



CONSELL TRIBUTARI

MEMORIA



2011

Composició del Consell Tributari

Presidente

José Antonio Pérez Torrente

Vicepresidente

Joaquín Bisbal Méndez

Vocales

Martín Pagonabarraga Garro

Jordi Parpal Marfà

Rafael Entrena Cuesta

Emilio Álvarez Pérez

Maria Mercè Castillo Solsona

Secretario

Fernando Frias Valle



Sumario

I.- INTRODUCCIÓN	5
II.- LAS ORDENANZAS FISCALES VISTAS A TRAVÉS DE LAS RECLAMACIONES	
Ordenanza fiscal nº. 1.1	
Impuesto sobre bienes inmuebles	7
1.- Gestión compartida	7
1.1.- Gestión compartida	7
1.2.- Impugnación del valor y liquidación	7
1.3.- Estimación de recurso de revisión contra liquidaciones firmes	8
2.- Notificación de la alteración de valores catastrales	8
3.- Bonificación del 90% en el supuesto de nueva construcción u obras de rehabilitación integral	8
4.- Aparcamientos. Transmisión de la concesión	8
5.- Vía de apremio y tutela cautelar	9
Ordenanza fiscal nº. 1.2	
Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica	10
1.- Alta, transmisión y baja de vehículos	10
2.- Exención de los vehículos de personas con discapacidad	10
3.- Prescripción y notificaciones	11
Ordenanza fiscal nº. 1.3	
Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza Urbana	12
1.- Hecho imponible y supuestos de no sujeción	12
1.1.- Diferimiento del Impuesto con arreglo al Capítulo VIII del Título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades	12
1.2.- Sociedad patrimonial	13
1.3.- Venta a carta de gracia	13

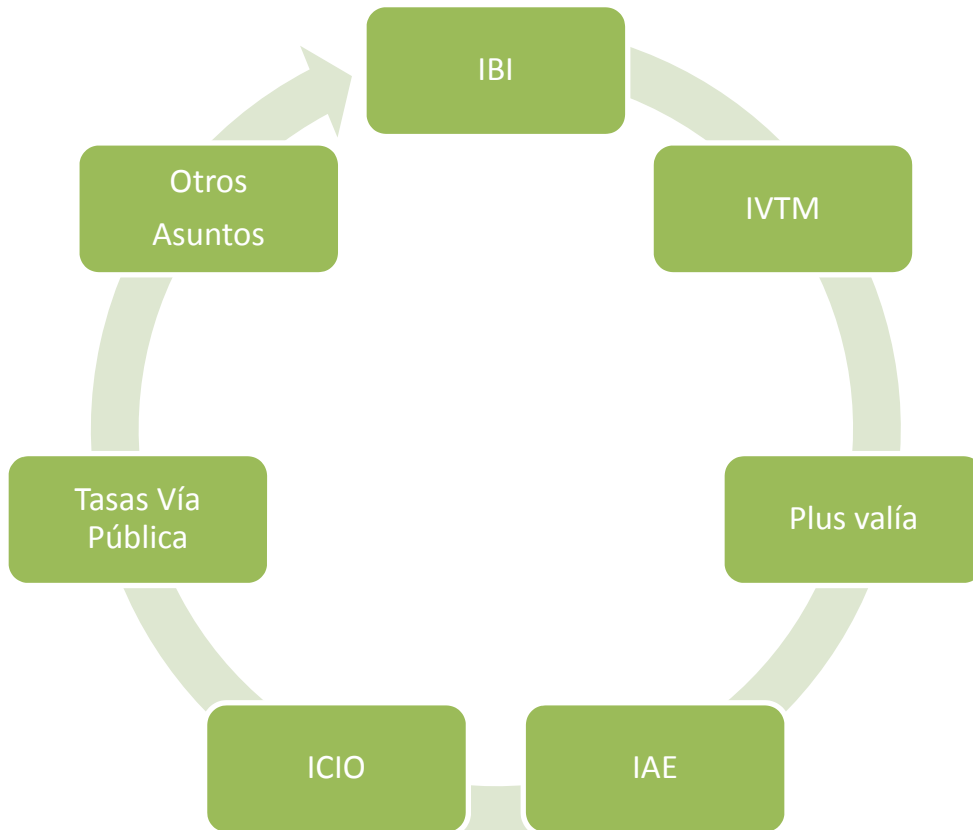
1.4.- Venta forzosa	14
2.- Exenciones	15
3.- Bonificaciones	15
3.1.- Bonificación por razón de vivienda habitual	15
3.2.- Bonificación por transmisión “ <i>mortis causa</i> ” del local afecto a actividades empresariales o profesionales	16
4.- Base imponible y período de tenencia	16
4.1.- Base imponible	16
4.2.- Período de tenencia	17
5.- Sanciones	17
6.- Cuestiones procedimentales	18
Ordenanza fiscal nº. 1.4	
Impuesto sobre actividades económicas	19
Ordenanza fiscal nº. 2.1	
Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras	21
1.- Hecho imponible	21
2.- Sujeto pasivo	22
3.- Base imponible	23
4.- Otras cuestiones	26
4.1.- Escrito de queja con motivo de recurso interpuesto contra resoluciones relativas al impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras	26
4.2.- Devolución de ingresos indebidos. Defectos de procedimiento	27
Ordenanza fiscal nº. 3.10	
Tasas por la utilización privativa del dominio público municipal y la prestación de otros servicios	28
1.- No utilización del espacio público	28
2.- Baja	29
3.- Otros asuntos	30
Precios públicos por la prestación del servicio de recogida de residuos comerciales	31
1.- Duplicidad	31
2.- La actividad profesional no genera residuos comerciales	31
3.- Cuantificación del precio público	32
4.- El coste del precio público	32
5.- Abogado incorporado en un despacho colectivo SCP	33
6.- Cese en el ejercicio de la actividad	33
Otros asuntos	34
1.- Tasa de Mercados	34
2.- Multas coercitivas	34



3.- Devolució parcial del coste de los avales	35
4.- Tercerías de dominio	35
5.- Informes	37
5.1.- Informe sobre la naturaleza jurídica de las diversas tarifas satisfechas como consecuencia del desarrollo de determinadas actividades en el distrito 22@	37
5.2.- Informes sobre los proyectos de Ordenanzas fiscales y de regulación de precios públicos	39
Anexo I	
Expedientes tramitados	40
Anexo II	
Clasificación por conceptos	42
Anexo III	
Gráficos	43

I.- INTRODUCCIÓN

El año 2011 no muestra rasgos diferenciales en la actividad del Consell que merezcan ser especialmente destacados en relación con los anteriores. Se mantiene la tendencia de los años precedentes de disminución del número de recursos informados. En parte, ello puede deberse a la disminución de la actividad económica general, pero en nuestra opinión la merma de la conflictividad radica especialmente en la buena coordinación que demuestra mantener el Institut Municipal d'Hisenda con este organismo en los últimos años.



II.- LAS ORDENANZAS FISCALES VISTAS A TRAVÉS DE LAS RECLAMACIONES

Ordenanza fiscal nº 1.1 Impuesto sobre bienes inmuebles

1.- Gestión compartida

A través de diversos informes se han abordado las relaciones entre la gestión catastral y la gestión municipal del impuesto en los siguientes términos.

1.1.- Gestión compartida

Según Informe de 23 de febrero de 2011 (exp. 10/11) cuya doctrina se reitera en Informes de 11 de mayo de 2011 (exp. 70/11), 30 de mayo de 2011 (exp. 93/11) y 6 de julio 2011 (exp. 99/11) *“en la regulación del IBI, se debe distinguir, por una parte, la gestión catastral atribuida a la Administración del Estado, relativa a la formación, conservación, renovación, revisión y demás funciones propias del Catastro (Gerencia Regional del Catastro) cuyas resoluciones son susceptibles de reclamación económico-administrativa, y, en su caso, de recurso contencioso-administrativo, y, por otra parte la gestión tributaria del Impuesto atribuida a la Administración municipal relativas a la liquidación, recaudación del IBI y a la revisión de los actos dictados en ejercicio de la referida facultad de gestión tributaria. Esa autonomía en cuanto a la actuación de ambas Administraciones, la estatal y la local, determina que sus actos deban ser objeto de impugnaciones autónomas e independientes, siendo además distinto el régimen impugnatorio previsto frente al establecimiento y determinación de los valores catastrales, y el relativo a las liquidaciones giradas en aplicación de éstos”*.

1.2.- Impugnación del valor y liquidación

De lo expuesto deriva una primera consecuencia, que se subraya en todos los Informes referidos: en aplicación de los arts. 12.4 y 29.4 del Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, la impugnación de los valores catastrales no es obstáculo para que puedan servir de base a las correspondientes liquidaciones toda vez que la interposición de la reclamación económico-administrativa no suspende la ejecutoriedad de los actos aprobatorios de aquellos, *“sin perjuicio de que en caso de prosperar la reclamación económico-administrativa, o, en su caso, el recurso contencioso-administrativo, se adecuen las liquidaciones a los valores que finalmente se establezcan”*. Tesis que por lo demás, ha sido sustentada por este Consell con anterioridad, entre otras ocasiones, en Informes emitidos en los expedientes. 270/4 y 58/6.

1.3.- Estimación de recurso de revisión contra liquidaciones firmes

Congruentemente con lo expuesto, en Informe de 26 de octubre de 2011 (exp. 156/11) se pronunció el Consell a favor de la estimación de recurso extraordinario de revisión planteado conforme al art.118.2 de la Ley 30/1992, en redacción dada por Ley 4/1999, de 13 de enero contra una liquidación que había adquirido firmeza, al haberse estimado la reclamación económico-administrativa formulada contra el acto aprobatorio de los valores que sirvieron de base para la práctica de dicha liquidación.

2.- Notificación de la alteración de valores catastrales

En Informes de 8 de junio de 2011 (exps. 239/10 a 268/10 y 278/10 a 306/10) y 19 de octubre de 2011 (exp. 86/10), el Consell, siguiendo la línea en que se inserta la Sentencia del Tribunal Supremo de 23 de enero de 1999, aplicada en anteriores Informes sostuvo que la valoración catastral de un inmueble ha de ser notificada al sujeto pasivo que corresponda en el momento de producirse el establecimiento o revisión de aquella o se produzca cualquier modificación que no venga establecida por Ley y sea meramente porcentual, sin que sea obligado volver a notificar la referida valoración a los sucesivos sujetos pasivos para la validez de las liquidaciones que a éstos se giren con posterioridad a su alta en el Padrón del Tributo y sin que esa ausencia de notificación del valor catastral, anteriormente establecido o revisado, produzca indefensión.

3.- Bonificación del 90% en el supuesto de nueva construcción u obras de rehabilitación integral

En estricta aplicación de los arts. 74 LHL, según la redacción establecida por Ley 39/1988, de 28 de diciembre, y del art. 9 de la Ordenanza Fiscal Reguladora del Impuesto en el año 2004, en Informe de 4 de julio de 2011 (exp. 99/10) se considera improcedente el otorgamiento de bonificación al no haberse acreditado que se solicitase antes de que se iniciasen las obras.

4.- Aparcamientos. Transmisión de la concesión

En consideración a lo establecido en el Pliego de Condiciones de una concesión administrativa y en aplicación del art. 61 TRLHL, según Informe de 22 de junio de 2011 (exp. 4/11) *“las sucesivas transmisiones de las plazas de aparcamiento han conllevado modificaciones en la titularidad originaria de la concesión trasladándose la condición de ccesionario, de forma que los sucesivos titulares son considerados titulares de un derecho de concesión administrativa sujeta al impuesto, y, en consecuencia, sujetos pasivos del mismo”*.

5.- Vía de apremio y tutela cautelar

Con fundamento en el principio de tutela cautelar, los Informes de 14 de febrero de 2011 (exp. 276/10) y 28 de febrero de 2011 (exp. 277/10), aplicaron la doctrina establecida en anterior Informe de 15 de octubre de 2008, (exp. 353/7), del siguiente tenor *“Tercero.- El Tribunal Supremo ha dictado diversas sentencias, relacionadas siempre con el principio constitucional de la tutela judicial efectiva, en las cuales se propugna de alguna forma la total eficacia de las solicitudes de suspensión de efectos de las liquidaciones tributarias, hasta tanto no resuelva sobre ellas el orden jurisdiccional, incluso en supuestos en los cuales no se habían aportado garantías, lo que no sucede precisamente en el caso examinado, en el cual la recurrente aportó aval bancario. Cuarto.- Así, la sentencia de 29 de abril de 2005 considero lo siguiente: ‘Por descontado que las providencias de apremio no debieron dictarse por la Administración tributaria en el período de tiempo en que las liquidaciones impugnadas se encontraban suspendidas preventivamente por estarse a la espera de una resolución expresa del TEAR sobre la petición de suspensión de las liquidaciones practicadas. El período ejecutivo debió entenderse en suspenso tras la solicitud de suspensión del acto administrativo impugnado por la sociedad recurrente’. En la misma línea, la sentencia de 16 de marzo de 2006 dice lo siguiente: ‘...la suspensión de la ejecución de la liquidación había sido solicitada ante el Tribunal Económico-Administrativo Central pero aún no se había resuelto sobre la misma. Y ya hemos dicho en varias ocasiones (por ejemplo, en la Sentencia de 29 de abril de 2005, por citar una de las más recientes) que la Administración no puede iniciar la vía ejecutiva en tanto la decisión sobre la suspensión penda de los órganos económico-administrativos. Lo mismo cabe decir en los supuestos en que la solicitud de suspensión se produzca en vía judicial. Existiendo una obligación de resolver por parte de la Administración, su inactividad nunca puede perjudicar a la reclamante que ejercita el derecho a solicitar la suspensión sin obtener una respuesta en Derecho por parte de la Administración. Ello conecta directamente con la idea de la tutela cautelar, que impide la ejecutividad del acto administrativo en tanto penda la decisión de una petición de suspensión. Resulta, pues, totalmente improcedente la vía de apremio cuando está pendiente de resolución la solicitud de suspensión de ejecución de la liquidación que sirvió de base para dictarla’ ”.*

Ordenanza fiscal nº 1.2 Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica

1.- Alta, transmisión y baja de vehículos

En la propuesta relativa al expediente nº 378/10 se recuerda que el artículo 33.1 del Real Decreto 2822/1988, de 23 de septiembre, por el que se aprobó el reglamento general de vehículos dispone que toda persona natural o jurídica que sea titular de un vehículo matriculado en España y lo entregue para su posterior transmisión a un vendedor de vehículos con establecimiento abierto para esta actividad tendrá que solicitar, dentro del plazo de 10 días a contar desde la entrega, su baja temporal. Si el transmitente incumple esta obligación continuará siendo considerado titular del vehículo transmitido a los efectos de la legislación sobre tráfico, hasta que el vehículo no se inscriba a nombre de otra persona a solicitud de esta, acompañando el correspondiente documento probatorio de la adquisición.

Pues bien, en el caso planteado, dado que el art. 95 de la Ley 39/1988, de Haciendas Locales -aplicable por motivos temporales- determina que son sujetos pasivos del impuesto sobre vehículos de tracción mecánica las personas físicas y jurídicas y las entidades sin personalidad jurídica del art. 33 de la Ley General Tributaria de 1963 -aplicable también por motivos temporales- y que, salvo que se trate de la primera adquisición del vehículo, el impuesto se devenga el primer día del periodo impositivo, se concluye que el recurrente tenía la condición de sujeto pasivo y obligado al pago de dicho impuesto relativo a los ejercicios de 1997 y 1998, dado que la baja de uno de los vehículos a que hace referencia el caso consta inscrita en la Jefatura Provincial de Tráfico el 30 de diciembre de 2002 mientras que el otro vehículo todavía estaba inscrito a nombre del recurrente.

Por su parte, la propuesta correspondiente al expediente nº 134/11 reitera el criterio, ya expresado por el Consell en otras propuestas, de que la existencia de un documento privado de compraventa del vehículo, aportado por el recurrente, no puede admitirse como prueba en contrario de la regla prevista en el art. 94 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales según la cual son sujetos pasivos del impuesto sobre vehículos de tracción mecánica las personas físicas, jurídicas y las entidades a que se refiere el art. 35.4 de la Ley 58/2003, General Tributaria, a nombre de las cuales conste el vehículo en el permiso de circulación.

2.- Exención de los vehículos de personas con discapacidad

En relación a la exención de los vehículos matriculados a nombre de personas con discapacidad para su uso exclusivo, prevista en el párrafo segundo de la letra e) del art. 93.1 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales de 2004, las propuestas referentes a los expedientes números 375/10, 9/11 y

42/11 abordan la cuestión de si el acto de reconocimiento de este beneficio puede tener efectos retroactivos, vinculados a la existencia de los presupuestos materiales de la exención -en especial, la discapacidad- respecto de liquidaciones firmes y con independencia del momento en que el interesado haya formulado la correspondiente solicitud. Las citadas propuestas reiteran que la concesión de la exención del párrafo segundo de la letra e) del art. 93.1 del texto refundido no sólo requiere que el vehículo esté matriculado a nombre de una persona con una minusvalía igual o superior al 33% y que sea para su uso exclusivo, sino que también es necesario que se cumpla con la exigencia formal, establecida por la Ordenanza Fiscal General, según la cual la petición de exención, por el período impositivo de que se trate, se tiene que formalizar dentro del período de exposición al público del padrón o del ingreso de la cuota tributaria en voluntaria.

3.- Prescripción y notificaciones

Tratándose de la impugnación de varias providencias de apremio, la propuesta del expediente 378/10 señala que, en el caso planteado, no se puede alegar la falta de notificación de las cuotas del impuesto sobre vehículos de tracción mecánica, ya que una vez autoliquidado el impuesto correspondiente al período impositivo en el que determinados vehículos de dieron de alta en el registro de la Jefatura Provincial de Tráfico, las liquidaciones de los ejercicios siguientes se notificaron de forma colectiva, en los términos previstos por el artículo 124.3 de la Ley General Tributaria de 1963, aplicable por motivos temporales.

Ordenanza fiscal nº. 1.3

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

1.- Hecho imponible y supuestos de no sujeción

1.1.- Diferimiento del Impuesto con arreglo al Capítulo VIII del Título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades

En el expediente 101/10 se planteó el problema de conocer si los inmuebles aportados a una Sociedad estaban integrados en una rama de actividad, requisito exigido para conceder la exención por la Disposición Adicional Segunda 3 del Texto Refundido de la Ley de dicho Impuesto en relación con el artículo 94.2 del mismo. La aportación tenía por objeto tres locales, a uno de los cuales se le había reconocido la exención, pero no a los restantes. La documentación obrante en el expediente sobre condiciones técnico sanitarias, licencia de actividad para la industria de bollería y superficie anteriormente afecta a efectos del I.A.E. apuntaba claramente a que hasta el momento de la aportación la actividad se desarrollaba exclusivamente en el local al que ya se había reconocido el beneficio fiscal. El Consell entendió que el concepto fiscal de “rama de actividad” exige que la actividad económica de la entidad se desarrolle previamente en todos los bienes transmitidos. De la prueba practicada resultó acreditado que sólo en uno de los tres locales transmitidos se realizaba la actividad, por lo que la exención sólo podía beneficiar a ese local y no a los otros dos.

En el expediente 103/10, en cambio, se examinó la aportación de una finca junto con otros 22 inmuebles y el Consell Tributari, ante las pruebas presentadas y, en especial, la escritura de constitución de la sociedad beneficiaria entendió que, tanto desde el punto de vista de la sociedad aportante como de la receptora, el conjunto de los inmuebles entre los cuales se hallaba el indicado constituía una unidad económica y por ende una rama de actividad.

El beneficio fiscal se denegó por el Instituto Municipal de Hacienda en una ocasión, porque la sociedad aportante no se había dado de baja del epígrafe de alquiler de locales del I.A.E., que era la actividad empresarial y de aquí la oficina gestora deducía que lo que se había realizado era una aportación no dineraria de los inmuebles y no la aportación de una rama de actividad puesto que la transmitente continuaba dada de alta de esta actividad. El Consell entendió que la baja del I.A.E. no era un requisito exigido por el Texto Refundido del Impuesto de Sociedades para conceder el beneficio y que los términos en que se realizaba la aportación, con asunción de las deudas hipotecarias, contratos de arrendamiento, derechos y obligaciones laborales de la transmitente demostraba que se había transmitido en su totalidad la rama de actividad (exp. 29/11).

1.2.- Sociedad patrimonial

Como ya se ha comentado en anteriores memorias, la Disposición Transitoria 24ª del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades dispuso que no se devengaría el Impuesto de Incremento de Valor de los Terrenos en los actos de adjudicación a los socios de sociedades que hubieran tenido la consideración fiscal de patrimoniales, siempre que en los seis primeros meses del inicio del primer período impositivo que comenzara en 1 de enero de 2007 se adoptara válidamente el acuerdo de disolución con liquidación y en los siguientes seis meses se realizaran todos los actos o negocios necesarios para su inscripción en el Registro Mercantil. La Sociedad recurrente en el expediente 190/10 había otorgado escritura pública en la cual se hacía constar que el acuerdo de disolución con liquidación se había adoptado en 1 de junio de 2007 y el acuerdo de liquidación y extinción se había tomado en 7 de diciembre de 2007, de suerte que esta segunda fase del proceso había incumplido el plazo de seis meses regulado en la Ley entre el acuerdo de disolución y la liquidación definitiva. La recurrente presentó escritura notarial de rectificación, en la cual se hacía constar que el acuerdo de disolución se había adoptado en 14 de junio de 2007 y no se había recogido así en la primitiva escritura por un error de transcripción. La escritura de rectificación había sido inscrita en el Registro Mercantil. El Consell propuso la estimación del recurso.

1.3.- Venta a carta de gracia

La venta a carta de gracia es una institución peculiar del Derecho civil catalán en virtud de la cual el deudor de una obligación, derivada normalmente de un préstamo, transmite a su acreedor una finca en garantía de aquella. El deudor tiene derecho a redimir, es decir, a recuperar la finca durante un período de treinta años, si reembolsa al acreedor el importe de la obligación junto con otros gastos accesorios, como pueden ser intereses o gastos de conservación. En otro caso, el acreedor la hace suya definitivamente. Como es obvio, la institución es contraria a la regla prohibitiva de la *lex commissoria* que rige en el Derecho común. La institución se configura además como un dominio dividido, pues tanto deudor como acreedor pueden transmitir su posición jurídica, como respectivos titulares de un derecho de redención, que es de carácter real, o de un dominio resoluble, que también se configura como derecho real.

Este novedoso e interesante asunto se examinó en el expediente 237/10, el cual partía además de una complicada intervención judicial. En efecto, la escritura de venta se había otorgado como de venta pura y simple, pero a demanda del deudor que pretendía recuperar la finca, el Juzgado, en una sentencia muy bien fundamentada, declaró que la venta adolecía de simulación relativa y que encubría una compraventa a carta de gracia, por lo que concedió al primitivo vendedor el derecho a recuperar la finca por una cantidad que equivalía la suma del principal del préstamo inicial y sus intereses.

El titular del dominio resoluble, que había de transmitir la finca, era lógicamente el sujeto pasivo del Impuesto, ya que la operación tenía carácter oneroso. Recurrió contra el devengo del Impuesto, alegando que la venta lo había sido como garantía de un préstamo, que la finca nunca se había transmitido efectivamente y que su titularidad era meramente nominal mientras no se retornara el préstamo concedido.

Sobre el carácter transmisivo de la figura, el Consell Tributari recogió la doctrina de las Sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 29 de mayo de 1991 y de 13 de mayo de 2010 en las cuales se afirma que en la carta de gracia hay verdadera transmisión de dominio *erga omnes e inter partes* a diferencia de otras figuras, como la *fiducia cum creditore*, la cual en la configuración atribuida en Derecho común no produciría efectos transmisivos entre deudor y acreedor fiduciarios.

Determinado que la institución producía efectos de transmisión del dominio y que, por tanto, se hallaba sujeta al Impuesto, el Consell se planteó el problema de cuál debía ser la base imponible. Por una parte, no había regla específica sobre este punto ni en la Ley ni en las Ordenanzas fiscales. Por otra, parecía injusto liquidar sobre la base del valor catastral, como en términos generales establece el artículo 107 de la Ley Reguladora de Haciendas Locales, ya que lo que se transmite no es un dominio pleno, sino un dominio dividido de contenido resoluble.

El Consell observó que el artículo 107 del Texto Refundido utiliza el valor catastral del inmueble no sólo como base imponible, sino como elemento de referencia para la determinación de la base imponible, como sucede en derechos limitados, tales como los derechos de vuelo, superficie o usufructo. Dedujo que si en algunos casos la Ley fiscal permitía tener en cuenta la naturaleza y contenido de los derechos según criterios de Derecho civil, ello era también posible por analogía en el presente caso, analogía por otra parte no prohibida por el artículo 14 de la Ley General Tributaria, ya que éste sólo la excluye para determinar el hecho imponible y cualesquiera beneficios fiscales. Bajo este criterio, decidió aplicar lo dispuesto en el artículo 323 de la Compilación de Derecho Civil de Cataluña que, en defecto de otra valoración, atribuye al dominio gravado un valor equivalente a las dos terceras partes del valor de la propiedad libre de gravamen. En consecuencia, informó que la transmisión del dominio resoluble había de tributar sobre la base de las dos terceras partes del valor catastral.

1.4.- Venta forzosa

En el expediente 373/10 se examinó la fecha de devengo del Impuesto en los casos de venta forzosa. Se recogió la doctrina de las Sentencias del Tribunal Supremo de 6 de septiembre de 2001 y 21 de julio de 1995, según la cual “el acta o resolución judicial aprobatoria del remate reúne, por sí sola, todos los condicionantes necesarios para su estructura formal, por las personas intervinientes y por su contenido material para la plasmación en este acto

jurisdiccional de los dos elementos que en el plano *ius privatista* integran el título y el modo de adquisición del dominio”

2.- Exenciones

En el ejercicio examinado sólo se contempló un caso de exención, concretamente, el solicitado por una Fundación en relación con una adquisición *mortis causa* gravada por este Impuesto (exp. 54/11). La entidad cumplía los requisitos subjetivos de la exención, pero la concesión de ésta en cuanto a los tributos locales está condicionada por el artículo 15.4 de la Ley 49/2002 de 23 de diciembre que establece la carga de que las entidades sin fines lucrativos comuniquen al Ayuntamiento el ejercicio de la opción por el régimen fiscal especial ante la Agencia Estatal Tributaria. Por otra parte, el apartado 3 del artículo 1 del Reglamento aprobado por R.D. 1270/2003 de 10 de octubre, establece que el beneficio fiscal se aplicará al período impositivo que finalice con posterioridad al ejercicio de la opción, lo que debe entenderse referido a la totalidad de los requisitos exigidos. La transmisión *mortis causa* se causó en 30 de junio de 2008, y la comunicación al Ayuntamiento se produjo en 18 de marzo de 2009, por lo que produjo efecto en relación con los hechos imposables ocurridos en 2009, pero no con anterioridad. En consecuencia, se desestimó el recurso.

3.- Bonificaciones

3.1.- Bonificación por razón de vivienda habitual

El Consell ha mantenido el criterio ya manifestado en ejercicios anteriores de que el artículo 108.4 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales habilitaba a los Ayuntamientos para regular no sólo los aspectos sustantivos de la bonificación por transmisión *mortis causa* de la vivienda habitual, sino también los aspectos formales, entre los cuales el Ayuntamiento de Barcelona impuso en sus Ordenanzas fiscales el requisito de que la bonificación se solicitara dentro del plazo establecido para practicar autoliquidación. En consecuencia, no pueden gozar de bonificación las autoliquidaciones no presentadas o presentadas fuera de plazo (exp. 20/10). La falta de autoliquidación no puede aprovecharse de la practicada por otro pariente por otra mitad indivisa de la misma finca (exp. 350/10). Tampoco exime de este requisito la supuesta negligencia de un mandatario (exp. 64/11), ni produce el efecto deseado la autoliquidación presentada después de haberse iniciado expediente sancionador por falta de presentación en plazo (exp. 65/11) o la escritura en que se contiene la solicitud presentada al Ayuntamiento a requerimiento de éste por haber transcurrido el plazo legal (exp. 360/10).

También se ha mantenido el criterio de que la vivienda no pierde el carácter de residencia habitual cuando el causante ha debido trasladarse a una residencia o al domicilio de los hijos por motivos de salud (exp. 44/11). Ha de tenerse en

cuenta que las Ordenanzas Municipales, desde el ejercicio 2009, limitan esta ausencia a dos años.

En los expedientes 269/10 a 273/10, la transmisión hereditaria afectaba a diversos cuerpos de edificio comunicados entre sí en donde habitaban diversos miembros de la familia. El Instituto Municipal de Hacienda aplicó la bonificación sólo a uno de ellos en donde constaba empadronado el causante y la desestimó en cuanto a los restantes edificios y pisos, criterio compartido por el Consell dado que según el artículo 16 de la Ley 4/1996, de 10 de enero, del Padrón Municipal de Habitantes, que modificó la Ley 7/1985 de Bases del Régimen Local: “1.-El Padrón municipal es el registro administrativo donde constan los vecinos de un municipio. Sus datos constituyen prueba de la residencia en el municipio y del domicilio habitual en el mismo. Las certificaciones que de dichos datos se expidan tendrán carácter de documento público y fehaciente para todos los efectos administrativos.”

3.2.- Bonificación por transmisión *mortis causa* de local afecto a actividades empresariales o profesionales

En aplicación del artículo 108.4 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales la Ordenanza fiscal correspondiente del Ayuntamiento de Barcelona reconoció una bonificación del 95% a las transmisiones *mortis causa* a favor del cónyuge, ascendientes y descendientes de locales afectos a actividades empresariales o profesionales ejercidas a título individual. Los recursos presentados con fundamento en esta bonificación pretenden que ésta se extienda a todos los locales que constituyeran objeto de la actividad de arrendamiento ejercida por el causante. El Consell Tributari ha rechazado que en la aplicación de esta bonificación hayan de aplicarse criterios interpretativos basados en el Impuesto sobre la Renta, en el I.A.E. o en el Impuesto de Sucesiones y Donaciones, ya que se trata de una regla establecida únicamente en la Ordenanza municipal. Ha distinguido entre local afecto a la actividad, como local desde donde se ejerce la actividad empresarial y locales objeto de la actividad, que son los objeto de arrendamiento, para denegar la bonificación a estos últimos (exps. 367/10, 370/10, 371/10 y 372/10).

4.- Base imponible y período de tenencia

4.1.- Base imponible

En el expediente 71/10 se planteó el problema de valoración de una finca de la cual se había segregado una pequeña superficie que fue cedida gratuitamente al Ayuntamiento. El IMH liquidó por el valor catastral, pero el Consell entendió que después de la segregación la finca resultante no tenía valor catastral y, por aplicación de lo dispuesto en el párrafo tercero del artículo 107.2.a) del TRLRHL propuso anular la liquidación y practicar los trámites oportunos para que se fijara un nuevo valor catastral.

En un caso de transmisión de la nuda propiedad a favor de la usufructuaria, se determinó que el valor de aquella no era el valor que tenía en el momento de adquisición de la misma (que en su caso hubiera debido ser tenido en cuenta para una hipotética consolidación del dominio), sino el valor real del derecho en el momento de la transmisión (exp. 215/10).

4.2.- Período de tenencia

El Consell ha mantenido la doctrina de que en las transmisiones *mortis causa* la fecha de devengo del impuesto y la de transmisiones anteriores de la misma naturaleza es la fecha de fallecimiento del causante o, en su caso, la de cumplimiento de alguna condición suspensiva, pero no la de la escritura de aceptación de herencia, ya que la aceptación tiene efectos retroactivos. En el expediente 41/11, no obstante, el tema se complicaba porque en las escrituras otorgadas para aceptar la herencia o declarar un pacto de sobrevivencia según derecho catalán los interesados se contradecían a sí mismos, de suerte que en cada caso alegaban títulos no coincidentes. El Consell adoptó la solución de atenerse a lo que se había inscrito en el Registro de la Propiedad.

En el caso de haberse aceptado la herencia en virtud de un derecho de transmisión, hay dos transmisiones y cada una de ellas tiene su fecha inicial de período, en el fallecimiento de los respectivos causantes (exps. 269/10 a 272/10).

En un caso de renuncia de herencia a favor de persona determinada se entendió igualmente que había dos transmisiones, producida una de ellas en la fecha de fallecimiento del causante y la otra en la fecha de la escritura de renuncia (exp. 40/11).

5.- Sanciones

La Ordenanza Municipal correspondiente a este Impuesto ha establecido el sistema de autoliquidación, tal como autoriza el artículo 110.4 del TRLHL

En el expediente 209/10 se sancionó la falta de liquidación e ingreso de las liquidaciones procedentes, pese a que los interesados aducían que se había presentado la escritura al Ayuntamiento. Esta presentación la había efectuado otro de los obligados tributarios. El Consell Tributari informó a favor de la existencia de infracción tributaria, que calificó además de ocultación, con arreglo al artículo 184.2 LGT, ya que la presentación por otro obligado no supe la obligación del titular directo de una obligación tributaria.

En el expediente 182/10 el interesado alegaba que en lugar de sanción debía aplicarse el recargo por declaración extemporánea, lo que no era admisible pues el ingreso de la autoliquidación se practicó después que el Ayuntamiento hubiera practicado liquidación de oficio y notificado el inicio de expediente sancionador.

Se reiteró la doctrina de que la diligencia debida del contribuyente exige practicar la autoliquidación e ingresar el impuesto en tiempo y forma.

En coherencia con esta doctrina, también se ha determinado que la declaración de la transmisión sin la autoliquidación que preceptúan las Ordenanzas municipales de Barcelona no exime de responsabilidad, que en este caso (exp. 76/11) se limitó a la imposición del recargo del 5 %.

En el expediente 345/10 se planteó la procedencia de la reducción del 30 % de la sanción, regulada en el artículo 187.1.d) de la Ley General Tributaria, en un caso de comprobación limitada y su compatibilidad con la reducción del 25 % prevista en el artículo 188.3 de la propia Ley. El Consell aceptó que se redujera el primer porcentaje, ya que el citado artículo 187.1.d) LGT prevé que se entenderá producida la conformidad siempre que la liquidación resultante no sea objeto de recurso o reclamación económico administrativa. En cuanto a la reducción adicional del 25 % la condicionó a que la interesada procediera a ingresar el importe restante de la sanción, una vez notificado, en la forma y plazos establecidos en el artículo 188.3.a) de la citada Ley.

En materia de los elementos subjetivos de la infracción se ha mantenido la tesis de la simple negligencia y no del *animus defraudandi* como fundamento de la sanción. En el caso examinado en el expediente 48/11, la aportación de fincas del recurrente a una Sociedad no podía considerarse aportación de rama de actividad, porque no reunía estas características, ni el aportante persona física llevaba contabilidad conforme al Código de Comercio, ni disponía de local o personal dedicado exclusivamente a esta actividad, por lo que tampoco podía apreciarse una interpretación razonable de la norma.

6.- Cuestiones procedimentales

En el expediente 381/10 se anuló la liquidación, que había sido practicada por el procedimiento de comprobación limitada previsto en los artículos 136 y siguientes de la LGT por no haberse dado trámite de alegaciones al interesado, conforme a lo dispuesto por el artículo 138.3 de dicha Ley.

Un problema informático no permitió durante unos días efectuar el ingreso de las autoliquidaciones por este Impuesto. El Instituto Municipal de Hacienda no tomó el acuerdo de declarar inhábil dicho periodo, pero *de facto* concedió una moratoria a algunos contribuyentes, por lo que el Consell consideró más equitativo y acorde al principio de igualdad anular el recargo que se había impuesto en el caso recurrido (exp. 72/10).

Ordenanza fiscal nº 1.4

Impuesto sobre actividades económicas

La constante, y drástica, disminución del número de recursos deducidos en relación al Impuesto sobre Actividades Económicas que se viene observando en los últimos años, como consecuencia de los cambios introducidos por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre a la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, y en especial, por la amplitud de las exenciones de este impuesto que esta reforma estableció, se ha visto confirmada durante el ejercicio 2011, periodo en el que este Consell Tributari solo ha tenido que dictaminar, como en el año anterior, cuatro expedientes de los seis tramitados al respecto, pues dos de estos fueron objeto de informe favorable a la propuesta del Instituto Municipal de Hacienda, sin ulteriores consideraciones. Por otro lado, desde el punto de vista jurídico, ninguno de los cuatro expedientes dictaminados ha planteado relevancia especial.

En efecto, de estos cuatro expedientes, dos de ellos (el expediente 133/11 y el 146/11) se resolvieron exclusivamente con criterios de carácter general: el primero por ser extemporáneo el recurso deducido, y el otro por plantear sencillamente una cuestión relativa a la prescripción del derecho de la administración para determinar la deuda tributaria.

Los otros dos expedientes, aunque suscitaban extremos más específicos del Impuesto sobre Actividades Económicas, las cuestiones que planteaban ya habían sido ampliamente tratadas por este Consell Tributari en muchos otros expedientes y dado cuenta puntualmente en anteriores Memorias.

Nos referiremos, en primer lugar, a la cuestión planteada por el expediente 83/11 relativa a la interpretación de las tarifas del impuesto a los efectos de determinar la concreta incorporación a la matrícula de la actividad correspondiente (en este caso la venta al detalle de artículos de vestir llevada a cabo en espacios cedidos en grandes almacenes, siendo el titular de la actividad considerada distinto del titular de estos). Pues bien, como ya ha tenido ocasión de señalar este Consell Tributari, esta cuestión corresponde inequívocamente a la gestión censal del tributo, resultando por tanto necesario proceder a la desestimación de los recursos que la planteen (como fue el caso del aquí indicado), dado que, en virtud del artículo 91.2 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), la competencia al respecto corresponde a la Administración Tributaria del Estado.

En segundo lugar, nos referimos a la cuestión planteada por el expediente 170/11 sobre la exención recogida en el artículo 82.1.b) del TRLRHL de la que gozan los sujetos pasivos que inicien el ejercicio de una actividad, durante los dos primeros periodos impositivos; exención que, como es sabido, el propio artículo indicado dispone que solo beneficia en los supuestos de inicio material y real de una actividad, y no los de un mero cambio de titularidad de una

actividad preexistente, como era el caso considerado en el expediente referido (un cambio en la forma jurídica de la titularidad de la actividad hotelera que ya se venía llevando a cabo en un local determinado y, en última instancia, por los mismos sujetos jurídicos).

Ordenanza fiscal nº 2.1

Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras

1.- Hecho imponible

En el expediente 15/11, la entidad recurrente argumenta, en esencia, que se trata de construcción en el Puerto de Barcelona, hallándose sujeta a autorizaciones estatales y de la Autoridad Portuaria, pero no a ninguna regulación urbanística que justifique que el Ayuntamiento de Barcelona haya de conceder licencia de obras, por lo que falta uno de los elementos que conforman la definición del hecho imponible tanto de la tasa de servicios urbanísticos como del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras. El Consell Tributari examina la necesidad de intervención municipal en la materia de protección medioambiental y en la de concesión de licencia de obras en territorio de dominio público administrado por la Autoridad Portuaria, examen del que no resulta exención de competencias municipales; se analiza en detalle y se transcribe la Sentencia del Tribunal Constitucional 77/1984 de 3 de julio, en su fundamento jurídico 2, y a su concreta referencia a las normas urbanísticas del Plan General Metropolitano de Barcelona sobre usos y edificación en el Puerto de Barcelona. Concluye textualmente, en el fundamento de derecho octavo de la propuesta diciendo: *«El artículo 2.1 de la Ordenanza fiscal municipal número 2.1, reguladora del Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, delimita su hecho imponible en la siguiente forma: “Constituye el hecho imponible la realización de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija la obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanística, se haya obtenido o no dicha licencia, siempre que la expedición corresponda al Ayuntamiento”. Dado que el concepto determinante del hecho imponible no ha de entenderse sólo como una mera licencia de obras, que se ha concedido, sino como una licencia urbanística, en la cual se comprenden también aspectos medioambientales, es obvio que el Ayuntamiento de Barcelona ha ejercido las competencias que legalmente tiene reconocidas y que no puede decirse de ellas, sin ignorar la Ley, que su actividad es innecesaria.»*

Finalmente el Consell Tributari, en cuanto a la alegación de la entidad recurrente de que la instalación de que se trataba ya formaba parte del concepto de ordenación territorial que sustrae a la competencia municipal el otorgamiento de licencia de obras y, por lo tanto, a la generación del hecho imponible del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, nos dice textualmente el Consell lo siguiente: *«Cabe anticipar que no nos hallamos ante una gran obra de extenso alcance territorial, como podría ser la construcción de un gasoducto o de una autopista, casos en que la coordinación de los distintos municipios podría hacer imposible su construcción si no se atribuyeran competencias excepcionales a una autoridad con competencias territoriales superiores. No es éste el caso que nos ocupa, pues no se discute otra cosa que la construcción de dos instalaciones de almacenamiento en territorio municipal de Barcelona, sin referencia a ningún otro territorio y que se ejercen en virtud de facultades regladas. La Sentencia del Tribunal Supremo de 17 de julio de 1987 en su segundo fundamento de derecho,*

argumenta que la jurisprudencia "(...) ha distinguido los conceptos de ordenación urbanística en sentido estricto y ordenación del territorio, incluyendo en este último supuesto aquellas "grandes obras o construcciones de marcado interés público" que siendo de la competencia estatal -art. 149.1.2.24 de la Constitución- por su gran trascendencia para la sociedad, no pueden quedar frustradas por la voluntad municipal, obras estas cuya relevancia excede de las previstas en el artículo 180.2 de la Ley del Suelo y para las que no resulta necesaria la licencia municipal". La obra planteada ni afecta a otros territorios, ni queda frustrada por la voluntad municipal, la cual no ha ejercido en este caso facultades discrecionales, como las que podrían derivar de un nuevo planeamiento urbanístico, sino las que estrictamente le correspondían en el ejercicio reglado de sus competencias. En último término en un caso como el examinado, si se hubiera producido una hipotética negativa municipal, la solución no hubiera sido recurrir a un procedimiento excepcional, sino acudir a la jurisdicción ordinaria, en defensa de la legalidad.»

En consecuencia, la propuesta del Consell fue aprobada en sentido desestimatorio del recurso, denegando la devolución de ingresos.

En el expediente 46/11, tras acreditar la entidad recurrente la existencia de error en cuanto al sujeto pasivo, tanto en la liquidación practicada como en su notificación -circunstancia de error material que es comprobada y admitida por la Administración municipal con acuerdo de subsanación- pasa a alegar que no se trataba de obras de construcción o modificación de vados existentes, sino de una simple sustitución de las piedras de los vados en cuestión, al encontrarse en mal estado, por lo que no se podía interpretar como constitutivas del hecho imponible en orden al impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras. El Consell, tenidos en cuenta los informes de los servicios generales y técnicos del correspondiente Distrito municipal, sin que se hubiera aportado prueba en contrario de la interesada, concluye que "se trata de obras de modificación de los vados de méritos, sujetas a licencia urbanística municipal -como así consta que se llevó a término-, constituyendo hecho imponible en el Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, de acuerdo con el artículo 100-1 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, sin que proceda aplicar lo determinado para la no sujeción a dicho impuesto en el artículo 4-e) de la Ordenanza fiscal nº 2.1, reguladora del tributo de mención".

En consecuencia, el Consell acordó estimar en parte el recurso en cuanto al titular de las liquidaciones y desestimar la cuestión relativa al hecho imponible.

2.- Sujeto pasivo

En el expediente 57/11, se plantea esta cuestión cuando, con motivo de transmisión de la finca afectada por una petición de construcción, el transmisor que había solicitado licencia al efecto y renunciado a la ejecución de las obras, insta la devolución de lo ingresado por autoliquidación en orden al impuesto sobre

construcciones, instalaciones y obras, que le es acordada por el Gerente del Distrito, motivando la impugnación de tal resolución por el adquirente, alegando ser él el único sujeto pasivo del impuesto y, por lo tanto, el único con derecho a la precitada devolución de la cantidad ingresada y no el transmisor. El Consell recoge lo determinado por el artículo 6.1 de la Ordenanza fiscal nº 2.1, reguladora del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, en coherencia con el artículo 101 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, diciendo que son sujetos pasivos del dicho impuesto los que “sean dueños de la construcción, instalación u obra sean o no propietarios del inmueble sobre el que se realice aquella”, por lo que queda en un segundo plano la licencia urbanística otorgada o exigible para realizar la construcción. En consecuencia, a los efectos de la devolución dice que, si el transmisor no es el sujeto pasivo de la obra realizada y practicó autoliquidación del ICIO, ostentará el derecho a la devolución. Finalmente, añade lo siguiente: *“No cabe invocar, sino todo lo contrario, la argumentación del recurrente, en el sentido de que al transmitirse la finca y la licencia se extinguió cualquier relación jurídica entre el transmisor y la Administración: por lo pronto porque, como antes se expuso, lo determinante para identificar al sujeto pasivo no es la condición de titular de la licencia, sino de dueño de la obra que se realiza; además, porque en la escritura de transmisión de la finca nada se dice de la transmisión de la licencia, a la que renunció el transmisor, y, en fin, porque, precisamente, la circunstancia de que esta mercantil dejase de ostentar la condición de sujeto pasivo en la relación tributaria, es lo que la habilita para solicitar la devolución de un pago que, por el discurrir de los hechos, se ha demostrado que no le correspondía realizar.”*

En consecuencia, el Consell acordó proponer la desestimación del recurso y la conformidad de la resolución impugnada.

3.- Base imponible

En los expedientes 102/8, 202/10, 332/10 y 91/11, se plantea la cuestión de la exclusión en el cálculo de la base imponible del ICIO de las partidas relativas a los gastos generales y al beneficio del contratista.

En los expedientes 102/8 y 202/10, el Consell sustenta textualmente la siguiente doctrina:

“En principio, la cuestión que aquí se suscita sería una de aquellas que la reforma de 2002 habría dejado zanjada definitivamente y, además, a favor de la tesis de la recurrente. En efecto, ahora ya no cabe la menor duda de que ni el beneficio empresarial del contratista, ni cualquier otro concepto que no integre, estrictamente, el coste de ejecución material de la obra, como los denominados “gastos generales”, forman parte de la base imponible del ICIO”.

“Sin embargo, como ha de resultar lógico, la exclusión de éstas partidas exige la acreditación de su monto oportuno. La recurrente, en este extremo, y como se ha dicho, se ha limitado a cifrarlo mediante la aplicación de unos porcentajes sobre el presupuesto de ejecución material de la obra que coinciden con los previstos

respectivamente en las letras “a” y “b” del apartado 1 del artículo 131 del Reglamento de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas (aprobado por el RD 1098/2001, de 12 de octubre) y establecidos para la determinación del llamado “presupuesto base de licitación”, a partir del presupuesto de ejecución material en los contratos de obras de las Administraciones públicas.”

“En ese género de contratos, una vez adjudicados, la base imponible del ICIO, circunscrita siempre al “coste de ejecución material de la obra”, no es el precio de adjudicación, sino la resultante de deducir de ese precio, entre otras, las partidas correspondientes a “gastos generales” y “beneficio industrial del contratista” calculados mediante la aplicación de esos porcentajes. De hecho, no es otra cosa lo que dice la STS de 5 de marzo de 2004, referida precisamente, a un contrato de obras adjudicado por el Ayuntamiento de Tres Cantos, aplicando aquello que disponía análogamente el antecedente artículo 68 del derogado Reglamento General de Contratación del estado (aprobado por el Decreto 3410/1975, de 25 de noviembre)”.

“En cambio, cuando se trata de una obra no sujeta al régimen de los contratos del sector público, tal y como ya dijo este Consell Tributari en su informe relativo al expediente 85/9, «[...] No existe ninguna regla legal que determine que una factura girada entre particulares contenga un determinado beneficio, y, por tanto, no se ajusta a derecho hacer ninguna deducción que no sea justificada. El mismo razonamiento puede utilizarse en el caso de los gastos generales del contratista, que pueden haber sido considerados dentro del presupuesto y certificaciones de obra como parte integrante de los precios ofertados y certificados formando parte indisoluble del coste de la obra, pero que si en las certificaciones no figuran desglosadas no pueden ser deducidas por falta de justificación.»”.

En consecuencia, el Consell, ante la falta de prueba suficiente, acuerda la desestimación del recurso, el mismo criterio se sigue en el supuesto del expediente 91/11.

En el expediente 332/10, el Consell hace referencia expresa a un anterior informe suyo de 14 de diciembre de 2009, en expediente 85/9, por ser idéntico; y recoge textualmente la siguiente parte de su contenido: *La doctrina jurisprudencial fue recogida por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la Ley reguladora de las haciendas locales, que modificó el artículo 103.1 de la Ley, estableciendo que “no forma parte de la base imponible (...) el beneficio empresarial del contratista ni cualquier otro concepto que no integre, estrictamente, el coste de ejecución material”, redacción que se mantiene en el artículo 102.1 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales*. *“El Tribunal Supremo distinguió entre las obras de carácter público y las de carácter privado en sus sentencias de 24 de mayo de 1999, 14 de mayo de 1997 y 2 de abril de 1996. En las de carácter público excluyó las partidas de gastos generales y de beneficio industrial de la base imponible, y en las de carácter privado negó que se incorporaran a estas partidas. Tal como indicaba la sentencia de 14 de mayo de 1997 “(...) tratándose de obras cuyo dueño es un particular, hemos declarado en sentencias de 2 y 29 de abril de 1996 que ha de atenderse al presupuesto*

presentado al solicitar la licencia, pues no hay dato que permita suponer que el mismo no corresponda al que realmente vaya a ser ejecutado, ni existe razón alguna que justifique que aquél sea incrementado en un determinado porcentaje en función de unos criterios que (...) sólo tienen explicación cuando se trata de obras públicas". Queda claro, pues, que el mismo argumento que sirve para no incrementar la base con el beneficio industrial en las obras particulares por falta de imposición o definición legal de un porcentaje, debe servir para no reducir el importe de las facturas que representen el coste de ejecución, si en ellas no se especifica cuál es el beneficio empresarial del contratista. No existe ninguna regla legal que determine que una factura girada entre particulares contenga un determinado beneficio, y, por tanto, no se ajusta a derecho hacer ninguna deducción que no sea justificada. El mismo razonamiento puede utilizarse en el caso de los gastos generales del contratista, que pueden haber sido considerados dentro del presupuesto y certificaciones de obra como parte integrante de los precios ofertados y certificados formando parte indisoluble del coste de la obra, pero que si en las certificaciones no figuran desglosadas no pueden ser deducidas por falta de justificación." "Tratándose de una obra encargada por un promotor privado, debemos remitirnos como prueba a la certificación final de obras aportada que ha servido para determinar la base imponible del impuesto en la liquidación recorrida, en la que constan todas las partidas que configuran el coste real y efectivo de la obra, sin incluir en ella ningún concepto de gastos generales o beneficio empresarial. Por lo que estos conceptos no pueden ser excluidos, ya que no se han especificado en el presupuesto ni se han facturado expresamente y, por tanto, no existen como partidas deducibles."

En consecuencia, el Consell, no aceptando la proposición de un precedente, de descuento de un 20%, al no constar en el Instituto Municipal de Hacienda ningún expediente al respecto y no habiendo aportado el interesado documento adecuado al ser requerido, acuerda desestimar el recurso y confirmar la resolución impugnada.

En los expedientes 102/8, 202/10 y 91/11, además de la cuestión relativa a la integración o exclusión de los gastos generales y de los por beneficio industrial o del contratista, antes referida, se trata de la relativa a la inclusión de otras determinadas partidas de gastos, correspondientes a instalaciones, climatización y ascensores o elevadores, sentando la siguiente doctrina en cuanto a los elementos construidos fuera de la obra por terceros, diciendo textualmente: "Por último, conviene recordar que este Consell Tributari, ya ha tenido ocasión de pronunciarse en este mismo sentido sobre este extremo relativo al coste de los ascensores y el de otros elementos consustanciales, en múltiples informes. Por todos, nos remitimos al emitido en relación al expediente 298/7, en cuyo FD 2º señalábamos que del análisis de las sentencias más relevantes, «[...] se desprende la existencia de una consolidada jurisprudencia que, al objeto de determinar qué partidas de obra deben o no integrarse en la base imponible del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, acoge no sólo el criterio de la "consustancialidad", "estructuralidad" o "inseparabilidad" de la obra, de manera

expresa, sino también el de la "inherencia al carácter de la obra" que, en el caso que nos ocupa, es de naturaleza residencial. En este sentido, la STS de 5 de octubre de 2004 alude a "las condiciones precisas para el cumplimiento de la finalidad a que la misma (la construcción) se dirige" y a la provisión de "servicios esenciales para su habitabilidad o utilización"». Y en el mismo sentido se recoge en el expediente 91/11, por estimarlo esencial, la sentencia del Tribunal Supremo de 16 de diciembre de 2000, que dice " (.../...) Por el contrario -añadimos ahora- no puede reducirse la obra sometida a ICIO a la que integran las partidas de albañilería (cimentación, estructura, muros perimetrales, forjados, cubiertas, tabiquería, etc.) como parece sostener la parte recurrente, sino que alcanza también a aquellas instalaciones, como las de electricidad, fontanería, saneamiento, calefacción, aire acondicionado centralizado, ascensores y cuantas normalmente discurren por conducciones empotradas, o con aparatos sujetos a las mismas o encastrados, y además sirven para proveer a la construcción de servicios esenciales para su habitabilidad o utilización (.../...)".

En consecuencia, se desestiman los recursos.

Un asunto interesante se plantea en el expediente 132/11, relativo a la utilización del método de estimación indirecta por la Inspección de Hacienda municipal, al intervenir con motivo de la comprobación de liquidación complementaria en el ICIO, al término de las obras, alegando la entidad interesada su disconformidad ante la no justificación por la Inspección de los medios elegidos al respecto: El Consell Tributari determina que *"aún cuando en el expediente puedan figurar más datos, resulta relevante que el informe esté motivado, exponiendo en el mismo de un modo pormenorizado y concreto los elementos del hecho imponible, debidamente circunstanciado, que determinan los aumentos de la base imponible, de modo que el contribuyente conozca debidamente los hechos que niega en el acta de disconformidad, motivación que exige, con carácter general, el artículo 54.1 de la Ley 30/1992, Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común"*, y añade que *"así se recoge, entre otras muchas, en la Sentencia del Tribunal Supremo de 4 de octubre de 2010, que confirmó otra de la Audiencia Nacional de 16 de junio de 2005"*. Y el Consell propone la estimación del recurso, con retroacción de las actuaciones al momento de emisión del informe complementario por parte de la Inspección Municipal de Hacienda.

4.- Otras cuestiones

4.1.- Escrito de queja con motivo de recurso interpuesto contra resoluciones relativas al impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras

En el expediente 361/10 se trata de queja formulada por el recurrente directamente ante el Consell Tributari, al no haber obtenido respuesta expresa a ninguno de los escritos de recurso dirigidos contra las precitadas resoluciones.

El Consell establece primero que, conforme al artículo 2.1.c) del Reglamento Orgánico del Consell Tributari, aprobado el 23 de febrero de 2000, entre sus funciones figura la de “recibir e informar las quejas o sugerencias que hagan directamente los contribuyentes sobre las materias señaladas en la letra a)”, derivándose de tales preceptos la competencia del Consell para informar la queja de que se trataba, al referirse a la legalidad de la devolución de ingresos indebidos en orden al impuesto en cuestión. Y seguidamente determina que no puede prosperar la queja de méritos, puesto que el escrito de queja se suscribió y presentó en la misma fecha que el del recurso, por lo que mal podía imputarse a la Administración un incumplimiento de la normativa aplicable en cuanto a la tramitación del escrito de recurso. Pero añade y determina también el Consell que todo ello es sin perjuicio empero de que, naturalmente, en la tramitación del recurso de que se trata debería seguirse el procedimiento legamente establecido.

En consecuencia, el Consell propone estimar en parte la queja y requerir al Distrito para que tramite en forma el recurso interpuesto contra la resolución del Gerente del Distrito. Y añade la advertencia de que la resolución recurrida tiene suspendida su ejecutividad, en aplicación del artículo 111 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, reguladora del régimen jurídico de las administraciones públicas y del procedimiento administrativo común.

4.2.- Devolución de ingresos indebidos. Defectos de procedimiento

El expediente 382/10 se refiere a recurso de alzada interpuesto contra resolución del Gerente de Distrito, desestimando solicitud de devolución de ingresos por exceso de pago en cuanto al impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras.

El Consell Tributari recoge lo determinado en el párrafo segundo del apartado 4, del artículo 223 de la Ley General Tributaria, relativo al recurso de reposición (admitiendo que considera que es también de aplicación, en nuestro caso al recurso de alzada de que se trata, atendida la normativa específica del Ayuntamiento de Barcelona), según cuyo precepto, *“si el órgano competente estima pertinente examinar y resolver cuestiones no planteadas por los interesados, las expondrá a los mismos para que puedan formular alegaciones”*. El Consell estima que es evidente que, en la tramitación y propuesta de resolución de que se trataba, se están examinando cuestiones que ni eran las planteadas por el recurrente en su solicitud, ni las que eran objeto de la resolución recurrida, por lo que era obligado dar vista al interesado de las nuevas actuaciones practicadas, y del planteamiento recogido en la propuesta que figura en el expediente.

En consecuencia, acuerda el Consell Tributari estimar parcialmente el recurso por defectos de procedimiento en la tramitación y devolver el expediente al Distrito, para que de vista al interesado de las actuaciones practicadas en la tramitación del recurso.

Ordenanza fiscal nº. 3.10

Tasas por la utilización privativa del dominio público municipal y la prestación de otros servicios

1.- No utilización del espacio público

En el expediente 221/10 se recurre la providencia de apremio correspondiente a la liquidación de contenedor metálico para obras. La recurrente alegó que la liquidación de la tasa era desproporcionada por lo que desistió de ella y no fue a recogerla. El Consell desestimó el recurso por considerar que la liquidación de la tasa correspondía a la petición de una licencia de obras menores que la interesada no recurrió, ni renunció expresamente al uso del dominio público, por lo tanto adquirió firmeza y no es momento oportuno esperar la notificación de la providencia de apremio para recurrir una liquidación firme.

En el expediente 319/10 la interesada interpuso recurso de alzada contra la providencia de apremio por la utilización de la vía pública (veladores) frente a su local por el período 1 de mayo a 31 de octubre de 2008, alegando que no llegó a utilizar el espacio público, ni retiró la licencia acreditativa de la concesión del uso, por haber renunciado al contrato de arrendamiento y devuelto las llaves del local. El Consell Tributari solicitó a la interesada prueba documental acreditativa de la renuncia, desistimiento o baja anterior al período objeto de la licencia, sin que la interesada diera cumplimiento o contestación al respecto.

El Consell en su informe establece que según el artículo 2.1 de la Ordenanza fiscal nº 3.10, reguladora de las tasas por la utilización privativa del dominio público municipal, constituye el hecho imponible la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público municipal y de acuerdo con el artículo 3.1 de la misma Ordenanza fiscal, la tasa recaerá sobre aquellas personas físicas o jurídicas que disfruten, utilicen o aprovechen especial o privativamente el dominio público municipal en beneficio propio.

Asimismo, el artículo 54 de la Ordenanza sobre el uso de las vías y los espacios públicos de Barcelona, establece que las licencias caducan por el transcurso del plazo a que estén sometidas y por la renuncia, expresa o tácita, al ejercicio de la ocupación o de la actividad autorizada.

Como quiera que el recurrente no aportó prueba alguna al requerimiento del Consell y la que consta en el expediente era manifiestamente insuficiente, se aplicó el art. 105.1 de la vigente LGT, relativo a la necesidad de probar lo alegado y se desestimó el recurso.

En términos parecidos se pronunció el Consell en el expediente 322/10, en el que el recurrente alegaba que su local de negocio tuvo que permanecer durante gran parte de la temporada cerrado como consecuencia de las obras de acondicionamiento que tuvo que realizar en el mismo, por lo que en consecuencia

no pudo hacer uso de la acera. Sin embargo, en el expediente administrativo consta que la interesada no solicitó la baja de la licencia hasta el último trimestre del ejercicio reclamado por lo que se propuso la desestimación del recurso.

En el expediente 325/10 el recurrente interpuso recurso contra la providencia de apremio, alegando que no llegó a instalar los veladores al no recibir licencia para ello todo lo cual acreditaba por lo que solicitaba la anulación del cargo. El Consell se planteó la admisibilidad del recurso, habida cuenta de los motivos tasados que establecen los artículos 167.3 y 170.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, para la impugnación de este tipo de actos, si bien en aplicación de reiterada jurisprudencia, se admitió el recurso por venir referido a la inexistencia de hecho imponible. Admitido el recurso y acreditada la inexistencia de hecho imponible, el Consell estimó el recurso.

En el expediente 338/10 el recurrente solicita la liquidación practicada en vía de apremio en base a no haber podido comenzar las obras. La cuestión se reduce a un problema de prueba, que en este caso consiste en determinar si la recurrente ha utilizado el vado. Resulta acreditado que la recurrente solicitó la renovación de la licencia de vado para llevar a término las obras de edificación que le fue concedida y notificada junto con la liquidación de la tasa. Concedido por este Consell plazo para presentar alegaciones o documentación que acreditara no haber ejecutado obras que exigieran el paso de vehículos, no se aportó prueba alguna, por lo que resulta correcto el procedimiento de recaudación en vía de apremio.

En el expediente 103/11 se interpuso recurso contra retención que se practicó en depósito bancario como consecuencia de la falta de pago en período voluntario de la tasa por veladores, la recurrente alegó que no pudo ocupar la acera debido a las obras municipales que se llevaron a cabo. Después de analizar el expediente administrativo resultó acreditado que se realizaron las obras durante parte del período liquidado por lo que se propone anular la liquidación y practicar una nueva por el período del aprovechamiento.

2.- Baja

Varios recurrentes han alegado renuncia a la ocupación de la vía pública. Por los datos obrantes en el expediente o por los aportados por los interesados, a requerimiento del Consell, resultó acreditado que la fecha de renuncia al ejercicio de la ocupación de la vía pública fue anterior al devengo, por lo que se propuso la estimación de los recursos de conformidad con la interpretación ya expuesta por este Consell en expedientes anteriores, según la cual, el hecho imponible de la tasa reclamada es la utilización del dominio público, de tal forma que una vez cesada esa ocupación, deja de devengarse la tasa, al desaparecer su hecho imponible. (Exps. 315/10, 318/10, 326/10, 331/10, 334/10, 336/10, 339/10, 5/11, 33/11, 59/11, 61/11 y 126/11).

3.- Otros asuntos

En el expediente 321/10 la recurrente manifiesta su disconformidad con la liquidación en la que eran objeto de gravamen dos jardineras, que según la interesada no había instalado. De los datos obrantes en el expediente resulta que la licencia autorizaba dicha instalación, sin que la interesada hubiera solicitado la modificación de las características de la misma.

El Consell acordó desestimar el recurso porque la tasa reclamada se liquida aplicando un precio a la superficie cuya ocupación se autoriza -fórmula prevista por el artículo 7 de la Ordenanza fiscal núm. 3.10- de tal forma que, dentro del perímetro autorizado, es la propia interesada quien decide si coloca el número máximo de mesas y sillas permitido e, igualmente si coloca, o no, las jardineras o cualquier otro elemento accesorio autorizado.

En el expediente 69/11 la empresa recurrente interpuso recurso contra la providencia de apremio emitida por la falta de pago de la tasa por la utilización privativa del dominio público municipal devengada por la reserva de estacionamiento concedida, entre el 13 de abril y el 13 de octubre de 2009, para la carga y descarga de materiales en relación con unas obras a realizar, manifestando que las obras de construcción efectuadas finalizaron el 9 de julio de 2009, por lo que el importe de la tasa liquidada debería de prorratearse y comprender únicamente el período durante el cual se llevaron a cabo dichas obras. El Consell concluye que no cabe legalmente el prorrateo de las cuotas de las tasas devengadas por utilización privativa del dominio público municipal autorizada por período temporal inferior al anual, ni tampoco puede tenerse por probado el hecho de que la interesada hubiese dejado de utilizar la reserva de estacionamiento concedida en el preciso momento en que finalizaron las obras de construcción que motivaron la concesión de la misma.

No obstante lo anterior, al amparo del artículo 223.4 de la vigente Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria que permite resolver por el órgano competente todas aquellas cuestiones, de hecho o de derecho, que se deriven del expediente, se comprobó que la notificación de la liquidación no se produjo en legal forma por lo que las posteriores actuaciones administrativas llevadas a cabo en vía de apremio, resultan nulas de pleno derecho, siendo procedente la anulación de dicho procedimiento.

Precios públicos por la prestación del servicio de recogida de residuos comerciales

Han sido varios los expedientes informados en recursos contra liquidaciones de este precio público; en los que se tienen que reseñar las siguientes cuestiones tratadas:

1.- Duplicidad

El tema de la duplicidad de precio público por la recogida de residuos comerciales e industriales con la recogida de residuos domésticos, ha sido objeto, entre otros, del expediente nº 155/11. La argumentación del recurrente se desestima, entre otras razones, invocando la sentencia del Juzgado Contencioso Administrativo nº 5 de Barcelona, de 1 de septiembre de 2005 que transcribimos a continuación:

“Al respecto, y con independencia de lo que más adelante se concluirá sobre la auténtica naturaleza jurídica de la exacción aquí debatida, debe adelantarse ahora que tal alegato de supuesta duplicidad no puede merecer favorable acogida. Y ello, no solo por razón de que, como afirma la demandada, actualmente no se encuentre establecida en la localidad de Barcelona una tasa de recogida de residuos domésticos generados por las viviendas, lo que de suyo excluiría ya formalmente la alegada duplicidad, sino por cuanto que la coincidencia de usos residencial y profesional en una misma finca, como es el caso de la actora, no impide per se la necesaria distinción entre residuos propios de la vivienda y residuos propios de la actividad profesional, siendo así que respecto de estos últimos -junto a los comerciales y otros análogos- el ordenamiento sectorial impone hoy a sus productores la obligación de gestionarlos por sí mismos (artículo 47 bis de la Ley catalana 6/1993, de 15 de julio, reguladora de residuos, en la redacción introducida por la Ley 15/2003, de 13 de junio). Y siendo así que, reconocido por la actora que ejerce efectivamente su actividad profesional en dicho domicilio (aprox. 10m²), resulta manifiesto que, en cierto modo y medida, viene utilizando el servicio municipal de recogida domiciliaria de tales residuos de la actividad profesional que desde el punto de vista normativo tienen una consideración distinta a la de los residuos domésticos. Por lo que procede rechazar el motivo de la supuesta duplicidad alegada como eventual causa de invalidez jurídica de la actuación enjuiciada...”

2.- La actividad profesional no genera residuos comerciales

Diversos profesionales (traductores, abogados, correctores, periodistas, etc.) dicen que su actividad no genera residuos comerciales ni industriales, por lo cual no procede el cobro del precio público (así, en el exp. 195/11, entre otros).

El Consell ya se ha pronunciado sobre este hecho en diversos informes, en otros ejercicios, manteniendo el criterio de que la actividad profesional, en la que se

encuentra dado de alta el interesado, genera residuos, aunque sean de poca cantidad.

En este sentido se pronuncian diversas sentencias, recogiendo por todas la del Juzgado Contencioso Administrativo nº 8 de Barcelona: *“Tampoco parece razonable compartir la argumentación consistente en afirmar que el grado de utilización del servicio de residuos por parte de la parte actora, en su condición de abogada, es mínimo o nulo circunstancia ésta que avalaría el calificar como desproporcionado el pagar 125 € por año, ya que no es ilusorio pensar que una actividad profesional de abogado genera una serie de residuos, propios de una oficina, que es necesario recoger, no pareciendo arbitrario ni desproporcionado, en modo alguno, el precio público a abonar...”*

3.- Cuantificación del precio público

La regulación del precio público establece que los titulares de la actividad tienen que presentar la correspondiente declaración de residuos y mientras no se disponga de la misma, el Ayuntamiento practicará la liquidación por estimación en función de los datos que posea, es decir, por el tipo de producto, la superficie de la actividad y la clasificación por fracciones residuales generadas, en función del epígrafe del IAE bajo el que se desarrolle la actividad (exp. 196/11).

El Consell ya se había pronunciado en este sentido en años anteriores, es decir, que si el interesado no había presentado la declaración, la administración procedería a practicar la liquidación en función de las estimaciones determinadas por la propia normativa.

4.- Coste del precio público

El coste el precio público ha de ajustarse a lo que prevé la Ley 8/1989, de 13 de abril de Tasas y Precios Públicos y al TRLHL 5 de marzo de 2004.

En el expediente 96/11 la recurrente manifiesta que el artículo 44.1 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales establece que el importe de los precios públicos tendrá que cubrir como mínimo el coste del servicio prestado o de la actividad realizada de lo que deduce la recurrente que los parámetros para valorar el precio tienen que ser los mismos para todas las actividades ya que el coste de recogida es el mismo.

Frente a esto debe recordarse que la misma normativa prevé que se puedan aprobar precios públicos diferentes, incluso inferiores, por determinados motivos y actividades. En este sentido, la normativa municipal gradúa los precios en función de determinados parámetros, como la actividad desarrollada profesional o empresarial, la superficie del local y el tipo de actividad.

Al respecto se cita la sentencia nº 185/1995 del Juzgado Contencioso Administrativo nº 8 de Barcelona, que afirma *“Desde el punto de vista de la seguridad jurídica ningún reproche merece el hecho de que para determinar la cuantía de los precios públicos se utilicen criterios como la cobertura de los costes económicos, la utilidad de los servicios, el valor de mercado o, (...) la superficie objeto del derecho. El legislador persigue que los beneficiarios de los bienes, servicios o actividades sean quienes financien la utilización de los mismos, evitando de esta manera la financiación de los restantes miembros de la colectividad”*.

5.- Abogado incorporado en un despacho colectivo SCP

Se argumenta que el recurrente no es sujeto pasivo a título individual ya que está incorporado en una sociedad, “Abogados Asociados, SCP”, y por tanto, sostiene que la sociedad es el sujeto pasivo por ser ella la que realiza la actividad económica (exp. 35/11). Sin embargo, comprobado que la sociedad no está dada de alta como ejerciente en ninguna actividad económica y que quien figura dado de alta en el censo de empresarios, profesionales y retenedores como actividad profesional es el recurrente a título individual, debe resolverse que quien realiza la actividad en el local objeto de la liquidación es el propio recurrente, y por tanto el obligado al pago del precio público por la prestación del servicio.

6.- Cese en el ejercicio de la actividad

En el expediente 14/11 relativo a un escrito de queja en el que se alegaba improcedencia de la providencia de apremio por haber causado baja en la actividad, el Consell comunicó que estimaba la reclamación ya que a la vista de la documentación aportada, quedaba suficientemente probado que la interesada había presentado la baja del impuesto sobre actividades económicas ante la Agencia Tributaria, lo que comporta la baja en el censo del precio público.

Otros asuntos

1.- Tasa de Mercados

La recurrente impugna la liquidación de la tasa de mercados por el traspaso *inter vivos* de una parada en el Mercat Central del Peix, alegando duplicidad impositiva, ya que por el mismo hecho ha tenido que pagar un 5% del valor a Mercabarna. (Exp. 108/11).

El Consell no admite la alegación de duplicidad, indicando que no ha habido tal duplicidad, al tratarse de pagos que responden a títulos y conceptos diferentes. En efecto, la tasa es una exacción de derecho público, mientras que el pago a Mercabarna no es una exacción de derecho público, sino que deriva de contrato entre dos sujetos que actúan conforme al derecho privado.

2.- Multas coercitivas

En el expediente 88/10, la recurrente impugna la providencia de apremio de importe no pagado, de una multa coercitiva, que le fue impuesta por no haber atendido en plazo las sucesivas órdenes de conservación de la finca de su propiedad. El motivo de la impugnación radica en el hecho de que en cuanto recibió la notificación de la multa, la recurrente procedió a la reparación ordenada por el Ayuntamiento.

El Consell, entre otros motivos de carácter más procesal, propone la desestimación del recurso, con el fundamento de que sostener que lo ordenado por el Ayuntamiento se cumplió una vez notificada la imposición de la multa coercitiva, es ignorar que, precisamente, este es el propósito de este medio de ejecución forzosa: estimar al obligado a cumplir, cuando no ha cumplido en su día con la simple notificación de la orden de hacer, con la advertencia, en caso contrario, de la imposición de la multa correspondiente. Dicho en otros términos, la recurrente ignora que la causa de la multa coercitiva deriva, como ella misma reconoce, de haber incumplido no atendiendo oportunamente las sucesivas órdenes de ejecución que se dictaron, motivo por el cual la multa coercitiva finalmente le fue impuesta.

En el expediente 85/11 son diversas las cuestiones que se plantean y que son informadas por el Consell Tributari.

a) Si bien, la multa coercitiva no es un ingreso tributario y por tanto no es competencia del Consell conocer los recursos que se interpongan sobre la legalidad o no de este tipo de ingresos, si lo es para conocer de los recursos y reclamaciones que se interpongan contra los actos de recaudación, ya que, en virtud de lo que disponen los artículos 47.1, a) de la Ley reguladora del régimen especial de municipio de Barcelona, y 2.1, a) de su Reglamento orgánico, el Consell, es competente para conocer los recursos y reclamaciones que se

planteen contra los actos de recaudación de los tributos y precios públicos municipales.

b) El requerimiento para el embargo recurrido por la interesada constituye un acto administrativo de los llamados “de trámite” -esto es, aquellos que en principio no ponen fin al procedimiento administrativo- los cuales de conformidad con lo que prevé el artículo 107 de la Ley 30/1992, únicamente son susceptibles de ser impugnados en vía administrativa, entre otros casos, en aquellos supuestos en los que se produzca la indefensión de los interesados, o cuando se les genere un daño o perjuicio irreparable a sus derechos e intereses legítimos, circunstancias estas que, se dan en el presente caso como es la falta de notificación de la multa coercitiva, por lo cual en este supuesto, si bien se recurre un acto de trámite, al ser este el primer acto que efectivamente llega a conocimiento del interesado, el recurso ha de ser interpretado como interpuesto y dirigido contra aquel acto, que se tendría que haber notificado en con anterioridad.

3.- Devolución parcial del coste de los avales

En virtud de reclamación formulada por la interesada, el Institut Municipal d’Hisenda anuló las liquidaciones de IBI impugnadas, sustituyéndolas por otras nuevas, por no haberse aplicado en las primeras el descuento del 2% por tratarse de recibos domiciliados. (Exp. 275/10).

El Institut devolvió a la interesada el importe del coste de los avales presentados, en la parte correspondiente a la cantidad anulada. La interesada, no estando de acuerdo, reclama el reembolso de la totalidad del coste de los avales.

En virtud de lo que establecen los artículos 33 de la Ley General Tributaria, y 67 y 72 del Reglamento General de Revisión aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, el Consell informa que no procede reembolso total de los costes del aval, cuando el acto suspendido sea declarado parcialmente improcedente, sino que únicamente tendrá derecho a ser reintegrado, en su caso, de la parte proporcional de los citados costes derivados de la garantía prestada, en la porción de la deuda declarada improcedente. En este sentido se pronuncia la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 6 de octubre de 2010.

4.- Tercerías de dominio

En el expediente 95/11, se estima la tercería de dominio porque se había procedido a la venta del bien embargado a un tercero, el tercero recurrente, con antelación a la fecha del embargo. La venta se efectuó a favor de una sociedad mercantil distinta de la embargada. El Consell estima que se trata de dos personas jurídicas independientes, sin que quepa aplicar la teoría del “levantamiento del velo”. El Institut Municipal d’Hisenda propone la no aceptación de la tercería, por considerar que se trata de una transmisión ficticia, al haber coincidencia entre algunas personas físicas como socios o administradores de

ambas sociedades. El Consell considera que el Ayuntamiento no puede adoptar acuerdos de carácter administrativo partiendo de estas premisas, por cuanto la anulación de contratos civiles es competencia exclusiva de los tribunales de justicia, por lo cual, si el Ayuntamiento entendiese que se ha producido un acto fraudulento contrario a sus derechos, tendría que interponer la correspondiente acción judicial.

En los expedientes 6/11 y 20/11, se plantea la cuestión referente a la eficacia de una compraventa efectuada en documento privado, anterior a la anotación de embargo del bien, pero no inscrita en el correspondiente registro. En consecuencia se ha de decidir si procede la tercería interpuesta por quien se considera propietario del bien embargado con anterioridad a la fecha del embargo en virtud del documento privado citado.

En ambos supuestos se citan las sentencias del Tribunal Supremo de 29 de abril de 1994 y 10 de mayo de 1995, entre otras, en las que se manifiesta que a diferencia de la acción reivindicatoria, en la tercería de dominio no se trata de declarar ni recuperar el dominio de la cosa, sino que la finalidad institucional y única del proceso de tercería de dominio es la de liberar de un embargo bienes que han sido indebidamente trabados por no pertenecer al ejecutado.

Lo cual, dice el Consell, comporta la necesidad de respetar el objeto concreto y específico de la institución de la tercería de dominio y, en consecuencia, la necesidad de que, no sólo se haya de justificar por el tercerista la titularidad del bien antes de la traba, sino que ha de justificar que era propietario del bien, con la exigencia de que el tercerista cuente con un título hábil para la transmisión del dominio, acreditando que ha adquirido el derecho real de propiedad sobre el bien, porque en nuestro sistema legal no es suficiente el título sino que es necesario también el modo, es decir la tradición o entrega de la cosa. En este sentido se cita la sentencia de la Sala Civil del Tribunal Supremo de 20 de octubre de 1989, referente a lo que disponen los artículos 609 y 1095 del Código Civil.

El expediente 7/11, se refiere a una tercería interpuesta por una entidad vendedora de un vehículo, con préstamo de financiación al comprador, asunto que ya había tratado el Consell en informes anteriores.

La venta con financiación a comprador viene regulada por la Ley 28/1998, de 13 de julio, de ventas a plazos de bienes muebles, que establece en el artículo 7 que los contratos podrán establecer la cláusula de reserva de dominio, como el supuesto que tratamos. Por su parte, el artículo 15 de la misma Ley establece que para que se pueda oponer frente a terceros, la reserva de dominio, tendrán que estar inscrita en el Registro de Ventas a Plazos de Bienes Muebles.

En este caso, la sumisión de las partes a lo que dispone la Ley de ventas a plazos de bienes muebles de 13 de julio de 1998, supone la transmisión legal del dominio a los efectos de garantía, conservándose al mismo tiempo, la posesión del

vehículo por parte del comprador, y quedando condicionada la adquisición definitiva del mismo al pago del precio. En definitiva, se trata de dar valor jurídico a una garantía expresamente establecida en la ley en beneficio de la entidad financiera, que, como reserva de dominio, es título hábil para ejercitar la tercera interpuesta.

5.- Informes

5.1.- Informe sobre la naturaleza jurídica de las diversas tarifas satisfechas como consecuencia del desarrollo de determinadas actividades en el distrito 22 @

En el expediente 344/10 se pide informe al Consell Tributari sobre la naturaleza jurídica de las diversas tarifas que percibe 22@bcn. SA, concretamente:

- Servicios de explotación y mantenimiento de las instalaciones de generación y distribución de calefacción y refrigeración.
- Cesión de uso de espacios para la instalación y explotación de estaciones base de telefonía móvil, y
- Arrendamiento de fibra oscura para su distribución a los mercados de empresas y residencial.

Previamente al estudio de cada uno de los supuestos, el Consell constata dos rasgos comunes a todos ellos: a) Todas las actuaciones tienen su fundamento en las disposiciones del Pla Especial d'Infraestructures Districte d'Activitats 22@BCN del Poble Nou; b) las actividades las presta la sociedad íntegramente municipal 22@BCN, Societat Privada Municipal, quien tiene el encargo del Ayuntamiento, de desarrollar todas las actuaciones que corresponden al Ayuntamiento en este sector por acuerdo del Consell Plenari de 22 de marzo de 2002.

1.- Servicios de explotación y mantenimiento de las instalaciones de generación y distribución de calefacción y refrigeración

De los contratos aportados al expediente resulta que quien presta los citados servicios, no es la empresa 22@BCN, SA, sino la empresa privada Districlima, SA, que en consecuencia es quien percibe las tarifas de los usuarios del servicio. El informe del Consell concluye que las tarifas que los usuarios satisfacen a Districlima, SA no constituyen ingresos de derecho público sino un precio privado, dado que derivan de un contrato privado suscrito entre Districlima, SA y los usuarios de los citados servicios.

2.- Cesión del uso de espacios para la instalación y explotación de estaciones de base de telefonía móvil

En el contrato tipo facilitado al Consell Tributari se establece que el Ayuntamiento de Barcelona es el titular de determinadas servidumbres sobre espacios ubicados en edificios de titularidad privada y que 22@bcn, SA, es la gestora de dichas servidumbres destinadas a la ubicación de estaciones base de telefonía móvil, y otras instalaciones necesarias para los servicios de radio comunicación. Estas servidumbres están recogidas en los diferentes planes especiales y en las declaraciones de obra nueva de cada edificio.

Dado que se trata de infraestructuras relacionadas con el servicio de telecomunicaciones, vienen reguladas por la Ley 32/2003, de 3 de noviembre, General de Telecomunicaciones, que establece en el artículo 2.1 que las telecomunicaciones son servicios de interés general que se prestan en régimen de libre concurrencia.

El servicio de telecomunicaciones ha pasado, pues, de ser un servicio público prestado en régimen de monopolio a ser un servicio calificado como de interés general, cuya prestación se realiza por particulares en régimen de concurrencia. Según dispone el art. 2.2 de la Ley, sólo tienen la consideración de servicio público o están sometidos a obligaciones de servicio público los regulados en el art. 4, servicios de telecomunicaciones para la defensa nacional y la protección civil, y los ubicados en el Título III definidos como “servicio universal”. La actividad objeto del informe, no se encuentra incluida en ninguna de estas definiciones.

En virtud de esta regulación, la cesión por parte del Ayuntamiento de espacios sobre los que ostenta determinadas servidumbres, no implica la prestación de ningún servicio público que se refiera, afecte o beneficie de manera particular a las operadoras de telefonía móvil.

Tampoco se puede configurar la contraprestación como una tasa, ya que no se trata de bienes o derechos de dominio público afectados al uso general o público o a los servicios públicos.

Por otro lado, hay que poner nuevamente de manifiesto que el objeto de los contratos de cesión de uso no constituye la prestación de un servicio municipal cuyos destinatarios serían los usuarios de la telefonía móvil, por lo cual tampoco se cumpliría lo que dispone el artículo 41 de la Ley de Haciendas Locales en materia de precios públicos. Debe concluirse pues que se trata de precios privados.

3.- Arrendamiento de fibra oscura para su distribución a los mercados de empresas y residencial

Según se desprende de los contratos de arrendamiento facilitados al Consell, el alquiler de pares de fibra oscura que conforman la red de cable de fibra óptica, comprende el acceso a los puntos de interconexión y el uso de las salas técnicas por los servicios de mantenimiento de la fibra.

Igual que hemos dicho anteriormente, el arrendamiento de fibra oscura no infiere la prestación de ningún servicio que se refiera, afecte o beneficie de manera particular a las operadoras de servicios de telecomunicaciones o a los usuarios finales que contraten con 22@BCN, SA, dado que lo que se arrenda es el uso de una infraestructura que permite acceder a los terminales ópticos, titularidad del Ayuntamiento de Barcelona.

Como ya se ha dicho en el apartado anterior, ni se trata de un bien de uso público, al no tratarse de un bien de aprovechamiento o de uso general, ni de un servicio público, por lo cual la contraprestación no puede ser configurada como tasa.

Por los mismos argumentos ya expuestos, tampoco se trata de un ingreso de derecho público sino de un precio privado.

5.2.- Informes sobre los proyectos de Ordenanzas fiscales y de regulación de precios públicos

Constituyen los informes preceptivos del Consell Tributari, en virtud de lo que dispone el art. 2.1.b) de su Reglamento orgánico, sobre los proyectos de Ordenanzas fiscales para el año 2012 (exp. 131/11 y 153/11), y el proyecto de regulación general de los precios públicos y el de regulación de precios públicos por los servicios de recogida de residuos comerciales e industriales asimilables a los municipales y por los servicios especiales de limpieza y recogida de residuos municipales para 2012 (exp. 171/11), en los que se formulan diversos comentarios y propuestas sobre los textos sometidos a informe.

ANEXO I

Expedientes tramitados

2011

Total expedientes	288
Recursos	276
Informes	5
Quejas	7

Recursos

Estimados	36
Conformidad con el Instituto Municipal de Hacienda	13
Conformidad con el Distrito de l'Eixample	2
Disconformidad con el Instituto Municipal de Hacienda	9
Disconformidad con el Distrito de l'Eixample	11
Disconformidad con el Distrito de Sarrià-Sant Gervasi.....	1
 Estimados en parte	 24
Conformidad con el Instituto Municipal de Hacienda	6
Conformidad con el Distrito de Sant Martí.....	1
Disconformidad con el Instituto Municipal de Hacienda.....	10
Disconformidad con el Distrito de l'Eixample	6
Disconformidad con el Distrito de Sant Martí	1
 Desestimados	 190
Conformidad con el Instituto Municipal de Hacienda	175
Conformidad con el Distrito de l'Eixample	7
Conformidad con el Distrito de Sant Martí.....	1
Conformidad con el Distrito de Sarrià-Sant Gervasi	3
Conformidad con el Instituto Municipal de Mercados.....	1
Conformidad con el Servicio de Actuación Urbanística	1
Disconformidad con el Instituto Municipal de Hacienda.....	2



Abstención per cosa juzgada -----	1
Archivados por falta de objeto -----	1
Declarados extemporáneos -----	2
Declarados inadmisibles -----	17
Retornados por incompetencia del Consell-----	5

Quejas

Estimadas -----	1
Estimadas en parte-----	3
Desestimadas -----	1
Transmitidas al Instituto Municipal de Hacienda-----	2

ANEXO II

Clasificación por conceptos

	<u>2007</u>	<u>2008</u>	<u>2009</u>	<u>2010</u>	<u>2011</u>
1.1 Impuesto sobre bienes inmuebles	88	94	62	40	108
1.2 Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica	45	76	35	66	9
1.3 Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana	152	135	82	107	84
1.4 Impuesto sobre actividades económicas	37	40	7	14	6
2.1 Impuesto sobre construcciones, instalaciones i obres	12	13	6	11	15
3.10 Tasas por utilización privativa del dominio público y prestación de otros servicios	7	8	14	17	32
4 Precios públicos por recogida de residuos comerciales	200	20	2	2	12
5 Otros asuntos	22	22	20	16	17
<u>Totales</u>	563	408	228	273	283

Porcentajes

	<u>2007</u>	<u>2008</u>	<u>2009</u>	<u>2010</u>	<u>2011</u>
1.1 Impuesto sobre bienes inmuebles	15,63%	23,04%	27,19%	14,65%	38,16%
1.2 Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica	8,00%	18,63%	15,36%	24,18%	3,18%
1.3 Impuesto sobre el incremento de valor De los terrenos de naturaleza urbana	27,00%	33,09%	35,96%	39,19%	29,68%
1.4 Impuesto sobre actividades económicas	6,57%	9,80%	3,07%	5,13%	2,12%
2.1 Impuesto sobre construcciones, instalaciones i obras	2,13%	3,19%	2,63%	4,03%	5,30%
3.10 Tasas por utilización privativa del dominio público y prestación de otros servicios	1,24%	1,96%	6,14%	6,23%	11,31%
4. Precios públicos por recogida de residuos	35,52%	4,90%	0,88%	0,73%	4,24%
5. Otros asuntos	3,93%	5,39%	8,77%	5,86%	6,01%

ANEXO III

Gráficos

