova en contra.”

La regulació actual d'aquest impost estableix aquesta regla de valoració que, pel fet de venir imposada en la Llei, es converteix en norma d'obligada aplicació, de manera que si el terreny objecte de transmissió té assignat un valor cadastral a efectes de l'Impost sobre béns Immobles, la regla de valoració opera amb tots els seus efectes.
(...)

En conseqüència, el Consell entén que la fórmula de càlcul que estableix l'art. 107 del TRLRHL, s'ha d'interpretar en el sentit que ens trobem en presència d'una regla de valoració d'ineludible compliment, l'establiment de la qual per Llei impedeix que l'Administració tributària municipal pugui modificar el valor que resulti de la correcta aplicació de les regles contingudes en l'art. 107. Així doncs, del contingut d'aquest precepte, s'ha de concloure que "Impost = valor cadastral final x nombre d'anys x coeficient d'increment x tipus de gravamen", utilitzada per l'Ajuntament per al càlcul de l'increment de valor experimentat per les transmissions de referència, s'ajusten plenament a la literalitat de la norma."

criteri que ha estat recentment confirmat pel Tribunal Suprem que en sentència de data 27 de març de 2019 sosté que la possible prova d'inexistència d'increment s'ha de realitzar provant que no hi ha plusvàlua en el moment de la transmissió, però un cop verificada aquesta, la fórmula que estableix l'article 107 del TRLRHL cobra tot el seu vigor i és una opció legislativa constitucionalment vàlida.

4.2.- Absència de valor cadastral en l'edificació

En els dictàmens del Consell Tributari referents als expedients 7/18 i 8/18, es considera que:

"Si en el moment de la meritació de l'impost existia una valoració general cadastral del terreny, però no en concret de l'immoble urbà de referència, no és correcta una valoració resultant efectuada sobre la base d'aplicar el coeficient de participació en el valor del sòl segons s'expressi en l'escriptura de compravenda, ja que l'edificació afegeix un altre valor diferent i superior al del coeficient assenyalat inicialment en efectuar l'escriptura de divisió horitzontal de la finca. És a dir, l'edificació afegeix més valor al del solar sense edificar. Per tant en aquest cas, no resultava ajustat a dret aplicar el coeficient de participació en els elements comuns al preu del solar. Havia de haver-se esperat a la modificació del valor efectuat pel Cadastre que inclou no només el solar, sinó també l'edificació, amb els efectes a partir del dia següent de la seva fixació.

De la mateixa manera, l'article 107.2.a) in fine del TRLRHL determina que quan el terreny en el moment de la meritació de l'impost, no tingui determinat valor cadastral en aquell moment, l'ajuntament podrà practicar la liquidació quan el referit valor cadastral sigui determinat, referint l'esmentat valor al moment de la meritació."

5.- Període impositiu

El dictamen emès pel Consell Tributari en data 3 d'octubre de 2018, expedient 60/18, analitza quan s'inicia el període impositiu de l'IIVTNU, en el supòsit que la transmissió s'hagi realitzat per contracte privat, elevat a escriptura pública anys després. L'entitat venedora, en aquest cas, era l'INCASOL, que havia actuat a través del Patronat Municipal de l'Habitatge de Barcelona.

La regulació aplicable a aquest problema es conté a l'art. 10 de l'Ordenança fiscal reguladora de l'impost, que estableix el següent:

“L'impost es merita:

a) Quan es transmet la propietat del terreny, sigui o no a títol oneros o a títol gratuït, inter vivos o mortis causa, en la data de la transmissió (...).

2. A efectes d'allò que disposa l'apartat anterior, es considera data de la transmissió:

a) En els actes o en els contractes inter vivos, la de l'atorgament del document públic o la de la resolució judicial i, si es tracta de documents privats, la de la incorporació o inscripció en un registre públic o la del lliurament a un funcionari públic per raó del seu ofici, o bé des de la data en què l'adquirent vingui tributant per l'impost sobre bens immobles.”

En el supòsit objecte del dictamen la transmissió per document privat s'havia realitzat el 21 de gener de 1992 i s'havia elevat a escriptura pública el 13 d'octubre de 2015, un cop pagat el preu ajustat. Independentment, però, de la data d'accés de la transmissió a un registre públic, també constava a les actuacions, de forma indubitada, que la recurrent figurava com a propietària de l'immoble en el Padró de l'Impost sobre Béns Immobles (IBI) des de l'exercici de 1992 i que s'havia comprovat en les bases de dades sobre tributs de l'Institut Municipal d'Hisenda que l'esmentada interessada havia pagat l'IBI de la finca discutida, quant menys, des de l'any 2001 a l'any 2016, data en que la va transmetre. Per tant, en aplicació del transcrit precepte de l'Ordenança fiscal d'aplicació, determinar que el període impositiu s'inicia en la data en que consti que es tributa per l'IBI és correcte i així ho havia fet l'Administració.

El Consell va arribar a aquesta solució tot i que es pogués entendre que el contracte va tenir efectes enfront tercers amb anterioritat, si aquest va quedar incorporat al Registre de l'INCASOL des del moment en que va tenir lloc l'efectiva ocupació i, en conseqüència, complida la condició suspensiva incorporada al mateix.

Una altra qüestió que es planteja sovint és l'examinada en el dictamen del Consell Tributari de 31 d'octubre de 2018, referent a l'expedient 105/18. L'entitat recurrent era una empresa que havia absorbit a una altra que havia esdevingut propietària dels terrenys pel títol d'adjudicació realitzada al seu favor en un Projecte de Compensació, a través de la corresponent escriptura pública. Aquesta empresa, un cop iniciada la construcció en els terrenys adjudicats, va procedir a atorgar la declaració d'obra nova i divisió en règim de propietat horitzontal. L'entitat absorbent va transmetre posteriorment un pis i unes places d'aparcament i va procedir a l'autoliquidació i ingrés de les quotes corresponents a l'IIVTNU, consignant com a iniciació del període impositiu la data en què s'havia realitzat la declaració d'obra nova i divisió en règim de propietat horitzontal. La qüestió, per tant, estava en determinar si era correcte considerar com a data de l'anterior adquisició i, per tant, l'inici del període impositiu, aquella en què s'havia procedit a les esmentades declaració d'obra nova i divisió en règim de propietat horitzontal.

El Consell ja s'havia pronunciat en relació a aquesta qüestió. Així, en el dictamen que ara s'examina es feia una remissió a l'emès en l'expedient 75/16, que deia el següent: *“La determinació del moment en què es produeix la transmissió de l'immoble o immobles de referència es configura com un element fonamental de l'IIVTNU, ja que d'e-*

lla depèn tant la meritació de l'impost com la fixació del període impositiu, entès com el període de temps que transcorre entre la data d'adquisició de l'immoble i la de la seva posterior transmissió, amb el límit de 20 anys. I, en aquest sentit, cal diferenciar entre els supòsits en què realment té lloc una transmissió i aquells en els el títol d'adquisició que s'esgrimeix té un caràcter merament específicatiu o determinatiu d'un dret adquirit en un moment anterior; tal com succeeix, entre d'altres supòsits, en els de divisió de la cosa comuna”

Per tant, en el cas concret examinat i aplicant la transcrita doctrina, es va considerar que l'inici del període impositiu no estava en el moment de la declaració d'obra nova i divisió en règim de propietat horitzontal, que no és un acte subjecte a l'impost, sinó en el moment de l'adquisició de l'immoble, que es va produir per títol d'adjudicació realitzada en el projecte de Compensació.

6.- Bonificacions

6.1.- Bonificació per transmissió mortis causa d'habitatge

La bonificació en els casos de transmissió de l'habitatge habitual del causant planteja normalment el problema de la prova. L'Ordenança fiscal d'aplicació estableix la presumpció iuris tantum de que el domicili d'una persona és aquell en el qual figura empadronat. Ara bé, per tractar-se d'una presumpció iuris tantum aquesta primera constatació admet la prova en contrari. En el dictamen referent a l'expedient 294/17 del Consell Tributari, de 14 de març de 2018, es va analitzar aquesta qüestió. En front de l'empadronament del causant en un domicili diferent al de la finca transmesa, objecte del tribut, els interessats van demostrar que el pare causant vivia amb la filla a la finca de referència, i així s'havia fet constar a les declaracions de l'IRPF dels anys 2010-2013; i que en les esmentades declaracions el domicili on estava empadronat el causant resultava per a ell una renda imputable, d'acord amb l'art. 85 de la Llei 35/2006, reguladora de l'IRPF, per la qual tributaven, precisament, per no constituir el seu habitatge habitual, raons per les quals es va estimar el recurs amb anul·lació de les liquidacions impugnades.

6.2.- Bonificació per transmissió mortis causa de local afecte a una activitat empresarial o professional

En el dictamen referent a l'expedient 308/17, d'11 d'abril de 2018, es va examinar un assumpte més complex. El que va ser objecte de recurs varen ser les sancions imposades. La recurrent, hereva i vídua del causant, va procedir a presentar la corresponent autoliquidació, en la què es va aplicar la bonificació corresponent, per tractar-se d'un local on el causant desenvolupava una activitat professional. L'Administració tributària municipal va entendre que no s'havia provat que s'exercís cap activitat professional en el local de referència i, per tant, l'autoliquidació es va considerar incorrecta, fonamentalment per no haver acompanyat amb l'autoliquidació els justificants acreditatius de la bonificació, com exigeix l'art. 11.2 de l'Ordenança fiscal 1.3 per a 2012 reguladora del tribut. Iniciat el procediment sancionador, la interessada va provar documentalment, amb factures i rebuts que, efectivament, el causant exercia en el local l'activitat comercial de venda de roba. El Consell Tributari va proposar l'estimació del recurs contra les sancions pel fet de que l'autoliquidació presentada el seu dia era correcta, considerant que el fet de que no s'hagués acreditat en el mateix moment l'exercici d'una activitat pel causant

era una infracció de caràcter formal, diferent d'aquella per la que se li havia incoat el procediment sancionador, ja que com estableix l'art. 191.1 de la LGT, "*Constituye infracción tributaria dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo la totalidad o parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo, salvo que se regularice con arreglo al art. 27 o proceda la aplicación del párrafo b) del apartado 1 del art. 161, ambos de esta ley*". Com la interessada havia presentat l'autoliquidació i efectuat el pagament, no existia la infracció que se li havia imputat.

També era un recurs contra una sanció el que es va examinar en el dictamen referent a l'expedient 53/18, de 28 de juny de 2018. La vídua i hereva del causant va presentar la corresponent autoliquidació amb bonificació del 95% de la quota pel fet de que en el local transmès s'hi exercia una activitat professional. El problema va néixer pel fet de que qui exercia l'activitat professional no era el causant sinó una altra persona - la seva esposa, llavors recurrent -. El Consell Tributari va proposar estimar el recurs en entendre que la interessada havia fet una interpretació raonable de la norma per una raó fonamental: L'Ordenança fiscal de l'any 2010, que era la d'aplicació, en el seu art. 9e.2 establia que "pel que fa a les transmissions mortis causa de locals afectes a activitats empresarials o professionals, exercides a títol individual, sempre que els adquirents siguin el cònjuge, els descendents o adoptats o els ascendents o adoptants i el convivent en les unions estables de parella, constituïdes d'acord amb les lleis d'unions d'aquests tipus, es podrà gaudir, també, d'una bonificació d'un 95% en la quota". És a dir, l'ordenança en cap cas exigia que qui exercís l'activitat fos el causant, fet que va donar lloc a algun conflicte i a la necessitat d'aclariment de quina era la voluntat municipal. Aquest aclariment es va dur a terme en l'Ordenança fiscal del tribut corresponent a l'any 2011, que va adequar la seva redacció amb l'objectiu de circumscriure aquesta bonificació als supòsits en que l'activitat empresarial o professional en el local afecte fos exercida pel causant, en establir que "pel que fa a les transmissions mortis causa en les quals el causant, a títol individual, exercia efectivament de forma habitual, personal i directa activitats empresarials o professionals...", redacció que clarificava l'aplicació de la bonificació examinada.

7.- Meritació

7.1.- Substitució vulgar

En l'expedient 306/17 el Consell Tributari s'ha pronunciat sobre la meritació de l'IIVT-NU a propòsit d'una institució regulada en el Codi Civil amb important transcendència sobre el naixement de l'obligació tributària en què es concreta aquest impost. Es tracta de la substitució vulgar. La posició d'aquest Consell s'ha mantingut en diversos dictàmens dins de la mateixa línia, que és: en aquests casos només hi ha una transmissió, la produïda entre el primer causant i els hereus del premort. Així s'assenyala expressament en aquest dictamen en el qual, després d'analitzar la doctrina jurisprudencial així com d'exposar la mantinguda per l'Administració, es conclou que:

"No obstant això, seguint el criteri mantingut per aquest Consell Tributari en el dictamen 136/17, així com la doctrina i jurisprudència esmentades, que ens porten a determinar l'existència d'un única transmissió de l'immoble - la que va directament del primer causant a l'hereu transmissari -, cal concloure que la transmissió

del dret de propietat de la meitat indivisa de la finca de referència que era titularitat del pare del recurrent, mort el 9 de juny de 2004, i que aquest i el seu germà van adquirir per dret de transmissió amb motiu de l'acceptació d'herència de la seva mare, morta el 17.08.2012, s'ha produït directament des del primer causant (el pare) cap al recurrent i el seu germà, motiu pel qual i de conformitat amb el que preveu l'art 66 i següents de la Llei general tributària, el dret de l'Ajuntament per determinar el deute tributari i exigir el seu pagament es troba prescrit respecte a la meritació de l'IIVTNU produït per la transmissió "mortis causa", el 9 de juny de 2004, del dret de propietat de la meitat indivisa de les finques titularitat del pare del recurrent."

Amb posterioritat a l'emissió d'aquest dictamen, i com ja es va afirmar en la memòria del Consell Tributari referida a l'exercici 2017, aquesta qüestió ha estat definitivament resolta, en relació amb l'impost sobre successions, per la Sentència del Tribunal Suprem de data 5 de juny de 2018 (Sentència número 936/2018; recurs núm. 1358/2017) en el mateix sentit en què ho havia fet aquest Consell Tributari, concloent que es produeix una sola adquisició hereditària i, per tant, un sol fet imposable, no dos fets impossibles ni dos meritacions de l'impost.

8.- Procediment de gestió

8.1.- Autoliquidació

En l'expedient 70/18 es resol una qüestió que afecta la tècnica establerta en l'ordenament jurídic per complir amb les obligacions derivades de la realització del fet imposable. En concret es planteja si l'autoliquidació es pot substituir per la presentació d'una sol·licitud amb efectes alliberadors dels deures nascuts respecte d'aquest impost. Doncs bé, el Consell Tributari resol que d'acord amb la normativa aplicable a Barcelona no hi ha aquesta possibilitat i en conseqüència procedeix la imposició de la sanció corresponent a la infracció comesa per manca de presentació de l'autoliquidació corresponent.

8.2.- Comprovació i inspecció. Nul·litat per absència de procediment

En els expedients 30 i 63/18, i 282, 283, 284, 285 i 299/17 es tracten qüestions relacionades amb la nul·litat per absència de procediment. El Consell s'ha pronunciat reiteradament sobre la necessitat que l'Administració en l'exercici de les seves potestats tributàries de liquidació, comprovació i recaptació respecti les normes reguladores dels procediments a través dels quals aquestes potestats es manifesten. Precisament perquè l'incompliment d'aquest deure pot en ocasions tenir com a conseqüència la nul·litat absoluta de les actuacions d'acord amb l'article 217.1 i) de la LGT. Doncs bé, tots els dictàmens corresponents als expedients assenyalats declaren la nul·litat dels actes dictats amb absència total de procediment administratiu, és a dir, aquells en què no s'ha dictat ni acte d'iniciació ni de cap instrucció ni tampoc se li ha donat audiència a l'interessat, requisits tots ells essencials l'absència dels quals suposa que l'Administració ha prescindit total i absolutament del procediment previst legalment. Tot això sense perjudici de la possibilitat d'iniciació d'un nou procediment si l'obligació tributària no ha prescrit d'acord amb els articles 66 i següents de la LGT.

En els expedients 12 i 13/18 s'analitzen els requisits exigits en la normativa reguladora de l'impost respecte de la realització del pressupost de fet de la bonificació prevista en relació amb l'habitatge habitual del causant. En les propostes realitzades s'arriba a idèntica conclusió: la necessitat que en l'autoliquidació presentada en termini se sol·liciti la bonificació i s'apliqui provisionalment la mateixa. S'assenyala, així, la importància del compliment del deure d'autoliquidar en el termini establert ja que en cas contrari no es realitzaria el pressupost de fet de l'esmentada bonificació. Converteix així l'OF el compliment temporani d'un deure formal en requisit objectiu de l'exempció, situació que comporta la conseqüència de la inaplicació de la mateixa si no es compleix l'esmentat deure en els termes establerts.

9.- Procediment sancionador

Un problema que s'ha reiterat és el de determinar quan es pot aplicar la reducció, prevista legalment, del 30% de l'import de la sanció, en el cas que els interessats s'hagin aquietat davant la liquidació tributària i no l'hagin recorregut. En alguns supòsits l'Administració tributària en la proposta d'imposició de sanció, amb la què s'inicia el procediment sancionador, ha informat a l'interessat sobre la possibilitat de la reducció de la quantia de la sanció en un 30%, en el cas de que, en el termini de quinze dies concedit per a formular al·legacions, aquell doni la seva conformitat de forma expressa a la liquidació de l'impost i no formuli recurs en contra d'ella. L'esmentat problema neix quan els interessats no responen al requeriment formulat per l'Administració i llavors aquesta els hi aplica la sanció sense la repetida rebaixa del 30%.

El Consell Tributari ha analitzat aquesta qüestió en els dictàmens referents als expedients 264/17, de 24 de gener de 2018, 293/17, de 31 de gener de 2018, 21/18, de 18 d'abril de 2018 i 50/18, de 12 de juny de 2018. En tots aquests supòsits, en els què els interessats no havien recorregut les liquidacions, ha proposat l'estimació parcial del recurs, en el sentit de que s'havia d'acollir la reducció de la quantia de la sanció en un 30%. L'argumentació jurídica ha estat la següent:

<<L'art. 188.1.b) de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributaria (LGT), estableix que la quantia de les sancions pecuniàries imposades segons els arts. 191 i 197 d'aquesta Llei, es reduiran un 30% en els supòsits de conformitat.

Per la seva part, l'art. 187.1.d), paràgraf segon, de la mateixa Llei, estableix que:

“En los procedimientos de verificación de datos y comprobación limitada, salvo que se requiera la conformidad expresa, se entenderá producida la conformidad siempre que la liquidación resultante no sea objeto de recurso o reclamación económico-administrativa”

En desenvolupament d'aquesta norma legal, l'art. 7.1 del Reial Decret 2063/2004, de 15 d'octubre, pel que s'aprova el Reglament general del règim sancionador tributari, disposa que:

“En los procedimientos de verificación de datos y comprobación limitada, salvo que se requiera la conformidad expresa, se entenderá producida la conformidad cuando el obligado tributario no interponga recurso o reclamación económico-administrativa contra la liquidación.

Cuando el obligado tributario hubiera manifestado expresamente su conformidad durante el procedimiento o, cuando en el momento de dictar la resolución del procedimiento sancionador, no hubiera transcurrido el plazo para la interposición del recurso o reclamación que proceda contra la liquidación y no se tenga constancia de su interposición, la sanción se impondrá con la correspondiente reducción, sin perjuicio de que posteriormente se exija el importe de la reducción aplicada en el supuesto de que el obligado tributario interponga recurso o reclamación contra la liquidación”

(...)

La Llei, per tant, en el precepte transcrit, desenvolupat en l'article 7.1 del RGRS exigeix que el requeriment de conformitat es realitzi en el si dels procediments destinats a regularitzar la situació tributària dels obligats, com és la comprovació limitada, sense que es pugui fer exclusivament en el si del procediment sancionador que, en el seu cas, es dugui a terme per la presumpta comissió d'una infracció>>

En no haver-se fet el requeriment en els assumptes estudiats dins d'aquell tràmit procedimental de regularització tributaria, el Consell va proposar l'estimació dels recursos pel que feia a la reducció de la quantia de la sanció.

En el dictamen referent a l'expedient 51/18 es va examinar un problema de notificació. La liquidació s'havia intentat notificar a l'interessat en un domicili del municipi de Viladecans i també en el mateix lloc s'havia intentat notificar la incoació de l'expedient sancionador. En ambdós supòsits el resultat va ser d'absent o desconegut. Finalment, la liquidació es va poder notificar en un domicili de Barcelona que figurava com el del interessat al padró municipal. Però la incoació de l'expedient sancionador es va tornar a notificar al domicili de Viladecans quan ja era conegut per l'Ajuntament que l'obligat tributari tenia un domicili a Barcelona que, a més, era el que figurava al padró. En no haver produït efecte les notificacions d'incoació dels expedients sancionadors la conseqüència va ser que el Consell Tributari proposés l'anul·lació de les resolucions sancionadores.

El dictamen referent a l'expedient 81/18 també va examinar un problema de notificacions, en aquest cas realitzades conjuntament per regularització de l'IIVTNU, i el corresponent procediment sancionador, i per l'IBI. Respecte al primer, que és el que en aquest apartat interessa, va resultar que no va quedar acreditada la notificació de la liquidació originàriament girada ni la de la incoació de l'expedient sancionador. La manca de notificació dels actes precedents no només invalida aquests, sinó també tots els actes posteriors que portin causa d'aquells, de manera que han de reputar-se nuls tots els actes del procediment voluntari, així com el de constreyniment i la fase d'embargament. En el cas estudiat, a més, també havia transcorregut el termini de prescripció de quatre anys.

El dictamen referent a l'expedient 66/18 va reiterar la doctrina de que contra les provisions de constreyniment només es poden invocar els motius d'oposició que contempen els arts. 167.3 i 170.3 de la LGT (extinció del deute; prescripció; ajornament, fracciona-

ment o compensació en període voluntari; suspensió del procediment de recaptació; manca de notificació de la liquidació o de la provisió de constrenyiment; anul·lació de la liquidació i error o omisió en el contingut d'aquesta darrera que impedeixi la identificació del deutor o del deute constret i incompliment de les normes reguladores de l'embargament). En els supòsits, com l'estudiat a l'esmentat dictamen, en el qual no concorre ni s'invoca cap dels motius senyalats, procedeix desestimar el recurs.

10.- Recursos

10.1.- Recurs d'alçada. Extemporaneïtat

En els expedients 41/18, 44/18, 52/18 i 99/18 el Consell analitza qüestions relacionades amb la presentació fora de termini dels recursos d'alçada. En aquests supòsits es tracta de la regularitat de les notificacions a efectes de l'aplicació del que disposa l'article 46.1 de la Llei 1/2006, de 13 de març, per la qual s'aprova el règim especial del municipi de Barcelona, en relació amb l'article 14.2 c) de l'TRLRH, així com amb l'article 30.4 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del procediment administratiu comú de les administracions públiques. Constatat el compliment d'aquests preceptes s'inadmeten els recursos corresponents per extemporaneïtat.

En particular, es constata que les notificacions corresponents s'han realitzat amb compliment de tots els requisits previstos en les normes que les regulen i en conseqüència es declara l'extemporaneïtat dels mateixos.

En l'expedient 99/18, en concret, l'obligat tributari presenta el recurs contra un document emès per l'Administració i que reproduïx la notificació de l'acte de liquidació. Sobre la naturalesa d'aquest document es pronuncia el Consell assenyalant, al FJ1º de la seva proposta, que:

“L'interessat no va interposar el recurs d'alçada previst a l'article 46.1 de la Llei 1/2006, de 13 de març, per la qual s'aprova el règim especial del municipi de Barcelona. En conseqüència, es tracta d'un acte ferm i consentit constituint el document emès el 6-4-2017 una reproducció del mateix. No és admissible així el recurs d'alçada presentat respecte d'aquest document per tractar-se d'un acte que reproduïx un altre anterior definitiu i ferm al no haver estat recorregut en temps i forma.”

En conseqüència, el recurs d'alçada s'inadmet per extemporaneïtat.

10.2.- Extemporaneïtat i causa de nul·litat

En els expedients 48/18 i 49/18 es tracta el tema de la presentació d'un recurs fora de termini, però en el qual es constata una causa de nul·litat de ple dret. Doncs bé, en aquests supòsits entén el Consell que, d'acord amb la darrera jurisprudència del Tribunal Suprem (Sentència de 11 de maig de 2015, rec. 2073/2013), ha de declarar-se la extemporaneïtat. Tot i això, assenjala que procedeix analitzar la possible causa de nul·litat relacionada amb el procediment de liquidació tributària documentat en l'expedient als efectes que l'Administració iniciï el procediment legalment establert a l'article 217 de la LGT. Així es llegeix, en el FJ2º de tots dos expedients, que:

“Segon.- No obstant això, el fet que la liquidació tributària hagi esdevingut ferma i consentida per no haver estat recorreguda dins el termini legalment establert, no impedeix la seva revisió en via administrativa, que podrà tenir lloc per mitjà dels procediments especials de revisió que preveu l'article 216 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària (en endavant LGT) o mitjançant la interposició per l'interessat del recurs extraordinari de revisió, en els casos i en les circumstàncies previstes per la mateixa norma.

En aquest sentit, l'article 217.1 de la LGT permet declarar la nul·litat de ple dret dels actes dictats en matèria tributària que hagin posat fi a la via administrativa o que no hagin estat recorreguts en termini, en els supòsits taxats que contempla expressament. Un d'ells és el previst en la lletra e), referit als actes que hagin estat dictats prescindint totalment i absolutament del procediment legalment establert per a això.

Si tenim en compte que, com anem a analitzar a continuació, en aquest cas concret no consta la iniciació ni tramitació de cap procediment, la liquidació de l'IIVT-NU que regularitza la situació tributària de la recurrent incorreria en aquesta causa de nul·litat de ple dret.”

10.3.- Recurs extraordinari de revisió extemporani. Inadequació de procediment

En l'expedient 114/18 es pronuncia el Consell sobre l'admissió d'un recurs extraordinari de revisió interposat fora de termini. Analitzat aquest extrem, es declara la inadmissió per extemporaneïtat. No obstant això, adverteix que, en aquest cas concret i partint que els arguments esgrimits pel recurrent són certs, en aquest cas concret per l'existència d'una sentència judicial ferma que afectava el subjecte que s'havia d'entendre obligat tributari, l'Administració competent ha d'adoptar els acords que procedeixin en dret però en el si del procediment que correspongui i no, com es pretén, en la proposta de resolució d'un recurs. En aquest sentit assenyala en la seva proposta de resolució que:

“Pel que fa al primer dels problemes plantejats en l'anterior apartat, és evident que no es pot obviar l'obligació de resoldre quantes impugnacions formulin els interessats davant de les administracions públiques. Així ho estableix, amb caràcter específic, l'art. 103 de la LGT i, amb caràcter general, l'art. 21 de la Llei 39/2015, de procediment administratiu. És ineludible, per tant, resoldre el recurs extraordinari de revisió objecte del present dictamen, resolució que no pot ser una altra que la seva inadmissió, en haver-se interposat extemporàniament, com s'ha posat de manifest. Amb aquesta resolució d'inadmissió finalitza el procediment corresponent al recurs, sense perjudici que pugui ser impugnada davant la jurisdicció corresponent. Per això, els acords que proposa adoptar l'IMH, a l'inadmetre el recurs, no poden adoptar-se en el mateix procediment.

Tot això ens porta al segon dels problemes esmentats sobre la possibilitat d'adoptar acords en un recurs d'inadmissió, considerant el Consell que els acords que proposa l'IMH s'han d'adoptar en un procediment diferent al del recurs, la naturalesa i contingut haurà de decidir al seu inici l'òrgan competent. En cap cas correspon al Consell Tributari formular propostes de resolució diferents de la de resolució dels recursos, d'acord amb el que estableix l'art. 2 del seu reglament orgànic.”

11.1.- Impugnació de la provisió de constrenyiment

En l'expedient 106/18 s'impugna una provisió de constrenyiment. El recurrent al·lega el compliment de totes les obligacions derivades de l'adquisició de l'immoble respecte de l'IIVTNU. De la documentació incorporada a l'expedient, especificada a la proposta de l'IMH, es deriva que el subjecte és obligat tributari per una doble transmissió de l'immoble de referència. És a dir realitza dos fets imposables dels quals neixen sengles obligacions respecte de les que s'han de complir tots els deures legalment establerts. En el cas objecte del recurs es tracta de la transmissió onerosa del citat immoble respecte de la qual no consta l'esmentat compliment. Procedeix doncs l'Administració a la regularització de la situació del subjecte fruit de la qual es dicta la provisió de constrenyiment impugnada. Constatat que la regularització es realitza amb total respecte a l'ordenament jurídic, analitza el Consell la concurrència de les causes que poden motivar l'oposició a l'esmentada provisió i, examinades cadascuna d'elles tant a la llum de la legalitat establerta com de la doctrina jurisprudencial, declara que:

“Examinant la notificació de la liquidació es pot comprovar que consta en l'expedient que aquesta va ser objecte de dos intents de notificació en el domicili situat al carrer ... –que és el domicili consignat per la recurrent en totes les autoliquidacions i recursos presentats davant l'Ajuntament i on s'han practicat les notificacions d'altres actes amb resultat positiu–, els dies 28 i 29 de novembre de 2016, amb el resultat d'absent, realitzant-se la notificació per compareixença mitjançant publicació de l'anunci de citació en el BOE de 9 de desembre de 2016, tal com disposen els articles 110 i 112 de la LGT.

En haver-se practicat la notificació de la liquidació en la forma legalment establerta no s'ha generat indefensió i no resultaria procedent examinar en aquesta fase de constrenyiment cap vici de nul·litat que pogués afectar la liquidació que, d'altra banda, no concorren en aquest procediment ni han estat al·legats per la recurrent.”

El Consell Tributari ha examinat 19 expedients relatius a l'Impost sobre activitats econòmiques (en endavant IAE), durant l'any 2018. En els dictàmens corresponents s'ha estudiat i proposat resolució respecte de les següents matèries:

1.- Subjecció i exempcions

1.1.- Entitats de dret públic de caràcter anàleg als organismes autònoms

En l'expedient 312/17 s'analitza l'aplicació de l'exempció regulada en l'article 82.1a) del TRLRHL segons la qual estan exempts l'Estat, les Comunitats autònomes i les Entitats locals, així com "les entitats de dret públic d'anàleg caràcter de les Comunitats autònomes i de les entitats locals". Pretén la recurrent l'aplicació d'aquesta exempció ometent en el seu escrit d'al·legacions l'incís "de caràcter anàleg" que segons el Consell resulta essencial ja que significa que la norma restringeix estrictament l'exempció a les entitats assimilades als organismes autònoms. Doncs bé, en aquest cas concret, atesa la doctrina del TSJCat i la del propi Consell, expedient 344/7, coincident amb la doctrina administrativa, assenyala que:

"En el cas que ens ocupa, de l'anàlisi de la normativa que resulta d'aplicació es desprèn amb tota claredat que la naturalesa jurídica del Servei Meteorològic de Catalunya no és la d'un organisme autònom, per la qual cosa, de cap manera li és d'aplicació l'exempció que pretén.

El Servei Meteorològic de Catalunya va ser creat per Llei 15/2001, de 14 de desembre, com a entitat de dret públic de la Generalitat amb personalitat jurídica pròpia i plena capacitat i es regeix en el seu funcionament, segons l'article 1 dels seus Estatuts, aprovats per Decret 172/2002 de 11 de juny, per la seva llei de creació i per la Llei 4/1985, de 29 de març, de l'Estatut de l'empresa pública catalana. En conseqüència, la normativa vigent aplicable al Servei és la que figura a l'apartat b.1 de la lletra b) de l'article 1 del Text refós de l'Estatut de l'Empresa Catalana, que contempla a les "entitats de dret públic amb personalitat jurídica pròpia que són sotmeses a la Generalitat, però que han d'ajustar la seva activitat a l'ordenament jurídic privat", entitats que en cap cas es poden considerar de caràcter anàleg als organismes autònoms, que són de caràcter administratiu."

1.2.- Entitats sense ànim de lucre

En l'expedient 26/18 s'estudia l'exempció de la qual són titulars les entitats sense ànim de lucre segons el que estableix la Llei 49/2002, de 23 de desembre. Entén la recurrent que l'activitat que realitza d'acord amb l'epígraf 662.2 de l'IAE, comerç al detall de tota classe d'articles, suposa l'obtenció d'uns ingressos inferiors al vint per cent dels ingressos totals de la fundació, a més d'estar estretament lligats als ingressos de l'activitat principal, activitats culturals, fet que determina la consideració de l'activitat desenvolupada com a complementària de la principal i, en conseqüència, suposa l'exempció de l'activitat per aplicació de l'article 7.11 de la llei esmentada. Doncs bé, a la vista del que asse-

nyala la recurrent i de la documentació incorporada a l'expedient, considera el Consell que no s'han provat suficientment els requisits exigits en la norma que estableix l'exempció en la mesura que es limita a afirmar en escrit de 25 de març de 2014, sense aportar cap tipus de documentació, que la xifra d'ingressos de la seva activitat global del comerç era, segons el seu parer, d'una quantia molt inferior al vint per cent dels ingressos totals. Declaració del subjecte sense cap suport documental que segons la proposta no pot ser considerada prova suficient per aplicar l'exempció pretesa.

1.3.- Exempció i volum de negoci. No subjecció

En l'expedient 104/18 s'analitza el recurs presentat per un contribuent que entén que no ha realitzat el fet imposable a Barcelona en haver-se donat de baixa en l'exercici de l'activitat econòmica amb anterioritat al període impositiu del deute exigut per l'IMH. Subsidiàriament al·lega que en el cas que no s'atengui la seva petició respecte de la no subjecció, es tingui en compte que no va superar la facturació exigida en la normativa vigent i que, en conseqüència, està exempt.

Doncs bé, en l'expedient consta la documentació que acredita que el recurrent reuneix tots els requisits legalment establerts per considerar-lo subjecte obligat -per realitzar el fet imposable-, així com a subjecte no exempt en superar la facturació prevista per exigir-li el import del deute corresponent. En concret, l'Agència Estatal d'Administració Tributària (AEAT) a la base de dades inclou al recurrent com obligat perquè està donat d'alta en l'exercici d'una activitat econòmica i a més no exempt respecte del període impositiu controvertit per superar el volum de negoci previst per ser considerat exclòs del pagament del deute. En conseqüència, entén el Consell que en haver-se girat la liquidació de l'impost sobre activitats econòmiques a partir de la informació continguda en la matrícula de l'impost, i no sent competent per analitzar la correcció o no de les dades contingudes en el cens, procedeix la desestimació del recurs. Tot això sense perjudici del procediment de revisió o rectificació que el subjecte pugui instar davant l'Administració tributària de l'Estat si considera que les dades que obren en el cens de l'impost no són correctes i, en conseqüència, s'adeqüin les liquidacions a les dades que finalment s'estableixin o, si escau, s'insti la revisió de la sol·licitud d'exempció i de la devolució d'ingressos per les quotes indegudament ingressades.

2.- Quantificació

2.1.- Forma jurídica i tarifa aplicable

En l'expedient 1/18 s'incorpora un recurs en el qual es planteja la conseqüència que té la modificació de la forma jurídica d'un subjecte respecte de la tarifa de l'impost. En particular, el recurrent considera que la transformació d'una mutualitat en societat anònima suposa una simple variació jurídica, és a dir, un canvi en l'epígraf corresponent, i en cas cas la baixa en una concreta activitat i l'alta d'una nova activitat empresarial. Qüestió aquesta última que té transcendència respecte del període impositiu en què aquestes situacions de modificació tindrien efectes. L'Administració entén que s'ha produït una baixa de l'entitat mutual i l'alta corresponent com a societat mercantil el que suposa un increment del deute tributari. Doncs bé, després d'analitzar la normativa aplicable a les transformacions d'aquest tipus de societats i les pròpies de les societats mercantils, es conclou

que el tractament jurídic del concepte de transformació ha de ser el mateix en els casos que preveu l'RDLeg. 6/2004, de 29 d'octubre, pel qual s'aprova el Text refós de la Llei d'ordenació i supervisió de les assegurances privades que en la Llei 3/2009, de modificacions estructurals de les societats anònimes, el que té com a conseqüència que la transformació operada en aquest cas concret en cap cas s'ha d'entendre com dissolució de la mutualitat, sinó la seva transformació en societat mercantil. En conseqüència, des del punt de vista de l'aplicació de la tarifa de l'impost discutit ha de tenir el tractament de variació jurídica, sent doncs aplicable la regla prevista per a aquestes situacions en la Regla 14 del RDLeg 1175/1990, de 28 de setembre, per qual s'aproven les tarifes de l'IAE.

2.2.- Quantificació i activitats complementàries

En l'expedient 191/17 s'incorpora un recurs en el qual l'obligat al·lega que realitza activitats econòmiques complementàries de la principal, activitat d'hostaleria, pel que procedeix l'aplicació de la reducció, prevista en les tarifes de l'impost, per quantificar l'import concret de la seva quota. Entén que aquesta última ha de ser la resultant d'addicionar a la quota mínima municipal l'import de la resultant per l'element superfície, aplicant la reducció del cinquanta per cent al resultat d'aquesta suma. En definitiva, considera que el concepte de quota utilitzat en les normes aplicables comprèn no només la quota d'activitat sinó també la de superfície.

Doncs bé, davant d'aquesta situació, s'assenyala en la proposta de resolució aprovada que és fonamental concretar la interpretació del terme "quota" que estableix la norma a aplicar als efectes de delimitar el sentit en el que s'està utilitzant. Així, partint de la literalitat dels termes utilitzats en la regla examinada, estima que l'expressió relativa a la "quota de cada un d'ells" prevista a la norma interpretada està referida a la quota de cada un dels serveis complementaris, és a dir, a la quota d'activitat o de rúbrica, la de l'epígraf, sense incloure doncs l'element superfície, que a més, prossegueix la proposta, coincideix amb un informe de la DGT en què s'interpreta amb caràcter general el sentit en què s'ha de entendre aquest terme.

2.3.- Quantificació i categories hoteleres

En l'expedient 310/17 es documenta un recurs en el qual el recurrent s'oposa a l'aplicació de la tarifa realitzada per l'Administració en la liquidació definitiva mitjançant la qual es posa fi a un procediment d'inspecció. L'Administració, interpretant una resposta a una consulta de la DGT, entén que quan un establiment hotelier està classificat, des del punt de vista de la normativa reguladora de les activitats hoteleres i de turisme, amb el terme "superior", ha de tributar dins de la quota corresponent a la categoria immediatament més gran. Així, en el cas concret, es tracta d'un hotel de quatre estrelles "superior", que segons l'IMH, d'acord amb la interpretació assenyalada, considera que ha de tributar com si fos un hotel de cinc estrelles. Doncs bé, el Consell assenyala que:

“Als efectes tributaris interessa ressaltar que l'anomenada quota de tarifa s'estableix de forma indubtable en relació amb les diferents categories hoteleres concretant les que són transcendents a aquests efectes. És a dir, el legislador tributari ha establert les que s'han de tenir en compte per quantificar la quota de tarifa corresponent sense que es pugui disposar de la mateixa i, en conseqüència, sense que la qualificació administrativa sembli que tingui conseqüències en les quotes de l'im-

post. El legislador ha distingit les categories, respecte de les quotes de tarifa respectives, i només existeixen aquestes categories. En aquest sentit, cal ressaltar que la lletra de la norma no ofereix cap dubte: hi ha hotels d'una, dues, tres, quatre, cinc estrelles i cinc estrelles gran luxe. La qual cosa porta com a conseqüència que qual-sevol altra categoria hagi de subsumir en una d'elles.”

Tenint en compte els criteris d'interpretació que estableix l'article 12 de la LGT en relació amb l'article 3 del CC conclou que:

“En aquest cas concret, la norma tributària utilitza uns termes, quatre estrelles, el significat del qual no presenta cap mena de dubte ja que només cal atribuir-los una accepció, és a dir, tenen un sentit unívoc de manera que no sembla que pugui ponderar quina sigui, d'entre les possibles accepcions, la utilitzada per la norma interpretada. La llei no ha distingit diferents graus dins de la categoria ni ha establert altres associades a ella, cosa que sí fa respecte de la categoria cinc estrelles establint una separada, cinc estrelles gran luxe, assignant-li una quota diferent. La llei ha establert una quota de tarifa aplicable a tots els hotels de quatre estrelles i dos quan es tracta d'hotels de cinc estrelles: la corresponent a la de cinc estrelles en sentit estricte i la que es refereix a la de cinc estrelles gran luxe. Que la Generalitat de Catalunya en l'exercici de les seves competències i amb els efectes propis associats a les mateixes hagi classificat als hotels de quatre estrelles, d'una banda, i quatre estrelles superior, d'un altre, no té incidència en l'àmbit de l'aplicació l'IAE en la mesura que la norma legal tributària que estableix la quota corresponent a l'activitat de servei d'allotjament en un hotel de quatre estrelles és única sense que pugui distingir-se una categoria diferent dins d'ella. No es tracta que no hi hagi norma aplicable a una classificació administrativa sinó que la norma legal tributària ha previst una sola classificació en què subsumir totes les categories hoteleres que tinguin relació amb ella en constituir especificacions de la mateixa. Classificació que constitueix un element determinant, directament, de la quantia del deute tributari que com a tal ha d'estar establert a la llei.”

En relació amb l'objecte d'aquesta proposta de resolució, i posteriorment a la seva aprovació pel Consell, la DGT ha emès resposta a consulta sobre idèntic objecte en la qual es manté igual posició que l'acordada pel Consell Tributari.

2.4.- Element tributari: potència instal·lada i equips de reserva

En l'expedient 286/17 es plantegen diverses qüestions relacionades amb la prescripció de l'obligació tributària, el temps de durada del procediment inspector del qual es deriva la liquidació recorreguda, l'aplicació de l'element potència instal·lada establert en la normativa de l'impost per quantificar la quota corresponent i finalment la sanció imposada. Sobre aquesta última es pronuncia el Consell en l'epígraf 7.2.

Respecte de la primera d'elles entén el recurrent que, d'acord amb la LGT, s'ha produït la prescripció del dret a liquidar el tribut com a conseqüència del transcurs del termini de quatre anys previst en aquesta última llei. En efecte, l'obligació tributària prescriu si no s'exerceixen les potestats previstes per quantificar el seu import en els termes que estableix l'ordenament jurídic. Des d'aquesta perspectiva resulta fonamental determinar quin és el *dies a quo* per al còmput d'aquests quatre anys. En el cas d'autos es constata

que el subjecte no tenia el deure de declarar i segons la LGT, en aquests supòsits aquest fonamental dia és el de realització del fet imposable, que en el supòsit concret coincideix amb el primer dia del període impositiu, és dir, de l'any natural. Iniciat aquest termini cal comprovar que no s'ha produït una causa d'interrupció del mateix. Doncs bé, queda provat de la documentació incorporada a l'expedient que l'Administració va procedir a la notificació legal de la liquidació en els terminis previstos en l'ordenament jurídic, produint-se la interrupció de la prescripció al·legada. En conseqüència, es declara que no ha prescrit l'obligació en el moment temporal en què l'IMH inicia legalment el procediment inspector dirigit a la regularització de l'obligat tributari respecte d'aquest impost. Tampoc concorre la causa esmentada en la segona de les al·legacions del recurrent, ja que el termini dels dotze mesos de durada del procediment inspector ha estat interromput legalment segons documentació aportada per l'Administració, sense que es pugui acollir l'esmentada al·legació.

Afirma el recurrent que en la liquidació resultant de la comprovació s'ha inclòs en la quota tributària, respecte de l'element potència instal·lada, la corresponent als equips de reserva que la normativa de l'impost exclou en determinats supòsits. D'acord amb la normativa en vigor, s'assenyala en la proposta de resolució que: *“No és controvertit que la potència instal·lada que correspon als equips de reserva és de 256,20Kw. Així consta en l'informe elaborat pels tècnics de la inspecció, incorporat a l'expedient, en el qual s'inclou un llistat amb el desglossament detallat de tots i cadascun dels elements que conformen la maquinària instal·lada afecta a l'activitat de tractament d'olis i greixos per a usos industrials, tal com l'obligat tributari reconeix. No obstant això, de l'esmentat expedient no es dedueix que aquest últim hagi acreditat la seva declaració com a tals davant l'Administració Tributària, motiu pel qual, d'acord amb el règim legal de l'element potència instal·lada, s'inclouen en el còmput total de l'esmentat element tributari.*

Entén la recurrent que la inspecció, un cop comprovada l'existència d'aquests equips, ha de minorar la potència dels mateixos a efectes de la seva quantificació. No obstant això, no es pot obviar el tenor literal de la norma que indica amb total claredat que no constituïran element tributari quan es declarin com a tals a l'Administració, circumstància que no s'ha produït en el present cas. Així les coses, la manca de declaració impedeix la seva exclusió del còmput de la potència instal·lada tributable a efectes de l'impost, amb independència que s'hagi acreditat la seva existència durant la inspecció efectuada a les instal·lacions de la recurrent.”

Respecte d'aquest mateix element també addueix el contribuent que no es prova suficientment que la potència instal·lada sigui la determinada per l'Administració. La proposta, davant aquesta al·legació, assenyala que:

“Doncs bé, en data 30.12.1996 l'obligada va declarar una potència de 989,21Kw en sol·licitar la llicència d'activitats. A l'efecte de l'IAE va declarar 300kW en data 4.03.1998, potència per la qual venia tributant durant els exercicis objecte de regularització, davant els 1.605,40Kw descoberts per l'acció inspectora duta a terme per l'Administració, segons es dedueix de l'expedient, sense que la recurrent hagi aportat cap documentació que acrediti que la potència afecta el procés de producció durant els anys discutits sigui diferent de la comprovada per l'acció inspectora acreditada en l'expedient mitjançant l'informe realitzat pels tècnics municipals.

Informe tècnic que, de manera detallada, desglossa cadascun dels elements que formen els equips industrials la potència dels quals es comprovava assignant-los la potència concreta a cada un d'ells i incloent els elements tinguts en compte per dur a terme aquesta tasca. Sense que consti en l'expedient que la recurrent aportés cap prova ni proposat proves addicionals que desvirtuessin les conclusions que els tècnics especialistes recullen en l'informe de referència.”

En l'expedient 85/18 s'inclou un recurs en el qual la principal al·legació es refereix a la quantificació d'un dels elements tributaris establerts per determinar la base sobre la qual es determina la quota d'activitat. Es tracta de l'element potència instal·lada. Impugna el contribuent les quotes corresponents als períodes impositius de 2016 i 2017. Interessa aclarir aquesta última dada pel que es dirà més endavant.

Al·lega bàsicament que s'inclou en la liquidació la potència corresponent als equips de reserva, sent que l'ordenament jurídic estableix expressament que els equips de reserva no constitueixen element tributari quan es declaren com a tals a l'Administració tributària. La qual cosa vol dir que, quan es constati la realització del pressupost de fet corresponent, la potència relativa a aquests equips de reserva no pot incloure's a la base de la qual es parteix per quantificar la quota tributària.

Doncs bé, es declara en la proposta de resolució aprovada que la recurrent havia estat objecte d'una inspecció de l'impost respecte dels deutes corresponents als períodes impositius compresos entre 2011-2015, documentant-se en l'Informe emès per la inspecció, que consta a l'expedient, que aquestes màquines que el recurrent considera i declara el 2015 com equips de reserva, era maquinària utilitzada habitualment en l'activitat desenvolupada. Amb la qual cosa no es realitza el ja esmentat pressupost de fet, és a dir, no pot considerar-se maquinària de reserva ja que es va comprovar per la inspecció que les màquines controvertides estaven en ple funcionament, sense que es destinaran a suplir màquines avariades, que ni es van apreciar ni es van al·legar. Entén així el Consell que l'informe emès per la inspecció no s'ha desvirtuat per cap prova per part de l'obligat tributari, que es limita a afirmar que va presentar la declaració exigida respecte dels equips de reserva.

En l'expedient 86/18, referit a la mateixa obligada tributària, s'inclou un recurs en el qual s'impugnen les liquidacions corresponents als períodes impositius 2011-2015. En primer lloc, al·lega el contribuent que respecte de l'element potència instal·lada s'ha inclòs la corresponent als denominats equips de reserva, que estan expressament exclosos del còmput quan s'hagin declarat a l'Administració tributària, cosa que segons el seu criteri ha realitzat per escrit presentat el 18 de desembre de 2015. En segon lloc, entén el contribuent que la quantificació de l'element superfície realitzat per l'òrgan competent ha estat superior a la que es correspon amb la realitat. Com a qüestió prèvia, manifesta la seva disconformitat amb la participació d'una empresa aliena a l'organització municipal, que ha practicat actuacions, a més d'informes jurídics, que només poden ser realitzades per funcionaris públics. Aquesta última qüestió s'analitza separadament en l'epígraf 5.2.

Així mateix, l'obligat presenta recurs contra les sancions imposades adduint la prescripció, la inexistència d'elements per a considerar-lo responsable de la mateixa i l'absència de motivació a la resolució. El Consell es pronuncia sobre aquestes al·legacions en l'epígraf 7.1.

Doncs bé, quant al fons de l'assumpte, s'analitzen, d'una banda, els problemes plantejats respecte de l'element potència instal·lada. En la documentació incorporada a l'expedient s'inclou l'informe elaborat per l'actuari, després de visita presencial, en el qual, partint de la maquinària declarada l'any 1991 com maquinària de reserva, que és la qüestió controvertida, s'assumeix la proposta que conté a l'entendre provat que o bé la maquinària declarada com a reserva ja no existeix, o ha estat substituïda per una altra, o ha estat modificada augmentant considerablement la seva potència. A més, es comprova que alguna d'aquesta maquinària estava plenament en funcionament en el moment de la visita de l'actuari, sense que s'apreciés avaria alguna o reparació de maquinària. Per la qual cosa es considera ajustada a dret la inclusió en el còmput de la potència instal·lada la corresponent a la maquinària considerada de reserva per la recurrent.

D'altra banda, en relació amb l'element superfície, entén l'obligat que hi ha determinades zones dels locals en què es realitza l'activitat subjecta que no es poden incloure a efectes del còmput de la superfície d'acord amb la normativa vigent. Així, al·lega que hi ha una zona destinada a vials, una altra a l'emmagatzematge i una tercera destinada a menjador i vestidor que, segons el Consell, són superfícies totes elles necessàries per al desenvolupament de l'activitat de fabricació de què es tracta i a les que obligatòriament s'ha d'estendre el concepte d'instal·lació a què es refereix la normativa reguladora, que no pot cenyir-se exclusivament a les naus i tallers on efectivament es realitza l'activitat, sinó que ha d'incloure la totalitat de la superfície destinada i necessària per a la realització i consecució de la activitat.

2.5.- Element tributari: superfície

En l'expedient 307/17 s'estudia un recurs en què l'obligat qüestiona la quantificació realitzada per l'Administració, en un procediment d'inspecció, de l'element superfície. En efecte, al·lega que els metres assignats als locals en què exerceix la seva activitat econòmica en els períodes impositius inspeccionats no coincideixen amb la realitat. El Consell es pronuncia en primer lloc sobre la competència per realitzar actuacions inspectores respecte de la comprovació de les dades censals que figuren en els padrons de l'impost, fossin inclosos per error o ho fossin per ommissió de l'obligat en les seves declaracions fiscals, així com de la competència per a realitzar les rectificacions que siguin procedents d'aquestes dades censals i les regularitzacions tributàries que d'aquestes rectificacions es derivin, sempre amb el límit de la prescripció. En relació amb aquesta qüestió, assenyalava que el municipi té atribuïda, per delegació, la competència de comprovació i inspecció que s'empara en la normativa general de l'impost i, en particular, en l'OF reguladora del mateix d'acord amb el seu article 10.

Respecte de l'objecte del recurs, l'aplicació de l'element superfície, es considera que s'ajusta a dret la comprovació realitzada en la mesura que es desprèn de l'expedient l'efectiva comprovació dels metres del local d'acord amb la pròpia declaració de l'obligat i de l'informe tècnic emès per l'òrgan competent després de fer fins i tot una inspecció ocular dels locals la superfície dels quals es comprova. En conseqüència, considera provat el mesurament realitzat per l'òrgan municipal i, sobre la base de la presumpció de veracitat de les actuacions inspectores realitzades pels funcionaris públics d'acord amb l'article 77.5 de la LPACAP i la doctrina dels actes propis recollida a l'article 108.4 de la LGT, desestima el recurs presentat al concloure que les liquidacions efectuades i impugnades s'adeqüen totalment a dret.

3.- Bonificacions. Increment de plantilla

A l'expedient 68/18 s'analitza l'aplicació de la bonificació de la quota per increment de plantilla establerta en l'OF reguladora de l'impost. Desestimada la sol·licitud de l'esmentada aplicació, el recurrent al·lega, en seu de recurs d'alçada, que hi ha un error sobre el contingut d'un dels documents incorporats a l'expedient, en particular l'informe emès per la Tresoreria de la Seguretat Social, de vida laboral del codi de compte de cotització de l'empresa per al període comprès entre l'1 de gener de 2014 i el 31 de desembre de 2015, perquè, segons el seu parer, els treballadors que apareixen com indefinits l'any 2014, en realitat no ho van ser fins 2016, data en què van passar a tenir un contracte indefinit per transformació d'un contracte temporal. Error que es deu al fet que, en el citat informe, consta el tipus de contracte vigent a la data de sol·licitud del mateix. Per afermar la seva posició el recurrent aporta còpia de l'última pàgina de la comunicació del contracte de treball de transformació a temps complet/parcial sense bonificació al Sistema Públic d'Ocupació Estatal i els Informes de dades per a la cotització de treballadors per compte aliè, sent, tots ells, els corresponents a aquests treballadors.

Doncs bé, assenyala el Consell que:

<<Segons la taula de claus de modalitats de Contracte de Treball que apareix a la web del Ministeri d'Ocupació i Seguretat Social, les claus 189 i 289 corresponen a contractes indefinits, a temps complet i a temps parcial, respectivament, procedents de la transformació de un contracte temporal.

D'altra banda, el Reial decret 1424/2002, de 27 de desembre, pel qual es regula la comunicació del contingut dels contractes de treball i de les seves còpies bàsiques als serveis públics d'ocupació, i l'ús de mitjans telemàtics en relació amb aquella, regula l'obligació dels empresaris de comunicar el contingut dels contractes de treball dels seus empleats, detallant en el seu article 3 apartat 2, que les dades a consignar es refereixen, entre altres, a "les transformacions o conversions dels contractes de treball de temporals en indefinits."

Per tant, d'acord amb aquesta normativa, la comunicació de "transformació" d'un contracte de treball no es refereix a la comunicació d'un canvi en el tipus de jornada, de temps complet a temps parcial o viceversa, sinó, com afirma la recurrent, a una transformació del contracte de temporal a indefinit, ja sigui a temps complet, supòsit en el qual a l'imprès de comunicació s'utilitza la clau 189, o a temps parcial, en el cas s'utilitza l'imprès amb clau 289.

En les còpies de les comunicacions de contractes de treball transformació a temps complet/parcial sense bonificació al Servei Públic d'Ocupació Estatal, amb clau 189 i 289, aportades per la interessada (folis 24 a 26), consta com a data d'alta dels contractes indefinits els mesos de febrer i març de 2016. Dates que coincideixen amb les que figuren com d'inici del contracte de treball en els IDC d'aquests treballadors, aportats per la recurrent per requeriment de la lletrada de l'IMHB (folis 47 i 48), no obstant haver causat alta en l'empresa en 2013.

Aquesta informació no resulta contradictòria amb les dades que consten a l'informe de la Tresoreria General de la Seguretat Social, de vida laboral del codi de comp-

te de cotització de l'empresa per al període 2014-2015, doncs, com ja resultava implícit en la resolució 49/15 d'aquest Consell Tributari, de data 12 de maig de 2015, aquests informes utilitzen les claus que corresponen als contractes en la data d'emissió de l'informe, tal com afirma la recurrent. Utilització que, probablement, és més conforme amb la finalitat d'aquest document, que no és acreditar la situació específica dels treballadors al llarg de la seva vida laboral a l'empresa, sinó el nombre d'empleats de l'empresa al llarg d'un període de temps, raó per la qual, l'OF exigeix complementar aquesta informació amb la resta de documentació enumerada >>

4.- Meritació

A l'expedient 72/18 s'aborda una qüestió relacionada amb la meritació de l'impost, que regula l'article 89.1 i 2 del TRLRHL, en què es preveu el prorrateig de les quotes d'acord amb les dates d'alta i baixa en l'exercici de l'activitat econòmica el mer exercici de la qual constitueix el fet imposable, tenint en compte que l'impost es merita el primer dia del període impositiu i aquest últim coincideix amb l'any natural. És a dir, tot i que la norma estableix el caràcter irreductible de les quotes, s'estableix un sistema de prorrateig que, en el cas de baixes d'activitat durant el període impositiu, suposa que aquest prorrateig es realitzi per trimestres naturals, exclòs aquell en el que es produeix aquest cessament. En aquest cas hi ha la sol·licitud de la devolució de la part de quota corresponent als trimestres naturals en què no s'hagi exercit l'activitat amb el límit assenyalat. Doncs bé, en el cas objecte d'aquest dictamen s'analitza un supòsit concret en què el recurrent es dona d'alta i de baixa successivament d'activitats econòmiques en diferents epígrafs. Analitzats cas per cas cadascuna de les altes i baixes de referència i que estan documentades, s'assenyala en la proposta aprovada que el subjecte ha satisfet totes les quotes degudes d'acord amb la llei, sent així improcedent la devolució prèvia i parcialment efectuada, segons les al·legacions del contribuent. Acaba aquesta proposta considerant que, d'acord amb la prohibició legal de *reformatio in peius*, no cap sinó ratificar la resolució denegatòria de l'IMH contra la qual es presenta el recurs.

5.- Gestió

5.1.- Inspecció i reconeixement de bonificacions

A l'expedient 287/17 s'estudia l'abast de les actuacions inspectores i la seva repercussió en les facultats de comprovació de les bonificacions tributàries. L'obligat tributari va sol·licitar el reconeixement d'una bonificació per increment de plantilla indefinidament seguint el que estableix l'OF reguladora de l'impost. Entre la data de sol·licitud de l'esmentada bonificació i la resolució del procediment corresponent, es va iniciar un procediment d'inspecció, en l'acte d'iniciació del qual no es concretava l'abast, general o parcial, de les actuacions que es durien a terme, tal com estableix la LGT. Acabat el procediment d'inspecció amb l'acte de liquidació definitiva, en el qual s'inclou la bonificació practica-da provisionalment, es notifica la denegació d'aquesta última en entendre l'Administració que no reuneix l'obligat els requisits establerts en l'esmentada ordenança. Aquest acte administratiu és el que es recorre. Doncs bé, davant d'aquesta situació en què es regularitza la posició tributària del recurrent mitjançant el procediment d'inspecció, aca-

bat amb liquidació definitiva reconeixent el dret a la bonificació i l'acte de denegació dictat en el si d'un procediment específic de gestió, assenyala la proposta de resolució aprovada que: *“En cap moment s'informa a l'obligat tributari que aquestes actuacions es refereixin específicament a algun dels elements de l'obligació tributària, o que algun d'aquests elements resulten exclosos, respecte de l'objecte de la comprovació, per la qual que s'ha d'entendre que les actuacions practicades en el procediment inspector tenen caràcter general i es refereixen a la comprovació de la totalitat dels elements de l'obligació tributària, entre els quals, sens dubte, s'ha d'incloure la comprovació del compliment dels requisits exigits per a la aplicació de la de la bonificació del 20% en la quota de l'Impost sobre Activitats Econòmiques per a l'exercici 2013, prevista a l'article 7.6 de l'Ordenança Fiscal número 1.4, reguladora de l'Impost sobre Activitats Econòmiques.”*

Per aquest motiu, entén el Consell que l'Administració ja tenia a la seva disposició, durant la tramitació del procediment inspector, tota la informació relativa al corresponent de gestió per comprovar el compliment dels requisits per a l'aplicació de la bonificació sol·licitada, que havia conclòs que la recurrent no complia amb els requisits assenyalats en l'ordenança per a la seva aplicació. Sent això així, res impedia a la inspecció tributària tenir en compte aquesta circumstància en les actuacions inspectores i incloure-les en l'acta que regularitzava la situació tributària de l'obligat, sense que es pugui admetre que les actuacions inspectores s'havien limitat parcialment a l'anàlisi de determinats aspectes de l'obligació tributària, amb ignorància de la resta, cosa aquesta última sobre la qual no es va informar, reconeixent expressament el caràcter parcial a les actuacions respectives com estableix la LGT. Per tot això conclou la proposta que: *“En definitiva, el principi de seguretat jurídica obliga al manteniment de la situació tributària del subjecte passiu derivada de l'acta de conformitat que va documentar el resultat de l'actuació inspectora.”*

5.2.- Inspecció. Col·laboració d'entitats privades

A l'expedient 86/18 planteja el recurrent l'anul·lació del procediment d'inspecció al·legant la participació en la instrucció d'una entitat aliena a l'estructura administrativa pròpia de la inspecció municipal.

Doncs bé, la proposta de resolució aprovada es pronuncia en els següents termes:

<<La realització d'aquest tipus d'actuacions auxiliars a la inspecció no és contrària a l'ordenament jurídic i està avalada per nombroses sentències de diversos tribunals, que coincideixen en la possibilitat legal que els ajuntaments puguin requerir aquest tipus de col·laboracions en virtut de la potestat reglamentària i d'autoorganització (art. 4, arts. 106.2 de la Llei de Bases del Règim Local (LRBRL) i art. 12.2 del Text refós de la llei reguladora de les Hisendes Locals (TRLHL).

Així, el TSJ de Castilla la Mancha, en sentència de 23.11.2005, va establir: “d'acord amb aquesta estructura, adequada a la singularitat autoorganitzativa de l'ens local, les funcions inspectores que no suposen exercici d'autoritat i que tinguin caràcter auxiliar, poden ser exercides per subjectes privats (fonamentalment actuacions de caràcter tècnic o material) mitjançant contractes d'assistència tècnica.”

Actualment, aquesta possibilitat està prevista als arts. 106.2 LRBRL i art. 169.2 del Reglament de gestió i inspecció tributària (RD1065/2007, de 27 de juliol) i art. 301 del Text refós de la Llei de contractes del sector públic (RDLeg 3/2011 de 14 de novembre, TRLCSP) en relació amb els arts. 10 i 19 de la referida norma legal.

Com a fonament del que s'ha exposat cal esmentar aquí les sentències del TSJ de Cantàbria de 09/05/2013 (recurs 307/2013), del TSJ de Castilla la Mancha de 23/11/2005, del TSJ del Principado d'Astúrias de 24/04/2001, del TSJ de Madrid de 29/04/2005, i del TSJ de Múrcia de 18/03/2004; totes elles permeten l'assistència tècnica d'empreses privades en matèria de la inspecció si no implica actes d'autoritat. >>

A més, entrant en la tasca concretament realitzada pel personal col·laborador, declara que, en els informes inicial i complementari, no consta cap qualificació de caràcter jurídic, sinó únicament i exclusivament la constatació, de contingut tècnic, dels elements tributaris configuradors de la base imposable. Conclou, així, que en aquest expedient totes les actuacions realitzades per l'empresa col·laboradora són actuacions de caràcter material, d'assistència tècnica i de preparació, que no han implicat exercici d'autoritat, ni actes administratius reservats al funcionari i per tant no impliquen, de cap manera, exercici de potestats públiques reservades en tot cas a l'Administració.

6.- Recursos contra la diligència d'embargament. Notificacions defectuoses

A l'expedient 42/18 es documenta un recurs mitjançant el qual s'impugnen no només actes relatius a l'IAE, sinó també actes dictats respecte de l'IVTM, Taxa pel servei de recollida de residus i Preu públic per la prestació del servei de recollida de residus. El recurs es presenta, primerament, contra una diligència d'embargament dictada en el si del procediment de constreyniment per al cobrament de diverses quotes tributàries corresponents a cada un dels tributs i Preu públic exigits. Al·lega, bàsicament i respecte de totes elles, la manca de notificació i la notificació defectuosa de les liquidacions corresponents i la seva prescripció. En primer lloc, en ser una diligència d'embargament l'acte impugnat, entén el Consell que s'ha de pronunciar sobre l'admissibilitat del recurs, atès que la LGT, article 170.3, estableix les causes concretes per oposar-se a l'esmentada diligència, declarant en el fonament jurídic segon de la proposta de resolució que, a la vista que la falta de notificació de la provisió de constreyniment és un dels motius que preveu el precepte esmentat, procedeix l'anàlisi dels articles 109 a 112 de la LGT en concordança amb l'al·legat per l'obligat.

En segon lloc constata el Consell la documentació corresponent a cada un dels actes notificats, així com les dates i forma de les notificacions. D'acord amb aquesta documentació, s'analitza si s'apliquen d'acord amb dret els preceptes reguladors de les notificacions, apreciand la defectuosa notificació d'alguns d'ells per no realitzar-se en el domicili legalment declarat a aquests efectes i, en conseqüència, declarant la prescripció en determinats casos. Provable la correcta notificació en uns casos o la notificació defectuosa dels actes impugnats per no realitzar-se en el domicili legalment establert, declara la prescripció de les obligacions tributàries respectives d'acord amb els articles 66 i següents de la LGT.

7.1.- Inexistència de responsabilitat i falta de motivació de la resolució

A l'expedient 86/18 s'analitza una qüestió relacionada amb la imposició d'una sanció com a conseqüència de la regularització efectuada per l'Administració al detectar-se la inexistència d'equips de reserva a efectes de la quantificació de l'element de la tarifa de l'impost "potència instal·lada". Al·lega el recurrent que el dret de l'Administració per imposar la sanció ha prescrit. Doncs bé, en la proposta de resolució del recurs es constata, d'una banda, que d'acord amb la LGT s'ha realitzat la infracció en haver-se presentat declaracions amb dades incorrectes no esmenades pel contribuent, amb el que ha ingressat una quota inferior a la deguda i, d'una altra, que el termini de prescripció s'ha interromput com a conseqüència de l'inici del procediment d'inspecció que està en l'origen d'aquest recurs. Al·lega, a més, que no cap atribució de responsabilitat i que la resolució sancionadora no té motivació. Es basa en què els elements tributaris declarats incorrectament se ceneixen als elements de reserva i que aquests, en no computar-se a efectes de calcular la quota, no produeixen menyscapte algun a la hisenda. Referent a això s'assenyala en la resolució que el fet que motiva la regularització és precisament que després de la comprovació s'ha constatat que la maquinària existent no era de reserva i que, a més, no havia estat declarada. Sumant-se que l'element superfície havia estat incorrectament computat.

Quant a l'absència de motivació i de responsabilitat, el Consell, després d'afirmar que, d'acord amb la Sentència de 6 de juny de 2008 del Tribunal Suprem, ambdós motius han reconduir a un de sol, que és la manca de motivació de la resolució sancionadora, diu en la seva proposta de resolució:

<<... s'ha de dir que respecte a l'absència de motivació al·legada la jurisprudència assenyala que la motivació "ha de ser necessàriament lo suficientement amplia como para que se puedan conocer las razones determinantes de la decisión de que se trate; de tal suerte que si la motivación no existe, o se formula en términos tan genéricos e inexpressivos que ninguna luz aporta sobre dichas razones, el acto debe considerarse anulable" (Ss. 13 de juliol de 1998 i 20 de desembre de 2000)". Però establert això, la mateixa jurisprudència esmentada estableix: "la exigencia aludida no puede superar el límite indicado, convirtiendo esa necesidad de sucinta expresión de los motivos en exhaustiva expresión justificativa del acto administrativo, y sí basta, por el contrario, que se suministren los elementos necesarios para que el destinatario del mismo pueda conocer suficientemente el razonamiento lógico y jurídico que ha conducido a la decisión de que se trate" (Ss. 29 d'abril de 1997, 9 de març de 1998 i 16 de desembre de 1997).

Traslladant aquest plantejament al nostre cas s'aprecia que segons s'indica en la resolució sancionadora qüestionada, la Inspectora cap ha resolt l'esmentat expedient sancionador estimant en part les al·legacions presentades per la recurrent pel que fa a la graduació de la sanció per inexistència d'ocultació de dades, passant de considerar-se inicialment com a infracció greu a lleu.

En aquest cas, la manca de motivació esgrimida no arriba ni al simple d'irregularitat administrativa prevista a l'art. 215 de la Llei general tributària i l'art. 35

de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del procediment administratiu comú de les administracions públiques només exigeix, en determinats supòsits, que les resolucions han de ser motivades amb “succinta referència a fets i fonaments de dret.”

Així, tenint en compte que, en la resolució sancionadora, consta no només el càrrec sinó els fets i els fonaments de dret que serveixen de suport a aquesta resolució, és evident que la recurrent disposava de les dades necessàries per a defensar-se davant d'aquesta. Des d'un altre punt de vista, encara en la hipòtesi que no s'hagués traslladat a la recurrent la proposta, la veritat és que mitjançant el seu escrit de recurs aquella demostra conèixer els fets i fonaments de dret relacionats, per la qual cosa constituiria un formalisme excessiu, contrari al principi d'eficàcia de l'Administració consagrat a l'art. 103.1 de la CE i que s'estableix amb caràcter general a l'art. 3 de la Llei 30/1992, el que s'acordés la nul·litat de l'acte per la raó que es tracta. I més si es recorda el principi segons el qual la teoria de les nul·litats, en l'àmbit de l'actuació administrativa, s'ha d'aplicar amb exquisida prudència, parsimònia i moderació.

Com a conclusió de tot això s'ha de considerar complerta l'obligació de motivar els actes sancionadors establerta amb caràcter general a l'art. 54.1.a) de la Llei 30/1992 i sobre la transcendència de l'observança ha cridat l'atenció de forma reiterada la jurisprudència del Tribunal Constitucional (STC 7/1998 de 13 de gener, i altres sentències del Tribunal Constitucional citades en la mateixa)>>

7.2.- Equips de reserva: absència de declaració. Base de la sanció

A l'expedient 286/17, es recorre la sanció imposada sobre la base d'absència de declaració dels equips de reserva, la potència dels quals no forma part de la quota tributària corresponent, així com de la regularització de la potència instal·lada amb caràcter general. Al·lega el recurrent que no cap la sanció sobre la base d'una interpretació raonable de la norma, donada la seva complexitat. Davant aquesta pretensió es pronuncia el Consell assenyalant que, d'acord amb l'expedient, l'obligat no ha posat la diligència deguda en el compliment dels seus deures. Establert que no es pot excloure la responsabilitat del subjecte, es procedeix a l'anàlisi de la qualificació de la infracció, així com a la quantificació de la sanció imposada. Segons la proposta: <<Els fets realitzats són constitutius d'una infracció tributària greu, en els termes previstos en els preceptes transcrits, la sanció es quantifica d'acord amb el conjunt de normes que preveu la llei sense que sigui d'aplicació, en aquest cas concret, el mandat contingut en l'article 180.1 de la LGT que disposa que:

“Una misma acción u omisión que deba aplicarse como criterio de graduación de una infracción o como circunstancia que determine la calificación de una infracción como grave o muy grave no podrá ser sancionada como infracción independiente”

Doncs el perjudici econòmic és tingut en compte en la graduació de la sanció i l'ocultació com a criteri de qualificació de la infracció tal com estableix la normativa transcrita. En conseqüència, no es tracta que una mateixa conducta es sancioni doblement, bis in idem, sinó d'aplicar dos elements, ocultació i perjudici econòmic, en la qualificació com a greu de la infracció i en la graduació de la sanció >>

Acaba la proposta de resolució aprovada amb l'estudi d'una qüestió fonamental que afecta la quantia de la sanció: la base sobre la qual aquesta última es quantifica. Doncs bé, respecte d'aquesta fonamental qüestió, s'entén que:

“Cal ressaltar que el tipus infractor de l'article 192.1 exigeix el perjudici econòmic per a la hisenda pública derivat de l'absència o de la inexactitud de la declaració tributària. La conseqüència que es dedueix d'aquesta tipificació és que aquest tipus no s'aplica a supòsits en què havent inexactituds aquestes no produeixen una menor liquidació de l'impost o produeixen una major o una igual quantia. Tampoc quan s'omet una declaració de la qual no resulta obligació d'ingrés.

Havent perjudici econòmic, la base per aplicar la corresponent sanció, és a dir, la base per quantificar l'import de la sanció, està constituïda per la diferència entre el deute tributari, a ingressar; resultant de la correcta liquidació tributària i la ingressada com a conseqüència de la liquidació resultant d'acord amb la declaració incorrecta. És important ressaltar que el primer element a tenir en compte per quantificar la base de la sanció és, com estableix la Llei, el deute tributari derivat d'una liquidació correcta, és a dir, com si s'haguessin declarat els fets realitzats d'acord amb la llei.

Traslladant aquesta norma al cas concret, significa que la base de la sanció corresponent a la infracció atribuïble al recurrent ha de partir de la potència real instal·lada en els termes que preveu el TR de la LHL, RDLeg. 2/2004, articles 84 i següents, i del RDLeg. 1175 / 1990 pel qual s'aproven les tarifes i la instrucció de l'impost, és a dir, tenint en compte la corresponent als equips de reserva tal com es va comprovar per l'Administració. La quantia resultant, és a dir, la derivada d'una liquidació administrativa que hagués aplicat la norma d'acord amb una declaració presentada de forma correcta, d'acord amb les normes reguladores de l'IAE, constituïria el primer element per trobar la diferència que, conjuntament amb la quantitat efectivament ingressada, seria la base legal de la sanció respectiva. En conseqüència, en la quantificació de la base de la sanció no es poden incloure els kw corresponents als equips industrials de reserva en la mesura que d'haver-se declarat correctament l'element tributari potència instal·lada no tindria transcendència a l'efecte de la quantificació del deute tributària al no ser considerat element tributari.”

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

Durant l'exercici 2018 s'han dictaminat 7 expedients relatius a l'Impost sobre construccions, instal·lacions i obres (ICIO), el que suposa un 4,24% del total d'expedients.

1.- Objecte

L'impost sobre construccions, instal·lacions i obres, és un tribut indirecte el fet imposable del qual és la realització de qualsevol construcció, instal·lació o obra per a la qual es requereixi l'obtenció d'una llicència amb independència que s'hagi obtingut o no.

2.- Exempcions

2.1.- Exempció de les universitats

En el dictamen referent a l'expedient 303/17 es planteja la qüestió de si les universitats estan exemptes de l'impost per les obres realitzades en els seus recintes destinats a activitats d'investigació. Se citen diverses sentències dels Tribunals Superiors de Justícia de diverses comunitats autònomes que han anat interpretant l'abast de la vinculació o destinació de l'edificació objecte de l'obra a les finalitats universitàries i en cada cas han anat delimitant aquestes finalitats docents i de recerca en quant a l'impost a què es refereix l'art. 80.1 de la LOU.

Resulta interessant referent a això l'anàlisi que va fer el TSJ de Castilla La Mancha (Albacete) en sentència de data 5 d'octubre de 2015, que es recull en el dictamen:

“De la lectura de este precepto se desprende la necesaria concurrencia de dos requisitos al objeto de poder apreciar la concurrencia de la exención, como son por un lado la existencia de la vinculación entre los actos que integran el hecho imponible y el desarrollo de los fines de la universidad. En el presente caso, si bien es cierto que la Administración apelada negó la existencia de tal relación, lo cierto es que de la propia lectura del alcance de la obra a efectuar en la rehabilitación de la nave 5 del Campus Toledo de la Universidad de Castilla La Mancha ya se desprendía tal vinculación, que a su vez quedó ratificada en las actuaciones judiciales en virtud del informe remitido por la propia UCLM donde se señala que tras la rehabilitación de las instalaciones de la antigua fábrica de armas de Toledo, la misma se destinará principalmente a sala auditorio, aula magna para clases magistrales, desarrollo de tesis doctorales, ponencias, cursos y resto de actividades relacionadas con la docencia y actividades propias tanto en la sala principal como en los tres seminarios integrados en el mismo.

En el presente caso, donde nos encontramos ante una liquidación provisional, es evidente que el juicio de vinculación debe realizarse sobre el propio proyecto sin que pueda exigirse una afección de destino efectiva, sino que debe realizarse un juicio previo, siendo lo cierto que del examen de la memoria del proyecto no se objetiva elemento alguno que permita entender que la finalidad anunciada por la UCLM no se corresponda al contenido del proyecto.”

L'argumentació jurídica es basa en el que s'anomena "judici de vinculació", això és, l'anàlisi de si existeix una vinculació entre l'acte constructiu i les finalitats de la universitat, el que es concreta en determinar si l'edificació objecte de les obres es destinarà a una activitat docent, de recerca o altres activitats pròpies de la Universitat.

Per tant, en l'estat actual de la qüestió i des del punt de vista de la seva configuració legal, l'exempció prevista a l'art. 80.1 de la LOU arribaria a l'ICIO pel que fa a les obres de construcció, rehabilitació i reforma d'edificis de titularitat d'una universitat pública destinades a les finalitats de docència, investigació i altres pròpies de la Universitat.

En aquest cas es tractava d'un edifici destinat a parc de recerca i en aplicació de l'esmentat article 80.1 de la LOU es va estimar el recurs.

2.2.- Activitats portuàries

El Consell Tributari en l'expedient 313/17 va dictaminar sobre la sol·licitud d'exempció de l'ICIO per raó d'unes obres de construcció d'una fàbrica de gel per subministrar a embarcacions de pesca al Moll de Balears del port de Barcelona, sobre la base que es troba en zona de domini públic portuari i són obres d'interès general, amb invocació del RDL 2/2011 de 5 de setembre, pel qual es va aprovar el Text refós de la Llei de Ports de l'Estat i de la Marina mercant (TRLPEMM).

Revisat aquest text normatiu, no consta que la pesca fresca i, en conseqüència, la seva manipulació i provisió de gel sigui un servei estrictament portuari d'un port comercial declarat d'interès general, gestionat per l'Estat a través de l'Autoritat portuària i al què és aplicable el TRLPEMM, per molt que es desenvolupi obligatòriament i per necessitat del propi servei en zona portuària. Al contrari, en l'esmentat text refós l'activitat pesquera i els seus serveis auxiliars i complementaris s'exclouen dels serveis portuaris estrictes i de la Marina Mercant.

L'article 3.3 TRLPEMM estableix que "*a los efectos exclusivos de esta ley, no tienen la consideración de actividades comerciales portuarias: a) las operaciones de descarga y manipulación de la pesca fresca excluidas del ámbito del Servicio portuario de manipulación de mercancías*"

3.- Base imposable

3.1.- Cost real de les obres

No formen part de la base imposable de l'ICIO l'IVA i altres impostos anàlegs propis de règims especials, les taxes, els preus públics i altres prestacions patrimonials de caràcter públic local relacionades, amb les construccions, instal·lacions o obres, ni tampoc els honoraris professionals, el benefici industrial del contractista, ni qualsevol altre concepte que no integri, estrictament, el cost d'execució material.

En el dictamen referent a l'expedient 45/18, es planteja la qüestió de si la valoració utilitzada en la base imposable del valor en què l'obra està assegurada, es pot modificar pel contingut d'altres documents aportats a l'expedient administratiu.

En aquest cas concret, vistos els precedents del Consell i la jurisprudència, es va arribar a la conclusió favorable en relació a les factures relatives als honoraris professionals acreditats a l'expedient.

3.2.- Elements auxiliars de l'obra exclosos de la base imposable de l'ICIO

En el dictamen referent a l'expedient 83/18 el recurrent manifesta que la integritat de les partides identificades en aquest recurs no han de formar part de la base imposable de l'impost, però el cert és que aquestes partides formen part com a instal·lacions inherents i vinculades a l'obra realitzada d'acord amb l'activitat comercial projectada en aquest local de joieria. Així que es donen els requisits que la jurisprudència (sentència del TS de 14 de maig de 2010) estableix com a determinants per incloure aquests conceptes dins de la base imposable de l'ICIO, sobretot perquè formen part del projecte per al qual es va sol·licitar la llicència d'obres i perquè els elements i equipaments instal·lats no tenen identitat pròpia i independent respecte de la construcció realitzada. El fet que determinades partides no haguessin requerit llicència d'obres d'haver-se realitzat de forma aïllada, en res desvirtua el caràcter inseparable i essencial per a la utilització de la construcció d'acord amb el projecte en el qual es troben incloses.

3.3.- Exclusió de les despeses generals i el benefici industrial en la base imposable de l'ICIO. Prova

En el dictamen referent a l'expedient 84/18 del Consell Tributari s'analitza també el contingut de la base imposable de l'impost. L'entitat interessada, en el recurs presentat, va expressar la seva disconformitat amb la determinació de la base imposable practicada per l'Ajuntament, ja que al·lega que en aquesta quantificació s'han inclòs uns percentatges en concepte de benefici industrial i despeses generals quan expressament per la normativa de l'impost aquests conceptes no formen part de la base imposable.

La recurrent pretén excloure de la base imposable determinades quantitats que entén que corresponen als esmentats conceptes de benefici industrial i despeses generals, aportant per a això un document en el qual es declara, per part d'una persona física que actua en representació de l'empresa contractista de l'obra, que en l'import pressupostat s'inclouia un 13% en concepte de despeses generals i un 6% en concepte de benefici industrial.

Sent cert a nivell teòric que el benefici empresarial i les despeses generals no poden integrar la base imposable liquidada, no és menys cert i també és clar el criteri jurisprudencial quant que els esmentats conceptes han de ser exclosos del càlcul de la base imposable sempre que els mateixos estiguin degudament acreditats i documentats. I en el supòsit objecte del dictamen no es va atorgar valor probatori al document abans esmentat, seguint els criteris del Tribunal Superior de Justícia de Madrid, en sentència de 21 de novembre de 2017, i del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya, en sentència dictada el 7 de febrer de 2018, que rebutgen el valor probatori de documents emesos en forma unilateral.

Ordenança fiscal núm. 3.10. Taxes per la utilització privativa del domini públic municipal i la prestació d'altres serveis

Durant l'exercici 2018 s'han dictaminat 3 expedients relatius a la Taxa per la utilització privativa del domini públic municipal i la prestació d'altres serveis.

1.- Meritació de la taxa i període impositiu

El dictamen referent a l'expedient 300/17, de 24 de gener de 2018, a més d'un problema de quota tributària que s'analitzarà a continuació, estudia el supòsit que havent sol·licitat el contribuent una llicència d'ocupació del domini públic per al període comprès entre l'1 d'agost de 2017 i l'1 d'agost de 2018, li va ser concedida a partir del mateix dia d'inici però només fins al dia 31 de desembre de 2017. L'argument de l'Administració tributària, per a aquesta reducció del període respecte al sol·licitat, era que el fet de superar l'any natural suposaria una continuïtat en els pressupostos determinants de l'exigibilitat de la taxa, que portaria a la inclusió automàtica de l'interessat en el Padró de la taxa i la consegüent liquidació de la mateixa en els pròxims anys; era, per tant, atès que es qualificava la llicència com a prorrogable, una solució beneficiosa per al contribuent.

Davant aquest argument, el Consell Tributari va dictaminar el següent:

“No obstant això, el fet que l'ocupació sol·licitada i autoritzada en el cas que ens ocupa sigui sens dubte una ocupació de naturalesa temporal, determina que no pugui parlar-se en aquest supòsit de “continuïtat en els pressupostos determinants de l'exigibilitat” de la taxa, i que no hi hagi tampoc la inclusió del recurrent en el Padró de la mateixa. En relació amb aquest últim punt, només cal la lectura dels articles 93 i següents de l'Ordenança fiscal general per advertir que la inclusió o alta en el Padró, que la norma preveu com a facultativa i no com a obligatòria, no tindria cabuda en el supòsit ara examinat, precisament per conèixer en el mateix una clara nota de temporalitat en el fet imposable.”

En conseqüència, el Consell va proposar l'estimació del recurs sobre aquest particular.

2.- Quota tributària

En el mateix dictamen 300/17, així com en el referent a l'expedient 113/18, de 19 de desembre de 2018, el Consell Tributari va resoldre l'al·legació invocada per la mateixa empresa, relativa a la quota tributària, en els respectius recursos d'alçada interposats.

Concretament, el recurrent no estava d'acord amb el càlcul de la quota, ja que entenia que el Factor de Correcció per Activitat (FCA), previst en l'art. 7.2.5 de l'Ordenança fiscal 3.10, havia de ser el previst per als “guals permanents”, de 0'17460 i no el d' “altres ocupacions”, aquest de 2.0.

El Consell va resoldre que la instal·lació d'una caseta d'obra fixa, auxiliar de la construcció, amb l'ocupació d'una superfície de 250 metres quadrats, una amplada de 10 metres i una longitud de 25, no és un gual, i que aquesta instal·lació en un espai municipal suposa la privació d'aquest espai a la resta de potencials usuaris durant el temps que duri l'ocupació. Per aquestes raons el Consell Tributari va desestimar ambdós recursos sobre aquest particular, relatiu a la quota tributària.

Durant l'exercici 2018 s'han resolt 8 expedients relatius a aquest preu públic, el que suposa un 4,85% del total d'expedients dictaminats.

1.- No subjecció. Requisits. Necessitat d'acreditació formal

El dictamen referent a l'expedient 103/18, de 10 d'octubre contempla la no subjecció a les tarifes del preu públic d'acord amb l'article 4 de la regulació general dels preus públics municipals així com els preus públics per la prestació del servei de recollida de residus comercials i industrials assimilables als municipals sempre que es donin determinades circumstàncies en la recollida alternativa de residus.

Així, no estan subjectes al pagament d'aquest preu públic:

1. Els titulars d'activitats generadores de residus comercials i industrials assimilables als municipals que acreditin que la totalitat de les fraccions residuals generades es lliuren separatament a un transportista que hagi realitzat la comunicació prèvia davant l'Agència de Residus de Catalunya i estigui inscrit, com a tal, en el registre de transportistes de residus de Catalunya per a cadascuna de les fraccions recollides i que lliuri les diferents fraccions a un gestor/s autoritzat/s per l'ARC (planta/es de tractament a on es transporta cada fracció per a la seva recuperació, valorització o eliminació). Aquesta instrucció també s'aplica a titulars de les activitats generadores que optin per un sistema de logística inversa. 2. Els titulars d'activitats sense superfície declarada. 3. Els titulars d'activitats generadores de residus industrials no assimilables als residus municipals.

Per la seva banda, l'article 8 b) de la mateixa norma preveia la possibilitat d'una reducció de les tarifes del preu públic per al cas que els titulars d'activitats generadores de residus comercials i industrials acreditessin la recollida selectiva d'alguna/es d'aquestes fraccions residuals generades mitjançant el seu lliurament per separat a un transportista que reunís novament els requisits esmentats, és a dir, (i) que hagués realitzat la comunicació prèvia davant l'Agència de Residus de Catalunya; (ii) que estigués inscrit com a tal en el registre de transportistes de residus de Catalunya i (iii) que lliurés les diferents fraccions a un gestor/s autoritzat/s per ARC (planta/es de tractament on es transporta cada fracció per a la seva recuperació, valorització o eliminació).

I quant a l'acreditació del lliurament de fraccions a un gestor privat l'article 14 d'aquesta norma preveia literalment:

“1. Als efectes del reconeixement del supòsit de no subjecció contemplat en l'article 4t, apartat 1r; o del supòsit de reducció contemplat en l'article 8è, lletra b), els establiments que vulguin acollir-se per primera vegada a un servei de recollida privada o sistema de logística inversa hauran de presentar, prèviament a la implantació del sistema:

- Còpia d'un pre-contracte o oferta de servei amb una empresa de transport de residus que hagi realitzat la comunicació prèvia i per tant estigui registrada per l'ARC, amb vigència durant l'any en curs.

- Certificat emès per l'empresa de transport de residus conforme lliurà les fraccions recollides, a planta/es de tractament per a la seva recuperació, valorització o eliminació.

L'establiment pot iniciar el procés de sol·licitud de contractació d'un sistema de recollida privada o de logística inversa qualsevol moment de l'any, presentant aquesta documentació a qualsevol Registre municipal a l'atenció de la Direcció de Serveis de Neteja i Gestió de Residus (DSNGR) de Medi Ambient.

L'establiment no podrà acollir-se a aquest sistema fins que la DSNGR verifiqui la documentació. Quan el resultat d'aquesta sigui favorable, la DSNGR informará a l'establiment de la preceptiva autorització i donarà instruccions perquè, en cas de disposar de recollida comercial municipal, es realitzi la retirada dels bujols corresponents. A partir de la data d'autorització, l'establiment disposarà de 30 dies hàbils per presentar, via registre, a la DSNGR la següent documentació:

- Còpia del contracte o oferta de servei, acceptada per l'establiment, amb una empresa de transport de residus que hagi realitzat la comunicació prèvia i per tant estigui registrada per l'ARC, amb vigència durant l'any en curs.

La DSNGR verificarà la documentació aportada i en cas positiu procedirà a aplicar la reducció del preu públic.

En cas contrari es comunicarà a l'establiment que s'haurà d'acollir al servei de recollida selectiva comercial municipal.

2. Els titulars d'activitats generadores de residus comercials i industrials assimilables als municipals que siguin beneficiaris, total o parcialment, d'aquesta reducció, hauran de presentar, en el termini d'un mes a comptar des de la finalització del servei, una declaració davant l'Institut Municipal d'Hisenda comunicant el cessament de la prestació del servei per part de l'empresa que va emetre el certificat abans referit. Els efectes d'aquesta declaració es produiran de conformitat amb el paràgraf segon de l'art.10.5 d'aquesta ordenança.

3. L'Administració podrà comprovar en qualsevol moment que concorren les circumstàncies que van determinar l'atorgament de la reducció i, si fos el cas, sens perjudici de les responsabilitat en què hagi pogut incórrer l'obligat al pagament del preu públic per incomplir l'obligació abans referida, regularitzar la seva situació."

De l'examen de l'expedient administratiu s'infereix la falta de prova que acrediti que el recurrent ha presentat -en temps i forma oportuns- cap documentació que acredités el seu dret a la no subjecció o a la reducció de les tarifes del preu públic de recollida de residus comercials i industrials corresponent a l'exercici 2013.

D'altra banda, a més de no acreditar que en el seu moment hagués complert amb el que disposaven les successives regulacions del preu públic, tampoc es pot considerar cert que el recurrent ha contractat la recollida de residus amb l'empresa AAA SL, com afir-

ma en el seu escrit de 17 de març de 2015 -obra al foli 3 de l'expedient administratiu-, ja que a més de no acreditar formalment l'existència d'un contracte amb aquesta empresa, resulta que aquesta ignorava qui havia produït els residus que se li lliuraven, i l'únic que certifica és que un empresari transportista li deia que entre els residus que li lliurava estaven els de l'empresa càrnica recurrent.

2.- Gestió

2.1.- Validesa de notificacions a socis de societats dissoltes i liquidades

La qüestió plantejada en els expedients 69/18 de 6 de juny de 2018, i 90/18 de 28 de novembre de 2018, consisteix en la validesa de les actuacions administratives notificades als socis de societats dissoltes i liquidades.

En tots dos casos, a la vista de les actuacions concretes i citant la jurisprudència del TS al respecte, el Consell Tributari conclou que els afectats han tingut coneixement material de les actuacions i que, en conseqüència, els possibles incompliments dels requisits previstos per la normativa no tenen força invalidant.

2.2.- Legitimació activa i representació en supòsits d'extinció, fusió i absorció d'empreses

El Consell Tributari en el dictamen referent a l'expedient 79/18 es va pronunciar sobre un supòsit de representació: En virtut de l'absorció van quedar extingits els poders atorgats al representant per l'entitat absorbida, de manera que aquest havia d'acreditar la seva representació en relació amb la societat absorbent, cosa que no va succeir en aquest cas, motiu pel qual el Consell va proposar la inadmissió del recurs.

1.- Oposició a la via de constrenyiment per suspensió de l'execució subsidiària d'obra

El dictamen referent a l'expedient 275/17 de 7 de febrer de 2018, tracta de si la suspensió d'una execució subsidiària comporta igualment la suspensió del procediment de constrenyiment.

Del que disposa l'article 167.3 de la LGT es desprèn que la suspensió del procediment de recaptació, al·legada per la recurrent, constitueix un motiu taxat d'oposició a la provisió de constrenyiment. Procedeix, per tant, analitzar la concurrència o no d'aquest motiu en el cas plantejat.

En primer lloc hem de recordar que en el procediment que ens ocupa ja s'havia dictat i notificat una provisió de constrenyiment en relació a la liquidació aprovada per la resolució d'1 de juliol de 2013, amb anterioritat a la notificació de la mateixa resolució. L'esmentada provisió de constrenyiment va ser recorreguda per l'interessat i l'estimació del recurs va motivar que aquesta provisió de constrenyiment fora notificada novament, un cop notificada la liquidació que li va servir de base i atorgat el període voluntari per al pagament de la mateixa.

I és aquesta nova notificació de la provisió de constrenyiment, l'acte impugnat en el recurs objecte del present dictamen.

De l'examen dels antecedents de fet resulta que, en qualsevol cas, quan es va emetre i notificar la provisió de constrenyiment, l'execució de l'esmentada resolució es trobava suspesa d'acord amb el que disposa l'art. 111.3 de la Llei 30/1992 en no haver-se resolt expressament, dins el termini establert en aquest precepte, la petició de suspensió formulada pel Sr. S. en el recurs presentat davant de la resolució d'1 de juliol de 2013.

Dit l'anterior, cal determinar l'abast de la suspensió de l'execució de la resolució del Regidor del Districte de Sarrià-Sant Gervasi d'1 de juliol de 2013. Atenent al contingut d'aquesta resolució, s'ha de concloure que la suspensió no només va operar respecte de l'execució subsidiària, a càrrec del recurrent, de la resolució de 12 de gener de 2009, que va ordenar a l'aquí recurrent legalitzar les obres de reforma interior i l'enderrocament del tancament de la balconada galeria del local situat al carrer Mandri, nombre x, 01, sinó també respecte de l'aprovació de la liquidació per un import de 5347 euros corresponent al pressupost provisional del cost d'execució subsidiària, trobant-se necessàriament vinculada l'executivitat de la liquidació, girada en concepte d'execució subsidiària i, per tant, de caràcter no tributari, a la de l'execució subsidiària, a càrrec del Sr. S. de les esmentades obres.

Durant l'exercici 2018 el Consell Tributari ha formulat 11 informes a sol·licitud dels òrgans municipals competents.

Els informes sobre els projectes d'Ordenances fiscals constitueixen els preceptius del Consell Tributari, en virtut del que disposa l'article 2.1.b) del seu Reglament Orgànic. En tots ells es formulen les consideracions que susciten les principals qüestions plantejades, relatives especialment a les modificacions introduïdes respecte de les Ordenances vigents.

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

1.- Informe relatiu a bonificacions en l'IBI per activitats d'interès municipal. Ordenança fiscal núm. 1.1

En data 13 d'abril de 2018 es va sol·licitar informe per ampliar les bonificacions a immobles de propietat municipal, declarats d'interès o utilitat municipal.

El Consell Tributari, en sessió de 2 de maig de 2018 va emetre el següent informe, expedient 47/18, relatiu al projecte de modificació de l'article 9, apartats 9 i 10 de la OF 1.1:

“A la vista de l'anàlisi efectuada respecte de les bonificacions proposades en l'article i apartats citats es comprova que es correspon amb el que preveu l'article 74.2 quáter, del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals (TRLRHL), aprovat pel RDLeg. 2/2004, de 5 de març. En conseqüència, res pot objectar el Consell Tributari en l'àmbit de les seves competències a les alteracions proposades.

No obstant això, cal assenyalar que, respecte de la proposta prevista a l'apartat nou de l'article 9è de la dita Ordenança, pot desprendre's que els termes <<... altres equipaments municipals i/o participats per l'Ajuntament>> suposen la disjuntiva d'aquestes últimes característiques, de manera que s'hauria de suprimir el terme <<i>> ja que amb la utilització de la <<o>> queden incloses ambdues possibilitats. No obstant això, si des de la perspectiva de la legalitat no cap efectuar cap retret a l'esmentat precepte, apartat nou citat, des de la perspectiva de la interpretació la seva redacció podria plantejar dubtes que dificultarien la seva aplicació. En aquest exclusiu sentit, es podria aclarir, d'una banda, si la titularitat municipal de l'immoble es requereix únicament en relació amb aquells en el quals es duuguin a terme activitats pròpies de les instal·lacions esportives o per contra és un requisit exigible també respecte dels centres cívics i d'altres equipaments municipals o participats per l'Ajuntament; d'un altra banda, podria ser també oportú concretar, respecte dels termes <<municipals i/o participats per l'Ajuntament>> si es predica exclusivament dels <<altres equipaments>> o per contra si aquesta condició és també predicable de la resta de les activitats realitzades a la resta dels immobles inclosos en la bonificació. Per acabar, cal afegir que, d'acord amb l'article 74.2 quáter del TRLHL, aquelles que han de ser declarades d'interès o utilitat municipal són les activitats que s'exerceixen en aquests immobles i no els immobles a què s'aplicaria la bonificació en la quota de l'IBI, situació aquesta última que no es reflecteix amb claredat en el text del precepte.

Respecte de l'apartat deu de l'article 9 de la dita Ordenança és convenient recordar així mateix que l'article 74.2 quáter, del TRLHL estableix que són les activitats desenvolupades en els immobles objecte de la bonificació les que han de ser declarades d'interès o utilitat municipal i no els immobles mateixos. Hi hauria la possibilitat d'aclarir aquest extrem en idèntics termes als assenyalats en el paràgraf anterior”

2.- Informe sobre la proposta de modificació de l'Ordenança fiscal núm. 3.12, relativa a Taxes per l'estacionament regulat de vehicles a la via pública (AREA)

El 22 de maig de 2018 es va sol·licitar informe relatiu a modificacions en les taxes per estacionament de vehicles en la via pública, en matèria de gestió i recaptació.

El Consell Tributari, en sessió de 29 de maig de 2018, emet el següent informe sobre el projecte de modificació de l'Ordenança fiscal núm. 3.12, relativa a les Taxes per l'estacionament regulat de vehicles a la via pública (AREA), expedient 82/18:

<<L'article 7 de la Ordenança fiscal reguladora de la Taxa per l'estacionament regulat de vehicles a la via pública (AREA) estableix les normes que l'Administració i els obligats tributaris han de seguir respecte de la seva gestió i recaptació. Al número set de l'esmentat precepte es proposa una modificació en els següents termes: “Els agremiats segons descrit a l'article 4 punt 4:

-podran accedir a la tarifa especial definida a l'apartat F de l'annex d'aquesta ordenança. A tal efecte, adquiriran directament al seu gremi o col·legi una targeta professional de prepagament, mitjançant la qual podran treure el comprovant en els parquímetres en les condicions de dita tarifa.

...”

Cap objecció de tipus jurídic cal fer respecte de la modificació proposada en el projecte de l'Ordenança a l'article 7, “Normes de gestió i recaptació”, en consistir en una simple modificació gramatical que no s'oposa a les previsions legals. Amb caràcter general, s'adapta a les previsions contingudes en els articles 20 i següents del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals (TRLRHL). Tampoc no s'oposa a la regulació general establerta als articles 15 i 16 del mateix TRLRHL.

A l'Annex de l'Ordenança s'estableixen les quotes tributàries a satisfer pels obligats tributaris en els termes fixats en l'article 24 del TRLRHL. En relació amb aquest particular, el Consell Tributari entén que no procedeix fer cap retret jurídic al projecte de modificació contingut al paràgraf tercer de la lletra D del citat Annex el qual disposa que: “En el cas concret del vehicles autoritzats per a l'estacionament en places d'ÀREA DUM i que compleixin amb l'esmentat al art.4 punt 4:

-La duració màxima serà de fins a 2 hores en les franges compreses entre les 8 i les 10 h, i entre les 14 i les 20 h (dins dels horaris de regulació establerts per la senyalització).

-Addicionalment, aquests vehicles podran obtenir fins a 4 permisos especials per mes, que permetran una duració màxima de fins a 4 hores en la franja compresa entre les 14 i les 20 h (dins dels horaris de regulació establerts per la senyalització).”

La proposta té com a objecte concretar l'element temporal de la bonificació aplicable exclusivament als subjectes a què es refereix l'article 4.4 de l'Ordenança. Pel que fa a la quantificació de la quota tributària, la proposta s'adapta al mandat contingut a l'article 24.1a) del TRLRHL que estableix com a referència de l'esmentada quantificació "...el valor que tendria en el mercado la utilidad derivada de dicha utilización o aprovechamiento, si los bienes afectados no fuesen de dominio público"

Cap objecció procedeix per part del Consell Tributari sempre que es respecti escrupolosament el compliment de l'article 25 del TRLRHL en el qual s'estableix la necessitat de l'informe tècnic econòmic en que es posi de manifest el valor de mercat.>>

3.- Informe sobre la proposta d'Ordenança fiscal núm. 3.17, relativa a Taxes per la utilització privativa o aprofitament especial del domini públic local de les instal·lacions de transport d'energia elèctrica, gas, aigua i hidrocarburs

En data 6 de juny de 2018 es va sol·licitar informe relatiu a la nova ordenança 3.17.

En l'expedient 93/18, el Consell Tributari va emetre el següent informe:

<<Primer.- Amb caràcter previ a l'anàlisi concreta del text articulat del projecte d'Ordenança sotmès a l'informe s'ha de posar de manifest que, d'acord amb l'Informe justificatiu incorporat a l'expedient que obra en poder d'aquest Consell, es prescindeix del preceptiu tràmit d'informació i consulta públiques que estableix l'article 133 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del procediment administratiu comú de les administracions públiques, emparant-se en que "Cal tenir en compte que en el present cas ens trobem davant d'una proposta de taxa relativa a l'aprofitament especial o privatiu del domini públic que no esgota la regulació de la matèria, sinó que precisament ve a completar les disposicions de les vigents ordenances fiscals... De forma que la proposta té encaix dins la previsió de l'article 133.4 apartat segon, en tant en quant es tracta de la regulació parcial d'un àmbit d'aplicació de taxes per aprofitament privatiu o especial del domini públic municipal."

El número quatre, paràgraf segon, de l'article esmentat preveu que es pot prescindir de l'esmentat tràmit:

"Cuando la propuesta normativa no tenga impacto económico, no imponga obligaciones relevantes a los destinatarios o regule aspectos parciales de una materia..."

Doncs bé, el Consell Tributari entén que l'esmentat projecte estableix, ex novo, una taxa, és a dir, un tribut, que és una especificació del deure de contribuir d'acord amb l'article 31.1 i 3 de la Constitució espanyola (CE), suposant una obligació tributària, legal i de dret públic, que des del punt de vista jurídic no és una regulació parcial sinó complerta de la matèria relacionada amb la taxa per la utilització privativa i l'aprofitament especial del domini públic local de les instal·lacions de transport d'energia elèctrica, gas, aigua i hidrocarburs, establint el fet imposable, els obligats tributaris, la base imposable, el tipus impositiu i la quota tributària,

elements d'identificació i quantificació del tribut, a més de ser una obligació fonamental per als seus destinataris pel seu propi fonament constitucional que la converteix en indisponible per a totes les parts que intervenen en la seva aplicació i estant per aquest motiu especialment protegida per l'ordenament jurídic. Reflex d'aquesta situació són els articles 16 i 17 del TRLRHL que disposen un règim precís respecte del contingut i procediment d'aprovació i modificació de les Ordenances Fiscals, normes mitjançant les quals s'exerceix la potestat per establir tributs reconeguda en l'article 133.1 i 2 de la CE als Ens Locals. Per tot això cal advertir de la possible taxa d'il·legalitat en el procediment que podria suposar la invalidesa de la proposta.

Segon.- Respecte del text del projecte d'Ordenança, cal destacar que apareixen regulats tots els elements necessaris per a l'existència jurídica d'un tribut, adaptant-se per tant a allò específicament exigint per l'article 16.1 del TRLRHL. Amb caràcter general no es pot atribuir retret de legalitat a la proposta presentada.

Tercer.- No obstant, el Consell Tributari entén que s'han de realitzar les següents precisions referides a preceptes concrets de la proposta:

A. Article 1, disposicions generals, naturalesa i objecte. La proposta d'Ordenança Fiscal que se sotmet a informe d'aquest Consell Tributari, dedica el seu article primer, sota l'epígraf "Disposicions generals, naturalesa i objecte", bàsicament, a delimitar l'àmbit material d'aplicació de la taxa que regula, un cop citats els preceptes en els quals es fonamenta la seva imposició.

L'article primer de l'O.F. conté l'acord d'imposició i ordenació d'"una taxa per la utilització privativa o l'aprofitament especial constituït en el vol, sòl o subsòl del domini públic local en el terme municipal de Barcelona, a favor de les empreses titulars de les xarxes de transport d'energia elèctrica, gas, aigua i hidrocarburs", que es regirà pels citats preceptes i per aquesta O.F.

A continuació, s'especifica en el paràgraf següent que l'aplicació d'aquesta Ordenança Fiscal es refereix al règim general, que es correspon amb la taxa a satisfer establerta a l'article 24.1.a) del TRLRHL. Tenint en compte que l'article 24.1.a) no "estableix" cap taxa, sinó que regula la quantificació d'un determinat tipus de taxes, entenem que si allò que es pretén és simplement especificar que la regulació d'aquesta taxa s'incardina en el règim general de les taxes per utilització privativa o aprofitament especial del domini públic que contempla el referit article, seria suficient amb dir-ho així, és a dir, seria suficient amb assenyalar que la regulació de la taxa que contempla aquesta Ordenança Fiscal s'ajusta a allò establert a l'article 24.1.a) del TRLRHL.

Així mateix, el citat paràgraf especifica que l'aplicació de la taxa prevista en aquesta Ordenança Fiscal se circumscriu a les utilitzacions privatives o els aprofitaments especials del domini públic local "en els quals no concorrin les circumstàncies de ser empreses subministradores de serveis d'interès general que afectin a la generalitat o a una part important del veïnat i que ocupin el sòl, subsòl o vol de les vies públiques municipals, circumstàncies previstes a l'article 24.1.c)", s'entén del referit text legal. Aquesta especificació, en una primera aproximació i sense perjudi-

ci del que més endavant es dirà, sembla configurar una delimitació negativa del fet imposable, això és, un supòsit de no subjecció.

Per tant, d'acord amb el seu article primer, l'objecte de la present Ordenança es l'establiment d'una Taxa que recau, exclusivament, sobre les empreses titulars de les xarxes de transport d'energia elèctrica, aigua, gas i hidrocarburs, que realitzin la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic local que regula aquesta Ordenança. Aquesta Taxa es dicta de conformitat amb el règim general que estableix l'article 24.1.a) del TRLRHL per a les taxes sobre ocupació del domini públic local, amb exclusió expressa dels supòsits en els quals procedeixi l'exacció de la taxa especial prevista a l'article 24.1.c) del mateix cos legal, tal i com estableix l'últim apartat del propi article 24.1.c) del TRLRHL in fine, segons el qual, la citada taxa especial es compatible amb:

“otras tasas que puedan establecerse por la prestación de servicios o la realización de actividades de competencia local, de las que las empresas a que se refiere este párrafo c) deban ser sujetos pasivos conforme a lo establecido en el art. 23.1.b) de esta ley, quedando excluida, por el pago de esta tasa, la exacción de otras tasas derivadas de la utilización privativa o el aprovechamiento especial constituido en el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales”.

Conseqüentment, donat que es tracta de l'establiment d'una taxa per ocupació del domini públic local que no concorre amb la que pogués correspondre a “les empreses subministradores de serveis d'interès general que afectin a la generalitat o a una part important del veïnat i que ocupin el sòl, subsòl o vol de les vies públiques municipals, circumstàncies previstes a l'article 24.1c)”, no procedeix fer cap retret de legalitat a la delimitació del fonament i àmbit d'aplicació d'aquesta taxa que realitza l'article primer de la proposta d'Ordenança Fiscal.

Ara bé, des del punt de vista de la tècnica normativa, si es confirma que l'exclusió de “les empreses subministradores de serveis” que contempla el paràgraf segon d'aquest article primer constitueix un supòsit de no subjecció, seria aconsellable la seva incorporació a la redacció de l'article segon d'aquesta Ordenança Fiscal, dedicat a la definició del fet imposable, a mode de delimitació negativa del citat fet imposable.

D'igual manera que seria convenient revisar la redacció del referit paràgraf segon en els termes més a dalt indicats.

B. Article 2, fet imposable. *L'article segon de la proposta d'Ordenança Fiscal que informem, sota l'epígraf “Fet imposable”, conté dos apartats dedicats, respectivament, a la definició del fet imposable i a la del concepte de “béns de domini públic local” als efectes d'aquesta Ordenança Fiscal.*

Respecte d'aquest segon apartat, la definició hauria d'ajustar-se al concepte de béns de domini públic local tal i com està definit a l'article 79 de la Llei reguladora de les bases de règim local (LBRL), fent menció expressa, en el seu cas, de la seva circumscripció al terme municipal, i de la inclusió en el mateix dels béns comunals o veïnals, així com de l'exclusió dels béns patrimonials. Així les coses, el text no

mereixeria cap objecció de legalitat.

Quant a l'apartat primer, el fet imposable de la taxa es defineix "d'acord amb l'article 20 del TRLRHL", com "la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic local en el seu sòl, subsòl o vol, amb: /a) Instal·lacions de transport d'energia (...); /b) Instal·lacions de transport de gas, aigua, hidrocarburs i similars". Especificant-se en un segon paràgraf d'aquest apartat primer, que "l'aprofitament especial del domini públic local es produirà sempre que s'hagin d'utilitzar instal·lacions de les referides que materialment ocupin el domini públic en general."

Amb relació al mateix s'ha de dir, en primer lloc, que el precepte guanyaria en precisió i, per tant, en seguretat jurídica, si la referència que es fa a l'article 20 del TRLRHL, dedicat a l'establiment de taxes de tot tipus, fora substituïda per la referència al apartats 1.A) i 3 k) del citat article 20 del TRLRHL, que són els que resulten d'específica aplicació a la taxa que es regula.

En segon lloc, també s'ha de dir que seria aconsellable revisar la redacció de les lletres a) i b) d'aquest apartat 1 de l'article 2 de l'Ordenança Fiscal per adaptar-lo millor a les tarifes de l'Annex i evitar qualsevol aparença de duplicitat.

Així les coses i amb les precisions efectuades, considerem que el fet imposable de la taxa que es regula resulta configurat com la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic local mitjançant l'ús de les instal·lacions de transport que es mencionen.

Aquesta configuració, en la mesura que constitueix una primera aproximació al contingut del fet imposable, que haurà de ser completat amb la delimitació dels subjectes passius que es realitza a l'article següent i amb l'exclusió de les empreses subministradores que estableix l'article primer de l'Ordenança Fiscal, tampoc mereix cap retret de legalitat.

Ara bé, és precís fer notar que si bé a l'article primer d'aquesta Ordenança Fiscal es disposa que s'estableix una taxa per la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic local a favor de "les empreses titulars de les xarxes de transport d'energia elèctrica, gas, aigua i hidrocarburs", utilització que es concreta en la delimitació del fet imposable que realitza l'article segon, l'article tercer de la Ordenança Fiscal, sota l'epígraf "Obligats tributaris":

a) considera "contribuent" i, per tant, realitzador del fet imposable, segons l'article 36.2 de la LGT, no a les referides empreses titulars de xarxes de transport, sinó a les "empreses explotadores dels sectors d'aigua, gas, electricitat i hidrocarburs (...)" tals com empreses que produeixen, transporten, distribueixen, subministren i comercialitzen energia elèctrica, hidrocarburs (gasoductes, oleoductes i similars) i aigua", sense cap menció a la titularitat de la xarxa de transport; i

b) qualifica de contribuents a tals empreses, no en la mesura que realitzin el fet imposable definit a l'article segon de l'Ordenança Fiscal, sinó "sempre que gaudeixin, utilitzin o aprofitin especialment el domini públic local en benefici particular conforme a algun dels supòsits previstos en els articles 20 i següents de la Llei d'Hi-

sendes Locals”. Afegint posteriorment, de forma no gaire comprensible, una referència als “elements annexes i necessaris per prestar el servei (...) les instal·lacions del qual afecten al domini públic local”.

Sense perjudici del que posteriorment es dirà a l'hora d'examinar l'article 3, importa assenyalar que l'ambigua referència al fet imposable que realitza aquest precepte per delimitar al subjecte passiu a títol de contribuent d'aquesta taxa (concretament es diu que son contribuents d'aquesta taxa totes les empreses que aquí s'assenyalen “sempre que gaudeixin, utilitzin o aprofitin especialment el domini públic local en benefici particular conforme a algun dels supòsits previstos en els articles 20 i següents de la Llei d'Hisendes Locals”) ignorant la delimitació que del fet imposable realitza l'article 2, introdueix un element de confusió que resulta clarament rebutjable en atenció al principi de seguretat jurídica.

Però allò que importa en aquest moment destacar, més enllà de la necessària relació entre fet imposable i subjecte passiu contribuent que ha estat assenyalaria i que hauria de ser clara i explícita, és que l'àmplia configuració dels subjectes passius a títol de contribuents que realitza aquest precepte (les “empreses explotadores dels sectors d'aigua, gas, electricitat i hidrocarburs (...) tals com empreses que produeixen, transporten, distribueixen, subministren i comercialitzen energia elèctrica, hidrocarburs (gasoductes, oleoductes i similars) i aigua”), sense efectuar menció alguna a la titularitat de les xarxes de transport que apareix mencionada a l'article primer d'aquesta Ordenança Fiscal com element delimitador de l'àmbit d'aplicació d'aquesta taxa, en primer lloc, entra en col·lisió o, si més no, obliga a una forçada interpretació conjunta d'ambdós preceptes als efectes de determinar la condició de subjecte passiu de la mateixa; la qual cosa també genera inseguretat jurídica i incideix en la concreció del fet imposable de la taxa.

Dit amb altres paraules, les diferents referències als obligats tributaris en els articles 1 i 3, al nostre parer, obliguen a entendre, no sense alguns dubtes, que la titularitat de les xarxes de transport a les quals es refereix l'article 1, és un requisit que s'afegeix a la condició d'empresa explotadora del servei en els termes de l'article 3, per tal de tenir la condició de subjecte passiu. Però aquesta interpretació presenta la important dificultat de la diferent funció i finalitat dels preceptes contemplats, la qual cosa dificulta la interpretació sistemàtica que es proposa i introdueix un notable factor d'inseguretat jurídica en l'aplicació de la norma.

Així mateix, en segon lloc, es precís assenyalar que també té incidència en la concreció del fet imposable de la taxa la genèrica referència a les empreses explotadores de serveis de subministrament que efectua l'article 3 als efectes de determinar la compatibilitat entre la taxa que aquí s'estableix i l'especial de l'article 24.1.c) del TRLRHL.

Convé recordar que la delimitació del fet imposable i del subjecte passiu resulten essencials a l'hora de determinar si existeix compatibilitat entre aquesta taxa, establerta de conformitat amb l'article 24.1.a) del TRLRHL, i la taxa especial establerta de conformitat amb l'article 24.1.c) del TRLRHL.

Els termes de la dita compatibilitat, com ha dit recentment el Tribunal Suprem, en base a una reiterada jurisprudència, s'estableixen a la pròpia regulació de la taxa

especial de l'article 24.1.c) del TRLRHL. En aquest sentit, la Sentència de la Sala del Contenciós Administratiu, Secció 2ª, núm. 488/2017, de 21 de març, el Fonament Jurídic Quart de la mateixa in fine literalment diu:

“b) El alcance y régimen de compatibilidad o incompatibilidad de las tasas aludidas por la recurrente, y que no puede verse afectado por la Ordenanza impugnada, es el que resulta del propio artículo 24.1.c), último párrafo de la Ley de Haciendas Locales. Según este precepto, las empresas explotadoras de servicios de suministros que resulten de interés general o afecten a la generalidad o a una parte importante del vecindario, a las que se cuantifica su tasa en el mencionado 1,5% de los ingresos brutos procedentes de la facturación obtenida anualmente en el municipio, han de ser excluidas “de otras tasas derivadas de la utilización privativa o aprovechamiento especial constituido en el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales”.

La compatibilitat entre ambdues taxes, que es dedueix de l'últim paràgraf de l'article 24.1.c) del TRLRHL abans transcrit, exigeix doncs l'exclusió de les empreses explotadores de serveis de subministrament en els termes que allà es delimiten (entre les quals s'inclouen les empreses distribuïdores i comercialitzadores, per manament exprés del propi text legal) que siguin subjectes passius de la citada taxa especial, a les taxes que s'estableixin per la utilització privativa o l'aprofitament especial del sòl, vol o subsòl de les vies públiques municipals.

La dita exclusió constituirà en una exempció o un supòsit de no subjecció en funció de quina sigui la configuració concreta de la taxa que s'estableixi amb abast general, doncs, en definitiva, com a dit el Tribunal Suprem en la seva Sentència de 18 de juny de 2007, a la doctrina de la qual remet tota la jurisprudència posterior; la compatibilitat entre ambdues taxes es configura en base a dos elements, subjectiu i objectiu. Un element objectiu, constituït per la delimitació del domini públic local no subjecte a “les vies públiques municipals” que resulta clar i precís i constitueix un fort argument en defensa de la compatibilitat d'ambdues taxes, com també assenyala la jurisprudència. I un element subjectiu de més difícil delimitació, no obstant el caràcter secundari del mateix que sembla inferir-se de la Sentència del Tribunal Suprem de 16 de juliol de 2007, que analitza la doctrina establerta per la Sentència del Tribunal Suprem de 18 de gener de 2007 abans citada i que és recollida i ampliada, entre d'altres per la Sentència del Tribunal Superior de Justícia de Castilla y León, Valladolid (Sala del Contenciós Administratiu, Secció 3a) núm. 3175/2009, de 9 de desembre (FJ 1r), per la Sentència d'aquest mateix Tribunal núm. 599/2015, de 27 de març, i per la Sentència 155/2015, de 9 març, del Tribunal Superior de Justícia d'Astúries. Aquesta dificultat, a la qual no es aliena la complexa regulació de les empreses explotadores de serveis de subministrament que efectua la regulació sectorial de la matèria (Llei 24/2013, de 26 de desembre, del Sector Elèctric i Llei 34/1998, que regula el sector del gas, entre d'altres), pot suposar un important problema a l'hora de l'aplicació efectiva d'aquesta taxa de règim general i així ho ha advertit reiteradament la doctrina i, particularment, estudis i recomanacions de la Federació Espanyola de Municipis i Províncies (FEMP).

La taxa que regula aquesta Ordenança Fiscal, en primer lloc, s'estableix en relació amb la totalitat del domini públic local, segons el seu article 2.1 paràgraf 2, la qual

cosa inclou les vies públiques municipals; i, en segon lloc, afecta a les empreses explotadores dels sectors assenyalats (art. 3.1 de l'Ordenança Fiscal), per la qual cosa incorreria de ple en la incompatibilitat que determina l'últim paràgraf de l'article 24.1.c) del TRLRHL, abans transcrit, i, en conseqüència, en taxa de legalitat, de no ser per la exclusió que s'estableix a l'article 1 de la pròpia Ordenança Fiscal. Raó per la qual, a més de les precisions abans efectuades, es considera necessària una millor delimitació de la referida exclusió en la regulació dels preceptes informats.

C. Article 3, obligats tributaris. Amb caràcter general i sense perjudici d'allò dit al paràgraf anterior, el text compleix amb els paràmetres de legalitat establerts en l'ordenament jurídic, en particular amb l'article 23.1a) i b) del TRLRHL. No obstant això seria convenient precisar el sentit en el qual s'estan fent servir les paraules "empreses" i "explotadores" incorporades en les línies dos i tres del número u de la proposta aclarint que ho és en sentit subjectiu i sempre dins del que disposen el paràgraf segon de l'article 1 i l'article 2 de la proposta, d'acord amb allò previst a l'article 24 del TRLRHL. En aquest sentit cal aclarir expressa i específicament que els subjectes, obligats tributaris, han de realitzar el fet imposable i, a més, que han de ser titulars de xarxa, si aquesta és la finalitat perseguida en la proposta.

D. Article 6, base imposable i quota tributària de la taxa. Annex. No mereixen retret aquests preceptes en tant que s'adapten plenament als articles 20, 24 i 25 del TRLRHL.

En particular l'article 6 del projecte estableix que la quantificació del tribut es realitza a través dels elements base imposable i tipus impositiu. Es tracta doncs d'un tribut variable, estant constituïda aquesta base pel valor "...que tindria al mercat la utilitat derivada d'aquesta utilització o aprofitament, com si els béns afectats no fossin de domini públic, adoptats a la vista d'un informe tècnic-econòmic en el qual es posa de manifest el valor de mercat" (Article 6, paràgraf segon, de la proposta d'Ordenança)

Disposició que recull expressament allò preceptuat a l'article 24.1a) del TRLRHL en el qual es concreta que:

"Con carácter general, tomando como referencia el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de dicha utilización o aprovechamiento, si los bienes afectados no fuesen de dominio público. A tal fin, las ordenanzas fiscales podrán señalar en cada caso, atendiendo a la naturaleza específica de la utilización privativa o del aprovechamiento especial de que se trate, los criterios y parámetros que permitan definir el valor de mercado de la utilidad derivada."

A aquest efecte, de l'Informe tècnic-jurídic inclòs en l'expedient, exigint per l'article 25 del TRLRHL, es desprèn la justificació de cadascun dels conceptes fixats en l'Annex del projecte d'Ordenança que expressen el mandat contingut en els articles transcrits, especificant els paràmetres i mètode de càlcul que serveixen per a concretar aquest valor així com la incidència que el valor de mercat té en la seva determinació. Aquest paràmetre i mètode de càlcul han estat expressament declarats legals pel Tribunal Suprem en diversos pronunciaments en incloure's en els Infor-

mes tècnic-econòmics corresponents a diferents Ordenances Fiscals (entre altres les STS de 21-12-2016, recursos de cassació números 436/2016, 947/2026, 336/2016, 580/2016 i 1117/2016; STS de 27-6-17, recurs de cassació número 1138/2016). En particular, es tracta de l'aplicació dels valors cadastrals -valor del sòl amb construccions i de les instal·lacions- expressat en euros per metre quadrat, modulats pel coeficient RM, coeficient previst en la normativa cadastral per reduir el valor obtingut amb la finalitat de no superar el de mercat, que es multiplica pel nombre de metres utilitzat segons el tipus de canalització, canonada, tensió, etc. En totes les sentències citades es declara en els fonaments jurídics quart, sisè, cinquè i segon que "En un juicio estrictamente técnico, se podrá discutir si otros parámetros distintos de los elegidos hubieran sido más adecuados para determinar el valor de esa utilidad, pero en un juicio estrictamente jurídico, como el que nos incumbe, se debe concluir que el Ayuntamiento de ... ha aplicado para determinar la base imponible y las tarifas de la tasa que regula la Ordenanza impugnada unos parámetros objetivos, proporcionados y no discriminatorios que respetan las exigencias del artículo 24.1a) TRLHL, ejerciendo así su potestad conforme a los criterios que dimanar de la jurisprudencia". Per la qual cosa, en els termes assenyalats, les normes analitzades es corresponen amb el que preveu el TRLRHL.

Quantificada la base imposable d'acord amb aquests conceptes i amb aquesta metodologia se li aplica el tipus impositiu, alíquota proporcional fixada en un 5%, concretant així la quota tributària a satisfer pels obligats tributaris com a conseqüència de la realització del fet imposable. Els elements de quantificació de la base imposable s'adapten a la regla general establerta en l'article 24.1a) i 3 del TRLRHL.

E. Article 8, convenis de col·laboració. Cap problema de legalitat pot atribuir-se a aquest precepte sempre que s'entengui que la subscripció de convenis es realitza d'acord amb l'article 27 del TRLRHL, es a dir, amb:

"...entidades, instituciones y organizaciones representativas de los sujetos pasivos de las tasas, ..."

Conclusió.- Per tot el que s'ha dit, el Consell Tributari no observa en la proposta de text de l'Ordenança sotmesa a la seva consideració cap infracció de l'ordenament jurídic, amb les precisions posades de relleu respecte dels articles 1 i 2; l'article 3 per la necessitat de clarificar la identificació dels obligats tributaris; l'art. 8 relatiu als convenis de col·laboració i respecte de la supressió del tràmit d'informació i consulta públiques que estableix l'article 133 de la Llei 39/2015, de Procediment administratiu comú de les administracions públiques.>>

4.- Informe sobre el cobrament ordinari pel concepte de "tramitació gestió documental" per part de Cementiris de Barcelona, SA

El 8 de maig de 2018 es va sol·licitar informe relatiu a la naturalesa jurídica dels cobraments que realitza Cementiris de Barcelona, SA per tramitació i gestió documental i si s'ajustava a dret la quantia de la facturació realitzada. El Consell entén que no li correspon emetre dictamen sobre aquesta qüestió, en tant que aquesta contraprestació no té la naturalesa d'ingrés de dret públic.

En l'expedient 96/18, el Consell Tributari va emetre el següent informe en data 4 de juliol de 2018:

<<El Primer Tinent d'Alcalde ha fet arribar a aquest Consell Tributari la petició de la Síndica de Greuges, acompanyada de l'expedient número 17OF000008-MS, referent al cobrament ordinari pel concepte de "tramitació gestió documental" per part de Cementiris de Barcelona, SA per si es considera oportú emetre dictamen donada la naturalesa d'aquest ingrés.

En resposta a l'esmentada petició, el Consell Tributari, en sessió de 4 de juliol de 2018, de conformitat amb el previst a l'article 47.1.b) de la Llei 1/2006, de 13 de març, de Règim especial del Municipi de Barcelona i a l'art. 15 del seu Reglament Orgànic, respon a la petició del Primer Tinent d'Alcalde sobre la naturalesa del cobrament per "tramitació i gestió documental" per part de Cementeris de Barcelona, SA.

Amb caràcter previ a la determinació de la naturalesa d'aquests ingressos s'ha de tenir en compte que l'article 2 del Reglament Orgànic del Consell Tributari disposa que el Consell només té competència per informar sobre ingressos de dret públic.

1.- Tramitació i gestió documental per la qual Cementiris de Barcelona, SA percep una compensació econòmica

L'expedient assenyalat a l'encapçalament, conté la informació que Cementeris de Barcelona, SA ha traslladat a les autoritats municipals arran de la sol·licitud formulada per la Síndica de Greuges municipal, sobre la legalitat del cobrament a tercers per la tramitació i gestió de documents. Concretament, aquestes tramitacions corresponen a l'obtenció de documents que són necessaris a les persones que contracten els serveis funeraris a la societat, però que no es refereixen als concrets serveis funeraris que aquesta presta, d'acord amb el seu objecte social, sinó a uns altres d'una altre naturalesa, normalment a l'obtenció de documents de registres públics civils i administratius. Entre aquests, es poden indicar, exemplativament, la certificació d'últimes voluntats del difunt o la partida literal de defunció.

2.- Naturalesa del preu que percep Cementis de Barcelona, SA

La sol·licitud que el primer Tinent d'Alcalde ha fet a aquest Consell Tributari és la de determinar la naturalesa dels expressats cobraments i a resultes de la conclusió que en resulti, examinar si correspon emetre el dictamen.

A) Taxes

*L'art. 20 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals (TRLRHL) disposa que es poden percebre taxes per l'aprofitament del domini públic local i per la prestació de serveis públics o la realització d'activitats administratives de competència local que no siguin de sol·licitud o recepció obligatòria i que no es pres-
tin pel sector privat.*

L'activitat de referència que porta a terme Cementiris de Barcelona, SA és una activitat que no és de competència local, sinó que és una activitat de mercat que desenvolupa les gestories administratives o, en alguns supòsits, els despatxos d'advocats i, en conseqüència, les quantitats que es cobren per la realització d'aquests serveis en cap cas pot tenir la naturalesa de taxa.

En la informació subministrada per Cementiris de Barcelona, SA, que obra a l'expedient, es posa clarament de manifest que la recepció d'aquests serveis té caràcter voluntari per part dels ciutadans.

B) Preus públics

L'art. 41 del citat TRLRHL disposa que els preus públics suposen una contraprestació per la realització de serveis o d'activitats de competència local, en el supòsit de que no reuneixi el requisits per tractar-se d'una taxa.

Pel que abans s'ha indicat la gestió documental de referència no es pot incloure entre les competències de les entitats locals, per la qual cosa l'exacció de referència no es pot considerar preu públic, sense perjudici que l'Ajuntament de Barcelona pugui exercir aquestes activitats previ compliment d'allò que estableix l'art 86.1 de la Llei 7/1985, reguladora de les Bases del Règim local, actualitzada per la Llei de 30 de desembre de 2013.

3.- Conclusions

Primera.- D'acord amb l'art. 2 del Reglament del Consell Tributari, les funcions d'aquest òrgan s'estenen a tots aquells ingressos que tenen la naturalesa d'ingressos de dret públic. Al no tenir aquesta naturalesa les contraprestacions que rep Cementiris de Barcelona, SA per l'activitat de "tramitació de gestió documental", no correspon a aquest Consell emetre dictamen sobre la qüestió plantejada per la Síndica de Greuges.

Segona.- La contraprestació que rep Cementiris de Barcelona, SA pels serveis de referència no poden tenir la naturalesa de taxa ni de preu públic per les raons que s'han indicat, sinó en el seu cas, de preu privat.>>

5.- Informe sobre l'Ordenança fiscal núm. 3.1 pel que fa a gravar amb una taxa el registre de bicicletes d'ús compartit

En data 27 de juny de 2018 es va sol·licitar informe relatiu a l'establiment d'una taxa pel registre de les bicicletes d'ús compartit.

En l'expedient 97/18, en sessió de 4 de juliol de 2018, el Consell Tributari va emetre el següent informe sobre la proposta d'Ordenança fiscal 3.1 relativa a Taxes per serveis generals d'un gravamen pel registre de Vehicles de Mobilitat Personal (VMP):

<<Primer.- La proposta objecte del present informe consisteix en afegir a l'Annex de l'Ordenança 1.3, sobre Taxes per serveis generals, l'import que correspon a la taxa "Pels serveis de tramitació administrativa i d'identificació i registre de Vehicles de

Mobilitat Personal (VMP), bicicletes i cicles de més de dues rodes que desenvolupin una activitat d'explotació econòmica."

Segon.- En l'informe emès per aquest Consell Tributari, aprovat en sessió de data 29 de març de 2017 (Exp. 29/17), incorporat a l'expedient administratiu de la proposta que s'examina, ja s'analitzava la possibilitat d'establir un gravamen sobre els VMP que desenvolupessin una activitat d'explotació econòmica. En aquest informe ja es va indicar que la utilització del domini públic municipal per l'activitat de bicicletes i motos compartides en règim d'explotació econòmica podia ser susceptible d'una taxa per l'aprofitament del domini públic, amb independència de la que es pogués establir per serveis generals de registre; ambdues taxes (per ocupació i registre) són perfectament compatibles, ja que es refereixen a fets imposables diferents.

Tercer.- L'expedient administratiu incorpora un informe jurídic, així com l'informe tecnicoeconòmic que preceptua l'art. 25 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 2/2004, de 5 de març, en el qual s'examina exhaustivament i es posa de manifest que la taxa prevista cobreix el cost del servei.

Quart.- En conclusió, s'informa favorablement la proposta de creació de la taxa pel registre de VMP>>

6.- Informe sobre l'Ordenança fiscal núm. 3.10 pel que fa a Taxa per la utilització de bicicletes d'ús compartit

En data 27 de juny de 2018 es va sol·licitar informe relatiu a la taxa per aprofitament especial del domini públic mitjançant motocicletes i bicicletes d'ús compartit en règim d'explotació econòmica.

En sessió de 4 de juliol de 2018, expedient 98/18, el Consell Tributari va emetre el següent informe:

<<Primer.- En l'informe emès per aquest Consell Tributari, aprovat en sessió de data 29 de març de 2017 (Exp. 29/17), incorporat a l'expedient administratiu de la proposta que s'examina, ja s'analitzava la possibilitat d'establir un gravamen sobre els VMP que desenvolupessin una activitat d'explotació econòmica. En aquest informe ja es va indicar que la utilització del domini públic municipal per l'activitat de bicicletes i motos compartides en règim d'explotació econòmica podia ser susceptible d'una taxa per l'aprofitament del domini públic, amb independència de la que es pogués establir per serveis generals de registre; ambdues taxes (per ocupació i registre) són perfectament compatibles, ja que es refereixen a fets imposables diferents.

Segon.- La proposta de text normatiu sotmesa a l'informe d'aquest Consell Tributari preveu, en primer lloc, la inclusió –com a lletra k) de l'art. 3r de l'Ordenança Fiscal 3.10 (OF 3.10)- d'un nou supòsit de no subjecció a la taxa per la

utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic municipal. Literalment diu la proposta:

“Art. 3r. Supòsits de no subjecció. No es meritaren les taxes, amb independència de l'obligació de sol·licitar la llicència corresponent, en les utilitzacions o aprofitaments següents:

[...]

k) L'aprofitament especial de la via pública del transport urbà basat en l'ús compartit de bicicletes públiques (Bicing) promogut per l'Ajuntament de Barcelona”

En relació amb aquesta previsió el Consell Tributari formula les següents observacions:

Per una banda, la regulació d'aquest supòsit de no subjecció pressuposa una prèvia determinació prou precisa del fet imposable. Malgrat alguns dubtes de caràcter sistemàtic, el cert és que en l'article 7.2, apartats 4, b) i 5, q) en regular la quota, s'incorpora la descripció de l'activitat d'ocupacions del domini públic local per la utilització de cada bicicleta i motocicleta d'ús compartit, respecte de la qual s'estableix la no subjecció del supòsit de l'article 3. k).

D'altra banda, per una major precisió jurídica del supòsit de no subjecció, el Consell Tributari estima més adequada la següent redacció: “L'aprofitament especial del domini públic propi del servei de transport urbà de titularitat de l'Ajuntament de Barcelona basat en l'ús compartit de bicicletes públiques (Bicing).”

Tercer. - Per tal millorar la seguretat jurídica i aclarir el règim de la taxa que es regula, el CT entén que cal afegir un nou paràgraf a l'article 4.1 de l'Ordenança, relatiu als subjectes obligats, en el sentit d'indicar que en el cas de l'aprofitament especial del domini públic basat en l'ús compartit de bicicletes i motocicletes en règim d'explotació econòmica, el subjecte passiu és el titular de l'activitat d'explotació econòmica.

Quart. - La proposta de text normatiu sotmesa a l'informe d'aquest Consell Tributari preveu afegir com a darrer criteri per a l'aplicació del factor corrector del carrer (FCC) de l'apartat b) de la Regla 2.4 de l'apartat 2 de l'art. 7è de la OF 3.10 el següent:

“b) A l'efecte d'assignació del factor corrector del carrer corresponent en la present taxa, s'han d'aplicar els criteris següents:

[...]

En el cas de l'aprofitament especial de la via pública per la utilització de cada bicicleta i motocicleta d'ús compartit, s'aplicarà el factor corrector del carrer 1 (equivalent a les categories de carrer E, F i Z industrial).”

Cap retret de legalitat mereix aquest criteri pel que fa al factor de correcció. Ara bé, en coherència amb l'observació efectuada en relació a l'art. 4.1, el Consell Tributari estima convenient afegir, després de “d'ús compartit”, l'expressió “en règim d'explotació econòmica”.

Cinquè.- La proposta de text normatiu sotmesa a l'informe d'aquest Consell Tributari preveu afegir com a tipologia d'ocupació o aprofitament als efectes de determinar precisament el factor corrector de la classe d'ocupació o aprofitament (FCA) de l'apartat q) de la Regla 2.5 de l'apartat 2 de l'art. 7è de la OF 3.10 la següent:

“2.5. El factor corrector de la classe d'ocupació o d'aprofitament (FCA) és el que correspon a cadascun de les següents ocupacions i aprofitaments:

[...]

<i>Ocupació o aprofitament</i>	<i>Factor corrector</i>
<i>q) Ocupacions del domini públic local per la utilització de cada bicicleta i motocicleta d'ús compartit.</i>	<i>1,00</i>

Tampoc aquesta previsió mereix cap objecció de legalitat. Ara bé, tal i com ja s'ha dit, en coherència amb l'observació efectuada en relació a l'art. 4.1, el Consell Tributari estima convenient afegir, després de “d'ús compartit”, l'expressió “en règim d'explotació econòmica”.

Sisè.- Finalitza la proposta de text normatiu sotmès a informe del Consell Tributari dient:

“Disposició transitòria segona. Les taxes de les ocupacions del domini públic local per la utilització de cada bicicleta i motocicleta d'ús compartit entraran en vigor a partir de l'1 de gener de 2019.

Disposició final. Aquesta Ordenança, aprovada definitivament pel Plenari del Consell Municipal, començarà a regir a partir de l'endemà de la seva publicació al Butlletí Oficial de la Província de Barcelona i continuarà vigent mentre no se n'acordi la modificació o derogació.”

En primer lloc, en relació al text la disposició transitòria, s'estima convenient afegir, després de “d'ús compartit”, l'expressió “en règim d'explotació econòmica”.

En segon lloc, es considera que l'ordre d'aquestes dues disposicions pot donar lloc a confusió en detriment de la seguretat jurídica. Així, se suggereix invertir l'ordre i incloure en un primer terme, com a disposició final primera, la regulació de l'entrada en vigor de la Ordenança en general continguda en la disposició final del projecte i, seguidament, com a disposició final segona, la regla especial sobre l'aplicació –més que entrada en vigor- de la de les taxes de les ocupacions del domini públic local per la utilització de cada bicicleta i motocicleta d'ús compartit en règim d'activitat econòmica.

Setè.- Des de la perspectiva de la redacció de la norma, s'aconsella unificar la terminologia utilitzada i adequar-la al títol de l'Ordenança, que es refereix al domini públic, ja que en les propostes de modificació, s'utilitza indistintament “domini públic” i “vies públiques”>>

7.- Informe sobre el projecte d'Ordenança reguladora de les prestacions patrimonials de caràcter públic no tributari pels serveis de cementiris

En data 11 de juliol de 2018 es va sol·licitar informe relatiu a la nova ordenança de cementiris que va canviar la seva naturalesa fiscal a un nou concepte derivat de la Llei 9/2017, de 8 de novembre de contractes del Sector Públic, que va regular aquestes prestacions com a prestacions patrimonials de caràcter públic no tributari en aquest cas, pels serveis de cementiris.

En l'expedient 109/18 el Consell Tributari va emetre el següent informe:

<<A l'expedient administratiu hi figura un document titulat "Petició d'informe preceptiu al Consell Tributari de l'Ajuntament de Barcelona", emès per la Gerència de Presidència i Economia, en el qual després d'un anàlisi del contingut proposat de l'Ordenança de referència, concreta quins són els problemes que entén que planteja la nova figura de les prestacions patrimonials de caràcter públic no tributari i que han de ser objecte d'anàlisi. Cita els següents:

Si la nova regulació s'ha de sotmetre a consulta ciutadana, atès allò que preveu l'art. 133 de la Llei 39/15, de procediment administratiu comú de les administracions públiques (LPACAP) o bé es pot obviar l'esmentat tràmit, d'acord amb allò que disposa el citat precepte, donat que es tracta d'una modificació o substitució d'una regulació aprovada amb anterioritat.

Atès que l'Ordenança no té la naturalesa d'Ordenança fiscal, si cal que a l'expedient s'incorpori un informe tècnic-econòmic, d'acord amb el contingut i abast que preveu l'art. 25 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals (TRLHL), aprovat pel Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març.

Si el contingut de la modificació de l'art. 2.2 del TRLHL realitzada per la Llei 9/2017, de contractes del sector públic (LCSP), que va entrar en vigor el passat 9 de març de 2018, permet que l'Administració tributària municipal pugui ostentar, en relació als ingressos derivats de les prestacions patrimonials de referència, les prerrogatives que corresponen a la Hisenda de l'Estat, inclosa la via de constreyniment.

Si és possible remetre, amb caràcter supletori, a les disposicions de l'Ordenança fiscal general.

L'expedient tramès inclou un informe sobre aspectes jurídics de la proposta, emès conjuntament pel Director de Projectes d'Ordenances fiscals i altres Ingressos i el Director de Planificació Estratègica i Fiscalitat, i un altre, tècnic-econòmic, sobre la "Determinació de la quantia de les taxes per al servei de cementiris i incineracions per l'any 2018".

1.- El primer dels problemes plantejats fa referència al procediment d'aprovació de les Ordenances municipals, concretament, en aquest cas, si d'acord amb allò que estableix l'art. 133 de la Llei 39/15, LPACAP, abans de l'elaboració del projecte o avantprojecte de l'Ordenança, la nova regulació s'ha de sotmetre, amb caràcter preceptiu, a una consulta ciutadana.

L'aplicació d'aquest precepte de la LPACAP ha donat lloc a un cert debat doctrinal i a diferents opcions adoptades pels ajuntaments. L'esmentat art. 133 estableix que amb caràcter previ a l'elaboració del projecte o avantprojecte d'una Llei o d'un Reglament se substanciarà una consulta pública, a través del portal web de l'Administració competent, en la qual es demanarà l'opinió dels ciutadans afectats per la futura norma. El problema rau en el fet de que la Llei de bases de règim local, en el seu art. 49, ja establí l'obligatorietat de que, en tot cas, després de l'aprovació inicial o provisional d'un projecte de Reglament, se sotmetés a informació pública, a diferència de les altres Administracions en que el tràmit tenia generalment caràcter potestatiu i només era obligatori en determinats supòsits. Això ha donat lloc a que alguna part de la doctrina i alguns ajuntaments entenguessin que el fet de promoure una consulta sobre el projecte i una altra quan aquest s'havia aprovat inicialment suposava fer dues vegades el mateix tràmit. Aquests ajuntaments, en la seva normativa interna, han establert que només es portarà a terme un tràmit de consulta un cop aprovat inicialment el projecte de disposició reglamentària.

Aquest Consell Tributari entén que la consulta prèvia a l'elaboració d'un projecte de Reglament gaudeix d'una naturalesa diferent als tràmits d'audiència o d'informació pública del projecte del text articulat aprovat provisionalment, ja que en aquest darrer cas la pràctica ha demostrat que hi ha una major dificultat en portar a terme els suggeriments que puguin fer els ciutadans. Precisament, el fet de sotmetre a consulta o informació pública un text ja articulat contrasta amb les recomanacions internacionals, que són unànimes en considerar que les consultes han d'iniciar-se el més aviat possible, quan totes les opcions estan obertes.

Qüestió diferent és la de determinar si en el present supòsit és preceptiu portar a terme la consulta amb caràcter previ a l'elaboració del projecte d'Ordenança.

L'apartat 4 de l'esmentat art. 133 de la LPACAP estableix, entre d'altres supòsits en que es pot prescindir de l'esmentat tràmit, quan "no tingui un impacte significatiu en l'activitat econòmica". No es tracta només, per tant, que el nou ingrés suposi una simple mutació del tribut existent, ja que depenent de la quantia que suposés aquesta mutació podria tenir un impacte significatiu en l'activitat econòmica, sinó que no existeixi aquest impacte. De l'informe tècnic-econòmic obrant a l'expedient resulta que les tarifes a ingressar per les prestacions patrimonials de caràcter públic no tributari són de quantia igual a les anteriors taxes per a la prestació dels mateixos serveis, la qual cosa permet concloure que no existeix un impacte significatiu en l'activitat econòmica i sembla, en principi, que es compleix el requisit que estableix l'abans citat precepte per prescindir de la consulta ciutadana.

Donat però, que el fet de prescindir de la consulta prèvia suposa aplicar una excepció a la regla general que estableix la seva obligatorietat, seria convenient justificar a l'expedient, o bé a l'exposició de motius o al preàmbul del projecte, que concorre la causa prevista a l'esmentat art. 133.4 per prescindir d'aquest tràmit.

Respecte a aquest tràmit de consulta prèvia, la LPACAP no estableix cap regulació, ni la forma, ni els terminis ni cap altre requisit. Per aquesta raó entenem que seria convenient que l'Ajuntament aprovés algun tipus de norma interna que facilités la seva implementació i aplicació en els casos en els quals sí s'hagi de portar a terme.

2.- *El següent interrogant que es planteja és el de si és obligatori que s'incorpori a l'expedient un estudi tècnic-econòmic a efectes de complir amb allò que disposa l'art. 25 del TRLRHL quan estableix que “los acuerdos de establecimiento de tasas... para financiar total o parcialmente los nuevos servicios deberán adoptarse a la vista de los informes técnico-económicos en los que se ponga de manifiesto el valor de mercado o la previsible cobertura de coste de aquellos, respectivamente”.*

És obvi que el precepte transcrit es refereix exclusivament a les taxes i no a altres ingressos de naturalesa pública com són les prestacions patrimonials de caràcter públic. D'altra banda, s'ha de tenir en compte que la LCSP, en establir la regulació de les prestacions patrimonials de caràcter públic no ha modificat l'art. 25 del TRLHL, com sí ha fet en relació amb altres preceptes d'aquest text normatiu. En conseqüència, la conclusió ha de ser que l'esmentat precepte no és d'aplicació a efectes d'adoptar l'acord d'establir les citades prestacions patrimonials de caràcter públic no tributari. El problema a resoldre, però, no és el de si és d'aplicació l'art. 25 del TRLHL, sinó el de si per adoptar l'acord d'aplicar el nou ingrés és preceptiva la incorporació d'un dictamen tècnic-econòmic perquè així vingui determinat per altres normes de l'ordenament jurídic diferents del referit art. 25 del TRLHL.

En aquest sentit cal tenir present que l'art 129 de la LPACAP regula els “Principios de buena regulación” dins del Títol que es refereix les iniciatives legislatives i a la potestat per dictar reglaments i altres disposicions. El seu apartat 7 disposa que “Cuando la iniciativa normativa afecte a los gastos e ingresos públicos presentes o futuros, se deberán cuantificar y valorar sus repercusiones y efectos, y supeditarse al cumplimiento de los principios de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera”. Entenem que per quantificar i valorar les repercussions i efectes d'uns ingressos públics es fa imprescindible un estudi o informe tècnic-econòmic, com el que més concretament demanda l'art. 110 del Reglament orgànic municipal (ROM) de l'Ajuntament de Barcelona, relatiu a la documentació exigida en qualsevol projecte normatiu, en establir que “també s'hauria d'incloure prèviament a la seva tramitació, informe jurídic i els informes tècnics i econòmics escaients dels serveis municipals”.

Entenem, a la vista dels preceptes transcrits, que si bé no és d'aplicació l'art. 25 del TRLRHL, si que és obligatòria la incorporació d'un informe tècnic-econòmic a l'expedient referit a la tramitació l'aprovació de l'Ordenança de referència.

3.- *Es planteja a la sol·licitud d'informe a aquest Consell Tributari el problema de si la modificació de l'art. 2.2 del TRLRHL permet a l'Administració tributària municipal ostentar les prerrogatives establertes per a la Hisenda de Estat, inclosa la via de constrenyiment. El problema parteix del dubte de si les prestacions patrimonials de caràcter públic no tributari poden considerar-se ingressos de dret públic.*

Prèviament a analitzar aquest problema, creiem convenient transcriure les normes d'aplicació que corresponen a les modificacions que, com abans s'ha dit, va introduir la LCSP.

La primera definició d'aquest nou ingrés es troba a la Disposició addicional primera de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària (LGT), redactada d'acord amb allò que estableix la LCSP, vigent des del 9 de març de 2018. En la

part que aquí interessa, després de reiterar que les prestacions patrimonials de caràcter públic tributari són les taxes, les contribucions especials i es impostos, regula les prestacions patrimonials de caràcter públic no tributari de la forma següent:

“Serán prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario las demás prestaciones que exigidas coactivamente respondan a fines de interés general.”

“En particular, se considerarán prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias aquellas que teniendo tal consideración se exijan por prestación de un servicio gestionado de forma directa mediante personificación privada o mediante gestión indirecta.”

“En concreto, tendrán tal consideración aquellas exigidas por la explotación de obras o la prestación de servicios, en régimen de concesión o sociedades de economía mixta, entidades públicas empresariales, sociedades de capital íntegramente público y demás fórmulas de Derecho privado.”

L'art. 2.2 de TRLRHL en la seva nova redacció, estableix el següent:

“Para la cobranza de los tributos y de las cantidades que como ingresos de derecho público, tales como prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario, precios públicos, multas, y sanciones pecuniarias, debe percibir la hacienda de las entidades locales de conformidad con lo previsto en el apartado anterior, dicha Hacienda ostentará las prerrogativas establecidas legalmente para la Hacienda del Estado y actuará, en su caso, conforme a los procedimientos administrativos correspondientes.”

La LCSP va modificar l'art. 2 de la Llei 8/1989, de 2 d'abril, de taxes i preus públics, que relaciona els ingressos que no tenen la naturalesa de taxes ni de preus públics, afegint un nou apartat a l'esmentat precepte, el c)- en realitat era el d), perquè el c) ja existia - en el qual no considera taxes, “las tarifas que abonen los usuarios por la realización de la obra o por la prestación del servicio a los concesionarios de obras y de servicios conforme a la legislación de contratos del sector público, que son prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario”. En fer referència aquest precepte exclusivament als concessionaris d'obres o de serveis públics, pot sorgir el dubte de si els concessionaris són els únics subjectes que poden percebre el nou ingrés amb exclusió de qualsevol altre. És evident, però, que altres subjectes poden percebre les prestacions patrimonials, com són les persones jurídiques a que es refereix la LGT i confirma la l'apartat 6 de l'article 20 del TRLRHL, també introduït per la LCSP. Diu aquest precepte:

“Las contraprestaciones económicas establecidas coactivamente que se perciban por la prestación de los servicios públicos a que se refiere el apartado 4 de este artículo, realizada de forma directa mediante personación privada o mediante gestión indirecta, tendrán la condición de prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario, conforme a lo previsto en el art. 31.1 de la Constitución.”

“En concreto, tendrán tal consideración aquellos exigidos por la explotación de obras o la prestación de servicios en régimen de concesión, sociedades de economía mixta, entidades públicas empresariales, sociedades de capital íntegramente público y demás fórmulas de derecho privado.”

No és lloc el present informe per reproduir l'intens debat de molts anys sobre la naturalesa dels ingressos per la prestació de serveis públics. Precisament, la nova regulació de les prestacions patrimonials de caràcter públic, especialment les de naturalesa no tributària, neix com a intent de resoldre definitivament el citat debat. I sense necessitat d'entrar tampoc en el debat que s'està produint sobre la naturalesa d'aquestes prestacions, el que es tracta és de determinar si són d'aplicació les prerrogatives que gaudeix la Hisenda estatal a les Hisendes municipals.

A la vista del contingut de les disposicions transcrits creiem que no hi ha dubte que la voluntat de les normes d'aplicació ha estat la creació d'un ingrés de caràcter públic que es pot exigir amb la utilització de les prerrogatives de la Hisenda estatal, d'acord amb allò que estableix l'art.10.1 de la Llei general pressupostària. En cas contrari, no s'entendrien els termes utilitzats, i que quan s'apliqués per part de persones jurídic-privades de propietat pública o mixtes, que presten serveis públics, la prestació es convertís en un ingrés de dret privat, sense que l'Administració tributària municipal pogués tramitar el procediment administratiu de constrenyiment.

El que diu la norma abans transcrita però, és que qui gaudirà de les mateixes prerrogatives que la Hisenda estatal serà la Hisenda municipal. Això vol dir que sens perjudici que quan el servei es presti per una societat de capital íntegrament municipal, com en el cas present, en període voluntari aquesta societat pugui percebre les prestacions patrimonials corresponents, quan es tracti dels procediments administratius de recaptació, inclòs el constrenyiment, haurà de ser la Hisenda local qui els realitzi, supòsit en que gaudirà de les mateixes prerrogatives que la Hisenda estatal.

4.- Respecte a si l'Ordenança fiscal general s'ha d'aplicar amb caràcter supletori, d'acord amb el que s'ha dit a l'apartat anterior, en ser aplicables les prerrogatives de la Hisenda de l'Estat, els preceptes de l'Ordenança relatius als procediments de recaptació seran directament aplicables. Concretament, com estableix l'art. 1.2 de l'Ordenança fiscal general de l'Ajuntament de Barcelona, s'hauran d'aplicar, no amb caràcter supletori, sinó directament, els principis i preceptes que conté reguladors del procediment de recaptació.>>

8.- Modificació de l'Ordenança núm. 3.10 per incloure un supòsit de no subjecció a la taxa per la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic municipal

En data 2 d'octubre de 2018 es va sol·licitar informe sobre la no subjecció a la taxa per utilització privativa o aprofitament especial del domini públic de vehicles destinats a assistència sanitària pertanyents a la Seguretat Social i Creu Roja, així com de reduccions de la taxa a persones desocupades.

En sessió de 10 d'octubre de 2019 el Consell Tributari emet el següent informe (expedient 120/18):

<<Primer.- La proposta de text normatiu sotmesa a l'informe d'aquest Consell Tributari preveu, en primer lloc, la inclusió –com a lletra l) de l'art. 3r de l'Ordenança Fiscal 3.10 (OF 3.10)- d'un nou supòsit de no subjecció a la taxa per la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic municipal. Literalment diu la proposta:

“Art. 3r. Supòsits de no subjecció. No es meritaren les taxes, amb independència de l'obligació de sol·licitar la llicència corresponent, en les utilitzacions o aprofitaments següents:

[...]

l) Els vehicles destinats a l'assistència sanitària que pertanyin a la Seguretat Social o a la Creu Roja, les ambulàncies i els vehicles del Banc de Sang i Teixits.”

Aquesta proposta es basa en l'article 20 del Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març, que aprova el text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals (TRLRHL).

En relació amb aquesta previsió el Consell Tributari formula les següents observacions:

a) D'una banda, per tal d'aconseguir una major precisió jurídica d'aquest supòsit de no subjecció, caldria referir-lo a un determinat aprofitament especial, és a dir, a una específica ocupació o utilització de la via pública d'interès general realitzada per part dels vehicles destinats a l'assistència sanitària, transport en ambulància o banc de sang, referida a l'espai públic així com a “àmbits diferents a les vies públiques delimitades per l'estacionament regulat”-com indica el referit Informe que s'acompanya a la proposta-, de manera que la no subjecció dels mateixos a la taxa vingui determinada de forma més objectiva i no tan sols subjectiva, en sintonia amb la resta de supòsits de no subjecció prevists al mateix precepte.

b) D'altra banda, es planteja el dubte si la voluntat és la de reconèixer aquest supòsit de no subjecció als aprofitaments especials definits a la norma segons el que s'acaba d'exposar i realitzats per qualsevol tipus de vehicle d'assistència sanitària, o només reconèixer-lo a aquells realitzats per uns determinats vehicles d'assistència sanitària. De l'informe justificatiu incorporat a l'expedient es dedueix que es considera d'interès general l'activitat de tots els vehicles sanitaris, de les ambulàncies i dels vehicles del Banc de Sang i Teixits.

En aquest cas, el Consell Tributari considera que caldria ponderar l'oportunitat d'incloure-hi la referència als vehicles d'assistència sanitària que pertanyin o depenguin del Servei Català de la Salut (CatSalut) en substitució a la menció als “vehicles d'assistència sanitària que pertanyin a la Seguretat Social” prevista, atès que el CatSalut és l'ens públic responsable de garantir la prestació dels serveis sanitaris de cobertura pública dels ciutadans de Catalunya ja sigui amb mitjans propis o concertats.

Així mateix, es considera necessari aclarir, en primer lloc, si la referència a “ambulàncies” prevista a la proposta de modificació de l'OF 3.10 es refereix només a les

del Banc de Sang i Teixits, i en segon lloc, en el cas que no es refereixi només al Banc de Sang i Teixits, cal aclarir si es refereix a qualsevol ambulància que realitzi l'aprofitament especial no subjecte a la taxa o bé només a aquelles que a més de realitzar l'aprofitament especial no subjecte a la taxa, pertanyin o depenguin d'una entitat del Sector Públic o entitat sense ànim de lucre (en aquest cas, s'hauria d'identificar clarament).

Segon. - La proposta de text normatiu sotmesa a l'informe d'aquest Consell Tributari preveu afegir un nou supòsit de reducció de la taxa a través de l'apartat 3 de l'article 8è de la OF 3.10, que literalment diu el següent:

"3. En el casos d'utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic a que fa referència l'apartat 2.5 a) de l'article 7è s'aplicarà un factor corrector de la classe d'ocupació o d'aprofitament (FCA) de 0,5 en els casos que es compleixin tots els requisits següents de forma acumulada: que el subjecte passiu estigui empadronat a Barcelona abans de l'1 de gener de l'any en curs, que porti com a mínim 6 mesos desocupat, inscrit com a demandat d'ocupació al SOC, i que acrediti uns ingressos personals anuals inferiors a 1,5 l'IRSC (Indicador de Renda de Suficiència de Catalunya)."

El Consell Tributari circumscriu la seva valoració a les qüestions jurídiques i, en relació amb aquestes considera:

En primer lloc, caldria substituir l'expressió "en els casos que" que segueix a la referència al factor corrector de la classe d'ocupació o d'aprofitament (FCA) de 0,5 per evitar, d'una banda, la reiteració (s'utilitza la mateixa expressió a l'inici del text) i d'altra banda i principalment, per remarcar que són requisits que necessàriament sempre han de concórrer (i a més, acumuladament).

I, en segon lloc, caldria aclarir, respecte el requisit de que el subjecte passiu estigui "inscrit com a demandat d'ocupació al SOC", si li és o no d'aplicació l'exigència de que ho estigui, "com a mínim 6 mesos" -com s'exigeix respecte de la desocupació-, atès que la redacció actual permet interpretacions diverses. Si fos així, seria suficient substituir la coma entre "desocupat" i "inscrit" per la conjunció copulativa "i">>

9.- Informe relatiu a bonificacions en l'IBI per famílies nombroses. Ordenança fiscal núm. 1.1

En data 12 de novembre de 2018 es va sol·licitar informe als efectes de modificar els criteris d'aplicació d'aquesta bonificació de l'IBI que passen de criteris basats en valors cadastrals a criteris fonamentats en la renda dels subjectes passius.

El Consell Tributari, en sessió de 21 de novembre de 2018, en l'expedient 128/18 va emetre el següent informe:

<<A la vista de l'anàlisi efectuada respecte de la bonificació proposada en l'article i apartat citat, així com en la disposició transitòria, es comprova que es correspon amb caràcter general amb el que preveu l'article 74.4 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals (TRLRHL), aprovat pel RDLeg. 2/2004, de 5 de març.

En conseqüència, res pot objectar el Consell Tributari en l'àmbit de les seves competències a les modificacions proposades.

No obstant el Consell Tributari considera que cal realitzar les següents precisions. La primera es refereix a l'element que constitueix la base de la bonificació. En efecte, en el paràgraf primer del número sis de l'article 9 del projecte d'ordenança es disposa que el percentatge corresponent s'aplicarà "sobre la quota líquida". Doncs bé, l'article 74.4 del TRLRHL estableix expressament que la citada base estarà constituïda per la quota íntegra, concepte aquest últim diferent a l'utilitzat pel projecte que, en conseqüència, cal modificar en els termes establerts en l'esmentat TR.

En segon lloc, en la lletra a) del número 6 de l'article 9 del projecte d'Ordenança es fa referència a la "renda de la unitat familiar", juntament amb el tipus de família nombrosa, a l'hora d'establir el percentatge de la bonificació. En altres apartats, destinats a regular l'aplicació de la bonificació, es parla d' "ingressos", com ara en el segon paràgraf de la lletra c), referit al concepte d'unitat familiar, o en el tercer paràgraf de la mateixa lletra, que explica les dades que es tindran en compte per a l'aplicació d'aquesta bonificació. Tenint en compte la diferència existent entre els "ingressos" i la "renda" de la unitat familiar, s'ha d'especificar quin dels dos conceptes es vol tenir en compte a l'hora d'establir els requisits per al gaudi de la bonificació i definir les magnituds que l'integren, especialment si aquestes estan referides a l'impost sobre la renda de les persones físiques, tal i com es dedueix de l'últim punt de la lletra c) de l'article 9.6 del projecte d'Ordenança.

També respecte de la redacció d'aquesta mateixa lletra a) entén el Consell Tributari que seria més correcte o adequat utilitzar el terme "persones amb discapacitat" en lloc de "FN amb discapacitats". En el mateix sentit caldria modificar les referències a "membres discapacitats" utilitzades en la lletra c).

En tercer lloc, el projecte disposa, d'una banda a la lletra b), que la bonificació es tramitarà per l'Administració tributària municipal "d'acord amb la informació sobre les famílies nombroses facilitada pel Departament de Benestar Social i Família de la Generalitat, i s'aplicarà en el rebut de l'impost sobre els béns immobles" i, d'altra banda, en el paràgraf tercer de la lletra c) que "Als efectes de determinar el nivell d'ingressos per aplicar la bonificació, es tindran en compte les darreres dades de l'IRPF facilitades per l'AEAT durant l'exercici previ al meritament de la quota de l'IBI."

Doncs bé, d'acord amb aquesta regulació, l'Ajuntament necessita informació sobre dades personals i econòmiques de l'obligat tributari en poder d'altres administracions per a l'aplicació de la bonificació, trobant-nos davant d'una cessió de dades de caràcter personal per part de les administracions responsables del tractament i restant subjecta a les normes i principis de la normativa vigent en matèria de protecció de dades de caràcter personal, sense perjudici de la normativa tributària que sigui d'aplicació.

En relació amb aquest aspecte el Consell Tributari considera que aquesta previsió genèrica de cessió de dades, emparada en els articles 95.1.b) de la llei general tributària i 8.1 del text refós de la llei reguladora de les hisendes locals, cal entendre

que es refereix únicament a les dades estrictament necessàries per aplicar d'ofici la bonificació i dins els límits de la normativa reguladora de la protecció de dades.

Finalment, entén el Consell que seria convenient corregir l'expressió "meritament de la quota de l'IBI", utilitzada en el paràgraf tercer de la lletra c) del mateix precepte i número del projecte d'OF, per la de "meritació de l'IBI.">>

10.- Informe sobre la proposta de regulació del preu públic per les prestacions de serveis d'allotjaments individuals amb serveis col·lectius Tànger

El 31 d'octubre de 2018 es va sol·licitar informe sobre preus públics per la prestació de serveis d'allotjament social en el nou equipament que s'inaugurarà al carrer Tànger l'any 2019.

En l'expedient 130/18 el Consell Tributari va emetre el següent informe en relació a la proposta de regulació del preu públic per les prestacions de serveis als allotjaments individuals amb serveis col·lectius Tànger:

<<I.- Segons els informes tècnic i justificatiu de la proposta normativa reguladora del preu públic rebuda en data 31 d'octubre de 2018 que se sotmet a informe d'aquest Consell:

1.- "Els Allotjaments Individuals amb Serveis Col·lectius Tànger conformen un equipament de nova creació que entrarà en funcionament el primer semestre de 2019. Aquest equipament forma part d'una xarxa d'equipaments i serveis que ofereix la ciutat de Barcelona a persones en risc d'exclusió social o en situació de vulnerabilitat. En aquest sentit, s'adreça tant a persones soles, homes o dones, amb possibilitat de parelles sense menors, en situació de greu vulnerabilitat afectades per la pèrdua o manca d'habitatge i/o en situació d'exclusió social i residencial que no disposen d'un domicili o bé aquest no es troba en condicions adequades per a viure-hi, sense recursos econòmics suficients ni xarxa de suport en qui poder recolzar-se".

2.- L'establiment d'un preu públic com a contraprestació pecuniària per la prestació dels referits serveis s'empara en l'article 41 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 2/2004, de 5 de març (TRLHL), i de la Llei 8/1989, de 13 d'abril, de taxes i preus Públics (LTPP), respectivament, per "tractar-se d'una activitat efectuada en règim de Dret Públic que reuneix les condicions de i) ésser de sol·licitud voluntària per part dels administrats i ii) ésser prestada també pel sector privat".

3.- La proposta normativa "compleix amb allò que determina l'article 42 del TRLHL en el sentit que el servei públic en qüestió no forma part de la llista de serveis públics exclosos d'aplicació de preus públics recollits en l'article 21 de la mencionada normativa. També, es dóna compliment a l'article 44 del TRLHL en relació a la quantia del preu, doncs la proposta de preu públic d'aquest servei és -equivalent al cost total unitari de la seva prestació, però els seus usuaris contribuiran al pagament del preu públic segons el seu nivell d'ingressos i seguint uns barems ponderats per

l'IRSC (índex renda suficiència de Catalunya), aplicant una exempció si es donen situacions socioeconòmiques que impedeixen el seu pagament.“

II.- En aquesta matèria, l'Ajuntament de Barcelona, efectivament és el competent, d'acord amb allò que es preveu al Capítol V del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals (RD Legislatiu 2/2004, de 5 de març), art. 41 i ss., i art. 127 del mateix text legal (TRLHL), per a l'establiment dels preus públics que es regulen en la documentació adjunta del projecte del qual es demana informe, en virtut de les competències recollides a l'article 3 de la Llei 1/2006, de 13 de març, per la qual es regula el règim especial del municipi de Barcelona i de la Llei i de la Llei 12/2007, d'11 d'octubre, de serveis socials.

Aquests serveis, segons informen els redactors de la proposta, ja es venen prestant en un establiment similar situat al Carrer Navas, sota la denominació de “Serveis i centre d'Allotjament Familiar Navas”, i pels quals es percep el preu públic corresponent, segons consta en la normativa reguladora de preus públics actualment vigent (Acord de la Comissió de Govern municipal de 30 de novembre de 2017), a la qual, per raons de seguretat jurídica i transparència, hauria d'afegir-se la regulació del preu públic que es proposa.

Per la seva banda, la competència orgànica s'ha de considerar atribuïda directament a la Comissió de Govern, conforme a l'art. 16.m) de la Carta Municipal, aprovada per la Llei 22/1998, de 30 de desembre, sense necessitat de la delegació per part del Ple de la Corporació, a que es refereix l'art. 47.1 TRLHL.

III.- Ara bé, en la mesura en que, tal i com especifica l'informe justificatiu que acompanya a la proposta, dits serveis formen part de la Cartera de Serveis 2010-2011, aprovada per Decret 142/2010, d'11 d'octubre, d'acord amb la Llei 12/2007, d'11 d'octubre, de serveis socials, com servei d'acolliment residencial d'urgència, caldrà tenir en compte que aquest servei es classifica al Decret esmentat com prestació garantida i no subjecta a copagament per part de l'usuari, essent d'aplicació les normes de caràcter general i específiques d'aquest tipus de prestacions.

En aquest sentit s'ha d'observar que l'annex 1 del Decret 142/2010 citat, apartat 1.1.3.1. defineix el servei d'acolliment residencial d'urgència com: “Servei d'acolliment residencial que supleix temporalment la llar familiar en casos puntuals i d'urgència. El servei d'acolliment residencial d'urgència pot prestar-se en un establiment social o en qualsevol altre recurs que aconseguixi la mateixa finalitat”. Aquesta descripció es reproduïx literalment en l'apartat “Descripció de la prestació” que consta en l'informe justificatiu que acompanya a la proposta de regulació que s'examina.

IV.- Sense perjudici de l'anterior, pel que fa a la quantia, segons l'article 44 del RDL 2/2004, l'import dels preus públics ha de cobrir com a mínim el cost del servei prestat o de l'activitat realitzada. No obstant es preveu que per raons socials, benèfiques, culturals o d'interès públic, les entitats locals podran fixar preus que no incorporin la totalitat del cost del servei o activitat local, i també, que es podran atorgar bonificacions per les mateixes raons, si bé “En aquests supòsits s'hauran de consignar en els pressupostos de l'entitat les dotacions oportunes per a la cobertura de la diferència resultant si n'hi hagués.”

A la seva vegada a la Llei 8/1989 de 13 d'abril, que regula el règim jurídic de les taxes i preus públics –LTPP– (BOE número 90, de 15 d'abril de 1989), en el art. 26 quan tracta de l'establiment dels preus públics i de la seva modificació assenyala, contràriament al que fa la brevetat de la referència en la Llei d'hisendes locals, que tota proposta d'establiment o de modificació de la quantia dels preus públics, haurà d'anar acompanyada d'una memòria economicofinancera que justificarà l'import dels mateixos que es proposi i el grau de cobertura financera dels costos corresponents.

En el cas present, a l'expedient consta una breu documentació a títol de memòria economicofinancera, al tenor de la qual, "la proposta de preu públic d'aquest servei és equivalent al cost total unitari de la seva prestació", segons s'expressa en l'informe tècnic que l'acompanya, per la qual cosa, en principi, es dona compliment a l'exigència material i documental dels articles 44 TRLRHL i 26 LTPP, abans citats. Ara bé, segons continua el referit informe i confirma l'art. 4 de la proposta normativa que s'acompanya, els usuaris d'aquests serveis "contribuiran al pagament del preu públic segons el seu nivell d'ingressos i seguint uns barem ponderats per l'IRSC (Índex de renda de suficiència de Catalunya) aplicant una exempció si es donen situacions socioeconòmiques que impedeixen el seu pagament." Aquesta previsió, que s'ha de considerar ajustada als criteris de quantificació previstos a l'article 44 TRLRHL, comporta, no obstant, la necessitat, ja assenyalada anteriorment, de "consignar en els pressupostos de l'entitat les dotacions oportunes per a la cobertura de la diferència resultant", per la qual cosa, com ja va assenyalar aquest Consell en el seu Informe 100/17, es fa precís incloure a l'expedient referència expressa a la partida dels pressupostos a la qual es carregaria el dèficit que es preveu si aquest es produeix.

V.- Establert l'anterior; s'han de formular algunes observacions de caràcter puntual a l'articulat que es proposa basades en motius de seguretat jurídica i tècnica normativa:

1.- L'article 4 de la proposta de normativa reguladora, relatiu a la quantia del preu públic, estableix:

"Els preus públics per a l'any 2019 pel servei dels Allotjaments Individuals amb Serveis Col·lectius Tànger seran:

1 Preu/unitat d'allotjament/dia 133,45 €

S'entén per unitat d'allotjament l'ús per part d'una plaça del servei d'allotjament i acompanyament social que ofereix el Centre a l'apartament o apartaments que li correspongui segons Acord d'estada, així com dels espais comuns del Centre.

Les persones usuàries contribuiran al pagament del preu públic en relació als seus ingressos, d'acord amb la següent baremació:

Entre 0,3743 IRSC i 0,9356 IRSC ponderats 20% ingressos

Entre 0,9356 IRSC i 1,8713 IRSC ponderats 30% ingressos

Les persones usuàries que per l'informe relatiu a la seva situació socioeconòmica es consideri que no poden pagar el preu públic, gaudiran d'una exempció total del mateix."

El Consell entén que per a una comprensió correcta del text seria necessari suprimir l'expressió "per part" i la disjuntiva "apartament o apartaments", atès que allò que es regula es, en tot cas, l'ús d'una plaça en l'apartament que li correspongui. Així mateix, des d'una perspectiva de l'ús correcte del llenguatge jurídic, en el tercer paràgraf d'aquest article s'hauria de substituir l'expressió "contribuiran al pagament" per la de "pagaran", ja que allò que aquesta normativa regula no és una contribució al pagament, sinó una obligació econòmica de pagament, subjecta, a més, a la via de constreyniment per la seva naturalesa de preu públic.

Amb independència que el referit pagament sigui, al mateix temps, una contribució al finançament del servei que es rep, el cost del qual no resulta cobert amb el mateix.

També respecte a la quantificació del preu en relació amb els ingressos de l'usuari, s'hauria d'especificar el caràcter del límit de la quantia del preu a satisfer per l'usuari que tenen el 20% o el 30% dels seus ingressos, quan la situació econòmica d'aquest se situï en algun dels trams de l'IRSC que s'assenyalen.

Finalment, per motius de seguretat jurídica, tant la menció a l' "Acord d'estada" del paràgraf tercer; com la referència a l' "informe relatiu a la (...) situació socioeconòmica" de l'usuari de l'últim paràgraf, haurien d'assenyalar de forma expressa la normativa que regula la referida documentació.

2.- L'article 5 de la proposta de normativa reguladora, relatiu al naixement de l'obligació de pagament disposa:

"L'obligació de pagament comença en el moment en què s'inicia la prestació del servei que s'hi regula.

Pel que fa referència al pagament del servei, amb caràcter general, aquest s'efectuarà el darrer dia del mes en curs al de la prestació del servei. En cas de què la finalització del servei es produeixi abans d'aquesta data, el pagament s'haurà d'efectuar el dia abans de dita finalització."

A judici d'aquest Consell, i en la línia amb les observacions realitzades anteriorment, en el text transcrit s'observa una falta de referència a la necessària liquidació que determina la quantia de l'obligació de pagament que es regula.

En conseqüència, entén que en el primer incís del paràgraf segon s'hauria d'afegir; a continuació de la paraula "s'efectuarà" la frase "mitjançant liquidacions mensuals que s'exigiran". Així mateix, en el mateix paràgraf segon, segon incís, caldria afegir; a continuació de la paraula "data", la frase "les liquidacions comprendran el número de dies d'utilització del servei".

Concretament, amb les addicions assenyalades el paràgraf segon de l'article 5 quedaria de la següent manera:

"Pel que fa referència al pagament del servei, amb caràcter general, aquest s'efectuarà mitjançant liquidacions mensuals que s'exigiran el darrer dia del mes en

curs al de la prestació del servei. En cas de que la finalització del servei es produïxi abans d'aquesta data, les liquidacions comprendran el número de dies d'utilització del servei i el pagament s'haurà d'efectuar el dia abans de dita finalització".

3.- Per últim, per al cas que aquesta regulació no estigués incorporada al text que conté la regulació general dels preus públics de l'Ajuntament, s'hauria d'incloure una referència expressa a la dita regulació general en tot allò no previst de forma expressa en la mateixa, especialment, en relació amb els temes de gestió i recaptació del preu públic.

VI.- A part de les observacions exposades, aquest Consell Tributari no troba cap motiu d'oposició a la proposta d'acord analitzat des d'una perspectiva jurídica. D'altra banda, s'ha rebut nota aclaridora sobre la proposta de regulació que s'examina que incorpora una nova redacció de la proposta normativa parcialment coincident amb el contingut d'aquest informe.>>

11.- Informe sobre la proposta de regulació del preu públic per la prestació del servei públic de transport individualitzat mitjançant bicicletes compartides (Bicing)

En data 6 de novembre de 2018 es va sol·licitar informe relatiu al servei de Bicing perquè passava de preu privat a preu públic degut a un canvi en el sistema de gestió del servei.

El Consell Tributari en sessió d'11 de desembre de 2018 en l'expedient 132/18, va emetre el següent informe:

<<I.- La Gerència de Presidència i Economia demana al Consell Tributari informe preceptiu sobre el projecte d'aplicació dels preus públics per la prestació del servei públic de transport individualitzat mitjançant bicicletes compartides (Bicing). La petició d'informe conté la transcripció de les normes municipals reguladores dels preus públics.

A l'esmentada petició d'informe s'acompanya un Informe justificatiu de proposta de preus públics 2019 i una Memòria econòmicofinancera per a la determinació de la quantia del preu públic del servei municipal Bicing per a l'any 2019, amb dos estudis elaborats per B:SM, així com un Informe tècnic sobre l'esmentada proposta realitzat pels Directors de Projectes d'Ordenances fiscals i altres Ingressos i de Planificació Estratègica i Fiscalitat.

II.- Com a consideració de caràcter general, cal senyalar que l'Ajuntament de Barcelona és competent per a l'establiment de preus públics, d'acord amb el que preveuen els articles 41 i ss. i 127 del text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals (TRLRHL), aprovat pel Decret Legislatiu 2/2004, de 5 de març. En el si de l'organització municipal, l'òrgan competent per l'aprovació dels preus públics dels serveis és la Comissió de Govern, d'acord amb el que estableix l'art. 16.m) de la Carta Municipal de Barcelona, aprovada per la Llei 2/1998, de 30 de desembre.

III.- La proposta que es dictamina conté dues modificacions a la vigent Regulació dels Preus Públics de l'Ajuntament de Barcelona, aprovada per la Comissió de

Govern el 17 de novembre de 2016 (publicada al Butlletí Oficial de la Província el dia 28 de novembre de 2016), que relaciona els serveis i activitats que originen la contraprestació d'un preu públic. La primera modificació consisteix en incloure a l'art. 2n.3 el concepte de "Servei de transport individualitzat mitjançant bicicletes compartides (Bicing)"; la segona, consisteix en afegir a l'Annex III de l'esmentada regulació, relatiu als Preus públics de l'Àrea d'Ecologia Urbana, un apartat 3.5 sota el títol de "Preus públics de transport individualitzat mitjançant bicicletes compartides", en el qual es regula en detall l'aplicació del preu públic de referència.

IV.- Dos són els aspectes fonamentals a analitzar respecte del projecte que se sotmet a informe d'aquest Consell Tributari: El primer, l'assumpció directa del servei per part de l'Ajuntament a fi de que aquest percebi directament els preus públics de contraprestació del servei i així pugui deduir-se l'IVA suportat, mentre que a B:SM se li farà un encàrrec de gestió i direcció del servei que compregui l'administració econòmica, l'atenció als usuaris, la verificació de la qualitat de la prestació, i els serveis inspectors pel correcte ús dels usuaris; el segon, que els ingressos per la prestació del servei de Bicing no cobriran el seu cost.

V.- Respecte al primer dels punts indicats, a l'informe justificatiu obrant a l'expedient es diu que "com a conseqüència del canvi normatiu que suposa la disposició final 10^a de la Llei 9/2017, de Contractes del Sector Públic, que en essència aquesta disposició, que va entrar en vigor el 20.11.2017 i, en relació al Bicing, suposa que el cànon girat per l'Ajuntament a B:SM hi queda no subjecte a l'IVA, i aquesta no subjecció té un impacte directe en el règim de deducció de l'IVA de l'Ajuntament de Barcelona, corresponent a l'actual contracte amb Clear Channel España, i en el 2019 en el nou contracte Bicing 2.0. on l'IVA suportat per les despeses directament vinculades al servei de Bicing, en principi, no seria deduïble. En tot cas, el servei Bicing prestat als usuaris seguiria estant subjecte a l'IVA". I afegeix: "Amb la finalitat d'optimitzar el cost del servei, que com a conseqüència del canvi normatiu indicat es veuria incrementat per l'import de l'IVA suportat, el qual passaria a ser no deduïble, es proposa adequar l'operativa del servei modificant el vigent Encàrrec a B:SM de Gestió i Direcció del Servei Bicing, en la qual l'Ajuntament realitzi els ingressos i pugui deduir-se de l'IVA suportat del contracte".

En definitiva, com explica el transcrit informe, l'adopció d'un nou sistema de gestió del servei Bicing, que suposa que l'Ajuntament percebi els ingressos i B:SM es faci càrrec de totes les actuacions materials necessàries, deriva del contingut de la Disposició final 10^a de la Llei 9/2017, de Contractes del Sector Públic (LCSP), que estableix els requisits per a que les Administracions públiques gaudeixin de la no subjecció de l'IVA.

VI.- La segona de les qüestions a que fèiem referència era la relativa a la regulació de la contraprestació del servei, els preus públics proposats. L'exhaustiu informe econòmic obrant a l'expedient entén aquest Consell que és suficient als efectes de motivar les quanties dels preus públics respecte a les diferents intensitats d'usos i tipus d'enginys utilitzats, així com la detallada relació de les despeses previstes.

Per un altra banda, de l'esmentat estudi es desprèn que les despeses superaran els ingressos, i si bé els articles 44.1 del TRLRHL, i 25.1 de la Llei 8/1989, de 13 d'a-

bril, modificada per la Llei 25/1998, de Taxes i preus públics (LTPP), estableixen que l'import dels preus públics haurà de cobrir, com a mínim, el cost del servei prestat o de l'activitat realitzada, els articles 44.2 del TRLRHL i 25.2 de la LTPP permeten que es fixin preus públics per sota de l'esmentat límit quan raons socials, benèfiques, culturals o d'interès públic ho aconsellin.

En la Memòria Econòmica-Financera, an tractar la quantia dels preus públics, es diu, de forma sintetitzada que “es fixa una quantia dels preus públics, a aplicar als serveis de Bicing, inferior als costos del servei, per raons d'interès públic, en concret per la política de mobilitat amb mesures encaminades a la mobilitat sostenible promocionant l'ús de transport públic individualitzat mitjançant bicicletes. La diferència resultant figura dotada en els Pressupostos de l'Ajuntament i de B:SM en els imports corresponents als resultats d'ingressos i despeses previst en cada cas”.

L'esmentada motivació de les finalitats dels preus públics que es proposen es considera suficient.

VII.- D'acord amb el que s'ha exposat, aquest Consell Tributari no troba cap motiu d'oposició a la proposta de modificació de la Regulació de Preus Públics de l'Ajuntament.>>

ANNEXOS

Expedients tramitats

Total expedients	176
Recurso	165
Informes	11

Recurso

Estimats	33
Conformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	9
Disconformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	24

Estimats en part	17
Conformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	9
Conformitat amb el Districte de Sant Martí	1
Disconformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	6
Disconformitat amb el Districte de Sant Martí	1

Desestimats	78
Conformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	75
Conformitat amb el Districte de Sant Martí	1
Disconformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	2

Inadmissibles	22
Conformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	21
Disconformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	1

Abstenció per cosa jutjada	2
-----------------------------------	----------

Retornats per incompetència del Consell o per defectes formals	7
---	----------

Retornats per tramitació suspesa amb ocasió de la STC núm. 59/2017	6
---	----------

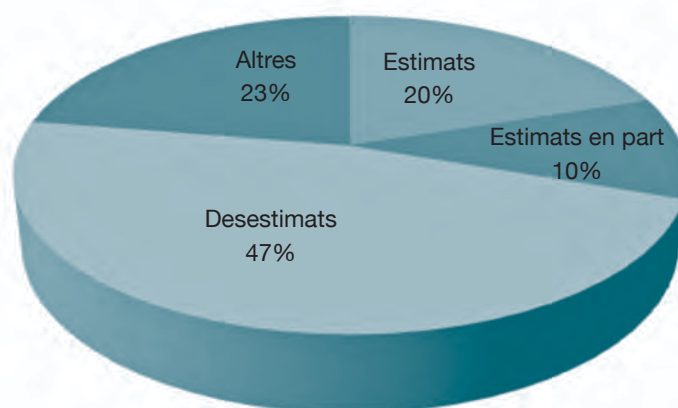
Classificació per conceptes

	2014	2015	2016	2017	2018
1.1. Impost sobre béns immobles	62 (13,6%)	245 (46,66%)	39 (10%)	45 (14,75%)	35 (21,21%)
1.2. Impost sobre vehicles de tracció mecànica	15 (3,29%)	22 (4,19%)	20 (5,13%)	14 (4,59%)	17 (10,30%)
1.3. Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana	222 (48,7%)	169 (32,19%)	247 (63,33%)	178 (58,36%)	70 (42,42%)
1.4. Impost sobre activitats econòmiques	44 (9,65%)	23 (4,38%)	21 (5,38%)	24 (7,86%)	19 (11,52%)
2.1. Impost sobre construccions, instal·lacions i obres	22 (4,82%)	12 (2,29%)	22 (5,64%)	9 (2,96%)	7 (4,24%)
3.10. Taxes per utilització privativa del domini públic i prestació d'altres serveis	22 (4,82%)	12 (2,29%)	6 (1,54%)	8 (2,62%)	3 (1,82%)
3.11. Taxes per utilització privativa o aprofitament especial del domini públic a favor d'empreses de serveis de subministrament d'interès general	0 -	0 -	4 (1,03%)	1 (0,32%)	--
3.16. Taxes per utilització privativa o aprofitament especial del domini públic a favor d'empreses de telefonia mòbil	1 (0,22%)	5 (0,96%)	2 (0,51%)	--	--
4. Preus públics per recollida de residus comercials	44 (9,64%)	27 (5,14%)	18 (4,62%)	19 (6,23%)	8 (4,85%)
5. Altres temes	24 (5,26%)	10 (1,9%)	11 (2,82%)	7 (2,29%)	6 (3,64%)
Totals	456 (100%)	525 (100%)	390 (100%)	305 (100%)	165 (100%)

ANNEX III

Gràfics

Recursos dictaminats



Classificació per conceptes

