

MEMÒRIA 1995

SUMARI

Primera part

	<u>Pág.</u>
Consideracions generals	
I.- Introducció	7
II.- La nova Llei general tributària	7
III.- Col.laboració del Consell amb altres organismes	8
IV.- Assumptes	8
A.- Tributs sobre béns immobles	9
B.- Impost sobre activitats econòmiques	10
C.- Impost sobre l'increment de valor dels terrenys	10
D.- Impost sobre vehicles de tracció mecànica	10
E.- Preus públics	11
F.- Ordenances fiscals i Ordenança de guals	11
G.- Fraus de llei i simulacions	14

Segona part

Les Ordenances fiscals vistes a través de la impugnació de les seves aplicacions

Ordenança Fiscal nº 1.1	17
..... Tributs	
sobre béns immobles	
A.- Impost sobre despeses sumptuàries	17
B.- Contribució territorial urbana	17

C.- Impost sobre béns immobles -----	18
1.- Recursos d'entitats religioses-----	18
2.- Subjectes passius singulars-----	20
3.- Universitats -----	22
4.- Centres d'educació concertats -----	23
5.- Bonificació a las empreses constructores -----	24
6.- Alguns problemes generals de caràcter procedimental-----	25
Ordenança fiscal nº 1.2 -----	27
Impost sobre vehicles de tracció mecànica	
1.- Sol.licitud de exempció o impugnació de la denegació d'exempció-----	27
2.- Potència fiscal dels vehicles -----	30
3.- Impugnació de la providència de constrenyiment-----	30
4.- Alta, transmissió i baixa del vehicle -----	31
5.- Prescripció de l'impost-----	31
6.- Pagament independent de deutes de cobrament periòdic-----	31
Ordenança fiscal nº 1.3 -----	33
Impost sobre l'increment de valor dels terrenys	
A.- Plusvàlua -----	33
1.- Autoliquidacions fora de termini-----	33
2.- L'impost en casos de separació o divorci -----	34
3.- Prescripció de l'impost-----	34
4.- Impugnació del valor cadastral -----	34
5.- Adigsa -----	35
6.- Motius processals -----	35
7.- Casos especials a destacar -----	35
8.- Conclusions -----	36
B.- Taxa d'equivalència -----	36
Ordenança fiscal nº 1.4 -----	39
Tributs sobre activitats econòmiques	

A.- Impost sobre activitats econòmiques -----	39
1.- Fet imposable -----	39
1.1.- Activitat asseguradora -----	39
1.2.- Casos de no-subjecció -----	40
1.3.- Elements tributaris -----	42
2.- Exempcions -----	42
2.1.- Consorcis i entitats col.laboradores de la Seguretat Social-----	42
2.2.- Exempcions de l'article 83.1. lletres d) i e) de la Llei 39/1988-----	45
2.3.- Desenvolupament de la Llei 30/1994 -----	46
3.- Bonificacions per inici d'activitat-----	46
4.- Activitat inspectora -----	48
4.1.- Delegació de la gestió censal-----	48
4.2.- La nova regulació de les infraccions i sancions tributàries -----	49
4.3.- Caducitat de l'expedient sancionador-----	50
5.- Altres qüestions -----	51
5.1.- Recurs extraordinari de revisió per duplictat impositiva-----	51
5.2.- Declaracions inexactes-----	51
6.- Jurisprudència-----	52
B.- Llicència fiscal -----	55
C.- Radicació -----	57
D.- Llicència d'obertura -----	58
 Ordenança fiscal nº 2.1 -----	59
Impost sobre construccions, instal.lacions i obres	
 Ordenança fiscal nº 3.2 -----	62
Taxa per serveis de bombers	
 Ordenança fiscal nº 3.4 -----	67
Taxa por serveis urbanístics	

Ordenança fiscal nº 3.5 -----	72
Neteja	
Ordenança fiscal nº 3.6 -----	76
Clavegueram	
Ordenança fiscal nº 3.8 -----	77
Taxa per serveis d'inspecció i prevenció sanitària	
Ordenança fiscal nº 3.10 -----	78
Taxa per servei d'eliminació de residus sòlids urbans	
Ordenança fiscal nº 5.1 -----	79
Preus públics per utilització privativa del domini públic municipal	
Ordenança fiscal nº 5.2 -----	82
Preus públics per l'aprofitament del vol, el sòl i el subsòl	
Altres assumptes -----	83
Annex I -----	85
Expedients tramitats	
Annex II -----	87
Classificació per conceptes	
Annex III -----	90
Percentatges	

PRIMERA PART

Consideracions generals

I. Introducció

Una vegada dictaminats els expedients que van ingressar en el Consell durant l'any 1995 per a proposta de resolució, ha arribat el moment de redactar aquesta Memòria que recull l'activitat del Consell en tot el camp de les seves competències.

Podem començar afirmant que l'any 1995 es va caracteritzar per una marxa pacífica i constructiva: els components del Consell van ser els mateixos que l'any anterior, i fins i tot l'equip jurídic i administratiu que l'ajuda en la seva tasca va ser el mateix que va actuar en l'anualitat passada. La bona entesa entre dirigents i col·laboradors, com també la dels membres de cada grup entre ells, va fer possible que aquest petit col·lectiu que suma un total de setze persones es mantingués àgil, responsable i eficient, i que superés les dificultats inherents a tot organisme burocràtic, sense acusar cansament ni discrepàncies.

II. La nova Llei general tributària

L'any va estar marcat per la modificació de la Llei general tributària 25/1995, del 20 de juliol, que es va deixar notar en la normativa de la funció per a la qual va ser creat. El Consell va estar amatent als canvis que la nova Llei introduïa i que es reflectien especialment en un retall de les sancions per infraccions o incompliments i en una variació dels conceptes integrants del dret sancionador. I això va motivar que, a petició de la direcció dels serveis municipals d'Hisenda, el Consell es reunís en sessions merament informatives amb els òrgans d'aquesta direcció, per tal de canviar impressions sobre la repercussió de la Llei en les Ordenances municipals.

Fruit d'aquest estudi conjunt va ser, per exemple, l'eliminació d'alguns textos de les Ordenances que havien quedat superats per la legislació general, però que continuaven a les Ordenances fiscals malgrat haver perdut la raó de ser. I bona prova d'això és la circumstància que l'Ordenança general tingués 148 articles els anys 1993, 1994 i anteriors, mentre que la dels anys 1995 i 1996 només en tingui 130, i això sense tenir en compte que molts paràgrafs de l'Ordenança general o de les

particulars que la subsegueixen també han estat retallats tot i que no hagin perdut el número i la ubicació.

III. Col·laboració del Consell amb altres organismes

A part la col·laboració amb membres del mateix Ajuntament, amb els quals es van celebrar sessions informatives com les indicades més amunt, el Consell va estar present en unes jornades que es van celebrar a Barcelona i Madrid organitzades per l'Institut d'Estudis Fiscals de l'Estat i el Col·legi d'Advocats de Barcelona els dies 24 i 25 d'abril de 1995, en les quals es van acordar assumptes importants com ara la convenció i l'arbitratge en el Dret tributari, amb un important repàs de tècniques convencionals o arbitrals en el Dret administratiu i amb especial èmfasi en el frau de llei i en el frau fiscal, i amb la presentació pública del Consell Tributari que va ser objecte d'un estudi detallat, tasca en la qual va ser representat pels vocals del Consell Antònia Agulló i Agüero i Joaquim Tornos i Mas, amb la col·laboració, entre altres, del catedràtic Tomàs Font i Llobet i del coordinador adjunt a la Gerència dels Serveis Centrals de l'Ajuntament, Guillem Sánchez i Juliachs.

Aquestes intervencions, com també les dels altres col·laboradors, han estat publicades per l'Institut d'Estudis Fiscals, amb edició a cura de Marcial Pons i amb el títol *Convención y Arbitraje en el Derecho tributario*, Madrid, 1996, dins la col·lecció "Monografías Jurídico-Fiscales".

IV. Assumptes

L'any 1995 es va mantenir la desigualtat numèrica entre els recursos (n'hi va haver 820), les queixes (només 3) i els informes (4 en total) dels quals es dona compte detallat en els annexos d'aquest treball.

El bloc numèricament més important d'aquests assumptes va ser el dels recursos relatius a l'impost sobre activitats econòmiques, que van sumar 242 expedients; però no s'han de menystenir els 163 que van tractar de tributs sobre béns immobles, o els 148 que van fer referència a l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys, o els 107 sobre taxes per serveis de bombers.

En tots es va poder observar que no es discutien només problemes generals que podríem anomenar d'implantació dels últims tributs reformats, sinó que sortien a la llum nombrosos casos amb matisos individualitzats que demanaven solució a problemes personals.

A manera de síntesi, perquè tots els detalls interessants s'analitzen a la segona part d'aquesta Memòria, podem destacar els fets relatius a la impugnació de les liquidacions d'aquests impostos en allò que pugui resultar representatiu.

A. Tributs sobre béns immobles

Les impugnacions van posar de manifest que determinades entitats religioses van mirar d'obtenir exempcions de l'impost malgrat tractar-se d'associacions que no eren propietàries dels immobles que ocupaven, sinó simplement arrendatàries o usufructuàries. L'examen d'algunes evidència la intenció de protegir-se contra circumstàncies polítiques antigues a fi d'evitar confiscacions, fent respondre econòmicament societats civils sense aparença de confessionalitat, amb la qual cosa van creure protegir les seves propietats de tota mena d'atacs per motius religiosos. Així van actuar algunes congregacions dedicades a l'ensenyament, que van disfressar d'aquesta manera les propietats que utilitzaven per a aquesta finalitat, mentre les altres societats fiduciàries que en tenien la propietat dominical donaven la cara quan convenia. Col·legis d'ensenyament, col·legis majors universitaris o esglésies d'altres confessions que tenien la seu fins i tot fora d'Espanya (a Gibraltar, per exemple) pretenien eludir l'impost per raó de la seva activitat sense poder emparar-se en la condició de propietàries.

Altres vegades es tractava de subjectes passius especials com ara el Banc d'Espanya, l'Orfeó Català, l'Hospital Clínic, Aigües del Ter, TABASA o les universitats, que van defensar la seva suposada exempció. Les solucions van ser diverses, però en la major part de casos es va mantenir el criteri de no exempció, segons s'explica en tractar de les impugnacions a l'aplicació de les Ordenances.

Però hi va haver molts casos en què es va plantejar la possibilitat de gaudir de les bonificacions temporals del 90% concedides per la Llei 39/1988 als constructors, en

els quals el Consell va procurar aclarir els dubtes plantejats pel que fa a tota la problemàtica de terminis que no sempre exposa amb prou claredat el legislador.

B. Impost sobre activitats econòmiques

El desenvolupament i la posada al punt d'aquest tribut va obligar a un examen profund d'aquest grup d'activitats, tant pel que fa als supòsits d'exempció o no subjecció i a les bonificacions legals, com a les normes sancionadores de conductes irregulars.

La varietat és tan gran que resulta preferible repassar-la en l'examen detallat de les impugnacions a les Ordenances que es fa a la segona part de la Memòria.

C. Impost sobre l'increment de valor dels terrenys

Tant l'apartat de plusvàlua com el de l'anomenada taxa d'equivalència no van oferir aspectes realment nous pel que fa als assumptes resolts en anualitats anteriors.

D. Impost sobre vehicles de tracció mecànica

Com a curiositat, cal referir-se a la potència fiscal dels vehicles afectats.

Un repàs de les impugnacions per aquest concepte basades en la possibilitat de negligir els decimals i arrodonir els cavalls pels quals cal tributar, posa de manifest que es van plantejar davant el Consell des del primer any de l'activitat, que va ser el 1989, i que es van anar repetint en totes les anualitats posteriors, fins i tot en l'actual. En totes es va mantenir el criteri que l'autorització per suprimir aquests decimals, establerta per l'apartat 4.2.1.22 de l'Annex 11 del RD 2140/1985, del 9 d'octubre, quan fa referència a instruccions específiques per a la formalització de la targeta ITV, model A, només es podia referir a aquesta targeta però no a la tributació, atès que l'article 260 del Codi de la Circulació estableix ben clarament que la potència fiscal a consignar serà la que resulti d'aplicar la fórmula corresponent segons el tipus de motor, expressada amb dues xifres decimals aproximades per defecte. I és aquesta

potència la que cal tenir en compte segons estableix l'article 1, regla 3, del RD 1576/1989, del 22 de desembre, pel qual es dicten normes per a l'aplicació de l'impost, segons remissió de l'article 96.3 de la Llei 39/1988, del 28 de desembre.

Doncs bé, el curiós del cas és que l'any 1995 aquesta qüestió va ser portada davant el síndic de greuges de Catalunya, que en l'informe al Parlament d'aquell any fa referència al possible greuge que planteja la doble legislació que hi havia sobre la matèria al·legada pel sol·licitant en una queixa tramitada per aquesta Sindicatura. I que després de posar-se en contacte amb el defensor del poble va arribar a la conclusió que, una vegada publicada l'Ordre Ministerial del 19 de gener de 1995, per la qual es modifica l'Annex 11 del RD 2140/1985, del 9 d'octubre, calia considerar desapareguda la doble regulació que resultava conflictiva i deixar com a única la que obligava a reflectir sempre i en qualsevol cas la potència fiscal amb dos decimals (queixa núm. 263/93).

E. Preus públics

Una de les novetats, però, més transcendents en aquest terreny la va constituir la sentència del Tribunal Constitucional del 14 de desembre de 1995 que, elaborant i interpretant la doctrina dels preus públics, comença establint que aquests també estan sotmesos al principi de reserva de llei.

Es tracta d'una norma reguladora que comença a delimitar camps entre la taxa que ho incloïa tot anteriorment i el preu públic que constitueix una novetat operativa. Perquè cadascuna d'aquestes figures adopti les seves característiques peculiars cal procurar conèixer abans de tot aquestes característiques, i en aquest sentit cal alegrar-se que les coses es comencin a definir i, sobretot, que continuï la interpretació coherent d'aquestes normes.

F. Ordenances fiscals i Ordenança de guals

Amb ocasió d'una reclamació presentada al Districte d'Horta-Guinardó davant una sèrie de liquidacions relatives a la utilització del preu públic per la utilització de béns de domini públic (guals), a més de posar-se en relleu les contradiccions

terminològiques i els errors pel que fa a la denominació i identificació normativa dels conceptes tributaris liquidats, derivada de la manca d'harmonització entre les Ordenances fiscals (de taxes, de preus públics i de l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres) i l'Ordenança de guals, en el si d'aquest Consell Tributari es va suscitar un intens debat sobre l'exigibilitat i la quantificació de la fiança prèvia a la construcció del gual i la concessió de l'oportuna llicència, les conclusions del qual es van posar de manifest a l'autoritat municipal.

Bàsicament, les qüestions tractades es resumeixen de la manera següent:

1. L'article 27 de l'Ordenança de guals estableix que, prèviament a la concessió de la llicència, s'hauran de pagar els conceptes següents: els drets de llicència que fixen les ordenances corresponents, l'import de la taxa corresponent a l'ús de la vorera de l'any en curs des de l'acabament de la construcció fins al 31 de desembre; el dipòsit de garantia de reconstrucció de la vorera per deixar-la en l'estat anterior; i el cost de l'obra de construcció, reparació o modificació del gual o de la vorera, en el cas que es faci mitjançant una contracta municipal.
2. L'enumeració anterior, en la qual manca la menció de l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres, es complementa amb allò que estableixen les Ordenances fiscals reguladores de cadascuna de les anteriors exaccions (taxa per llicències urbanístiques, preu públic per la utilització del domini públic), més allò que disposa l'article 32 de l'Ordenança de guals, segons el qual es liquidaran drets dobles (de la taxa de llicències urbanístiques i del preu públic per utilització del domini públic) si es construeix el gual i es fa servir sense l'oportuna llicència i sense satisfer el corresponent preu públic.
3. Aquesta normativa presenta una sèrie d'anomalies que provoquen una certa confusió.
 - L'exigència de drets dobles constitueix una sanció de natura administrativa no fiscal, en principi, imposada de pla, que s'ha de regir per l'ordenament jurídic corresponent i respecte la qual el Consell Tributari no és competent.
 - La regulació del dipòsit previ, previst en l'article 46.1 de la Llei 39/1988 pertanyent al capítol dedicat als preus públics, es troba en l'Ordenança fiscal de taxes per

llicències urbanístiques, que estableix les bases per al càlcul del cost de les reconstruccions, i en l'article 27 de l'Ordenança de guals, que delimita la superfície que cal tenir en compte.

- La substitució d'aquest dipòsit previ per un aval bancari, malgrat la freqüència amb què es fa, no ha estat prevista legalment.
- L'import del dipòsit previ que resulta de les normes esmentades supera notablement el preu de construcció o de reconstrucció del gual.
- El caràcter permanent o gairebé permanent actualment de bona part dels guals i la no-actualització periòdica del dipòsit previ comporta un efecte paradoxal en el sentit que inicialment resulta excessivament elevat i, tanmateix, a la llarga, quan s'esdevé un canvi d'ús que exigeix la supressió del gual, resulta insuficient.

Aquesta situació es produeix en gran part perquè el dipòsit previ garanteix tant la futura reconstrucció del gual com la reparació de la deterioració. En conseqüència, la superfície que cal tenir en compte a aquest efecte no és exclusivament la vorada de la voravia —que és la superfície afectada per la construcció del gual des que es va aprovar el nou "model Barcelona", el 22 de juny de 1993—, sinó el "trapezi definit per l'amplada de la porta, del gual i de la voravia" (article 27 de l'Ordenança de guals), que és la superfície utilitzada com a conseqüència de l'existència del gual.

Aquesta situació no es produiria si en el càlcul econòmic-financer del preu públic per la utilització del domini públic s'hagués inclòs l'import de la deterioració que ocasiona aquest ús, tal com preveu l'article 35.3 de la Llei 8/1988, de taxes i preus públics, d'aplicació supletòria en l'àmbit local. En aquests casos, l'obligació de reintegrament dels costos de reconstrucció i el dipòsit previ d'aquests es limita exclusivament a la deterioració "no prevista", no inclosa en la memòria econòmic-financera que acompanya l'aprovació del preu públic.

Al contrari, la memòria econòmic-financera que justifica el preu públic per la utilització del gual en el municipi de Barcelona basa la quantificació d'aquest preu en la "referència al cost financer que suposaria la retribució del capital necessari per adquirir un terreny de característiques i situació similars", de manera que, com que no inclou la deterioració produïda per l'ús, la reparació d'aquesta deterioració ha de

ser objecte d'una garantia, amb les distorsions quant a preu i superfície a tenir en compte que això comporta.

La inclusió, per tant, de l'import de la deterioració en la memòria econòmic-financera del preu públic per la utilització del qual solucionaria una gran part dels problemes assenyalats, tot i que no els eliminaria totalment. Subsisteixen la qüestió de la quantificació de la deterioració residual o no prevista, la permanència indefinida del dipòsit previ i d'una exigibilitat en metàl·lic i, a més, la previsible elevació de l'import anual del preu públic per l'ús del qual corresponent.

La situació, en qualsevol cas, exigeix plantejar una alternativa de futur, que podrà ser la que aquí s'assenyala o qualsevol altra que doni una solució satisfactòria als problemes enunciats.

G. Frau de llei i simulacions

El Consell està preocupat per l'aparició cada vegada més freqüent de supòsits contributius que poden incidir en un frau de llei o produir una confusió en el tràfic jurídic.

Un d'aquests supòsits és el que es va examinar en tractar de l'Ordenança fiscal 1.1., reguladora del tribut sobre béns immobles, en què es parla de nombrosos casos en els quals la persona jurídica veritablement propietària dels béns apareixia coberta per altres persones jurídiques, que assumien oficialment la titularitat i cedien l'ús o l'explotació dels immobles als qui en realitat n'eren els veritables propietaris. Contractes de "fiducia cum amico" encobrien la situació, i el curiós és que els qui apareixien com a arrendataris, titulars a precari, usufructuaris, etcètera, compareixien a sol·licitar beneficis d'exempció perquè es consideraven equiparables als propietaris dels béns.

És per això que el Consell va aplaudir la nova redacció dels articles 24 i 25 de la Llei general tributària, en el primer dels quals es diu que per evitar el frau de llei s'entendrà que no hi ha extensió del fet imposable quan es graven fets, actes o negocis jurídics realitzats amb el propòsit d'eludir el pagament del tribut emparant-se en el text de normes dictades amb diferent finalitat, sempre que produeixin un

resultat equivalent al derivat del fet imposable; i continua dient, en el número 2, que els fets, actes o negocis jurídics executats en frau de llei tributària no impediran l'aplicació de la norma tributària eludida ni donaran lloc al naixement dels avantatges fiscals que se'n pretenia obtenir.

I per si no n'hi havia prou, l'article 25 de la mateixa Llei ha establert que en els actes o negocis en què es produeixi l'existència de simulació, el fet imposable gravat serà l'efectivament realitzat per les parts, amb independència de les formes o denominacions jurídiques utilitzades pels interessats.

És evident que els actes enquadrables en la normativa precedent no s'han de considerar necessàriament il·lícits, atès que poden tenir validesa si és acceptable en dret allò que realment han volgut. És convenient, però, disposar d'elements de dissuasió per si s'arriben a produir supòsits en els quals la legalitat no sigui patent.

I alguna cosa així està passant amb les fundacions, en les quals la intenció del legislador de 1994 de proporcionar mitjans legals per fomentar el desenvolupament d'idees plausibles de caràcter altruista, benèfic o similar, i facilitar a més un substitut eficaç de la desapareguda Llei de beneficència del 20 de juny de 1849, pot donar lloc a utilitzacions poc correctes.

SEGONA PART

**Les Ordenances fiscals vistes a través
de la impugnació de les seves aplicacions**

Ordenança fiscal núm. 1.1
Tributs sobre béns immobles

L'any 1995 el nombre de recursos dictaminats en matèria de tributs sobre béns immobles va mantenir la tònica dels darrers anys. D'una banda es van informar dos recursos en matèria d'impost sobre despeses sumptuàries la tramitació dels quals s'havia retardat per diverses raons de procediment. D'altra banda, es va reduir substancialment el nombre de recursos amb relació a la contribució territorial urbana, que van passar de setze el 1994 a nou el 1995. Finalment, quant als recursos davant el vigent impost sobre béns immobles, s'ha mantingut un nombre molt similar al de l'any anterior, 150 el 1994 i 152 el 1995.

A. Impost sobre despeses sumptuàries

El fet que el 1995 s'hagués de donar contestació a dos recursos amb relació al vell impost sobre despeses sumptuàries obeeix a diverses raons que en van retardar la solució administrativa. Així, per exemple, en un d'ells es va resoldre el recurs interposat davant una liquidació derivada d'una sentència del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya. Anul·lada en part la liquidació impugnada davant aquest tribunal, l'Ajuntament va girar una nova liquidació, que va ser discutida novament per via administrativa. En aquest cas el recurrent al·legava defectes formals en la notificació, prescripció del dret de l'Administració i una interpretació diversa sobre el contingut de la sentència. Els motius es van desestimar i es va confirmar la liquidació administrativa.

B. Contribució territorial urbana

Els recursos davant liquidacions per contribució territorial urbana també van experimentar una lògica disminució, atès que cada vegada ha passat més temps des de la supressió de l'impost i de la pròrroga per les disposicions transitòries de la Llei 39/1988. En alguns casos la liquidació impugnada és fruit d'una resolució judicial.

Entre els nou recursos relatius a aquesta matèria val la pena destacar el que va interposar l'ONCE amb relació a les liquidacions dels anys 1988 i 1989, que gravaven diversos immobles d'aquesta organització. En concret interessa assenyalar l'al·legació del dret a exempció referent a una de les finques, atès que en els altres casos s'al·legava la no-condició de subjecte passiu perquè les finques havien estat transmises. El Consell Tributari, seguint en aquest punt una pràctica ja habitual en la seva actuació, va entrar en el fons de l'assumpte malgrat que es va impugnar la via de constrenyiment i que no es donava cap dels motius de l'article 137 de la Llei general tributària. Quant a l'existència o no del dret a l'exempció, es va reconèixer el caràcter objectiu de l'exempció establerta en l'article 259.4 del text refós de règim local 781/1986, del 18 d'abril. A partir d'aquesta afirmació, es va admetre així mateix el caràcter d'entitat de dret públic de l'ONCE i la destinació de la finca objecte de gravamen als fins establerts en l'esmentat article 259.4 del text refós de règim local. Al mateix temps, però, es va assenyalar que no s'havia acreditat que la finca gravada no produís cap renda a l'entitat propietària, condició imprescindible per reconèixer l'exempció sol·licitada. En conseqüència, i aplicant a efecte de la proposta allò que disposa l'article 114 de la Llei general tributària, s'acabava dictaminant la desestimació del recurs.

C. Impost sobre béns immobles

Lògicament, l'any 1995, el gruix de recursos en matèria de tributs sobre béns immobles va estar constituït per la impugnació de liquidacions de l'impost sobre béns immobles, en concret 152 recursos, que es poden agrupar en les següents grans àrees temàtiques.

1. Recursos d'entitats religioses

La interpretació de l'exempció reconeguda en favor dels béns de l'Església Catòlica, en els termes previstos en l'Acord entre l'Estat espanyol i la Santa Seu del 3 de gener de 1979 (article 64.a de la Llei 39/1988), va continuar suscitant problemes i, per tant, un volum important de recursos.

La major part d'aquests van ser estimats totalment o parcialment, atès que en el si del procediment es va acreditar que la totalitat de l'immoble, o bé una part d'aquest, estava afectada als fins que donen dret a l'exempció. En aquest sentit, es va mantenir la doctrina del Consell que consisteix a admetre l'exempció a favor dels pisos destinats a residència de religiosos quan es tracta d'unitats registrals de propietat horitzontal, amb una interpretació favorable de l'expressió "edificis destinats primordialment a cases o convents". També s'admet l'exempció a favor d'horts o jardins com a dependències dels immobles beneficiaris de l'exempció.

En els casos d'esglésies incorporades a la FEREDÉ, es va aplicar la mateixa normativa, cosa que no es va fer, en canvi, en el cas de les esglésies no incloses en la FEREDÉ, malgrat l'al·legació de tracte discriminatori en un cas concret (Església Bíblica Vall d'Hebron).

Va constituir un supòsit singular el recurs interposat per l'entitat religiosa Lumen Dei, la qual va sol·licitar l'exempció per al pagament de l'impost sobre béns immobles al·legant la condició d'associació de dret eclesiàstic amb personalitat jurídica diferenciada. Davant els dubtes sobre la natura de l'entitat recurrent, que va aportar diversos certificats dels Arquebisbats de Madrid i València, el Consell Tributari va considerar necessari adreçar-se a l'Arquebisbat de Barcelona per tal que certifiqués si l'entitat recurrent estava registrada a l'Arxidiòcesi, si tenia personalitat jurídica diferenciada i si es tractava d'una congregació religiosa o d'un institut de vida consagrada, o si només es tractava d'una associació privada amb una finalitat religiosa. L'Arquebisbat va respondre indicant que Lumen Dei no està reconeguda com a associació privada de fidels a l'Arxidiòcesi de Barcelona i que, en conseqüència, no està registrada com a tal, sense donar resposta a les altres qüestions formulades pel Consell Tributari. Davant tal informació, es va proposar desestimar el recurs.

Finalment, també cal destacar el recurs interposat per l'Arquebisbat amb relació a un immoble de la seva propietat cedit gratuïtament a l'Ajuntament per a la instal·lació d'una escola pública, una guarderia i un taller de formació professional, cessió que es va formalitzar mitjançant un conveni en el qual l'Ajuntament va assumir les càrregues derivades de la gestió de les activitats i va oferir donar al local els avantatges inherents a les seves propietats. El recurs de sol·licitud d'exempció es va informar en sentit desfavorable atès que, tot i tractar-se d'un bé de l'Església que se

cedia gratuïtament per a fins d'interès general, el cert és que els fins de l'immoble no s'ajustaven a allò que s'estableix en l'article 64.d de la Llei 39/1988. L'existència d'un conveni entre l'Arquebisbat i l'Ajuntament va portar, tanmateix, el Consell Tributari a destacar les obligacions municipals a favor de l'Arquebisbat que es podrien derivar del conveni, obligacions que en cap cas no podien suposar el reconeixement de l'exempció no prevista legalment.

2. Subjectes passius singulars

Dins aquest apartat volem incloure la referència a una sèrie de recursos caracteritzats per la singularitat del subjecte passiu.

a) Banc d'Espanya. Va al·legar l'exempció en el pagament de l'impost sobre béns immobles en virtut de la seva normativa especial, concretament el Decret Llei del 7 de juny de 1962 i la Llei 10/1980, del 21 de juny. Sostenia que una llei especial no pot ser derogada per una llei general posterior, i va acompanyar el recurs d'una sentència del Tribunal Superior de Justícia d'Aragó favorable a les tesis del recurrent. Davant la línia argumental del Banc d'Espanya, el Consell Tributari va oposar la rotunditat de la disposició addicional novena de la Llei 39/1988, segons la qual "a partir del 31 de desembre de 1989 quedaran suprimits tots els beneficis fiscals que estiguin establerts en els tributs locals, tant de forma genèrica com específica, en tota mena de disposicions diferents de les de Règim Local." La claredat de la norma derogatòria impedia aplicar el principi que una norma especial no és derogada per una norma general posterior. La doctrina del Tribunal Superior de Justícia d'Aragó està mancada de valor de jurisprudència atès que només es tracta d'una sola sentència, de manera que el Consell Tributari no es va sentir vinculat per aquella doctrina de la qual discrepava. En conseqüència, el recurs va ser dictaminat amb una proposta desestimatòria amb relació a aquest punt concret, és a dir, entenent que el Banc d'Espanya no mantenia el caràcter d'entitat exempta.

b) Orfeó Català. En aquest cas es va al·legar l'exempció derivada del fet que l'immoble gravat, el Palau de la Música, és un bé declarat monument històric d'interès cultural. Atès que es va acreditar que el Palau de la Música està declarat, inscrit i catalogat com a monument historico-artístic pel Decret 1933/1971, del 25 de novembre, es va reconèixer l'exempció sol·licitada.

c) Hospital Clínic. La sol·licitud d'exempció per part de l'Hospital Clínic va obligar el Consell Tributari a estudiar la complexa natura jurídica de l'entitat recurrent. Després d'un estudi minuciós es va concloure que l'Hospital Clínic posseeix una natura de caràcter consorcial, sense que es pugui comparar, però, a un consorci local ni a una entitat de caràcter territorial. En conseqüència, l'Hospital Clínic no es podia subsumir dins els paràgrafs a) i b) de l'article 64 de la Llei 39/1988, raó per la qual el recurs va ser desestimat.

d) Aigües del Ter. El recurs d'Aigües del Ter va exigir al Consell Tributari enfrontar-se a la poc afortunada redacció de l'article 64 de la Llei 39/1988, quan inclou entre els béns exemptes les carreteres i els camins, després els béns de domini públic marítimo-terrestre i hidràulic i, més endavant, les altres vies terrestres, afegint "que siguin d'aprofitament públic i gratuït". Aquesta darrera referència no se sap amb exactitud de qui es predica, si de tots els béns de domini públic o tan sols de les altres vies terrestres. El Consell Tributari va entendre que la nota de ser béns d'aprofitament públic i gratuït feia referència a la totalitat de béns demaniais esmentats en el precepte, després d'una interpretació gramatical i finalista d'aquest. En conseqüència va proposar desestimar la impugnació de la recurrent pel fet de tractar-se de béns demaniais que s'exploten econòmicament.

e) TABASA. En aquest cas es produïa el mateix problema a què acabem de fer referència, però s'hi afegia una nova qüestió especialment complexa. Com que l'entitat recurrent és concessionària del servei d'autopistes, es plantejava el dubte de si TABASA gaudia o no de l'exempció prevista en la Llei d'autopistes de 1972 i, en conseqüència, si li era aplicable o no el règim transitori de la Llei 39/1988. El Consell Tributari va entendre que la Generalitat de Catalunya no podia atorgar, al seu dia, una exempció d'un tribut local regit per una llei estatal, i que l'exempció que el Centre de Gestió Cadastral va concedir a TABASA va ser posterior a l'1 de gener de 1990, és a dir, quan ja no podia entrar en joc el règim transitori de la Llei 39/1988. En conseqüència, en aquest cas també es va desestimar el recurs.

f) Arrendataris de locals destinats a centres d'educació concertats. En diverses ocasions, els titulars de centres docents concertats que exerceixen l'activitat com a arrendataris d'un determinat local recorren la liquidació girada pel propietari adduint que en el local s'exerceix una activitat exempta. D'aquesta manera, erròniament, es

pretén convertir una exempció subjectiva en objectiva. Malgrat la raó que puguin tenir els recurrents quan al·leguen que caldria protegir l'activitat educativa, tant si desenvolupen l'activitat en un local de la seva propietat o com a arrendataris, el cert és que el subjecte passiu de l'impost sobre béns immobles i beneficiari de l'exempció és el propietari però no l'arrendatari.

g) Titular d'una concessió per a la construcció i explotació d'un aparcament públic. El titular d'una concessió per a la construcció i explotació d'un aparcament públic va sol·licitar l'exempció en qualitat de titular d'una concessió de servei públic. En concret, l'entitat recurrent va fonamentar el recurs en l'article 64.b de la Llei 39/1988, que exonera de gravamen els immobles propietat dels municipis on radiquen i que estiguin afectats a un ús o servei públic, la qual cosa permetia aplicar la no-subjecció als titulars de concessions administratives sobre immobles no gravats (article 65.d) de la Llei 39/1988). Plantejada la qüestió en aquests termes, el nucli del debat es va centrar en la qualificació del contracte entre l'Ajuntament i l'entitat recurrent, negoci que el Consell Tributari va entendre que no es podia qualificar de concessió de servei públic atès que no exercia l'activitat d'explotació d'un pàrquing d'aquesta natura. Com que els béns gravats no estaven adscrits a un ús públic ni a un servei públic, el recurs interposat es va desestimar.

3. Universitats

Tot i que podríem haver inclòs els recursos interposats per les universitats públiques amb seu a Barcelona en l'epígraf anterior, hem preferit donar una singularitat específica al cas de les universitats per raó de la importància numèrica dels recursos.

Les universitats catalanes van continuar insistint en els recursos interposats l'any 1995 en el dret a l'exempció de l'impost sobre béns immobles. A aquest efecte, en uns extensos escrits (en particular la Universitat de Barcelona) es va tractar de convèncer l'Administració municipal que la Llei de reforma universitària és una llei orgànica material en tots els preceptes, raó per la qual no podria haver estat derogada per la Llei d'hisendes locals de 1988. Davant aquesta línia argumental, el Consell Tributari va oposar la doctrina del Tribunal Constitucional, segons la qual una llei orgànica només pot regular preceptes materialment orgànics, i aquesta matèria

orgànica s'ha d'interpretar més aviat en sentit restrictiu. Atès que la LORU ha especificat quins dels seus preceptes són orgànics, aquest caràcter no es pot estendre per via interpretativa a aquells preceptes, com ara l'article 53, als quals el legislador va negar el caràcter d'orgànics. A més a més, cal recordar que la Llei d'hisendes locals, en la disposició transitòria novena, va derogar de forma expressa i rotunda, sense excepcions, tots els beneficis fiscals anteriors a la seva entrada en vigor.

En un cas concret es va pretendre estendre l'aplicació de l'article 53 de la LORU als col·legis majors, en virtut d'allò que es preveu en la disposició addicional 4.3 de la mateixa LORU. El recurs va ser desestimat per raó de la doctrina que acabem d'exposar amb relació al valor de l'article 53 de la LORU i la derogació d'aquest per la Llei 39/1988.

4. Centres d'educació concertats

Hi va haver diversos recursos interposats per entitats que exerceixen l'activitat en centres educatius concertats sol·licitant l'exempció reconeguda amb anterioritat a la Llei 39/1988 i reincorporada amb la Llei 22/1993, del 29 de desembre. En aquest conjunt de recursos es donava la curiosa situació d'haver de reconèixer l'exempció per als exercicis anteriors a 1993 aplicant-hi la pròrroga del dret en virtut de les regles transitòries de la Llei 39/1988, denegar l'exempció per a l'exercici de 1993, i tornar-la reconèixer a partir de l'1 de gener de 1994, en aplicació de la Llei 22/1993, del 29 de desembre. El Consell Tributari vol cridar l'atenció sobre la manca de coherència del legislador en permetre que l'exempció desaparegui en el parèntesi d'un any, situació que és de difícil comprensió per al contribuent, si bé no podia reconèixer l'exempció l'any 1993 atès que no hi havia previsió legal al respecte, si bé compartia la queixa dels recurrents pel que fa a l'absurditat de la regulació legal.

Els centres docents concertats també van plantejar diversos recursos tractant de donar un valor objectiu a l'exempció reconeguda en l'article 64.i de la Llei 39/1988, segons la redacció que li dóna la Llei 22/1993. El problema comú en aquests recursos era la dissociació entre el titular de l'edifici gravat i el titular del concert educatiu que exercia l'activitat en aquell edifici. Òbviament, si l'impost grava el propietari i l'exempció és subjectiva, no hi ha dret a l'exempció si l'activitat docent és

desenvolupada per un tercer. Els recursos interposats van obligar el Consell Tributari a analitzar les relacions jurídiques entre el titular de l'immoble i l'entitat que exerceix l'activitat educativa, atès que només en cas que hi hagués un dret real sobre l'immoble hauria estat possible reconèixer l'exempció a l'empara de l'article 65 de la Llei 39/1988. Va tenir un especial interès, des d'aquesta perspectiva, l'anàlisi de la relació entre una institució educativa religiosa i una societat anònima que va resultar que era la propietària de l'immoble, fet que va obligar a denegar l'exempció sol·licitada per l'entitat religiosa titular del concert educatiu.

5. Bonificació a les empreses constructores

La regulació de la bonificació prevista en l'article 74.1 de la Llei 39/1988 també va plantejar problemes interpretatius importants. Certament, el precepte esmentat estableix que "gauran d'una bonificació del 90% en la quota de l'impost els immobles que constitueixin l'objecte de l'activitat de les empreses d'urbanització, construcció i promoció immobiliària i que no figurin entre els béns del seu immobilitzat", i el paràgraf segon determina el període de gaudi de la bonificació, amb un termini màxim de tres anys segons el paràgraf tercer. Els problemes interpretatius han sorgit pel que fa a diverses qüestions: caràcter rogat o no del benefici, data en què s'ha de sol·licitar i efectes del certificat d'acabament de les obres.

Acudint a les regles generals sobre les declaracions en aquest impost, el Consell Tributari va entendre que, de conformitat amb l'article 77.2 de la Llei 39/1988 i el Reial Decret 1448/1989, el termini per formular la declaració era de dos mesos comptats a partir de l'endemà de la data d'acabament de les obres. En conseqüència, es va estimar que si el subjecte passiu presenta una declaració d'alta de nova construcció abans del termini de dos mesos des de l'endemà de la data d'acabament de les obres i formula en aquest mateix termini la sol·licitud de bonificació, té dret a la concessió d'aquesta durant tot el termini regulat per la Llei i no solament durant el període de bonificació que quedi per concloure a partir de l'exercici següent.

Així, en un cas concret que pot servir d'exemple, les obres es van començar el 14 de març de 1994 i no s'havien acabat quan es va sol·licitar la bonificació, el 21 de març

de 1995. Entenent que la bonificació s'ha de donar per a exercicis sencers, el Consell Tributari va estimar que la recurrent tenia dret a la bonificació per als exercicis de 1994, 1995 i 1996.

6. Alguns problemes generals de caràcter procedimental

L'any 1995 van continuar els problemes derivats de la gestió compartida de l'impost sobre béns immobles entre el Centre de Gestió Cadastral i l'Ajuntament, problemes ja comentats en la Memòria de 1994.

A fi d'atendre millor la posició dels recurrents, el Consell Tributari va tractar de coordinar la seva funció amb el Tribunal Econòmic-Administratiu Regional per tal d'evitar situacions d'indefensió a causa de remissions encreuades dels recursos i donant valor a les resolucions del Tribunal Econòmic-Administratiu Regional en l'adopció dels seus dictàmens. Així, en els casos de recursos contra liquidacions en els quals s'al·lega l'existència d'una impugnació dels valors cadastrals davant el Tribunal Econòmic-Administratiu Regional, el Consell Tributari ha acordat la suspensió de la liquidació si s'acompanya d'un aval bancari suficient davant l'Ajuntament i, al mateix temps, ha tractat de conèixer la resolució del Tribunal Econòmic-Administratiu Regional a la reclamació interposat davant seu per tal de donar resposta al recurs davant la liquidació presentada a l'Ajuntament.

El Consell Tributari ha reconegut eficàcia retroactiva al reconeixement d'exempcions o bonificacions en els supòsits en què aquestes no tinguin caràcter rogat, el qual té un valor excepcional en la Llei 39/1988, atès que, tret de menció expressa, s'ha d'entendre que no és exigible la petició de part per tenir dret al benefici fiscal.

Finalment, i pel que fa a les notificacions per mitjà del padró, el Consell Tributari va analitzar un cas concret relatiu als supòsits en què és procedent la notificació individual. El cas feia referència a una modificació normativa en relació amb el dret de l'entitat recurrent a l'exempció de l'impost. Certament, no s'estava davant un cas de revisió cadastral, però el Consell Tributari va entendre que el contribuent que perd el dret a una exempció es troba en una situació pitjor que el que es veu afectat per canvis substancials de la base imposable. Per aquesta raó, el Consell Tributari va

estimar que en el cas examinat no era aplicable la regla que autoriza la notificació col·lectiva de les liquidacions.

Ordenança fiscal núm. 1.2

Impost sobre vehicles de tracció mecànica

Els 46 expedients que van entrar en el Consell Tributari durant l'any 1995 referents a l'impost sobre vehicles de tracció mecànica suposen la xifra més baixa des de la creació del Consell, i gairebé la meitat que en l'exercici anterior que se'n van presentar 83.

Entre aquests expedients només hi ha un escrit de queixa, mentre que la resta són recursos d'alçada.

1. Sol·licitud d'exempció o impugnació de la denegació d'exempció

Després de l'increment experimentat l'any anterior, en línies generals s'ha mantingut el nombre de recursos en què s'allega l'exempció de l'impost per alguna de les causes previstes en l'article 94 de la Llei d'hisendes locals (Llei 39/1988, del 28 de desembre), o bé s'impugna la prèvia denegació per l'Ajuntament d'una sol·licitud d'exempció anterior. Així, mentre el 1993 el nombre de recursos referits a aquest concepte era de 18 i el 1994 de 30, aquest darrer any ha arribat a 35, la qual cosa, tenint en compte la disminució en el nombre d'expedients, suposa un considerable augment en termes relatius, que es reflecteix en un 74% dels expedients davant el 36% de 1994.

Novament, en una proporció encara més gran que el 1994, la gran majoria (31) fan referència a l'exempció prevista en l'apartat d) de l'esmentat article 94 per als cotxes d'invàlids o adaptats per a la conducció per disminuïts físics. Es va proposar l'estimació de set d'aquests recursos per la mera constatació de la concurrència dels requisits legals, principalment el d'adaptació del vehicle, que no havien estat degudament acreditats quan es va sol·licitar l'exempció per primera vegada davant els òrgans de gestió de l'Ajuntament. En dos casos més, la sol·licitud no s'havia produït quan es va notificar la liquidació, fet que va provocar la interposició del recurs. En vuit expedients es va apreciar que no concorrien les circumstàncies que permeten el reconeixement de l'exempció pel que fa a l'adaptació del vehicle a les

necessitats concretes del titular. Seguint el criteri ja establert l'any anterior, en dos casos es va haver de proposar la desestimació atesa la total manca d'adaptació especial del vehicle, per bé que aquesta absència es justificava per la circumstància que la minusvalidesa del recurrent el privava totalment de la conducció del seu vehicle, de manera que aquest havia de ser conduït per familiars seus. Contràriament, en tres casos es va reafirmar la doctrina del Consell de donar per acreditat aquest requisit en cas que l'interessat hagi hagut d'optar per un vehicle amb embragatge automàtic a causa de dificultats funcionals de la cama esquerra; en aquests casos es va proposar l'estimació del recurs i el reconeixement de l'exempció.

En contrast amb els cinc de l'any anterior, el 1995 hi va haver dotze recursos en què el reconeixement o la denegació de l'exempció depenia del fet que el vehicle excedís o no de la potència màxima admesa per a la concessió del benefici, encara que tan sols fos per decimals. En un el Consell va proposar el reconeixement de l'exempció per a un vehicle de potència superior al sostre de 12 CV establert en l'article 94.1.d) de la Llei 39/1988. Es tractava d'un cas excepcional en què el titular del vehicle manifestava que a causa de la seva minusvalidesa —l'amputació traumàtica de les dues extremitats superiors—, l'adaptació del vehicle per a la conducció exclusivament amb les extremitats inferiors només es podia fer en un vehicle amb una potència superior a l'admesa. El Consell, atenent a una interpretació finalista de la norma que estableix aquesta potència màxima, va proposar l'estimació del recurs.

En la majoria dels casos en què es discuteix el compliment o no del requisit de la potència màxima del vehicle, la causa de la controvèrsia és originada pel fet que l'apartat 4.2.1.22 de l'Annex 11 del Reial Decret 2140/1985, del 9 d'octubre, que fa referència a les instruccions específiques per a la formalització de la targeta ITV, model A, permet consignar la potència del vehicle negligint els decimals. Contràriament, l'article 260 del Codi de Circulació estableix les fórmules aplicables per al càlcul de la potència fiscal dels motors d'automòbils, i indica a continuació que la potència fiscal a consignar per les delegacions provincials del Ministeri d'Indústria en el certificat de característiques del vehicle serà la que resulti d'aplicar la fórmula corresponent, segons el tipus de motor, expressada amb dues xifres decimals aproximades per defecte. I és únicament aquesta darrera potència la que s'ha de tenir en compte, perquè així ho estableix directament l'article 1, regla 3a., del RD

1576/1989, del 22 de desembre, pel qual es dicten normes per a l'aplicació de l'impost, habilitat per l'article 96.3 de la mateixa Llei 39/1988. Això fa que, en ocasions, el recurs es plantegi sobre un error en els CV del vehicle, error que és induït per les mateixes normes reglamentàries aplicables les quals fan que la targeta ITV reflecteixi una potència inferior a la que s'ha de tenir en compte a aquest efecte, però que obliga a proposar la desestimació del recurs en tots els casos en què es planteja.

En cinc recursos més va tenir especial rellevància el moment des del qual s'havia de donar efecte a la concessió de l'exempció. Quant a això, convé recordar que aquesta, igual que la referida als vehicles agrícoles, no és d'aplicació automàtica, sinó que, per tal que sigui reconeguda, d'acord amb l'article 94.2 de la Llei 39/1988, cal que els interessats que creguin reunir els requisits per gaudir-ne la sol·licitin prèviament.

Tanmateix, en els casos en què la Llei es limita a establir el caràcter rogat de determinats beneficis sense afegir ulteriors requisits processals, el Consell dóna a l'escrit d'interposició del recurs el valor de sol·licitud del benefici, i en cas que aquest sigui procedent, l'aplica sense cap altre límit que el temporal relatiu als exercicis que hagin acabat en el moment de produir-se la sol·licitud i en els quals el recurrent hagi deixat transcórrer el termini d'impugnació de les liquidacions respectives sense recórrer-les. Així, en els sis casos en què s'ha plantejat, el Consell ha proposat el reconeixement de l'exempció amb efectes des de l'exercici en què es produeix la primera sol·licitud acreditada en l'expedient, i desestima la petició pel que fa als exercicis ja acabats en tal moment.

A més dels 31 recursos referents a l'exempció a causa de la minusvalidesa del titular del vehicle, dues sol·licituds més d'exempció s'emparaven respectivament en la possessió de la corresponent cartilla d'inspecció agrícola (article 94.1.f) de la Llei 39/1988) i en el fet de tractar-se de vehicles de l'Estat adscrits a la defensa nacional. El primer es va estimar, si bé —a causa del criteri temporal abans esmentat— no amb efecte des del moment pretès pel recurrent. Quan al segon, va ser desestimat perquè es va entendre que el recurrent, el Servei Militar de Construccions, és un organisme autònom amb personalitat jurídica diferenciada de la de l'Estat al qual, com a tal, no li correspon l'exempció, com també perquè tot i tractar-se d'un

organisme dependent del Ministeri de Defensa, els vehicles no es trobaven adscrits estrictament a la defensa nacional.

Finalment, un recurs pretenia l'exempció d'un vehicle d'una congregació religiosa, causa aquesta que no és reconeguda en la Llei 39/1988 ni en l'Acord sobre assumptes econòmics subscrit el 3 de gener de 1979 entre l'Estat espanyol i la Santa Seu, de manera que se'n va proposar la desestimació.

2. Potència fiscal dels vehicles

El nombre de recursos en què es plantejava la disconformitat amb la tarifa aplicada pel fet d'haver liquidat una quota corresponent a vehicles d'una potència superior va baixar de set que es van presentar l'any 1994 a dos l'any 1995. Aquests recursos (igual que els dotze abans esmentats referents a exempcions denegades per excés de potència del vehicle) tenen en comú la confusió dels recurrents a causa de la disparitat en el reflex de la potència dels vehicles en la fitxa tècnica d'aquests (sense decimals) i en el certificat de característiques (amb dos decimals arrodonits per defecte). Un dels recursos s'emparava en una recent jurisprudència del Tribunal Superior de Justícia de Madrid en què s'aplicava a efecte fiscal la potència que constava en la fitxa tècnica del vehicle. El Consell, no obstant això, va considerar que els arguments d'aquesta jurisprudència no constituïen un motiu suficient per modificar el criteri sostingut fins al moment a què abans s'ha fet referència.

3. Impugnació de la providència de constrenyiment

El Consell va donar entrada a tres recursos (un nombre similar als dos de l'any anterior) en què s'al·legava la manca de notificació en període voluntari i es sol·licitava l'anul·lació del recàrrec de constrenyiment. En aquests casos, en què s'ignora que l'article 124.3 de la Llei general tributària i el 89.2 de l'Ordenança fiscal general estableixen que, atès que es tracta de tributs de cobrament periòdic, les notificacions posteriors a l'alta en el padró que no modifiquin substancialment les bases de tributació es podran fer de forma col·lectiva mitjançant la publicació d'edictes, el Consell va proposar la desestimació dels recursos interposats.

4. Alta, transmissió i baixa del vehicle

Van tenir entrada en el Consell tres recursos en què, respectivament, s'allegaven circumstàncies relatives a l'alta, a l'alienació i a la baixa del vehicle objecte de gravamen. El primer d'aquests recursos es referia al prorrateig de l'impost per trimestres d'acord amb la data de la primera matriculació del vehicle. Mitjançant el segon, el comprador de diversos vehicles sol·licitava una pretesa exempció i l'aplicació al mateix exercici en què es produïa l'adquisició. El Consell li va recordar que l'acreditació s'havia produït l'1 de gener, raó per la qual no era d'aplicació el benefici al·legat. Finalment, com en ocasions anteriors, el Consell va mantenir el criteri de no entendre produïda la baixa del vehicle en el padró mentre no se n'acrediti el desballestament i, en conseqüència, va desestimar un tercer recurs en què no es justificava aquesta circumstància.

5. Prescripció de l'impost

Igual que l'any anterior, només hi va haver dos recursos en què s'allegava la prescripció de l'impost. En un cas, el Consell en va proposar l'estimació pel fet que no s'havia practicat la notificació amb les garanties pertinents per part de l'empresa privada de missatgeria a la qual l'Ajuntament havia encomanat aquesta tasca. En l'altre cas, es va considerar correcta la notificació de la liquidació i es va denegar, per tant, la prescripció al·legada.

6. Pagament independent de deutes de cobrament periòdic

A més dels 45 recursos referits, el Consell va conèixer, igual que l'any anterior, la queixa d'un contribuent que manifestava haver acudit el 21 de setembre de 1995 a les dependències de recaptació de l'Ajuntament per pagar la quota de l'impost corresponent a l'exercici en curs, i que aquesta possibilitat li va ser denegada llevat que fes efectiva la liquidació corresponent a 1994 amb els recàrrecs pertinents, sense que fossin ateses les protestes de la interessada, la qual va manifestar la voluntat de pagar el rebut endarrerit més endavant. Sobre aquest punt, el Consell va insistir a proclamar —seguint l'article 1172 del Codi Civil i, en l'àmbit tributari

específic, el 45.2 del Reglament general de recaptació— el dret del deutor a satisfer el deute que consideri convenient, amb independència que puguin quedar altres deutes impagats de venciment anterior o posterior, pel mateix concepte o per un altre.

Així, el Consell es va referir novament a l'article 9.3 de l'Ordenança fiscal número 1.2, que pretén prohibir a les Direccions Provincials de Trànsit la tramitació d'expedients de transferència, reforma o baixa de vehicles o de canvi de domicili si no s'acredita el pagament de tots els deutes no prescrits, per deixar-ne ben clara la inaplicabilitat, entre altres motius, perquè contradiu l'article 100 de la Llei d'hisendes locals, precisament la norma que pretén desenvolupar, el qual estableix que per tramitar les incidències referides —entre les quals es troba la transferència del vehicle— caldrà acreditar el pagament del darrer rebut presentat al cobrament de l'impost "sense perjudici que sigui exigible per via de gestió i inspecció el pagament de tots els deutes per aquest concepte, acreditats, liquidats, presentats al cobrament i no prescrits". En conseqüència, el Consell, entenent que s'havia denegat novament de forma injustificada a la reclamant la facultat de satisfer únicament el pagament desitjat, va acordar remetre el seu informe a l'Ajuntament per tal que l'actuació dels òrgans de recaptació s'ajusti a allò que s'hi conté.

Ordenança fiscal núm. 1.3

Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de natura urbana

A. Plusvàlua

Comparant els expedients corresponents a aquesta matèria ingressats l'any 1995 (123) amb el nombre dels ingressats el 1994 (186) s'aprecia una disminució important. El motiu principal possiblement és la suspensió de les revisions cadastrals, cosa que sembla confirmar-se per les poques impugnacions contra la base imposable.

1. Autoliquidacions fora de termini

Comparant una classificació per matèries amb la practicada en la Memòria de 1994, s'observa que en les dues anualitats el motiu més freqüent de reclamació és la forma de calcular les sancions de les autoliquidacions en què hi ha hagut demora i l'ingrés es fa sense requeriment administratiu. Com es deia en la Memòria anterior, l'increment d'aquestes sancions —com a conseqüència de la modificació de la Llei general tributària (article 61) per la Llei del 6 de juny de 1991— va motivar l'augment de les reclamacions. Les disposicions transitòries de la Llei del 20 de juliol de 1995, que ha modificat la Llei general tributària, com també l'esperit de la reforma, han permès resoldre els 42 expedients que, com es va fer constar aleshores, esperaven la publicació de les noves normes ja anunciades. La plena vigència del text reformat facilitarà la resolució d'aquestes qüestions quan es plantegin en el futur.

En relació amb aquesta situació d'ingressos fora de termini, és interessant assenyalar les resolucions següents:

1. Quan el títol hereditari és discutit per terceres persones, el termini d'autoliquidació es compta a partir de l'acte judicial en què es resol la discrepància.

2. El tipus d'interès de demora es compta any per any, segons l'article 58 de la Llei general tributària modificat per la Llei del 20 de juliol de 1995, i d'acord amb la jurisprudència del Tribunal Suprem.

3. En cas d'estimació parcial d'un recurs anterior, la primera liquidació desapareix i no es poden liquidar interessos de demora perquè no hi ha hagut mai una liquidació vàlida, segons la interpretació que ha predominat.

2. L'impost en casos de separació o divorci

La interpretació de l'article 106, paràgraf c) de la Llei 39/1988, que declara exemptes de l'impost les transmissions de béns immobles entre cònjuges com a conseqüència del compliment de sentències en casos de nul·litat, separació o divorci matrimonial, va continuar sent el segon motiu en nombre d'impugnacions. Dels vint recursos examinats amb aquest plantejament, en 18 es va proposar l'estimació. Tanmateix, la incidència del règim matrimonial i la no-subjecció de la divisió de la cosa comuna necessitarien una major claredat normativa. Un dels expedients manifesta de forma clara i completa la problemàtica existent i la necessitat de precisar-la.

3. Prescripció de l'impost

Es van classificar dotze reclamacions en què s'al·legava prescripció, de les quals onze van ser desestimades atès que el Consell manté la doctrina clàssica en l'aplicació de l'article 1227 del Codi Civil. L'únic recurs estimat no tractava de documents privats, sinó dels efectes d'una notificació realitzada a conseqüència d'una declaració presentada per l'interessat.

4. Impugnació del valor cadastral

No es va produir l'increment que s'esperava en les impugnacions del valor cadastral, que té influència directa en aquest impost. Sobre aquesta qüestió, es van mantenir reunions amb membres del Tribunal Econòmic-Administratiu Regional, atesa

l'atribució compartida de competències. En les set reclamacions informades, el Consell va mantenir la intangibilitat del valor cadastral per a aquest impost, llevat de modificacions incorporades al cadastre.

5. Adigsa

Com a empresa pública gestora dels interessos de l'Institut Català del Sòl, Adigsa ha formulat sis reclamacions demanant l'exempció de l'impost per a les transmissions de finques construïdes en situacions anteriors o heretades d'aquestes situacions (Obra Sindical del Hogar, per exemple). Totes han estat dictaminades proposant-ne la desestimació, perquè s'ha entès que l'article 106 de la Llei 39/1988 només concedeix l'exempció als organismes autònoms de caràcter administratiu i l'Incasol, en canvi, té caràcter comercial. Tanmateix, i per a la qualificació definitiva, cal tenir en compte allò que es diu en les darreres propostes del Consell que, sense desconèixer el criteri del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya, reitera l'opinió contrària al reconeixement de l'exempció.

6. Motius processals

El més corrent fa referència a la persona obligada al pagament. La modificació produïda per la Llei 39/1988, que estableix com a subjecte passiu el transmetent a títol oneros, i la coincidència en les compravendes amb la clàusula que estableix que l'impost ha de ser assumit pel comprador, ha motivat algunes reclamacions, tot i que escasses.

7. Casos especials a destacar

1. Es va constituir una societat de responsabilitat limitada que va adquirir un immoble. Les accions pertanyien a l'Església i, quan la societat es va dissoldre, la finca es va atribuir a l'Església. Es va denegar l'exempció sol·licitada pel subjecte passiu, que era la immobiliària.

2. Es va constituir una fundació privada el 24 de febrer de 1994, subjecta a la legislació de la Generalitat (Llei del 3 de març de 1982). La fundació accepta una herència el 29 de març de 1995, quan ja regia la Llei del 24 de novembre de 1994. Es decideix l'informe perquè les entitats benèfiques preexistents subsisteixen com a tals, tot i que adaptant les seves normes a la Llei 30/94, cosa que permet l'aplicació efectiva de l'exempció si bé en un àmbit d'aplicació més reduït, que afecta les entitats benèfiques o assimilades que ja gaudeixen o haurien pogut gaudir d'aquest benefici fiscal abans de l'entrada en vigor de la nova Llei.

3. Es va dictaminar una petició d'informe sol·licitada pel segon tinent d'alcalde sobre si tributava o no en l'impost una escriptura atorgada pel president de la Generalitat i la Societat del Gran Teatre del Liceu. La Junta General de la societat va aprovar cedir al Consorci del Gran Teatre el solar, la part de l'edifici no destruïda per l'incendi i el dret a percebre la indemnització de la companyia d'assegurances. La contestació va ser negativa perquè la societat cedent ho feia a títol gratuït, tot i que constituís un gravamen sobre el teatre; i respecte al Consorci cessionari per aplicació de l'article 106.2.b de la Llei 39/1988.

8. Conclusions

1. La conflictivitat jurídica quant al nombre, si es parteix dels expedients examinats pel Consell, és escassa per a aquest impost.

2. Contràriament, des del punt de vista tècnico-jurídic, les qüestions examinades són complexes, perquè com sempre és un dels impostos que planteja més problemàtica.

3. Tanmateix, els efectes no s'apreciaran fins que no se'n comprovi la repercussió amb una revisió important de valors cadastrals.

B. Taxa d'equivalència

Si s'examina el nombre de reclamacions per aquest concepte, amb una perspectiva àmplia a hores d'ara, s'observa un màxim de 1.289 reclamacions l'any 1991, amb

una disminució progressiva que l'any passat es va reduir a 25. Aquesta oscil·lació coincideix amb l'any de liquidació desenal (1990) i la polèmica consegüent, la supressió de la taxa per la Llei 39/1988, i els recursos en descens si bé amb nombrosos casos especials, alguns de notable importància interpretativa i quantia.

1. Agrupant els 25 recursos ingressats, s'observen en primer lloc algunes impugnacions que utilitzen els arguments clàssics pel que fa al tipus impositiu i que van motivar la majoria de les reclamacions en anys precedents. Però aquest tipus d'al·legacions han estat decididament rebutjades per la jurisprudència del Tribunal Suprem ja esmentada en Memòries anteriors (per exemple, sentències del 13 de maig de 1994 i del 18 de març de 1995).

2. La major part de les reclamacions que encara subsisteixen per aquest concepte es refereixen a peticions d'exempció per aplicació de l'article 520.1.d) de la Llei de règim local de 1955, vigent en aquesta matèria, atès que la redacció del text legal ("té exempció qualsevol persona o entitat pels terrenys propis afectats de manera permanent a serveis de beneficència o ensenyament l'exempció dels quals acordí l'Ajuntament i consti taxativament en l'Ordenança respectiva") pot ser objecte d'una interpretació restrictiva (destinació dels béns) o ampliada a les rendes o profits que els béns produeixin. Tanmateix, el problema principal es presenta en alguns hospitals que van tenir un origen benèfic, però que, posteriorment, amb el desenvolupament de la Seguretat Social, van passar a prestar serveis remunerats amb les aportacions dels fons derivats de les cotitzacions laborals, si bé les entitats hospitalàries conserven en les normes reguladores la qualificació benèfica, cosa que planteja dificultats interpretatives quan s'ha de decidir si preval la qualificació nominal o la realitat de la retribució dels serveis.

Un cas important en què va aparèixer aquest aspecte va ser l'expedient relatiu a la taxa d'equivalència de l'Hospital de la Santa Creu i Sant Pau, que plantejava dos problemes: la qualificació de la major part dels seus serveis de caràcter retribuït, i si la Fundació estava exempta pel fet de tractar-se d'un cas regulat per l'article 69.3 de la Llei 16/95, atès que és un monument històric, artístic i de caràcter cultural. L'informe va ser negatiu perquè la Fundació no va provar l'assignació dels béns predominantment a fins benèfics, i perquè l'Ordenança fiscal no regula l'exempció pel fet de ser un monument artístic. No hi ha dubte, però, que la regulació patrimonial

d'aquestes institucions hauria de ser més clara i matisada, com ja s'ha assenyalat en el cas dels consorcis.

3. Un recurs interposat per Mercabarna va ser dictaminat favorablement per l'aplicació de l'article 516.3 de la Llei de règim local de 1955, aplicable en l'última liquidació de la taxa d'equivalència, perquè es va entendre que es complien els requisits per a l'exempció en les concessions de serveis quan els terrenys reverteixen conjuntament amb la concessió, atès que l'article 3 dels estatuts de l'entitat, després d'establir una durada de 50 anys per a la concessió, diu: "Acabat el termini, revertiran al municipi de Barcelona l'actiu i el passiu de la Societat, i en condicions normals d'ús totes les instal·lacions, béns i materials integrants del servei. Aquesta reversió es farà sense cap indemnització per part de l'Ajuntament."

Ordenança fiscal núm. 1.4

Tributs sobre activitats econòmiques

A. Impost sobre activitats econòmiques

La conflictivitat pel que fa a l'impost sobre activitats econòmiques (IAE) va ser notablement més reduïda, i es va passar de 1.120 recursos el 1994 a 242 en l'exercici de 1995.

Quant als principals motius de recurs, cal destacar que les alegacions sobre inconstitucionalitat de l'impost van ser molt escasses. Tan sols en 46 recursos es feia referència a un possible caràcter confiscatori de l'impost en supòsits de pocs o nuls ingressos o de no-prorrateig de les quotes, i a la manca de previsió del recàrrec provincial en l'Ordenança fiscal municipal reguladora de l'impost. Qüestions que ja van ser objecte de consideració en Memòries d'exercicis anteriors.

1. Fet imposable

1.1. Activitat asseguradora

Les discrepàncies quant a la qualificació de l'activitat i a l'assignació de l'epígraf corresponent també reiteren qüestions ja tractades en exercicis anteriors, si bé en aquest apartat es pot destacar el problema suscitat per la desaparició en les tarifes de l'IAE d'un epígraf específic per a les companyies de reasssegurança, a diferència del que s'esdevenia en la llicència fiscal, com també el problema plantejat sobre la ubicació de les entitats asseguradores.

En el primer cas es va entendre —partint de la qualificació de l'activitat de reasssegurança com una forma d'assegurança, segons es desprèn de la regulació en les Lleis 33/1984, sobre ordenació de l'assegurança privada, i 50/1980, del 8 d'octubre, on és inclosa entre les assegurances de danys, i de la no-condició d'entitat asseguradora especial de les entitats que la practiquen (articles 37.1, 37.1.c) i 37.3 i capítols II, III i IV de la Llei 33/1984)— que la ubicació correcta

d'aquesta activitat dins les tarifes de l'impost era el grup 822 "entitats asseguradores de malaltia i riscos diversos", atès que el grup 821 es limita a les entitats de vida i capitalització, i el grup 823 a qualssevol entitats asseguradores que, com les mutualitats o les caixes de pensions, no estiguin incloses en els apartats anteriors. Exclosos el grup 821 pel seu objecte i el grup 823 pels subjectes a què fa referència, l'única ubicació possible de l'activitat reasseguradora és el grup 822.

En el segon cas es pretenia que l'activitat asseguradora portada a terme en llocs diferents de la seu central, situada a Madrid, estava constituïda per activitats exclusivament professionals desenvolupades pels agents o els mediadors d'assegurances, exercides sense referència a un local determinat, de manera que l'activitat asseguradora pròpiament dita només podia ser exercida a Madrid, lloc on se signen i formalitzen els contractes. En aquest cas es va ratificar el criteri de la Inspecció, que qualificava l'activitat exercida a les diferents seus com "adreçada a la realització de l'assegurança, presa d'aquesta i pagament d'indemnitzacions", i aquest Consell va considerar que aquestes seus eren els llocs de realització dels contractes, a la vista de l'article 7 de la Llei 50/1980, del 8 d'octubre, i de l'article 1262 del Codi Civil.

1.2. Casos de no-subjecció

Almenys en set ocasions es va plantejar davant l'Ajuntament la qüestió de la no-subjecció a l'IAE, no obstant la manca de competència de la corporació local per resoldre aquesta qüestió fins a la reforma operada per la Llei 22/1993 (que es comenta en l'apartat 4.1), motiu pel qual els recursos presentats van haver de ser desestimats. Tan sols en una ocasió (Coral ...), en què la no-subjecció es plantejava en un expedient de devolució d'ingressos indeguts en el qual apareixia una actuació informativa incorrecta de l'Ajuntament, el Consell es va considerar competent per resoldre-la, i no va qualificar la reclamació com un simple problema de gestió censal sinó de correcció de l'activitat municipal. En aquest cas, com també en tres més d'anàlegs, hi concorria un error material evident en el moment de donar-se d'alta els recurrents, atès que les activitats exercides no reunien de cap manera els requisits exigits pel fet imposable de l'impost.

En dos casos (Dones ... i ...) es tractava, respectivament, de la realització ocasional i sense afany de lucre de campanyes per recaptar fons destinats a diferents programes d'ajuda a països mancats de recursos, i de l'organització de la "Festa de Treball" sense exigir el pagament d'entrades per als actes culturals que es fan durant aquesta festa. En ambdós casos s'havia produït l'alta en l'epígraf 989.2, que comprèn l'activitat de "serveis d'organització de congressos, assemblees i similars", enquadrat en el grup 989 "altres activitats relacionades amb l'espectacle i el turisme" de l'agrupació 98 "parcs de lleure, fires i revetlles i altres serveis relacionats amb l'espectacle" de les tarifes de l'impost. En el tercer cas es tractava d'un advocat que treballava com a empleat d'una entitat bancària, no obstant estar col·legiat com a advocat "en exercici".

Pel que fa al cas de la Coral ..., es tractava d'una associació de pares que va arrendar durant uns quants mesos els serveis de tres professors de música per als seus fills, cosa que va provocar l'alta en l'epígraf 933.9. Segons els estatuts de l'associació, els seus fins són la defensa "de l'ensenyament de la música per als infants" i la promoció "de l'ensenyament del cant coral per als infants i de la música". El Consell va estimar que l'activitat de l'associació tenia un caràcter estrictament intern i que no hi havia de cap manera una prestació de serveis a tercers que pogués ser qualificada d'empresarial; que no era possible parlar d'ordenació de mitjans per compte propi perquè la finalitat de l'associació no era l'ordenació sinó la posada en comú de mitjans; i que si es considera que l'impost grava el prestador de serveis, és a dir, l'arrendador, en aquest cas l'associació tenia la qualitat d'arrendatari, és a dir, de pagador d'un servei el cost del qual no es recupera mitjançant una relació sinallagmàtica amb tercers sinó que repercuteix per mitjà de quotes socials o de derrames sobre els socis.

Deixant a part la desmesura que suposa el pagament d'una quota anual (pensada per a les empreses organitzadores de congressos) per l'organització sense afany de lucre d'una campanya benèfica o de la "Festa de Treball", en tots els casos falta la característica essencial que defineix l'activitat econòmica a l'efecte d'aquest impost segons l'article 80 de la Llei 39/1988, que és l'ordenació per compte propi de mitjans de producció amb la finalitat d'intervenir en el mercat.

És un cas diferent del de les associacions d'empresaris i d'alguns col·legis professionals que, juntament amb la defensa dels interessos professionals, que

seria una activitat no subjecta, fan una altra sèrie de serveis que sí que entren de ple en la definició del fet imposable de l'IAE.

Finalment, en matèria de subjecció a l'impost, cal assenyalar que la pràctica segons la qual s'exigeix l'alta per poder gaudir de subvencions, contractes o ajuts públics constitueix un factor de distorsió important en la mecànica aplicativa d'aquest tribut.

1.3 Elements tributaris

La competència sobre els elements tributaris que configuren la matrícula de l'impost correspon així mateix a l'Administració de l'Estat, de manera que els recursos presentats en relació amb aquesta qüestió també van haver de ser rebutjats per aquest motiu. Tanmateix, interessa assenyalar que una de les causes de conflicte més freqüents és la interpretació dels conceptes de "local indirectament afectat a l'activitat" a què fa referència la regla 14.1.F.h) de la Instrucció reguladora de les tarifes de l'impost, i de "magatzem o dipòsit" (regla 4a. 2.c) en relació amb l'activitat de comerç a l'engròs, atès que en aquests casos el magatzem o dipòsit és precisament el lloc on s'exerceix l'activitat, cosa que impedeix de considerar-lo com a local indirectament afectat.

2. Exempcions

L'aplicació de les exempcions previstes en l'article 83 de la Llei 39/1988 continua sent una font de conflictes a causa de la no sempre fàcil delimitació del seu àmbit subjectiu d'aplicació.

2.1. Consortis i entitats col·laboradores de la Seguretat Social

En l'exercici de 1995 van destacar dos casos, relatius al Consorci ... i a les entitats col·laboradores de la Seguretat Social.

En el cas del Consorci es debatia el seu caràcter d'entitat local i, per consegüent, la inclusió entre els ens exempts de l'article 83.1.a) de la Llei 39/1988, atesa la

referència genèrica a les entitats locals que aquest precepte fa juntament amb la menció específica de l'Estat, les comunitats autònomes i els seus respectius organismes autònoms de caràcter administratiu. A aquest efecte, el Consell va considerar que la no-qualificació del Consorci com a organisme autònom de caràcter administratiu no era un argument suficient per denegar-li l'exempció, atesa la seva inequívoca condició d'entitat local, tot i que hi participin (si bé de forma no majoritària) la Generalitat de Catalunya, l'Ajuntament de Barcelona i la Diputació de Barcelona, el seu caràcter d'ens públic d'estructura no societària i, fins i tot, la condició d'exempts dels ens que s'hi integren a manera d'unió amb perfils poc definits i de regulació escassa.

L'aplicació de l'exempció prevista en l'article 83.1.a) de la Llei 39/1988 als consorcis va ser examinada així mateix amb caràcter general amb ocasió del recurs presentat pel Consorci de Recursos i Documentació per a l'Autonomia Personal, i es va arribar a la conclusió que els consorcis tenen una condició inequívoca d'entitats públiques en qualsevol cas, i que el seu caràcter d'ens local depèn de les finalitats perseguides en cada cas concret, atès que la Llei 7/1985, de bases de règim local, apartant-se del Decret 3046/1976, del 5 d'octubre, no va determinar de forma indubitada la natura local dels consorcis, tot i que del seu context se'n derivi la natura pública, com així ho reconeixen expressament la Llei del Parlament de Catalunya 8/1987, del 18 d'abril, i part de la doctrina científica, que considera els consorcis com a entitats locals.

Així mateix, en un altre expedient es va examinar l'aplicació de l'exempció esmentada als organismes autònoms. El Consell Tributari va mantenir la posició de limitar-ne l'àmbit als organismes autònoms de caràcter administratiu, excloent-ne els de caràcter comercial, atesa l'al·lusió expressa que hi fa el precepte, no obstant la doctrina del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya emanada amb relació a l'article 106 de la Llei 39/1988.

En el cas de les entitats col·laboradores de la Seguretat Social, es tractava d'una clínica l'activitat de la qual —segons deia— estava totalment integrada en la Xarxa Hospitalària d'Utilització Pública de Catalunya, i que prestava serveis als beneficiaris del sistema públic de salut, finançats mitjançant un concert amb el Servei Català de la Salut. Aquesta situació avalava, segons el parer de la recurrent, l'aplicació de l'exempció prevista en l'article 83.1.c) de la Llei 39/1988 per a les

entitats gestores de la Seguretat Social i de mutualitats i germandats de socors mutus constituïdes de conformitat amb allò que es preveu en la Llei 33/1984, del 2 d'agost.

El Consell va estimar, en canvi, que el règim de concert i la col·laboració amb el Servei Català de la Salut o, el que és el mateix, amb la Seguretat Social, no empara l'enquadrament com a "entitat gestora de la Seguretat Social", concepte al qual la nostra legislació dóna un contingut molt precís (articles 57 i 59 del Reial Decret Legislatiu 1/1994, del 20 de juny, pel qual s'aprova el text refós de la Llei general de la Seguretat Social; articles 148, 150.3 i 151.3 de la Llei general pressupostària aprovada pel Reial Decret Legislatiu 1091/1988, del 23 de setembre; i, en un altre ordre de coses, l'article 22.2 de la Llei de procediment laboral, aprovada pel Reial Decret Legislatiu 521/1990, del 27 d'abril).

La secció quarta de la Llei general de la Seguretat Social fa referència a la "col·laboració en la gestió de la Seguretat Social", i en l'article 67 enumera les que considera "entitats col·laboradores", amb la qual cosa estableix una neta distinció entre les unes i les altres. Distinció que és plenament compatible amb l'organització del Servei Català de la Salut que estableix la Llei d'ordenació sanitària de Catalunya, número 15/1990, del 9 de juliol, en l'exercici de les competències de la comunitat autònoma, atès que l'Estat es reserva la competència exclusiva sobre la "legislació bàsica i règim econòmic de la Seguretat Social, sense perjudici de l'execució dels serveis per les Comunitats Autònomes" (article 149.1.17 CE) i sobre "les bases del règim jurídic de les Administracions Públiques" (article 149.1.18 CE). Per aquest motiu, el Consell ha entès que no hi ha cap inconvenient a reconèixer que les entitats a les quals s'han encomanat a Catalunya les funcions que en l'àmbit estatal exerceixen les entitats gestores gaudeixin d'un règim de prerrogatives i exempcions equivalent al de les entitats gestores de la Seguretat Social, però això no autoritza a reconèixer a entitats que, segons les bases i la regulació estatals, són merament col·laboradores, els mateixos privilegis que a les entitats gestores de la Seguretat Social.

Aquest argument es veu reforçat, al seu torn, per les consideracions següents: el terme "configuració" que utilitza la Llei catalana 15/1990 és poc precís des del punt de vista jurídic; l'existència d'un conveni que aquesta Llei exigeix ratifica el règim de col·laboració i no modifica la natura de la personalitat jurídica del contractant, que en el cas jutjat era una societat privada mercantil constituïda amb el caràcter d'anònima, raó per la qual no li són aplicables el règim i els beneficis que la legislació preveu per a les entitats públiques; i, finalment, la Generalitat no té competències sobre la legislació tributària local, de manera que no és possible interpretar que un conveni establert per la Generalitat amb una entitat privada pugui tenir conseqüències fiscals que no existirien si el mateix conveni hagués estat establert per qualsevol de les entitats gestores de la Seguretat Social homòlogues, atès que no hi ha cap llei estatal que declari exemptes les entitats col·laboradores de la Seguretat Social pel fet d'haver establert tals convenis.

Aquesta posició, reiterada en nombrosos dictàmens, s'aparta de l'opinió manifestada per la Direcció de Col·laboració amb les Hisendes Territorials en resposta a una consulta formulada per una entitat concessionària. Afirmar que podria tenir la consideració d'entitat gestora de la Seguretat Social, a l'efecte de la normativa de l'IAE, sempre que els serveis es prestessin de forma exclusiva als beneficiaris de la Seguretat Social, una interpretació extensiva que no pot ser compartida seguint els criteris de la Llei general tributària.

2.2. Exempcions de l'article 83.1.d) i e) de la Llei 39/1988

Pel que fa a les exempcions previstes a les lletres d) i e) de l'apartat 1 de l'article 83 de la Llei 39/1988, els recurrents rarament reuneixen els nombrosos requisits que s'hi estableixen quan es tracta de fundacions o associacions benèfiques o d'utilitat pública, de manera que els recursos generalment han estat desestimats, sense perjudici de l'aplicabilitat, si escau, de la Llei 30/1994.

Cal destacar, tanmateix, les nombroses reclamacions presentades per establiments d'ensenyament en règim de concert educatiu. La manca de prova respecte a l'absència d'afany de lucre exigida per la Llei i la no gratuïtat de determinats serveis han estat els principals motius de denegació en aquests casos.

2.3. Desenvolupament de la Llei 30/1994

Continuant amb les exempcions, el desenvolupament de la Llei 30/1994, del 24 de novembre, de fundacions i d'incentius fiscals a la participació privada en activitats d'interès general, portat a terme pel Reial Decret 765/1995, del 5 de maig, l'article 4 i la disposició addicional 2a. 5 del qual estableixen el procediment per a la concessió dels beneficis fiscals que incorpora l'article 58 de la Llei esmentada, ha suposat una tramitació complexa, amb algunes llacunes, com la no-regulació del silenci de l'Administració estatal davant la sol·licitud de l'informe tècnic preceptiu per part de l'Ajuntament, fet que origina problemes greus. Concretament, la no-emissió, per part de l'Agència estatal, d'aquest informe sol·licitat per l'Ajuntament, va obligar a desestimar en aquest cas el recurs perquè l'expedient administratiu no estava complet, malgrat que hi concorrien la resta de requisits materials exigits. Una situació sens dubte injusta, criticable i que atempta contra l'autonomia municipal i el reconeixement legal de les seves competències. Paradoxalment, no passa el mateix pel que fa als criteris a seguir per a la concessió d'aquests beneficis, atesa la tendència de la normativa a la unificació de criteris amb els de l'Estat pel que fa als tributs estatals, malgrat la competència exclusiva dels ens locals en matèria de concessió de beneficis fiscals, que pateix un "buidament" material de contingut.

3. Bonificacions per inici d'activitat

Les dues principals fonts de conflictes durant l'exercici de 1995 van ser sengles modificacions normatives. Concretament les introduïdes per la Llei 22/1993, del 29 de desembre, que va establir amb efectes des de l'1 de gener de 1994 una bonificació decreixent per l'inici d'una activitat econòmica de natura empresarial, que va ocasionar 124 recursos (el 50% dels presentats per aquest impost); i per la Llei 25/1995, del 20 de juliol, que va modificar amb efecte retroactiu les infraccions i sancions tributàries, a més del règim de les declaracions i autoliquidacions extemporànies sense requeriment previ, l'inici del procediment de constreyniment i un bon nombre de preceptes de la Llei general tributària.

Juntament amb les exempcions, l'aplicació de la bonificació per inici d'activitat - introduïda com a article 83.3 de la Llei 39/1988, per la Llei 22/1993, del 29 de

desembre, amb efectes des de l'1 de gener de 1994- ha anat plantejant nombrosos problemes, fonamentalment per la manca de concreció del terme "inici d'activitat".

S'han donat dues interpretacions possibles pel que fa a l'àmbit objectiu d'aplicació d'aquesta bonificació. Una de formal, que entén com a inici d'activitat qualsevol variació en l'alta de l'impost, i una altra de material, o substantiva, que assimila l'inici d'activitat al nou establiment. Aquesta darrera interpretació està més d'acord amb el preàmbul de la Llei 22/1993, del 29 de desembre, que justifica la introducció de la bonificació esmentada en la necessitat de fomentar l'establiment de noves empreses petites i mitjanes. Després d'un estudi detallat de les dues alternatives, del qual no han estat absents les consideracions de caràcter pràctic, tant la finalitat de la norma com el caràcter estricte que regeix la interpretació dels beneficis fiscals van inclinar el Consell vers la segona de les interpretacions esmentades.

Aquest caràcter material i no merament formal de l'inici de l'activitat, concebut com a implantació d'una nova activitat, tesi reforçada pel caràcter rogat i reglat de la bonificació, impedeix una aplicació indiscriminada d'aquesta a qualsevol mena d'alta, perquè no totes les altes impliquen un inici d'activitat en el sentit que la Llei indica. Així, quan hi ha una successió en l'activitat o quan el titular es veu obligat a canviar d'epígraf —per imperatiu legal, o per resoldre una qualificació errònia anterior, o bé per haver experimentat qualsevol mena de transformació com, per exemple, la variació en la forma jurídica de l'exercici de l'activitat—, s'entén que hi ha una continuïtat en l'explotació i que, per consegüent, tot i haver-hi formalment noves altes —o, més exactament, variacions en l'alta d'una mateixa activitat de caràcter objectiu o subjectiu—, no es dóna l'inici de l'activitat que la Llei vol potenciar.

Sí que s'ha entès, en canvi, en contra del criteri mantingut inicialment en els informes de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, que es compleix el requisit legal d'un nombre inferior a vint treballadors en els casos d'inexistència d'empleats, perquè es considera que la Llei només estableix un tipus màxim, no mínim, en consideració així mateix de les finalitats de la bonificació, finalitats en les quals preval la potenciació de les PIME sobre la de creació d'ocupació.

4. Activitat inspectora

L'activitat inspectora municipal respecte a l'impost sobre activitats econòmiques en relació amb les modificacions normatives que afecten les infraccions i sancions tributàries —introduïdes per la Llei 25/1995, del 20 de juliol, de reforma parcial de la Llei general tributària— i la gestió de l'impost i l'ampliació de la delegació de competències a la matèria censal —portada a terme pel Reial Decret 243/1995, del 17 de febrer—, és el punt de partida de noves sèries de recursos davant aquest impost.

4.1. Delegació de la gestió censal

Si bé la Llei 39/1988 estableix un sistema de gestió compartida de l'impost sobre activitats econòmiques entre l'Administració de l'Estat i els ajuntaments, en el qual correspon a la primera la formació de la matrícula de l'impost i, per tant, el coneixement de les declaracions d'alta i baixa de l'activitat i la resolució dels errors corresponents (article 92 de la Llei 39/1988), mentre que els ajuntaments estan obligats a ajustar les seves liquidacions a les dades contingudes en la matrícula sense practicar-hi cap modificació, el Reial Decret 243/1995, del 17 de febrer, ha regulat la delegació en matèria de gestió censal d'aquest impost en favor dels ajuntaments, delegació que per a Barcelona va tenir lloc mitjançant una Ordre Ministerial del 19 de desembre de 1995, amb efecte a partir de l'1 de gener de 1996.

El Reial Decret 243/1995 substitueix el Reial Decret 1172/1991, del 26 de juny, i el Reial Decret 566/1992, del 29 de maig, relatius a la gestió de l'impost sobre activitats econòmiques, que queden derogats, i culmina la progressiva delegació de competències de gestió d'aquest impost reservades a l'Estat en la Llei 39/1988, que va començar amb la possibilitat de delegació de les competències de comprovació i investigació (article 92.3 de la Llei 39/1988 introduït per la disposició addicional 19a. 2 de la Llei 18/1991, del 6 de juny, de l'IRPF, i redactat novament per l'article 78.3 de la Llei 31/1991, del 30 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per al 1992). El Reial Decret 243/1995 és conseqüència de la nova redacció donada a l'article 92 de la Llei 39/1988 per la Llei 22/1993, del 29 de desembre, article 8.1, paràgraf 6, i forma part d'un procés que té paral·lelisme amb l'impost sobre béns immobles a través dels convenis de col·laboració en matèria de gestió cadastral

previstos en l'article 78.1 i en la disposició addicional 4a. 2 de la Llei 39/1988, que consagren delegacions de competències veritables i pròpies en el marc del Reial Decret 1390/1990, del 2 de novembre. Tals delegacions semblen fruit d'una actitud clarament revisionista respecte al sistema de gestió compartida d'aquests impostos que va establir amb poca fortuna la Llei 39/1988 i que, amb tot, subsisteix.

Una de les qüestions més controvertides que presenta la delegació de competències entre diferents Administracions és el règim d'impugnacions, matèria sobre la qual s'han plantejat diversos conflictes davant l'Ajuntament. El Reial Decret 243/1995 s'ha limitat en aquest terreny a estendre en matèria de gestió censal el règim previst en el Reial Decret 566/1992, del 29 de maig, relatiu a la delegació de les funcions d'inspecció. Aquest règim, ja comentat en la Memòria de l'exercici anterior, consisteix a mantenir la via econòmico-administrativa com a final de la via administrativa prèvia al contenciós en qualsevol cas, juntament amb el recurs de reposició facultatiu davant l'Administració de l'Estat si aquesta fos autora de l'acte impugnat, o prèvia interposició del recurs de reposició de l'article 14.4 de la Llei 39/1988 si fos una entitat local l'actora de l'acte impugnat (articles 4.1 i 18.4 del Reial Decret 243/1995).

La qüestió de competència en el marc d'aquest Reial Decret es va plantejar a més al Consell amb motiu d'una declaració extemporània de baixa de les previstes en l'article 23.2, paràgraf 2, d'aquest Reial Decret, presentada poc abans de la data en què havia començat a tenir efecte la delegació de competències en matèria censal, però que va ser tramitada d'acord amb aquest precepte per raons d'economia processal.

4.2 La nova regulació de les infraccions i sancions tributàries

La Llei 25/1995, del 20 de juliol, de modificació de la Llei general tributària, que és en part una llei de "convalidació" de reformes anteriors a la vista de la sentència del Tribunal Constitucional 164/1995, ha suposat entre moltes altres coses una nova regulació de les infraccions i sancions directament aplicable en l'àmbit tributari local, com també del règim de les autoliquidacions extemporànies sense requeriment previ.

El fet que aquesta reforma, que va entrar en vigor el 23 de juny de 1995 (disposició final, Llei 25/95), s'apliqui retrospectivament en matèria d'infraccions i sancions si resulta més favorable i la sanció no ha adquirit fermesa (disposició transitòria 1a.) — la qual cosa no s'esdevé en matèria de recàrrecs per autoliquidacions extemporànies (disposició transitòria 2a.)—, ha obligat el Consell a revisar en aquest sentit les sancions que havien estat objecte d'impugnació, amb uns resultats summament variats.

Entre les nombroses modificacions que s'han produït en aquesta matèria cal destacar la nova redacció de la lletra a) de l'article 79 de la Llei general tributària que delimita com a infracció greu "deixar d'ingressar en els terminis reglamentaris assenyalats la totalitat o una part del deute tributari..." la qual omple així el buit que per als tributs de cobrament periòdic mitjançant rebut suposava la redacció anterior, i dóna solució al problema que suposava la qualificació legal de tals conductes com a infraccions simples.

La rebaixa general de les sancions i la modificació dels criteris de graduació d'aquestes, juntament amb la nova tipificació apuntada, van ser els elements que més van influir en la revisió de les sancions objecte de recurs.

4.3. Caducitat de l'expedient sancionador

Una altra qüestió suscitada pel que fa a les infraccions i sancions va ser la possible caducitat de l'expedient sancionador per paralització d'aquest durant més de sis mesos. Aquesta caducitat, pretesa a l'empara de l'article 31 del Reglament general d'inspecció (Reial Decret 939/1986, del 25 d'abril), al qual es remet l'article 7 del Reial Decret 263/1985, del 18 de desembre, regulador del procediment per sancionar infraccions tributàries i a l'empara, així mateix, de l'article 43.4 de la Llei 30/1992, va ser rebutjada per aquest Consell fonamentant-se en el principi general de no caducitat de l'expedient administratiu tributari, com també en la regulació de la prescripció de l'acció administrativa per sancionar infraccions tributàries (articles 105.2 i 106.2, i articles 64 i següents de la Llei general tributària, respectivament).

Del conjunt de tals preceptes es desprèn la vigència d'un principi general de no-preclusivitat dels terminis en dret tributari i, per consegüent, de no-caducitat o

perempció de l'expedient administratiu. Aquest principi és invers al que preveu actualment l'article 43.3 de la Llei 30/1992 per a la generalitat dels procediments administratius que s'inicien d'ofici i que, per això, resulta inaplicable en dret tributari malgrat la supletorietat genèrica de la Llei 30/1992 que estableix la disposició addicional 5a., sobretot considerant que tal principi no és de moment un principi general del dret sancionador, sinó només del dret administratiu general.

5. Altres qüestions

5.1. Recurs extraordinari de revisió per duplicitat impositiva

Va constituir una dada significativa en l'exercici de 1995 que es presentessin més de 15 recursos, que pretenien ser extraordinaris de revisió a l'empara de l'article 118 de la Llei 30/1992, en els quals s'al·legava duplicitat en el pagament de l'impost en casos de successió en l'activitat al llarg del període, atès el caràcter irreductible que en aquell moment tenien les quotes de l'IAE. El fet que el motiu d'impugnació al·legat no encaixi en cap dels pressupòsits legals del recurs extraordinari de revisió, cosa que va motivar el rebuig de tals recursos, no priva de posar en relleu la generalització del sentiment d'injustícia que provoca la duplicitat impositiva en aquests casos, i que porta a proposar el recurs extraordinari de revisió, raó per la qual s'ha de celebrar la modificació legal que ha introduït el caràcter reduïble i prorratejable de les quotes.

5.2. Declaracions inexactes

També mereix ser destacada l'al·legació formulada en un expedient que pretenia fer valer la no-consideració de les diferències entre el declarat i el comprovat quan no excedeixin del 20%, que estableix la Regla 14, apartat 2, de la Instrucció aprovada pel Reial Decret Legislatiu 1175/1990, regla aplicable segons va considerar aquest Consell Tributari en la declaració inicial de l'impost, atès que del text de la Instrucció es dedueix clarament que el que aquest precepte estableix és la irrellevància de les oscil·lacions posteriors a la declaració inicial que no ultrapassin el 20% dels elements tributaris, perquè el contrari seria tant com autoritzar un frau a la norma de transparència i de fidelitat als nombres reals que domina la normativa de l'impost.

6. Jurisprudència

Entre les sentències del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya recaigudes en matèria de l'impost sobre activitats econòmiques cal destacar, per la novetat de les qüestions suscitades, la núm. 623/1995, del 14 de juliol, i la núm. 915/1994, del 30 de setembre, totes dues de la Secció 1a. d'aquest Tribunal.

La sentència núm. 623/1995 condemna l'Ajuntament a indemnitzar les despeses dels avals prestats per suspendre l'executivitat de les liquidacions recorregudes i posteriorment anul·lades, seguint la doctrina de la sentència del Tribunal Suprem del 18 de gener de 1995. Aquesta indemnització, afirma la sentència, "no està lligada a cap comportament antijurídic de l'Administració, sinó que correspon a criteris clarament objectius quan, com aquí s'esdevé, la suspensió només es va poder aconseguir prestant l'aval esmentat i sense que l'existència d'una gestió compartida o bifront de l'impost en qüestió pugui impedir-ne l'exigència. La matrícula de l'impost té efectes executius (article 3.1 del Reial Decret 1172/1991, del 26 de juliol, sobre gestió de l'IAE), de manera que les liquidacions no són suspeses quan aquella és impugnada, però l'anul·lació de la matrícula, amb efectes retroactius per a l'exercici anterior, ha de comportar com a conseqüència que les liquidacions siguin anul·lades i que les despeses dels avals prestats per evitar l'executivitat, o per paraitzar les actuacions del procediment de constrenyiment, siguin convenientment rescabalades" (F.J. 4t.). La sentència, d'altra banda, abunda en la tesi, àmpliament secundada per aquest Consell, de la possibilitat d'impugnar les liquidacions en constrenyiment, no sols pels motius establerts en l'article 137 de la Llei general tributària, sinó també pel de nul·litat de la liquidació impugnada.

No obstant això, sense perjudici que els drets del contribuent no hagin de resultar perjudicats per l'existència d'una gestió compartida de l'impost —la qual cosa implica la necessària cooperació entre Administracions públiques, reclamació que ja es feia en la Memòria d'aquest Consell Tributari de l'exercici anterior, l'esperit de la qual recull la sentència del Tribunal Superior de Justícia de Madrid del 17 de gener de 1995 (F.J. 2a.) quan assenyala que "el fraccionament o la distribució de competència, segons que es tracti d'actes de gestió o d'imposició i recaptació, no pot sotmetre de cap manera el contribuent a una càrrega addicional de litigar de

manera bifront amb dues Administracions, i convertir la impugnació en un pelegrinatge insuportable, raó per la qual cal intensificar la cooperació entre les dues Administracions"—, la responsabilitat per les dilacions indegudes o la manca de diligència i cooperació entre les Administracions públiques també hauria de ser compartida per les Administracions que hi intervenen quan es dóna la gestió compartida d'aquests dos impostos a través de les previsions legals oportunes i sense haver d'acudir als supòsits generals de responsabilitat de les Administracions públiques.

Quant a la sentència 615/1994, recaiguda sobre la impugnació de diverses Ordenances fiscals, és important destacar la doctrina establerta per aquesta sentència en dues qüestions importants: a) no hi ha necessitat de raonar els acords aprovatoris d'Ordenances com ara les que aproven coeficients o índexs sobre els tipus impositius, que constitueixen un exercici del poder tributari local i, per consegüent, de funcions sobiranes de les Corporacions locals o, si es prefereix dir-ho així, que constitueixen decisions públiques tal com ho entén la sentència del Tribunal Constitucional del 17 de febrer de 1987, a diferència del que s'esdevé amb les que contenen classificacions dels carrers amb múltiples efectes impositius i que són, per tant, manifestació d'una discrecionalitat tècnica que per molt àmplia que sigui "no es pot confondre amb la sobirania política abans esmentada" (F.J. 2n.); i b) l'advertiment respecte al contingut i la suficiència dels antecedents, els estudis i les memòries en els casos en què resulten legalment exigibles. Tals estudis, s'afirma, "malgrat l'esquematisme i fins i tot el caràcter raquític, existeixen i cal estimar-los suficients en defecte d'una prova pericial suficient (la part recurrent va desistir de la proposta en tal sentit per acreditar el contrari)" (F.J. 3r.).

Juntament amb aquestes sentències cal destacar-ne dues més, malgrat que recollien una doctrina ja reiterada per la Secció 1a. del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya, les quals confirmen les posicions adoptades per aquest Consell Tributari en dues qüestions fonamentals: inconstitucionalitat de l'IAE i exempció de les caixes d'estalvis.

Es tracta de la sentència núm. 170/1995 (Secció 3a.), del 3 de març de 1995, en la qual el Tribunal rebutja una vegada més les al·legacions sobre inconstitucionalitat genèrica de l'impost, i resumeix amb una claredat magistral els seus arguments. Així, quant a suposades infraccions als principis constitucionals de capacitat econòmica i

prohibició de confiscatorietat (article 31.1 CE), el Tribunal afirma que "els indubtables problemes tècnics que presenta qualsevol mètode indiciari de determinació de les bases imposables no han de significar cap mena d'inconstitucionalitat, alhora que la deductibilitat en la base imposable dels impostos sobre la renda de les persones físiques o de societats de les quotes satisfetes neutralitza notablement aquells problemes, mentre que les potestats tributàries de les Corporacions Locals no són sinó rigorosa conseqüència de principis constitucionals, sense que hi hagi finalment cap indici sobre una confiscatorietat genèrica de l'impost, sense perjudici que es pugui invocar i demostrar en casos específics". Per fi, la sentència del Tribunal Suprem del 2 de juliol de 1992 (Aranzadi, 6107) desestima una impugnació directa contra el RD legislatiu 1175/90, del 28 de setembre, sobre tarifes i Instrucció de l'IAE, i rebutja les argumentacions genèriques sobre inconsistència o superficialitat en l'elaboració de les tarifes, raó per la qual els tribunals només poden analitzar impugnacions que evidencïin l'existència d'errors o desencerts comprovables i concrets de tals tarifes. "En definitiva, la demanda no oposa cap defecte jurídic concret i específic davant l'Ordenança impugnada, sinó més aviat arguments d'oportunitat, tant de l'Ordenança com de la mateixa legislació que aquesta aplica, que escapen totalment a les atribucions jurisdiccionals d'aquesta Sala." (F.J. 2n. apartat 1r.)

Sobre la invocada manca d'atenció al principi constitucional d'igualtat, la Sala manté que "les eventuais diferències queden paliades per la deducció en els tributs que graven la renda efectiva, alhora que aquelles ni s'acrediten degudament, ni en si mateixes serien suficients per a cap mena d'inconstitucionalitat". I pel que fa a la manca de previsió expressa en l'Ordenança municipal del recàrrec provincial, es diu que aquest recàrrec "respon a l'Ordenança aprovada per la Diputació Provincial, per la qual cosa pretendre que, a més, estigui previst expressament en l'Ordenança municipal, a part de mancar de qualsevol suport jurídic, està desproveït de cap sentit" (F.J. 2n., apartats 2n. i 3r.).

Finalment, la sentència aborda la pretesa incorrecció de l'índex de l'1,15% corresponent al Polígon de la Zona Franca, que també rebutja davant "la total absència de demostració dels fets invocats", atès que "no es justifica de cap manera que el moderat índex aplicat de l'1,15, dins les possibilitats legals que arriben fins a l'índex 2, sigui contrari a dret per arbitrari o no justificat pel que fa a les

característiques de les vies públiques de tal polígon, per la qual cosa ha de prevaler l'exercici de les facultats administratives de què es tracta" (F.J. 3r.).

L'última sentència destacada d'aquesta mateixa Sala és la núm. 152, del 28 de febrer, recaiguda en un recurs presentat davant l'Ajuntament de Cornellà de Llobregat sobre una qüestió que ha estat objecte d'un informe específic per part d'aquest Consell Tributari i que ha donat lloc, al seu torn, a nombroses resolucions. Es tracta del debatut abast de l'exempció en la llicència fiscal i, per consegüent, en l'IAE, per aplicació de la disposició transitòria 3a. de la Llei 39/1988, d'hisendes locals, de les caixes d'estalvis. Malgrat la controvertida jurisprudència, el Tribunal afirma en aquesta sentència, tal com ho va fer el Consell Tributari en l'informe esmentat i referenciat en un altre lloc d'aquesta Memòria, que la limitació de l'exempció subjectiva de les caixes d'estalvis operada per la Llei 40/1981 "adquireix plena operativitat amb l'entrada en vigor del RD legislatiu 781/1986, perquè si els dubtes sobre la derogació operada per la Llei 40/1981 es limitaven a la inexistència d'una menció expressa de tal derogació en la taula de vigències continguda en el RD 3138/81, aquests dubtes queden dissipats amb el TRRL que tenia precisament per objecte (disposició addicional 1a. de la Llei 7/85 de bases de règim local) "refondre en el termini d'un any en un sol text les disposicions legals vigents". Tal regularització també havia d'incloure la regularització "aclariment i harmonització" d'aquests disposicions. Això és precisament el que ha fet el RD legislatiu, que en "aclarir" l'existència de la derogació gaudeix, evidentment, de rang normatiu suficient per cobrir els defectes d'una taula de vigències aprovada de conformitat amb l'article 16 de la LGT" (F.J. 3r. "in fine").

B. Llicència fiscal

De les 29 reclamacions informades l'any 1995 referents a llicència fiscal, sis van ser estimades totalment, la majoria pel fet d'haver-se confirmat la prescripció al·legada pels recurrents. Al contrari, dos expedients van ser desestimats perquè no hi procedia la prescripció, que havia estat interrompuda per requeriments de l'Administració degudament notificats. Finalment, en dos recursos es va proposar la desestimació perquè plantejaven qüestions que són competència de l'Administració de l'Estat.

En aquest apartat cal fer esment especial dels catorze recursos presentats pel mateix nombre de caixes d'estalvis contra les liquidacions que els havia practicat l'Ajuntament corresponents a la llicència fiscal dels exercicis de 1990 i 1991. La sentència del Tribunal Superior de Justícia de la Comunitat Valenciana del 27 d'abril de 1994 va declarar la subjecció i no-exempció de les caixes d'estalvis a l'impost sobre activitats econòmiques, llevat per a les activitats de mont de pietat o altres activitats benèfico-socials, pel fet d'estar amb anterioritat subjectes i no-exemptes de la llicència fiscal. Aquesta doctrina va motivar que els serveis d'Hisenda de l'Ajuntament formulessin una consulta al Consell Tributari, el qual va dictaminar en favor de la pertinença de notificar les liquidacions pendents pel concepte de llicència fiscal mentre no haguessin prescrit. Un cop practicades i notificades, les liquidacions van donar lloc als recursos que comentem, tots de contingut idèntic o similar. La qüestió es plantejava dins el marc legal històric de les caixes d'estalvis, que des del seu estatut de 1933 havien gaudit primerament de no-subjecció i posteriorment d'exempció en l'impost esmentat. Tal situació va tenir diverses vicissituds, fins que l'article 9.7 del text refós de l'impost sobre activitats i beneficis comercials i industrials del 29 de desembre de 1966 va recollir expressament l'exempció esmentada.

Els dubtes es van plantejar quan la Llei 40/1981, del 28 d'octubre, sobre règim jurídic de les corporacions locals, va limitar novament l'exempció a les activitats de mont de pietat i obres benèfico-socials i, en conseqüència, la taula de vigències d'aquesta Llei, aprovada per un Reial Decret del 29 de desembre de 1981, va derogar expressament l'article 5 de l'estatut de 1933, però no va esmentar expressament com a derogat l'article 9.7 del text refós de l'impost de 1966 que establia l'exempció total. Aquesta absència de derogació expressa va donar lloc a dues línies jurisprudencials que van provocar fins i tot dues línies d'unificació de doctrina favorables a l'exempció total. Tanmateix, aquesta situació va ser aclarida per la publicació del text refós de règim local aprovat pel Reial Decret legislatiu 781/1986, el qual, a més de reafirmar la no-exempció de les activitats de les caixes —llevat de les repetides benèfico-socials i de mont de pietat— va derogar expressament l'article 9.7 del text refós de l'impost de 1966. Amb això va semblar resolta la qüestió, però les caixes van argumentar que aquest text refós aprovat per Reial Decret excedia les facultats atorgades al Govern per la Llei de delegació.

El Consell Tributari, seguint els raonaments de la sentència del Tribunal Superior de Justícia de la Comunitat Valenciana, considera vàlid el text refós de 1986 i, en qualsevol cas, d'obligat acatament per part de l'Administració municipal, raó per la qual confirma les liquidacions practicades i desestima els recursos plantejats.

C. Radicació

Continua la disminució del nombre de recursos presentats, lògica atès que es tracta d'un arbitri ja desaparegut, de manera que només queden expedients residuals de la gestió anterior.

Dels set recursos examinats, tres van ser dictaminats amb proposta estimatòria per rectificació d'errors materials o perquè l'activitat gravada no s'exercia.

En un altre cas, es va proposar reduir la sanció del 100% al 50% en aplicació de les modificacions introduïdes per la Llei 25/1995, de modificació parcial de la Llei general tributària.

En dos expedients més, els motius de desestimació es van fonamentar en l'extemporaneïtat del recurs o en la manca de prova dels fets al·legats pel recurrent.

En un darrer cas, en què se sol·licitava l'exempció al·legant que es tractava d'un centre educatiu autoritzat o reconegut per l'Administració, es va proposar denegar el benefici, perquè el fet que determinats organismes del Ministeri de Comerç i del Departament de Comerç atorguin subvencions a una escola de disseny de moda no atorga a aquesta ni a les seves titulacions la modalitat de reconegudes o autoritzades per l'Administració.

D. Llicència d'obertura

L'any 1995 només es va veure un cas relatiu a aquest arbitri, derivat d'una acta d'inspecció, que es va liquidar conjuntament amb la taxa d'escombraries i l'arbitri sobre la radicació. La base del recurs la constituïa l'al·legació que el titular del negoci no era el recurrent al qual es va girar la liquidació, sinó dues societats civils particulars. El recurs va ser informat amb una proposta desestimària perquè la circumstància que la titularitat correspongués a una societat o l'altra —de caràcter civil particular i sense personalitat jurídica, per cert— no desvirtua la circumstància que el recurrent era soci de totes dues, raó per la qual era procedent l'aplicació del principi de solidaritat tributària, de conformitat amb els articles 33 i 34 de la Llei general tributària.

Ordenança fiscal núm. 2.1

Impost sobre construccions, instal·lacions i obres

Durant l'exercici de 1995 es van dictaminar deu expedients referents a aquest impost, en els quals es va proposar la desestimació dels recursos en sis casos, l'estimació parcial en tres i l'estimació total en el restant.

Com en exercicis anteriors, les diverses institucions universitàries mantenien la tesi de l'exempció de l'impost, com també de la taxa per serveis urbanístics, i en l'exercici de 1995 se'n van informar dos casos plantejats per la Universitat de Barcelona. En un, igual que en recursos anteriors, la recurrent fonamenta el dret a l'exempció en allò que preveu l'article 53.1 de la Llei orgànica de reforma universitària. El Consell va informar en el mateix sentit que en ocasions anteriors, interpretant que l'exempció al·ludida es troba entre les suprimides per la disposició addicional 9a. de la Llei d'hisendes locals de 1988, derogació que resulta plenament eficaç atès que l'article 53.1 de la Llei de reforma universitària esmentat no té la consideració d'orgànic i, per tant, podia ser derogat per una llei ordinària.

El Comitè Organitzador Olímpic Barcelona 92, S.A. va presentar recurs contra una liquidació per obres efectuades amb ocasió dels Jocs Olímpics al Real Club de Polo. La liquidació havia estat practicada en compliment de la resolució d'un recurs anterior en la qual s'ordenava reconèixer la bonificació del 95% de la quota, de manera que la liquidació ara recorreguda comprenia el 5% restant. L'argument del recurs deriva del fet que l'entitat esmentada, al nom de la qual es va girar la liquidació, havia estat dissolta i liquidada sense que l'Ajuntament hi hagués interposat cap reclamació en el període de liquidació, raó per la qual la liquidació s'havia d'anul·lar "davant la inexistència jurídica del seu destinatari". El Consell, reconeixent el fet de la dissolució del Comitè Organitzador Olímpic Barcelona 92, S. A., proposa estimar en part el recurs, però confirmar la liquidació practicada i que aquesta sigui exigida als socis de la societat anònima dissolta seguint els tràmits previstos en l'article 15.1 del Reglament de recaptació i 37.4 de la Llei general tributària, atès que segons els articles 37 i 89.4 de la Llei general tributària i 10.3 del Reglament general de recaptació, les obligacions tributàries pendents de les

societats dissoltes i liquidades es transmetran als socis dins els límits previstos en els articles esmentats.

Tres dels recursos d'aquest grup adduïen diversos motius dirigits a obtenir l'exempció pel fet de tractar-se d'entitats de caràcter especial, entitats sense afany de lucre o entitats consorciades amb participació de l'Ajuntament. Tots van ser desestimats perquè aquestes característiques no constitueixen motiu d'exempció en aquest impost.

En un altre cas, en el qual es recorre l'import d'un recàrrec del 50% derivat d'una acta d'inspecció, es va proposar estimar-lo parcialment perquè no hi havia actuació culpable per part de l'interessat, però es van mantenir els interessos de demora.

En dos expedients s'allegava que s'havien subscrit sengles convenis amb l'Ajuntament, en els quals aquest assumia el cost de l'impost derivat de la construcció dels edificis de què es tractava. En ambdós casos el dictamen del Consell va ser contrari a l'estimació del recurs perquè l'Ajuntament no pot establir exempcions en compliment del principi de reserva de llei, sense perjudici que el contingut d'allò que ha estat pactat es pugui complir per vies econòmiques no fiscals.

Finalment, cal comentar dos casos d'especial rellevància atès que poden afectar la pràctica quotidiana a les oficines de gestió de l'impost i de concessió de llicències d'obres. En el primer, el concessionari de la construcció i gestió d'un equipament municipal impugna la liquidació i la provisió de constrenyiment de l'impost argumentant que no és el subjecte passiu. El tema de fons es dictamina desestimant la pretensió en virtut de doctrina ja establerta en recursos anteriors, però el Consell entra a estudiar un tema procedimental que considera especialment important. El problema que es planteja és que el sistema previst per l'Ordenança fiscal per a aquest impost és el d'autoliquidació, de manera que la liquidació practicada d'ofici per l'Ajuntament és contrària a aquest sistema i ha de ser anul·lada perquè ha estat practicada per un òrgan incompetent i, en conseqüència, també procedeix anul·lar el procediment de constrenyiment. Així doncs, com que el dret de l'Ajuntament continua vigent, es proposa, a més d'anul·lar la liquidació i el constrenyiment, traslladar les actuacions a la Inspecció d'Hisenda municipal perquè practiqui les actuacions procedents i la liquidació que correspongui.

El segon, plantejat per la Universitat de Barcelona, encara ha de ser considerat amb més atenció, perquè impugna la denegació del lliurament d'una llicència d'obres pel fet de no haver satisfet amb anterioritat l'impost sobre construccions. Per resoldre adequadament el recurs es plantegen dos aspectes: la procedència i la justificació legal d'aquest condicionant fiscal per al lliurament de la llicència urbanística, i la mateixa validesa de l'article 10 de l'Ordenança 2.1 que així ho estableix. Entrant en el fons de l'assumpte, el Consell dictamina que la Llei 39/1988, reguladora de les hisendes locals, no estableix en cap cas que calgui acreditar el pagament de l'impost per retirar la llicència d'obres. Com tampoc preveu tal possibilitat la legislació urbanística, atès que la concessió o denegació de llicències és un acte reglat i l'òrgan municipal competent ha d'adoptar la decisió pertinent dins el termini reglamentari i pels motius establerts en la normativa urbanística, sense que estigui exigit en cap cas per aquesta legislació ni per cap altra el pagament previ de l'impost. És per això que el Consell va informar proposant estimar el recurs i deixar sense efecte l'exigència de pagament previ de l'impost per retirar la llicència, sense que sigui obstacle el text de l'article 10.1 de l'Ordenança, que pot ser objecte d'impugnació atès que es tracta de l'aplicació individual d'una disposició de caràcter general.

Ordenança fiscal núm. 3.2

Taxa per serveis de bombers

Durant l'exercici de 1995 es van tramitar un total de 107 expedients, amb un increment extraordinari no sols amb relació a l'exercici precedent, sinó a tots els anteriors des de la constitució del Consell. Es poden classificar en els tipus següents: per intervencions derivades d'avisos de presumptes incendis (3); per deficiències, amb possible perill, en les construccions i immobles (24); per reconeixement de finques per dictaminar la possibilitat de perill a causa del seu estat (29); per fuites d'aigua o gas (14); per desconexió d'aparells d'alarma (19); per serveis amb motiu d'adopció de mesures de seguretat pel que fa a para-sols, tendals, etc. (5); per retirada de vehicles de les vies públiques en evitació de molèsties o perill (2); per serveis diversos o que no apareixen concretats a les propostes examinades (11). Dels expedients de mèrits, 80 van ser de proposta estimatòria, 4 estimatòria parcialment i 23 de caràcter desestimatori.

Com ja es deia en els comentaris generals a la taxa continguts en la Memòria de l'exercici passat, ara també destaca l'escàs nombre d'expedients relatius a l'especialitat dels serveis per incendis, tres tan sols (un dels quals dubtós), potser a causa de la limitació en el disseny del corresponent fet imposable (article 2.a) de l'Ordenança fiscal, davant la gran varietat d'altres motius de subjecció a la taxa que ofereix l'article 2 de l'Ordenança fiscal.

Hem vist anteriorment el gran nombre de propostes d'estimació, que són majoria en el nombre total d'expedients. Moltes són conseqüència d'al·legacions de no-subjecció, perquè s'hi afirma que el recurrent no ha provocat el servei ni n'és beneficiari, de manera que no té la condició de subjecte passiu de la relació jurídicotributària. Es van resoldre sempre partint del concepte resultant de l'article 3.1 de l'Ordenança fiscal d'aplicació, en el sentit que són subjectes passius els qui resulten beneficiaris per la prestació del servei o l'hagin motivat, ja siguin propietaris o arrendataris, i tenint en compte les dades dels serveis prestats continguts en l'informe tècnic d'intervenció que, en tots els casos, evacua el servei de bombers actuant i que obra en l'expedient respectiu. Si no hi apareix un beneficiari perquè el servei ha estat innecessari o l'avís infundat, es considera subjecte passiu el sol-

licitant del servei com a motivador d'aquest, partint sempre del contingut de l'informe esmentat i d'allò que preceptua l'article 3.1 de l'Ordenança fiscal. En tal sentit es van estimar recursos de diversos administradors de finques als quals indirectament s'havia carregat el tribut, fent constar que una vegada practicada la liquidació a càrrec del propietari, propietaris o comunitat de propietaris, el que sí que procedia era la notificació a tals administradors en qualitat de representants dels subjectes passius. Per portar l'extensió de la responsabilitat als propietaris es va acudir a la normativa fiscal referida, com també a la doctrina resultant de l'article 1907 del Codi Civil, quan diu que "el propietari d'un edifici és responsable dels danys que resultin de la ruïna de tot o una part d'aquest, si la ruïna s'esdevé per manca de les reparacions necessàries", i en el cas d'una empresa constructora a la responsabilitat derivada del contingut de l'article 1909 del mateix Codi. I si l'informe no conté dades suficients sobre la persona del beneficiari o del sol·licitant del servei —que en ocasions es limita a la indicació d'un simple número de telèfon— el recurs és estimat amb anul·lació de la liquidació impugnada.

Per la importància numèrica (33) cal fer esment dels casos d'aplicació indeguda dels índexs de correcció sobre les quotes, establerts en l'article 8 de l'Ordenança fiscal reguladora del tribut, del 0,20 en les intervencions amb motiu de sinistres de caràcter urgent i domèstic en habitatges o locals amb activitats socioculturals sense fins lucratius, o en locals de caràcter comercial o industrial. Cal destacar que en la major part de casos no es procedeix a petició del recurrent sinó per iniciativa del mateix Consell Tributari, en aplicació d'allò que estableix l'article 160.2 de la Llei general tributària.

Una altra qüestió que es considera d'interès és la relativa a la discrepància dels subjectes del tribut pel que fa a la importància dels mitjans utilitzats en la prestació, quan els recurrents consideren que no són proporcionats als realment necessaris, sinó excessius, ja siguin mitjans personals o materials. És un problema que ja es va plantejar en anys anteriors i que, concretament amb motiu de la Memòria de 1994, va preocupar el Consell fins al punt de ser objecte no tan sols d'un comentari en tractar de l'epígraf relatiu a la taxa, sinó de motivar a més una consideració específica en l'apartat II de la primera part d'aquella Memòria, en la qual es deia que en moltes ocasions la factura reflecteix serveis desmesurats. En alguns casos plantejats en l'exercici objecte de la present memòria, tenint en compte les circumstàncies concurrents i partint sempre del contingut dels informes tècnics

d'intervenció dels serveis de bombers i de les alegacions formulades (mancades de prova en tots els casos), el Consell va proposar l'aplicació de la quota mínima prevista en l'article 8.3 de l'Ordenança fiscal, precisament emparant-se en la desproporció dels mitjans desplaçats, tot i que en un dels recursos la pretensió va ser desestimada basant-se precisament en l'informe tècnic de referència. Atès el contingut dels recursos, i sense perjudici de veure la dificultat que comporta per als serveis de bombers preveure la dotació necessària per a cada cas, es considera oportú insistir, com ja es va fer en la memòria de l'any anterior, en la conveniència d'una modificació de la regulació corresponent, ja sigui del camp tributari mitjançant una estructuració "ad hoc" del servei, ja en la mateixa Ordenança fiscal establint els paràmetres de tributació de manera que permetin una aplicació de tarifes d'acord amb els mitjans realment necessaris i no amb els desplaçats qualssevol que siguin aquests.

S'han plantejat dos casos relacionats amb la previsió de fet imposable recollida en el paràgraf j) de l'article 2 de l'Ordenança fiscal reguladora de la taxa. En un, davant l'avaría d'un vehicle a la calçada de la via pública, la Guàrdia Urbana avisa per telèfon els serveis de bombers perquè el retirin, mentre que el particular, per la seva banda, avisa un taller mecànic privat. Com a conseqüència del servei prestat, es practica i notifica la liquidació, que és recorreguda per l'interessat alegant que el vehicle va abandonar la via pública per l'actuació del mecànic. El Consell, tenint en compte l'informe tècnic d'intervenció dels serveis de bombers, que diu que el servei es va prestar si bé després el vehicle va ser desplaçat del lloc per l'interessat, pels seus mitjans, va proposar estimar parcialment el recurs perquè va considerar que s'havia de rebaixar la part de la taxa relativa al servei de grua municipal, atès que no va caldre utilitzar-la. En l'altre, el servei es va prestar amb motiu de la pèrdua de combustible a la calçada de la via pública, i la reclamació del subjecte passiu va ser estimada perquè en els arxius municipals es va comprovar que no era el titular del vehicle.

És interessant, per les conseqüències que podien resultar per a l'Administració municipal, el cas en què el recurrent, a més d'oposar altres alegacions, sol·licita ser indemnitzat per l'actuació dels bombers al seu habitatge amb motiu de reparacions fetes en el pis superior. El Consell, proposant l'estimació de les altres pretensions, pel que fa a la indemnització es pronuncia en el sentit de no ser competent per informar al respecte.

Apareixen diversos casos en què els fets relatats pels recurrents són totalment diferents dels que resulten dels informes tècnics d'intervenció dels serveis de bombers. Així, en un de relatiu a la desconnexió d'un aparell d'alarma, l'interessat diu que no hi havia deficiències d'instal·lació, mentre que en canvi l'informe fa constar expressament que el servei es va prestar i que l'alarma es va desconnectar perquè es va produir una fallada de l'aparell. En un altre, el recurrent feia referència a l'incendi d'un habitatge, mentre que l'informe tècnic es referia al sanejament de la façana. En un tercer s'al·legava —es tractava d'una farmàcia— que no havent trobat disponible una ambulància per traslladar un malalt amb infart de miocardi, s'havia avisat el cos de bombers, però l'informe deia que el servei prestat va consistir en la desconnexió de l'aparell d'alarma de la farmàcia que estava funcionant a les 5.50 de la matinada, i no en un trasllat en ambulància. En tots aquests casos es va seguir, ateses les circumstàncies i la manca de prova, el contingut de l'informe tècnic d'intervenció dels bombers. S'observa un altre cas en què la contradicció és aparent, però el sentit del recurs i de l'informe són diferents: en un servei de desconnexió d'alarma el recurrent al·lega que la desconnexió va ser portada a terme per un operari de l'empresa privada que tenia al seu càrrec l'aparell i no pels bombers, mentre que aquests informen que es van presentar en el lloc dels fets per apagar un incendi i no van poder actuar perquè no hi havia tal incendi, i que van marxar abans que arribés l'operari de l'empresa. Aquesta confirma que quan va sonar el senyal d'alarma van avisar efectivament els bombers i també van enviar l'operari. En conseqüència, la informació de l'empresa i l'informe dels bombers són correctes, raó per la qual el Consell va estimar que no hi havia beneficiari del servei, però que procedia el pagament de la taxa perquè el servei va ser provocat, segons l'article 3.1 de l'Ordenança fiscal.

Hi ha un cas de servei prestat al recinte portuari per activitats pròpies del port, en què el recurrent s'oposa a la taxa perquè considera que no és el subjecte passiu. Doncs bé, de primer es planteja la qüestió d'una pretesa exempció, però no pot ser estimada d'acord amb allò que determina l'apartat 2 de l'article 5 de l'Ordenança fiscal, segons el qual les exempcions previstes en aquesta Ordenança no seran d'aplicació a les intervencions en el recinte del port respecte a activitats portuàries. La qüestió restant es va resoldre desestimatòriament atès que l'entitat recurrent era la beneficiària del servei, segons l'informe tècnic d'intervenció. Es planteja un altre cas de pretesa exempció amb motiu de l'incendi produït en un solar, i tot i aparèixer

en l'informe tècnic una actuació descuidada del propietari pel fet de tenir-hi abandonades fustes, no es pot arribar a la conclusió de concurrència d'intencionalitat o negligència greu, raó per la qual es proposa concedir l'exempció.

També sembla interessant fer referència a un cas per la prestació d'un servei consistent en el reconeixement d'alguns elements constructius en un edifici, en el qual es parteix de les dades que obren en l'informe tècnic emès pels serveis de bombers, que considera innecessària la intervenció, si bé no s'hi precisa la persona que el va sol·licitar. Ara bé, el que resulta destacable és que el Consell considera que es tracta d'una actuació pròpia del fet imposable contingut en l'apartat b) de l'article 2 de l'Ordenança fiscal núm. 3.4, reguladora de les taxes per serveis urbanístics, que consisteix en l'activitat municipal d'inspecció a instància de particular, per la qual cosa es proposa l'estimació del recurs.

Es plantegen i resolen altres recursos relatius a matèries de caràcter general, amb relació al procediment de constrenyiment, notificacions defectuoses, substitució amb motiu d'herència, i un de relatiu a la mateixa qüestió que ja havia estat objecte de dictamen pel Consell amb motiu d'un recurs anterior interposat per la mateixa comunitat de propietaris i resolt desestimatòriament.

Finalment, i vist que no apareixen casos d'aplicació del règim previst en l'article 3.2 de l'Ordenança fiscal, sobre substitució en el pagament de la taxa per les companyies asseguradores, sembla convenient insistir una vegada més en la recomanació formulada entre les conclusions de la consideració especial dedicada a aquesta taxa en la Memòria de 1994, en el sentit que els serveis de bombers, abans fins i tot d'obtenir el nom i circumstàncies dels possibles subjectes passius, esbrinin si hi ha una entitat asseguradora dels riscos a fi de procedir a les actuacions de liquidació i cobrament de la taxa amb tal entitat en qualitat de substituïda, de conformitat amb l'esmentat article 3.2 de l'Ordenança fiscal.

Ordenança fiscal núm. 3.4
Taxa per serveis urbanístics

Com ja passava en l'anterior exercici de 1994, només en vuit de les catorze reclamacions presentades els recurrents es limiten a plantejar qüestions relatives exclusivament a les taxes per serveis urbanístics. En les sis restants recorren al mateix temps contra resolucions relatives a l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres. Aquí ens limitarem a allò que interessa des del punt de vista de les taxes, atès que l'impost ja és objecte de comentari en el corresponent epígraf de la Memòria. Cal destacar l'increment comparatiu en el nombre de recursos dictaminats, catorze davant tres d'exercicis anteriors, si bé la xifra absoluta continua sent poc important.

Vuit dels expedients fan referència a llicències sol·licitades per les universitats. En tots ells els recurrents s'oposen a les liquidacions practicades i al·leguen el dret a exempció a l'empara de l'article 53.1 de la Llei orgànica de reforma universitària, i es refereixen en uns quants casos a la consulta evacuada per la Direcció General de Coordinació d'Hisendes Territorials del Ministeri d'Economia i Hisenda. El Consell Tributari segueix la direcció ja esmentada anteriorment pel que fa a l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres, en el sentit que la disposició addicional 9a. apartat 1, de la Llei 30/1988, del 28 de desembre, reguladora de les hisendes locals, declara suprimits, a partir del 31 de desembre de 1989, tots els beneficis fiscals existents en relació amb els tributs locals, tant genèrics com específics, recollits en tota mena de disposicions diferents de les de règim local, i prohibeix la invocació de la vigència anterior respecte a qualsevol dels tributs regulats per la mateixa Llei 30/1988, sense perjudici d'allò que s'estableix en les disposicions 3a. i 4a. A continuació s'examina si s'ha d'entendre que, malgrat el que precedeix, l'article 53 de la Llei orgànica de reforma universitària es manté vigent. A aquest efecte, es debat principalment la qüestió referent a l'exigència o no de relació jeràrquica entre les lleis orgàniques i les ordinàries, a la llum de la doctrina de la sentència del Tribunal Constitucional del 13 de febrer de 1981, amb la conclusió, igual que en anys anteriors, que una llei ordinària no pot modificar o derogar una llei orgànica, però no pel fet de ser de rang inferior, sinó perquè la Constitució impedeix l'accés d'aquella a les matèries enumerades en l'article 81. També es destaca la circumstància que la

mateixa Llei orgànica de reforma universitària, fidel a la doctrina i a la postura del Tribunal Constitucional, ha assenyalat expressament en la disposició final tercera quins dels seus preceptes són orgànics, sense que hi figuri l'article 53.1. En conseqüència, es considera que la Llei d'hisendes locals va poder derogar i va derogar efectivament l'article esmentat i totes les disposicions anteriors reconeixedores de beneficis fiscals a les universitats. D'altra banda, es destaca així mateix que ni l'Ordenança fiscal corresponent ni la Llei 39/1988 contenen cap previsió d'exempció per a les taxes, tret de la qüestió diferent dels casos de no-subjecció per a les corresponents a determinats serveis prevists en l'article 21, no aplicable al cas de què es tracta. Aquesta va ser la qüestió nuclear plantejada en totes les reclamacions, tret de lleugeres variants. En tots els casos, doncs, les propostes van ser desestimàries.

En dos d'aquests recursos es va adduir, a més, la possible exempció emparada en la Llei 8/1989, del 13 d'abril, de taxes i preus públics, pel fet de ser posterior a la Llei 39/1988, basada en una interpretació incorrecta de l'article 19 d'aquesta. L'argument no és admès atès que aquest precepte no determina l'establiment d'una exempció en favor de l'Estat i altres ens públics, sinó que prohibeix els beneficis fiscals i afegeix la possibilitat d'establir tals beneficis en futures normes específiques, que no s'han produït fins ara.

Altres qüestions afegides en algunes de les reclamacions són la possible bonificació del 90% demanada supletòriament, a l'empara de l'article 17 del Reial Decret del 28 de juliol de 1983, sobre impuls de les actuacions de l'Estat, que no s'admet per les mateixes raons del primer cas pel que fa a l'aplicació de la disposició addicional 9a. 1 de la Llei 39/1988, com també la illegalitat de l'Ordenança fiscal reguladora considerant que s'oposava al principi constitucional de capacitat econòmica i que s'infringia la prohibició de producció de rendiments superiors al cost dels serveis prestats, pretensions també desestimades.

En un cas, la universitat recurrent s'oposa a la garantia suplementària exigida, al·legació que es proposa estimar entenent que no es tracta de cap precepte tributari ni d'assegurament d'obligacions tributàries, sinó d'una presumpció de possibles despeses per la reposició d'elements deteriorats, que es poden entendre substituïts segons la normativa que la recurrent esmenta; i en un altre, que afecta el procediment seguit per a l'exacció en via de constrenyiment, s'al·lega la

inembargabilitat del patrimoni universitari, al·legació que s'admet atès que hi és aplicable la compensació d'ofici establerta en l'article 65 del Reglament general de recaptació per als deutes d'entitats de dret públic.

També es van plantejar dos casos d'exempció referents a les taxes de què es tracta. Es va resoldre negativament la pretensió de Ferrocarril Metropolità de Barcelona, S.A., que al·legava una exempció a l'empara de l'article 3 de la Llei especial de Barcelona, relatiu a les entitats municipals autònomes i societats municipals excepte les d'economia mixta, que li havia estat concedida el seu dia per l'Ajuntament previ informe de la Direcció General del Contenciós i del Ministeri de la Governació. Es va proposar desestimar la pretensió per la senzilla raó que l'entitat esmentada ja no és una societat privada municipal, sinó de caràcter supramunicipal; a més, es va fer constar l'esperit que deriva de la disposició derogatòria 1a. de la Llei 39/1988, pel que fa a privar de vigència totes les normes fiscals anteriors a aquesta Llei i que s'hi oposin, per la qual cosa es considera derogat l'article 3 de la Llei especial de Barcelona.

Un segon cas va ser plantejat per una empresa constructora que al·legava que les obres realitzades —subjectes a la taxa per llicències urbanístiques i a l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres— eren per al port de Barcelona, raó per la qual no calia llicència municipal, segons l'article 19.3 de la Llei 27/1992. Subsidiàriament s'adduïa exempció perquè el subjecte passiu és l'Administració de l'Estat. Primerament es va estudiar la incidència de l'article 19.3 de la Llei 27/1992, del 24 de novembre, de ports de l'Estat, segons el qual les obres que facin en el domini públic portuari les autoritats portuàries no estan subjectes a control municipal perquè constitueixen obres públiques d'interès general, atès que l'aplicació d'aquesta norma impedit la intervenció municipal s'oposaria a la prestació del corresponent servei, de manera que no es produiria fet imposable ni subjecció a la taxa segons l'Ordenança fiscal del tribut. Ara bé, el cert és que la llicència va ser instada el mes de febrer de 1990, és a dir amb anterioritat a l'entrada en vigor de la Llei 27/1992, per la qual cosa la taxa en qüestió es va acreditar l'any 1990 d'acord amb l'Ordenança fiscal i amb l'article 26 de la Llei 39/1988, reguladora de les hisendes locals i, per tant, no li era aplicable l'article 19.3 de la Llei esmentada, raó per la qual la intervenció municipal i l'exacció de la taxa eren procedents. Pel que fa a l'impost sobre construccions, el fet imposable està constituït per la realització d'obres per a les quals s'exigeixi l'obtenció de llicència municipal, i l'acreditament del tribut es

produeix en el moment de començar les obres, encara que no s'hagi obtingut la llicència (articles 101 i 103.4 de la Llei 39/1988), amb possible aplicació del règim de no-subjecció a llicència municipal i, per tant, de no-subjecció a l'impost, si bé la data de començament de les obres no apareix acreditada en l'expedient. Però aquí és aplicable, en tot cas, l'exempció establerta concretament per a aquest impost en l'article 29.2 de la Llei 5/1990, del 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a 1990, pel que fa a les construccions propietat de l'Estat destinades directament a ports, tot i que la gestió sigui portada a terme per organismes autònoms, tant si són d'inversió com de conservació. És per això que el recurs es va estimar en part només amb referència a l'impost. Es va denegar una altra al·legació de la recurrent en el sentit que el subjecte passiu era l'Administració de l'Estat, perquè ho era, en aquest cas, en concepte de substitut la contractista de les obres, tant per a la taxa com per a l'impost.

També es va presentar un recurs plantejat per l'Hospital Clínic i Provincial de Barcelona amb motiu de quantitats ingressades per autoliquidació corresponents a la taxa per llicència de primera ocupació. Es va informar a favor de la devolució — sense perjudici de la posterior liquidació de la taxa quan sigui procedent—, atès que l'article 53.1 de les Ordenances metropolitanas d'edificació estableix que la llicència d'ús i ocupació s'atorgarà en el termini d'un mes des que es comuniqui el final de les obres, de manera que el fet imposable neix quan s'han acabat tals obres i no abans, com es va esdevenir en aquest cas.

Una altra qüestió debatuda va ser la referent a un expedient per inactivitat del sol·licitant de la taxa, el qual pretenia no satisfer el tribut. Es va informar proposant l'estimació parcial, perquè si bé s'estima procedent l'exacció atès que els serveis municipals es van prestar amb la presentació de la sol·licitud, raó per la qual és d'aplicació l'article 8 de la corresponent Ordenança fiscal, no es pot oblidar que aquesta Ordenança també preveu supòsits de desistiment de la sol·licitud anteriors a la concessió que determina bonificació i sense que calgui expressar el desistiment per escrit.

També, i prèvia afirmació de la competència del Consell atenent raons d'economia processal, es va informar favorablement el recurs interposat per l'Agència Tributària de l'Estat, atès que no es trobava obligada com a organisme autònom a prestar fiances ni tampoc garantia d'elements urbanístics, per prohibició de l'article 44.1 de

la Llei general pressupostària. I, finalment, es va proposar estimar un recurs per error en la persona del subjecte passiu.

Ordenança fiscal núm. 3.5

Neteja

En total es van presentar 30 escrits de recurs, amb una forta disminució respecte a l'exercici precedent, però no tant amb relació als anteriors. Tots eren referents a la taxa per recollida domiciliària d'escombraries i tres corresponien a l'exercici de 1993.

En deu dels expedients els recurrents pretenien l'exempció. D'aquests, set al·legaven que es tractava de centres docents concertats amb la Generalitat, sense afany de lucre i equiparats a fundacions benèfico-docents en aplicació de l'article 50 de la Llei orgànica del dret a l'educació. En tots la proposta del Consell va ser la desestimació. En general la denegació es va emparar en la disposició addicional 9a. de la Llei 39/1988, reguladora de les hisendes locals, que suprimeix tots els beneficis en els tributs locals que estiguessin recollits, tant de forma genèrica com específica, en disposicions diferents de les de règim local. En dos dels casos es va acudir a la manca de prova pels recurrents, a la no-previsió d'exempció en la Llei 39/1988 ni en l'Ordenança fiscal corresponent, i fins i tot al fet que en la Llei 30/1994, reguladora de les fundacions, no es preveuen les taxes entre els tributs municipals subjectes a bonificacions fiscals.

En un altre dels casos d'exempció, l'entitat recurrent era un consorci constituït per la Diputació de Barcelona, que al·legava ser Administració pública alhora que pretenia l'aplicació de supòsits de no-subjecció segons l'Ordenança i adduïa un error en el càlcul de la quota. Pel que fa a l'exempció, sense entrar en la discussió de si es tractava o no d'una Administració pública, es va denegar perquè en la Llei 39/1988 no hi ha prevista cap exempció per a les entitats públiques, ni en general per a les taxes, ni en concret per a les de neteja, com tampoc en l'Ordenança fiscal corresponent. A més, el criteri en aquesta matèria és restrictiu, tant en la Llei general tributària, en la Llei d'hisendes locals i en la Llei general pressupostària, com en constant jurisprudència del Tribunal Suprem. D'altra banda, tampoc s'estima la no-subjecció perquè no hi concorren els requisits de superfície, volum diari de residus i categoria d'activitat, exigits en els articles 3 i 5 de l'Ordenança fiscal reguladora de la taxa, ni el pretès error de càlcul.

Finalment, en els restants casos d'exempció, atès que es tracta d'entitats privades dedicades a activitats sense afany de lucre i de caràcter social, assistència social per a ancians i per a afectats per la síndrome de Down, no s'admet el benefici social perquè no resulta de la normativa vigent, però es considera que no han de quedar subjectes al tribut atesa la natura de les activitats desenvolupades, que no sembla que s'hagin d'integrar entre les de caràcter industrial, comercial, artístic o de serveis a què fa referència l'article 2 de l'Ordenança fiscal, quan defineix el fet imposable de la taxa.

En l'exercici de 1995 tampoc no van faltar, en nombre de sis, les alegacions de no-prestació del servei per l'Administració municipal, sense aportació de cap prova al respecte. En conseqüència, sempre s'ha acudit als informes dels serveis municipals corresponents, tenint en compte que es tracta d'un servei de recepció obligatòria, raó per la qual l'oposició per no-abocament dels interessats no és suficient ni tampoc, fins i tot, la contractació voluntària de serveis amb una empresa privada, tret dels casos previstos en l'article 2.3 de l'Ordenança fiscal per a excessos d'un determinat volum o característiques, però es requereix la prestació del servei de recollida existent i de possible accés a aquest pels interessats, perquè el contrari s'oposaria al fet imposable dissenyat en l'article 2 de l'Ordenança fiscal. Per tot això, es va estimar l'existència de no-subjecció per als dos casos de locals situats a la Zona Franca i als dos ubicats a la zona portuària, perquè la Unitat Operativa de Neteja municipal va informar que el servei de recollida d'escombraries no es presta en aquestes zones. Igual que en un altre cas concret en què el recurrent acredita que no exerceix l'activitat en el seu local, de manera que no es produeix prestació del servei per l'Ajuntament. En canvi, es va desestimar la petició en el cas restant, perquè el servei municipal de neteja acredita la prestació del servei de recollida pneumàtica, malgrat que "els interessats per pròpia voluntat hagin contractat un servei complementari amb una empresa privada".

Una altra qüestió plantejada és la de determinats establiments destinats a la venda al detall de productes alimentaris, que l'Ajuntament classifica com a supermercats, perquè l'Ordenança fiscal reguladora de la taxa no estableix al respecte criteris de superfície, mentre que sí que ho fan les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques aprovades pel Reial Decret Legislatiu 1179/1990. Els recurrents, quatre, al·legaven que la superfície dels locals era inferior a 400 m², raó per la qual

no procedia classificar-los com a supermercats, sinó com correspongués d'acord amb l'article 3, apartat 4, de l'Ordenança fiscal, amb repercussió en l'índex corrector a aplicar per al càlcul de la quota tributària, i amb remissió a la classificació resultant dels epígrafs establerts per al comerç al detall esmentat a les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques. Atès que tant l'Ordenança fiscal com els recurrents troben de conformitat acudir, per a la taxa, a les classificacions de les activitats utilitzades per a la tarifa de l'impost referit, si bé l'article 4.3 de l'Ordenança per a 1994 no acudia a tot el seu detall —com es va tenir en compte per a 1995—, el Consell va acudir a aquelles tarifes i va procedir a una equiparació de supòsits entre aquestes i l'Ordenança, el resultat de la qual va ser considerar errònia la classificació com a supermercats feta en les liquidacions impugnades, i assimilar-los, atesa la superfície dels locals, a les grans superfícies, però no als simples autoserveis com pretenien els recurrents, i estimar en part els recursos.

Igual que en la Memòria de l'exercici passat, es planteja un cas de professionals constituïts en societat que pretén la no-vigència de la taxa per a 1994, segons allò que es preveu en els articles 5.2 i 5.3 de l'Ordenança fiscal reguladora per a l'exercici de 1995. El criteri del Consell també va ser de desestimació: la norma a aplicar és la continguda expressament en l'Ordenança fiscal per a 1994, en la qual es regula la matèria en l'article 2.1, quan dissenya el fet imposable fent referència a totes les activitats comercials, artístiques i de serveis, tant integrades en la secció 1a. com en la 2a. de les tarifes de l'IAE que no s'excloquin en l'article 3.4—el qual no ho fa amb les activitats professionals—, i en el 5.2, en què únicament no queden subjectes a la taxa els locals on s'exerceixin activitats incloses en la Secció 2a. de les tarifes de l'IAE i els desocupats. El nou paràgraf, afegit amb el número 3 a l'article 5 de l'Ordenança fiscal per a l'exercici de 1995, en el qual sí que es preveu la no-subjecció d'aquells professionals —persones jurídiques o associats segons l'article 33 de la Llei general tributària— que en cas que exercissin la mateixa activitat individualment s'integrarien en la Secció 2a. d'aquelles tarifes, només serà aplicable en l'exercici de 1995, però no en el de 1994.

En dos expedients els recurrents pretenien que en les liquidacions practicades es deduïssin les porcions de quotes corresponents als semestres de l'any posteriors al de la baixa en la taxa produïda per cessació d'activitat. No es va proposar l'estimació atès que l'impost s'acredita l'1 de gener de cada exercici amb caràcter irreduïble i el prorrateig només està previst per trimestres naturals o fracció quan

s'inicia l'ocupació o possessió del local, com determina l'article 12 de l'Ordenança fiscal reguladora del tribut.

Prèvia l'oportuna comprovació per part dels serveis municipals d'Hisenda, es van atendre alegacions relatives a correcció en els coeficients correctors aplicats, sigui per la natura de la destinació del local, sigui per les característiques de l'activitat (per tractar-se d'una pensió sense menjador en dos dels recursos).

També es van produir dues reclamacions sol·licitant l'anul·lació de les respectives liquidacions. En una s'allegava duplicitat per tractar-se d'un local integrat en el conjunt d'una clínica ja subjecta, però no es va entrar en la qüestió perquè la no-subjecció va resultar procedent atès que es tractava d'un local de menys de 60 m² de superfície amb compliment dels altres requisits exigits a l'efecte de l'Ordenança fiscal, i en l'altra s'adduïen les mateixes circumstàncies de no-subjecció, de manera que el Consell va resoldre els dos casos amb una proposta estimatòria, ateses les dades que obraven en els expedients respectius.

Cal parlar finalment de tres recursos no relacionats específicament amb el tribut, sinó amb la gestió i recaptació tributària en general. En un, la recurrent adduïa que l'ingrés no va ser atès per l'entitat bancària col·laboradora perquè va entendre que es feia fora de termini, quan el període assenyalat en el calendari publicat per l'Ajuntament acabava més tard, de manera que sol·licitava que es deixessin sense efecte la via de constrenyiment i el recàrrec corresponent. La pretensió no va ser atesa perquè la notificació va ser comunicada individualment a causa d'un canvi de domicili, amb final del període voluntari a comptar des de la notificació, tal com va entendre l'entitat col·laboradora, de manera que no li era aplicable el període fixat en el calendari de cobrament anual per als rebuts de padró. Un altre es refereix, en realitat, a una petició de devolució amb motiu de diferències produïdes, abonades de 1980 a 1985, que es va estimar parcialment després de tenir en compte els períodes de prescripció i la comprovació dels càlculs a considerar per raó dels respectius exercicis. I l'altre cas tracta de l'oposició a un expedient de constrenyiment amb motiu d'una pretesa prescripció del dret a liquidar, l'estimació del qual es va proposar ateses les circumstàncies resultants de l'expedient.

Ordenança fiscal núm. 3.6

Clavegueram

Únicament es va trametre al Consell un escrit de recurs durant l'exercici de 1995, en relació amb la liquidació per dues taxes, la de clavegueram i la de gestió de residus municipals. Cal destacar, en primer lloc, que les dues taxes van coexistir durant uns quants exercicis anteriors fins al de 1994 inclusivament, si bé amb una regulació de base i tipus diferents, que va desaparèixer el 1995.

El fet imposable per a la taxa de clavegueram estava determinat en l'Ordenança fiscal de 1994 per la prestació dels serveis de vigilància especial, neteja, explotació, conservació i desenvolupament de la xarxa municipal de clavegueram, amb independència en tots els casos de la intensitat i freqüència amb què s'utilitzés, i la base imposable era el volum d'aigua consumit mesurat per comptadors. En conseqüència, i com ja es va dir en la Memòria de 1991, aquest Consell va considerar que quan no hi ha possibilitat de comunicació de l'immoble afectat amb la claveguera, com es desprenia en aquest cas de les dades que obraven en l'expedient, no procedia l'exacció de la taxa, entenent que si no es fa servir la claveguera no s'ha de contribuir a netejar-la i conservar-la.

En canvi, el fet imposable per a la taxa ambiental de gestió de residus en l'Ordenança fiscal núm. 3.10 de 1994 estava constituït per la prestació del servei de gestió de residus generats en el terme municipal, que comprenia la coordinació i assistència de les recollides selectives i restes, i l'emmagatzematge, tractament, reciclatge, valoració i disposició del rebuig dels residus municipals, d'acord amb allò que estableix la Llei 6/1993, del 15 de juliol, reguladora dels residus, en què la base imposable també és el volum d'aigua consumit mesurat per comptadors. Ara bé, en el cas d'aquesta taxa l'exacció no depèn de cap relació amb la xarxa de clavegueram, de manera que no té cap transcendència que l'immoble al qual es presti el servei estigui o no connectat, o pugui connectar o no amb aquesta xarxa, raó per la qual es va estimar procedent la subjecció al tribut.

La proposta, doncs, va ser d'estimació per a la impugnació pel que fa a la taxa de clavegueram i de desestimació pel que fa a la taxa ambiental de gestió de residus.

Ordenança fiscal núm. 3.8

Taxa per serveis d'inspecció i prevenció sanitària

Igual que en l'exercici passat, només es va trametre a informe d'aquest Consell Tributari un expedient de recurs. Prescindint ara de l'anàlisi comparativa que es va practicar en la Memòria de 1994 en relació amb els anys anteriors, passem a comentar l'únic supòsit de referència. Té importància perquè significa l'aplicació de criteris interpretatius de natura finalista basats en principis de justícia i equitat.

Efectivament, segons el text de l'article 4 de l'Ordenança fiscal corresponent, "en el cas de la taxa per serveis de salubritat pública ambiental relativa a tinença de gossos, en queden exempts els cecs o altres disminuïts físics i les persones més grans de 60 anys que visquin soles". Doncs bé, en el nostre cas la recurrent tenia 60 anys i vivia sola durant nou mesos de l'any, perquè en els altres tres tenia al seu càrrec la seva mare que tenia 90 anys, raó per la qual l'Ajuntament va denegar la sol·licitud d'exempció, fet que va provocar el recurs de la interessada. El Consell estima que una convivència entre mare i filla d'edats com les indicades durant tres mesos a l'any no s'oposa a la finalitat perseguida per l'Ordenança de compensar la solitud de les persones grans amb la presència d'un animal de companyia, atès que no queda desvirtuada la realitat que la sol·licitant és una persona de més de 60 anys i que viu sola nou mesos a l'any.

Ordenança fiscal núm. 3.10

Serveis d'eliminació de residus sòlids urbans

L'any 1995 només hi va haver una impugnació per aquesta taxa, que va ser presentada per RENFE per mitjà de dos escrits de recurs, que es van considerar acumulables. El recurs intentat va ser el de revisió a l'empara dels articles 110 de la Llei de bases de règim local i 118 de la Llei 30/1992, del 26 de novembre. L'informe del Consell no va arribar a entrar en el fons de l'assumpte, perquè a la vista dels antecedents de fet incorporats a l'expedient va apreciar que s'havien superat els terminis per als recursos ordinaris contra les liquidacions practicades i que no hi concorrien els requisits de fet que justificaven l'admissió a tràmit del recurs de revisió, per la qual cosa va proposar declarar-lo inadmissible.

Ordenança fiscal núm. 5.1

Preus públics per utilització privativa del domini públic municipal

Es van presentar disset recursos per aquest concepte.

Quatre van ser presentats per la Universitat de Barcelona, basats, a part d'altres consideracions de caràcter general i constitucional, en l'article 53 de la Llei orgànica de reforma universitària, regulador de les exempcions aplicables a tributs que recauen sobre béns de les universitats afectats al compliment d'aquests fins. El Consell, sense entrar per raons de competència en les alegacions de caràcter constitucional, a més de puntualitzar que l'article 53 d'aquesta Llei orgànica no tenia caràcter orgànic i que el preu públic no era un tribut, segons la definició legal, va basar especialment els seus informes en la circumstància que el supòsit de fet que permetia l'aplicació de tal article 53 era que es tractava de béns propis de la Universitat, mentre que el preu públic s'acreditava per l'ús de béns de propietat municipal i no de propietat universitària i que, per tant, no estaven exempts del preu públic, com d'altra banda ja havia entès el Tribunal Superior de Justícia de Catalunya en una sentència del 18 de juliol de 1991. En un cas va anul·lar la providència de constrenyiment adreçada contra la Universitat, perquè així ho imposava l'article 44 de la Llei general pressupostària.

Dos més es van basar en un error en la qualificació del carrer. Un va ser informat inicialment en sentit desestimatori perquè requeia sobre la resolució d'un altre recurs, però el Consell Tributari, tot i així, va entrar en el fons de la reclamació per reiterar la doctrina que la qualificació dels carrers forma part de l'Ordenança fiscal i el seu contingut es pot discutir davant l'Ajuntament en la tramitació de les Ordenances o en el moment que aquestes són aprovades, però no posteriorment. L'altre es referia a un mer problema de fet la prova del qual era contrària a les alegacions del recurrent.

El Consolat de Suècia va plantejar un recurs complex, per raó de la reserva d'estacionament davant l'edifici del Consolat, la qual havia donat lloc, l'any 1994, a una doble liquidació: la més important pel preu públic que es comenta, i l'altra de poca quantia per una taxa de serveis urbanístics. El Consell va informar en contra de

l'exempció del preu públic perquè, si bé el Conveni de Viena del 24 d'abril de 1963, publicat en el BOE del 5 de març de 1970, que regula les relacions consulars, declara exempts de tots els impostos i gravàmens nacionals, regionals i municipals, tret dels que constitueixin el pagament de determinats serveis prestats, els locals consulars i la residència del Cap de l'oficina consular, el preu públic no grava aquestes residències, sinó l'ús privatiu del domini públic municipal, raó per la qual ha de ser considerat assimilable a la prestació d'un servei determinat. Pel que fa a la liquidació de la taxa o llicència urbanística, el Consell va constatar que l'exempció no es trobava expressament recollida ni en l'Ordenança fiscal 3.4 ni en la Llei d'hisendes locals, però va acceptar la no-subjecció a la taxa, en aplicació de la doctrina jurisprudencial contrària a l'exigència de taxes per llicències urbanístiques coexistents amb taxes —actualment preus públics— per ocupació o aprofitament de la via pública, considerant que no es produeix prestació municipal en aquests casos atès que és innecessària la intervenció corresponent.

Cinc recursos es referien a la utilització del gual com a fonament de l'acreditament de la taxa (en casos en què l'acreditament es va produir l'any 1990) o del preu públic. En tots, el Consell es va atènyer estrictament a la circumstància de fet de l'efectiva utilització del gual per damunt de les al·legacions jurídiques dels interessats, que en diversos casos es van basar en suposats defectes de l'expedient que en realitat no justificaven la pretesa no-subjecció, i en un cas es va basar en una impossibilitat d'ús que tampoc va ser justificada. Per raó de l'efectiva utilització del gual, el Consell va informar en una ocasió en favor de l'anul·lació de la liquidació i de la pràctica d'una de nova a càrrec del nou usuari, i en una altra en favor de la rectificació dels metres computats.

Hi va haver un cas complex, en què el recurrent va interposar un recurs contra fiances exigides per la concessió de les corresponents llicències de guals, que en realitat, una vegada analitzades, es referien a diversos conceptes: llicència de gual, preu públic per ús de vorera, impost sobre instal·lacions, construccions i obres, i dipòsit en garantia de la reposició de l'estat de la vorera. Pel que fa al preu públic objecte de l'Ordenança 5.1 que comentem, el recurs es va desestimar, perquè es va entendre que la liquidació s'ajustava a dret.

Es van examinar dos casos en què el fet imposable consistia en la utilització de la via pública per màquines d'entreteniment infantil, que es van resoldre de forma

diversa, però sempre d'acord amb les dades de fet de la utilització efectiva del domini públic.

Un cas interessant es va suscitar amb relació a una duplictat de liquidació per l'ocupació de la via pública mitjançant terrasses. L'interessat havia obtingut dues llicències, una per a les vigílies i festius de tot l'any, i l'altra per a tot el període considerat com a temporada d'estiu, comprès entre l'1 de maig i el 31 d'octubre. Atès que entre les vigílies i els festius compresos en la primera llicència es trobaven inclosos els de la segona (relativa a la temporada d'estiu), va sol·licitar que no es comptabilitzessin en la liquidació general els dies coincidents previstos en aquesta segona llicència. El Consell va informar favorablement aquesta petició.

Finalment, cal fer referència a una reclamació contra una providència de constrenyiment per una liquidació d'aquest preu públic, que tenia com a fonament la manca de notificació d'aquella. El Consell Tributari va constatar que no era el primer any que el contribuent figurava en el padró i que les seves dades tributàries no havien variat, i va informar la desestimació del recurs, basant-se en l'article 124 de la Llei general tributària, l'article 88 del Reglament general de recaptació i l'article 106 de l'Ordenança fiscal general vigent els anys 1993 i 1994.

Ordenança fiscal núm. 5.2

Preus públics per l'aprofitament del vol, el sòl i el subsòl

Tan sols hi va haver una reclamació amb relació a aquest concepte, si bé important per la quantia, per part d'una empresa subministradora de serveis públics. El Consell Tributari va mantenir el reiterat criteri que el lloguer dels aparells de mesura i els cobraments per conservació de comptadors no són deduïbles de la base imposable del preu públic, seguint la línia jurisprudencial marcada per la Secció 1a. de la Sala del Contenciós Administratiu del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya del 19 de novembre de 1991, i les sentències del Tribunal Suprem de l'1 de febrer i del 2 de maig de 1992.

Altres assumptes

Incloem en aquest epígraf diverses qüestions que, en realitat, són completament diverses.

D'una banda, es tracta de reclamacions sobre les quals el Consell Tributari s'ha declarat incompetent per dictaminar. Cal recordar a aquest respecte que l'article 146 de l'Ordenança fiscal general, en diferents apartats, centra la competència del Consell Tributari en el dictamen previ de recursos i suggeriments, assessorament i altres funcions encomanades per decret de l'Alcaldia, sempre que es refereixin a matèria tributària.

Els assumptes respecte als quals el Consell va declinar la seva competència, fan referència a:

- Impugnació de la imposició d'una multa derivada d'una infracció per l'ús d'un gual sense llicència.
- Impugnació d'una providència de constreyniment per execució d'una multa acordada en un expedient sancionador derivat d'una infracció urbanística.
- Impugnació de la superfície atribuïda en els plànols que integren un estudi de detall urbanístic, determinant d'una liquidació de preu públic.
- Reclamació en queixa pel procediment de constreyniment seguit per al cobrament de despeses d'execució d'un projecte de reparcel·lació.
- Reclamació en queixa per l'execució en constreyniment d'una sanció imposada per una infracció de trànsit.

A més de les esmentades, el Consell va informar una queixa relativa al pagament independent de deutes de cobrament periòdic per l'impost sobre vehicles de tracció mecànica, que és objecte d'un comentari en l'apartat dedicat a aquest impost.

En matèria tributària, el Consell va emetre dos informes de caràcter general, tots dos a petició del director adjunt a la Gerència dels Serveis Centrals:

1. Un de relatiu al projecte de Llei de modificació parcial de la Llei general tributària i, consegüentment, sobre esmenes relatives als articles següents d'aquest projecte: 52, 62, 123.3, 124, 126.2, 127, 131, 160-162 i la disposició addicional primera. S'hi van agregar suggeriments relatius a qüestions que susciten gran preocupació al Consell, com ara la suspensió de liquidacions en els tributs de gestió compartida, i la conservació per les Corporacions Locals de les facultats d'ajornament i fraccionament de deutes tributaris, cosa que afectava l'article 135 del projecte de Llei i l'article 61.4 de la Llei general tributària.

2. El segon, relatiu a una proposta de projecte de Reial Decret pel qual es desenvolupen les disposicions de la Llei general tributària, modificada parcialment per la Llei 25/1995, del 20 de juliol, relatives a infraccions i sancions tributàries i al procediment de declaració de frau de llei en matèria tributària. En aquest informe es van formular observacions als articles 2.2, 4, 6.2, 10, 12.2, 19, 23.3, 28, 30.2, 34.1 i 3, 39.2 i 45.2, i es van proposar addicions als articles 36, 42 i 45.

Dos informes més relatius a la subjecció a l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys d'una transmissió a favor del Consorci del Gran Teatre del Liceu, i a la subjecció a llicència fiscal de les caixes d'estalvis es tracten en els apartats d'aquesta Memòria corresponents als respectius tributs.

ANNEX I

Expedients tramitats

Total d'expedients -----	827
Recursos-----	820
Queixes -----	3
Informes-----	4

Recursos

Estimats -----	314
Conformitat amb la Unitat Operativa de Recursos Jurídics -----	237
Disconformitat amb la Unitat Operativa de Recursos Jurídics -----	71
Disconformitat amb l'Institut Municipal de Recaptació -----	1
Disconformitat amb la Direcció d'Edificació i Patrimoni Arquitectònic-----	2
Disconformitat amb el Districte de Sants-Montjuïc-----	1
Disconformitat amb el Districte d'Horta-Guinardó -----	1
Disconformitat amb el Districte de Nou Barris-----	1
Estimats en part -----	93
Conformitat amb la Unitat Operativa de Recursos Jurídics -----	45
Conformitat amb l'Institut Municipal de Recaptació-----	1
Conformitat amb el Districte de Sants-Montjuïc-----	1
Conformitat amb el Districte de Sant Andreu-----	1
Conformitat amb la Direcció d' Edificació i Patrimoni Arquitectònic-----	1
Disconformitat amb la Unitat Operativa de Recursos Jurídics -----	37
Disconformitat amb la Direcció d'Edificació i Patrimoni Arquitectònic-----	6
Disconformitat amb el Districte de l'Eixample-----	1
Desestimats -----	387
Conformitat amb la Unitat Operativa de Recursos Jurídics -----	349
Conformitat amb la Unitat Operativa d'Edificació -----	3
Conformitat amb l'Ambit de Manteniment Urbà i Serveis-----	1

Conformitat amb el Districte de Les Corts -----	6
Conformitat amb el Districte de Sants-Montjuïc-----	4
Conformitat amb el Districte d'Horta-Guinardó -----	2
Conformitat amb el Districte de Sant Andreu-----	1
Conformitat amb la Direcció de Serveis de Planejament-----	1
Conformitat amb la Direcció d'Edificació i Patrimoni Arquitectònic-----	4
Disconformitat amb la Unitat Operativa de Recursos Jurídics -----	13
Disconformitat amb la Direcció de Serveis d'Ingressos -----	1
Disconformitat amb la Unitat Operativa d'Edificació-----	1
Disconformitat amb la Direcció d'Edificació i Patrimoni Arquitectònic-----	1

Inadmissibles----- 17

Incompetència del Consell ----- 5

Retornats sense informe per certificació d'acte presumpte----- 2

Arxivats per satisfacció extraprocessal----- 1

Retirats per desistiment del recurrent----- 1

Queixes

Estimades ----- 1

Incompetència del Consell----- 2

ANNEX II

Classificació per conceptes

	<u>1989</u>	<u>1990</u>	<u>1991</u>	<u>1992</u>	<u>1993</u>	<u>1994</u>
1.1 Tributs sobre béns immobles -----	42	50	50	212	161	199
A.- Impost sobre béns immobles -----	-	-	2	107	117	117
B.- Contribució territorial urbana -----	9	3	1	58	22	22
C.- Arbitri sobre solars -----	33	46	17	8	3	3
D.- Despeses sumptuàries -----	-	1	30	40	18	18
1.2 Impost sobre vehicles de tracció mecànica -----	76	83	51	110	63	63
1.3 Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana -----	322	245	1378	507	232	300
A.- Plus vàlua -----	322	196	89	79	94	117
B.- Taxa d'equivalència -----	-	49	1289	428	138	183
1.4 Tributs sobre activitats econòmiques -----	181	272	111	107	9446	111
A.- Impost sobre activitats econòmiques -----	-	-	-	-	9382	111
B.- Llicència fiscal -----	5	16	2	23	12	12
	<u>1989</u>	<u>1990</u>	<u>1991</u>	<u>1992</u>	<u>1993</u>	<u>1994</u>
C.- Radicació -----	99	167	65	66	41	41
D.- Llicència d'obertura -----	77	89	44	18	11	11
2.1 Impost sobre construccions, instal.lacions i obres -----	-	-	-	-	6	6
3.1 Taxes por serveis generals -----	1	-	1	2	-	-
3.2 Servei de bombers -----	5	19	23	9	6	6

3.4 Taxes per serveis urbanístics-----	2	4	1	1	3	
3.5 Neteja-----	116	79	20	46	15	1
3.6 Clavagueram-----	3	2	3	1	-	
3.7 Mercats-----	-	-	-	1	-	
3.8 Taxes per serveis d'inspecció i prevenció sanitària-----	-	-	1	6	-	
	<u>1989</u>	<u>1990</u>	<u>1991</u>	<u>1992</u>	<u>1993</u>	<u>1994</u>
3.10 Servei d'eliminació de residus sòlids urbans-----	-	-	2	3	2	
4. Contribucions especials-----	2	5	2	2	-	
5.1 Preus públics per la utilització privativa del domini públic municipal-----	2	111	7	16	10	
5.2 Preus públics per l'aprofitament del vol, el sòl i el subsòl-----	1	13	2	3	1	
5.3 Preus públics per l'estacionament de vehicles-----	-	-	-	1	-	
Altres assumptes-----	34	13	6	13	4	
Totals-----	787	896	1658	1040	9948	18

ANNEX III

Percentatges

	<u>1989</u>	<u>1990</u>
Tributs sobre activitats econòmiques -----	23,00%	30,36%
A.- Impost sobre activitats econòmiques -----	-	-
B.- Llicència fiscal -----	0,64%	1,79%
C.- Radicació -----	12,58%	18,64%
D.- Llicència d'obertura -----	9,78%	9,93%
Tributs sobre béns immobles -----	5,34%	5,58%
A.- Impost sobre béns immobles -----	-	-
B.- Contribució territorial urbana -----	1,15%	0,34%
C.- Arbitri sobre solars -----	4,19%	5,13%
D.- Despeses sumptuàries -----	-	0,11%
Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana -----	40,91%	27,34%
A.- Plus vàlua -----	40,91%	21,87%
B.- Taxa d'equivalència -----	-	5,47%
Servei de bombers -----	0,64%	2,12%
Impost sobre vehicles de tracció mecànica -----	9,66%	9,26%
Neteja -----	14,74%	8,82%
Altres -----	5,71%	16,52%

ANNEX IV

Recursos contenciós-administratius interposats

1987	-----	587
Interposats per l'Ajuntament	-----	238
1988	-----	478
Interposats per l'Ajuntament	-----	222
1989	-----	245
Interposats per l'Ajuntament	-----	88
1990	-----	120
Interposats per l'Ajuntament	-----	14
1991	-----	461 (*)
Interposats per l'Ajuntament	-----	6
1992	-----	779 (*)
Interposats per l'Ajuntament	-----	1
1993	-----	559 (*)
Interposats per l'Ajuntament	-----	2
1994	-----	230
Interposats per l'Ajuntament	-----	2
1995	-----	
Interposats per l'Ajuntament	-----	

(*) El nombre de recursos és més alt a causa de l'elevat nombre de liquidacions de taxa d'equivalència (1991 i 1992) i de l'impost sobre activitats econòmiques (1993).

