

MEMORIA 1998-1999

SUMARIO

Primera parte

<u>Consideraciones generales</u>	<u>Pág.</u>
I.- Introducción.....	6
II.- Un tema especial a tratar: las autoliquidaciones	7
III.- Tratamiento de los posibles errores del contribuyente y de la Administración.....	10

Segunda parte

Las Ordenanzas Fiscales vistas a través de la impugnación de sus aplicaciones

Ordenanza fiscal nº 1.1	13
Tributos sobre bienes inmuebles	
I.- Impuesto sobre bienes inmuebles.....	13
1.- Introducción.....	13
2.- Exenciones	13
2.1.- Fundaciones. Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de fundaciones y de incentivos fiscales a la participación privada en actividades de interés general.....	13
2.2.- Asociaciones y federaciones deportivas	14
2.3.- La ONCE. Aplicación de la Ley 30/1994	16
2.4.- Bienes afectos a los servicios públicos educativos	16
2.5.- Bienes situados en la zona portuaria.....	17
2.6.- Entidades concesionarias de aparcamientos públicos. Los usuarios como "subconcesionarios"	17
2.7.- Bienes declarados de interés cultural.....	18
2.8.- Otros supuestos.....	18
3.- Bonificaciones.....	19
3.1.- Bonificación al amparo de la legislación de autopistas.....	19
3.2.- Inmuebles que constituyen el objeto de la actividad de las empresas constructoras	20

4.- Valores catastrales.....	20
5.- Gestión del impuesto. La derivación de la acción tributaria contra bienes afectos al pago de deudas pendientes por este impuesto	21
II.- Contribución territorial urbana	23
Ordenanza fiscal nº 1.2.....	24
Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica	
1.- Prescripción y ausencia de notificaciones.....	24
2.- Alta, transmisión y baja del vehículo	25
3.- Solicitud de exención o impugnación de su denegación.....	26
4.- Recursos inadmitidos	27
Ordenanza fiscal nº 1.3.....	28
Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana	
I.- Plus valía	28
1.- Actos sujetos	28
2.- Exenciones	31
3.- Sujeto pasivo	33
4.- Base imponible	33
5.- Sanciones	34
6.- Intereses de demora	36
7.- Prescripción.....	37
8.- Subvenciones.....	39
II.- Tasa de equivalencia.....	39
Ordenanza fiscal nº 1.4.....	40
Tributos sobre actividades económicas	
I.- Impuesto sobre actividades económicas	40
1.- Consideraciones generales	40
2.- Calificación de la actividad y elementos tributarios	40
3.- Beneficios fiscales:.....	42
3.1.- Aplicación temporal de la bonificación por inicio de actividad ..	42
3.2.- Reducción por obras en la vía pública.....	44
3.3.- Exenciones	45
a) Fundaciones y asociaciones de disminuídos psíquicos	45
b) Enseñanza preescolar no concertada	46
c) Centro sanitario concertado con el Servei Català de la Salut...	47
d) Empresa pública.....	49
e) Entidades religiosas acogidas a la Ley 30/1994.....	50
4.- Supuestos de no sujeción.....	52
II.- Licencia fiscal.....	53
III.- Arbitrio sobre la radicación.....	53
IV.- Licencia de apertura.....	54
Ordenanza fiscal nº 2.1	55

Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras	
Ordenanza fiscal nº 3.2	56
Tasas por servicios de bomberos	
Ordenanza fiscal nº 3.4	60
Tasas por servicios urbanísticos	
Ordenanza fiscal nº 3.5	62
Tasas por servicios de limpieza	
Ordenanza fiscal nº 3.10	65
Tasas por servicio de eliminación de residuos sólidos urbanos	
Ordenanza fiscal nº 4	66
Contribuciones especiales	
Ordenanza fiscal nº 5.1 (1998) y Ordenanza fiscal nº 3.11 (1999)	67
Precios públicos (1998) y tasas (1999) por la utilización privativa del dominio público municipal	
Otros asuntos	69
Anexo I	72
Expedientes tramitados	
Anexo II	74
Clasificación por conceptos	
Anexo III	75
Porcentajes	

Primera parte

Consideraciones generales

I.- Introducció.

La Memoria que ahora presentamos acusa ciertas diferencias respecto de las que le precedieron. Una de ellas es que no se trata ahora de un resumen rigurosamente anual de la actividad del Consell en materias de su competencia, contemplando el año 1998, sino del examen de la labor realizada por el Consell desde el 1 de enero de 1998 al 31 de diciembre de 1999, es decir durante los dos años últimos.

Se rompe con ello el sistema anual que venían teniendo estas Memorias pero cabe justificar el cambio por dos razones importantes: de una parte, el haberse cruzado en el camino de la Memoria de 1998 la preparación de un trabajo que, patrocinado por la Fundación Carles Pi i Sunyer, fue encargado al Consell y editado por la referida Fundación, que llevó por título: "EL CONSELL TRIBUTARI MUNICIPAL DE BARCELONA-DIEZ AÑOS DE ACTIVIDAD Y DE INTERPRETACIÓN DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS EN LA HACIENDA MUNICIPAL: 1989-1998. BARCELONA 1999", obra en la que colaboraron todos los miembros del Consell.

Y la segunda gran razón del cambio fue la nueva redacción que se dio al Reglamento Orgánico del Consell Tributari, aprobado inicialmente por acuerdo del Consell municipal de 22 de diciembre de 1999 y definitivamente el 23 de febrero de 2000, en cuya nueva versión se prevé la posibilidad de que el Consell sea llamado a intervenir en la puesta a punto de las futuras Ordenanzas fiscales, a través de los informes que se le soliciten.

El ritmo cambia pero no el contenido, pues no quedará vacío alguno en el examen de la labor del Consell que en este caso cubrirá las dos anualidades que tenía pendientes de examen.

La marcha del Consell en estos dos años fue, una vez más, esencialmente pacífica, tanto en sus relaciones internas como respecto de las de la Alcaldía y de las pocas ocasiones en que ha sido llamado a hacer acto de presencia en el mundo administrativo.

Le fueron pasados en 1998 para informe 1125 expedientes procedentes de recursos planteados por los particulares; 2 quejas por la marcha de estos expedientes, y 2 informes solicitados en forma adecuada por quienes tienen institucionalizadas dichas facultades y están legitimados para ello en estas peticiones. Y en cuanto a la actividad del Consell en 1999 los números a declarar incluyen solamente los dictámenes emitidos hasta el 31 de diciembre de dicho año, a diferencia de los años anteriores, en que se incluyeron todos los expedientes entrados durante cada ejercicio, habiéndose informado 538 expedientes, y 2 quejas. Todo lo cual será comentado en particular en la segunda parte de esta Memoria.

Por lo que se refiere a la composición del Consell, hay que lamentar la baja del vocal D. Joaquim Tornos i Mas que se había integrado en el Consell desde el principio de las actividades de éste y que demostró en todo momento su capacidad y su ilusión porqué este órgano singular cumpliera los objetivos que se le habían propuesto. Ello unido a la ponderación de sus propuestas y al exquisito trato con los compañeros, hará que su recuerdo en el Consell perdure como ejemplar.

II.- Un tema especial a tratar: las autoliquidaciones.

En llegando a este punto, el Consell ha sentido todos los años la necesidad de destacar algún tema de especial interés dentro de los que van en la Memoria, y así se ha puesto el acento otros años en algunos como la naturaleza del Consell, las notificaciones, la llamada tasa de equivalencia, la tasa por el servicio de bomberos y el impuesto sobre actividades económicas.

En esta ocasión se ha dado la circunstancia de haberse apreciado la concurrencia de varios temas en cierto modo enlazados doctrinalmente y se ha creído oportuno llamar la atención sobre ellos para tratar de mejorar su tratamiento.

Empieza la historia con el caso reiterado de un contribuyente que acude a la oficina liquidadora forzado por el mandato legal de que debe autoliquidar un impuesto, que pudiera ser el de incremento sobre el valor de los terrenos.

Este contribuyente, que parece habituado a estas tareas, cuida de reunir todos los datos precisos y se presenta ante la oficina con una serie completa de los documentos que cree harían falta para liquidar; en la oficina se le dice que, en efecto, su expediente está completo habiéndose presentado en el plazo previsto por la Ley. La liquidación que ha preparado es correcta. Se ha tratado de una auténtica autoliquidación y pasa inmediatamente a abonar su importe y así queda cumplida su obligación tributaria.

Pero no hay que engañarse porque el caso que se ha presentado no es normal sino singular. Lo habitual y corriente es que quien acude a la oficina a cumplir con su obligación tributaria no tiene idea de nada y tiene que preguntar por todos y cada uno de los datos que debe rellenar en el impreso que le facilitan al efecto en la propia oficina.

El funcionario ayuda al contribuyente facilitándole la información que precisa para autoliquidar el impuesto. Pero llega un momento en que le resulta más fácil preguntar al deudor obligado si trae los papeles, y ante su respuesta afirmativa los coge y rellena él mismo el impreso totalmente; la autoliquidación está ya preparada y el resultado ya redondo y completo.

No ha hecho el funcionario otra cosa que cumplir con su obligación informativa, pero la ha cumplido tan bien que el contribuyente no tiene que hacer otra cosa que firmar la autoliquidación y pagarla. En realidad se ha querido utilizar un camino similar al que marca el art. 73.2 de la Ordenanza fiscal general cuando dice: "La ordenanza fiscal particular podrá establecer, cuando la complejidad de la exacción así lo requiera, que para practicar la autoliquidación el sujeto pasivo efectúe una solicitud previa en la cual se le facilitará la documentación acreditativa del hecho imponible y de las bases imponibles y liquidable"; añadiendo el párrafo 3 del mismo art. 73 de la Ordenanza fiscal general que: "Los órganos gestores girarán, si procede, una liquidación complementaria de acuerdo con los datos consignados en la declaración, los documentos que la acompañan y los antecedentes que haya en la Administración". Y sigue diciendo: "En caso de que el sujeto pasivo haya incurrido en una infracción tributaria, instruirán el expediente sancionador correspondiente."

Se viene utilizando pues, ese camino pero de forma abreviada y sin garantías para el contribuyente, al que en la práctica no se le pide presente ninguna solicitud para ello ni se le concretan los documentos que debe aportar ni se le relaciona el gesto de entregar su documentación a efectos de consulta con ninguna vinculación que deba soportar la Administración por intervenir en la fase inicial de la autoliquidación, fase no prevista tampoco de esta forma en los preceptos de la Ordenanza fiscal.

Hasta aquí no habría que oponer demasiadas objeciones al caso del segundo contribuyente (el que fue en realidad a pedir ayuda) ni a la actuación del funcionario que le ayudó, salvo que no se cumplió estrictamente lo previsto en la Ordenanza fiscal general. El problema puede presentarse al desembocar esa práctica en algo habitual porque la situación puede alterarse profundamente si el contribuyente o el funcionario incurren en omisiones o en errores respecto de datos esenciales que no son captados en esta fase abreviada de preparación autoliquidatoria. Caben aquí diversas posibilidades de supuestos que se pueden presentar por la falta de los datos necesarios que obren en poder del contribuyente o por errores materiales no observados con anterioridad, o en definitiva por errores no subsanados en el aporte de datos por parte del funcionario que ayuda a la sedicente autoliquidación.

Lo cierto es que el descanso que produce el cumplimiento de la obligación tributaria se ve turbado poco después por una liquidación complementaria que la Inspección de Hacienda municipal provoca para adecuar las normas al caso considerado.

El contribuyente protesta entonces alegando con razón o sin ella que él no tenía más datos que facilitar y que si confió en el funcionario fue porque creyó que éste sí tenía a su disposición más datos de los que incluyó en la llamada autoliquidación y que al no utilizarlos adecuadamente produce perjuicios a quien

confió en su profesionalidad y se ve correspondido de una parte con una cuota complementaria del tributo y de otra por una liquidación de intereses de demora.

La solución que se ha venido dando a estas situaciones es el recordar al contribuyente que se trataba de una autoliquidación equivalente a una liquidación provisional, lo cual representaba que el obligado a ella debía estar siempre atento a velar por sus intereses, y que si no le habían acertado en el cálculo de la calificación y de la cuota liquidable no podía protestar por ello pues le afectaba solamente a él como algo personal. Y es a razón de ello cuando recurre en alzada para que se le rectifiquen los posibles errores y se le exima de los intereses de demora.

Ciertamente las omisiones o equivocaciones que se deslizaron en los cálculos de la liquidación pudieron obedecer a la conducta del contribuyente quien no puede exclamarse ante una reacción de los órganos de gestión que dé esa salida a su actuación insuficiente o incompleta. Pero puede ocurrir que las omisiones o los errores en que se incurrió al preparar la autoliquidación sean atribuibles al funcionario gestor, es decir a la Administración, quien teniendo en su mano todos los datos no los aplicó en el momento inicial de contacto dejando indefenso al interesado.

Se explica perfectamente que dichas operaciones dejen mala impresión en los dos sectores de la reclamación administrativa, y que tanto en la práctica de las reclamaciones como en la resolución de recursos se vaya buscando otras salidas más cercanas a los errores de hecho aunque ello sea muy discutible en ocasiones.

Por de pronto, el Consell ha tenido ocasión de pronunciarse sobre estos temas en un informe en el que se dice: "De la documentación obrante en el expediente se constatan dos hechos: En primer lugar que la referencia catastral que figura en la escritura es la misma que la que consta en los recibos del impuesto sobre bienes inmuebles. Y en segundo, que la forma en que se han rellenado los impresos de autoliquidación demuestra que los cálculos se han efectuado por los servicios municipales", añadiendo que "ambas circunstancias llevan a la convicción de que son ciertas las manifestaciones del recurrente de que el error en la autoliquidación es imputable a los servicios municipales". Y se continúa diciendo: "Ello plantea el problema de determinar cual es la función y responsabilidad de tales oficinas municipales. No se discute que las liquidaciones que inicialmente se practican en las mismas tienen carácter provisional y pueden ser objeto de revisión. El problema radica en dilucidar si los errores que pueden cometer tales oficinas o, sencillamente, las liquidaciones que practiquen sin disponer de suficientes datos de hecho han de repercutir o no en perjuicio de los contribuyentes en forma de sanción o de intereses de demora".

En dicho informe se insiste en que "la autoliquidación es responsabilidad del contribuyente, pero por otra parte es loable el interés del

Ayuntamiento de facilitar al sujeto pasivo el cumplimiento de sus obligaciones tributarias en un impuesto de cierta complejidad conceptual y técnica, y esa intervención no modifica legalmente aquella responsabilidad. No puede sin embargo desconocerse que, con la ayuda que presta, el Ayuntamiento crea frente al particular una apariencia de regularidad de la actuación tributaria de este, ya que el contribuyente, si no se le ha hecho ninguna especial observación, sale de las dependencias municipales con la sensación de haber cumplido sus deberes tributarios. Aun siendo la práctica de la autoliquidación responsabilidad del sujeto pasivo, no puede exigírsele el mismo rigor después de acudir a la oficina municipal, por voluntaria que ésta sea, que en caso de no acudir a ella, entre otros motivos porque si se ha creado tal oficina es por parte de la idea, por otra parte justificada, de la dificultad técnica de la liquidación del impuesto y se persigue la finalidad de evitar al sujeto pasivo que haya de acudir a profesionales con el consiguiente gasto adicional".

III.- Tratamiento de los posibles errores del contribuyente y de la Administración.

Como complemento de estos planteamientos singulares cabe traer a primer plano el reciente caso de un expediente en el que se levantó un acta de conformidad que dio lugar a una liquidación definitiva que resultó firme al aceptarse por el contribuyente, quien abonó la liquidación. Sin embargo, meses después el Ayuntamiento planteó una liquidación complementaria alegando que había incurrido en error de hecho al levantar el acta de anterior cita, y cursó la complementaria indicada al amparo de lo previsto por el art. 156 de la Ley general tributaria.

Se barajaron multitud de argumentos por parte del contribuyente, que recordó ante todo la firmeza de la liquidación y no haberse interesado por el Ayuntamiento una rectificación del supuesto error, que no aparecía de momento calificado como numérico, material o de hecho, pero que podía serlo también como de derecho.

¿Cabe pensar que es prevalente lo dispuesto por el art. 156 de la Ley general tributaria antes citado?.

En el conflicto de leyes que ahora se apunta ¿puede entenderse que el privilegio de que goza la Administración en dicho punto tiene fuerza excluyente de toda la bilateralidad que suponen las actas de conformidad que obligan por igual a ambas partes concertantes?.

¿Cabe decir que la teoría de los actos propios no es aplicable en estos casos a la Administración?.

La doctrina de la concurrencia y de la compensación de culpas apuntada ya por la Audiencia Nacional en reciente sentencia de 10 de septiembre de 1999 para un caso de doble prescripción por inactividad ¿constituye o no un camino nuevo para regular las relaciones entre la Administración y el contribuyente utilizando criterios de equidad?.

Segunda parte

**Las Ordenanzas Fiscales vistas a través
de la impugnación de sus aplicaciones**

Ordenanza fiscal nº. 1.1
Tributos sobre bienes inmuebles

I.- Impuesto sobre bienes inmuebles.

1.- Introducción.

Durante el período de tiempo a que se refiere esta Memoria ha disminuido el número de recursos dictaminados por el Consell en relación con los informados en 1997, acercándose a los niveles anteriores a dicho año.

Igual que en otros ejercicios, algunas de las cuestiones resueltas lo son con motivo de recursos interpuestos de forma coincidente por múltiples interesados, con unidad de objeto y fundamentación, como es el caso de los concesionarios de la zona portuaria. Además, se reproducen en esto caso las alegaciones efectuadas idénticamente en anteriores recursos, incluso reincidiendo sobre aspectos totalmente pacíficos hoy, como es que la zona portuaria no está excluida del término municipal y, por tanto, está sujeta a las potestades municipales.

2.- Exenciones.

Una gran parte de los dictámenes del Consell relativos al impuesto sobre bienes inmuebles tienen por objeto la determinación del derecho a las exenciones legalmente establecidas, a las que nos referiremos a continuación.

Antes, sin embargo, recordamos en relación a la naturaleza y carácter de las mismas que el Consell ha establecido el criterio, y así lo sigue manteniendo, que el reconocimiento de una exención puede hacerse para ejercicios anteriores a su solicitud, siempre y cuando se diesen ya los requisitos determinantes de la exención. El Consell afirma que la Ley de haciendas locales no ha impuesto de manera terminante el carácter rogado de las exenciones, y la Ordenanza fiscal, aunque dice que las exenciones tienen que ser solicitadas por el sujeto pasivo, no prohíbe de manera expresa reconocer el derecho desde que concurren los presupuestos materiales, de manera que la solicitud es un requisito de procedimiento que no tiene alcance sustantivo.

2.1.- Fundaciones. Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de fundaciones y de incentivos fiscales a la participación privada en actividades de interés general.

Una de las cuestiones que han sido objeto de análisis por parte del Consell es la aplicación de las exenciones del impuesto sobre bienes inmuebles previstas en la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de fundaciones y de incentivos fiscales a la participación privada en actividades de interés general.

Igual que en ejercicios anteriores, la exigencia de que las entidades no realicen actividad mercantil con carácter principal es la clave que hay que verificar respecto de cada caso dictaminado. Y ello con un concepto o noción amplio de actividad mercantil que se remite a la actuación en las condiciones propias del mercado, actuando en concurrencia y sin tener como finalidad principal la satisfacción de necesidades de interés general.

Así, a título de ejemplo, en un expediente el análisis de la documentación contable aportada por la entidad llevó al Consell a denegar la exención cuando en el ejercicio estudiado el 99,96% del total de los ingresos correspondía a ingresos de explotación, provenientes principalmente de la prestación de servicios sanitarios.

Por otro lado, ha sido necesario precisar el requisito de que el inmueble por el que se solicita la exención esté destinado a los fines de la fundación. En concreto, en un caso en que se había producido la división horizontal de la finca hubo que comprobar el efectivo destino de cada uno de los elementos inmobiliarios resultantes a la finalidad fundacional, no siendo tampoco aplicable la exención a aquellos elementos que estaban arrendados a terceros.

2.2.- Asociaciones y federaciones deportivas.

La aplicación de las exenciones previstas por la Ley 30/1994 a las asociaciones y federaciones deportivas también ha sido objeto de tratamiento por el Consell.

En relación a las asociaciones y clubs deportivos, el Consell ha tenido que analizar la concurrencia de los requisitos subjetivos y objetivos que se exigen en cada caso para la entidad y para el inmueble, respectivamente.

En cuanto a los requisitos subjetivos, que aquí nos interesan, el Consell ha tenido ocasión de señalar cual es la interpretación que hay que dar a la legislación, y en este sentido puede destacarse lo siguiente: "existen, sin embargo, dos elementos que requieren una interpretación casuística para determinar si la entidad que solicita la exención lleva a cabo alguna de las actividades contempladas en la Ley y si las citadas actividades se ejercen con o sin carácter de actividad mercantil. Respecto a la primera de las cuestiones señaladas, el artículo 42.1.a) de la Ley 30/1994 exige que la entidad solicitante persiga fines de asistencia social, cívicos, educativos, culturales, científicos, deportivos, sanitarios, de cooperación para el desarrollo, de defensa del medio ambiente, de fomento de la economía social o de la investigación, de promoción del voluntariado social o cualquier otra finalidad de interés general de naturaleza análoga. La entidad recurrente, tiene como objeto, según dispone el artículo primero de sus estatutos sociales, el fomento de la natación y de sus especialidades, y por otro lado, el desarrollo de la práctica continuada de la

actividad física y deportiva. Por tanto, puede decirse que se cumple el requisito finalista definido en el artículo 42.1.a) de la Ley 30/1994".

El Consell ha subrayado como en años anteriores la especial complejidad que reviste la determinación de si la actividad desarrollada posee o no carácter mercantil. Se parte de que "el concepto de actividad mercantil no está determinado con precisión en la normativa tributaria, sin que pueda identificarse de forma absoluta con la realización de una actividad prestacional mediante remuneración. Un concepto de la citada amplitud impediría de hecho que se pudiesen alcanzar los objetivos de la Ley 30/1994, ya que muchas de las actividades privadas que la Ley trata de estimular se ejercen con remuneración. En consecuencia, lo que resulta relevante es determinar si la actividad que se ejerce tiene su causa última en un fin altruista de cumplir una función social, actuando al margen de las leyes de mercado y sin ninguna voluntad de negocio económico".

En el caso del club examinado, después del examen del expediente se concluye que no existe actividad mercantil, pudiendo gozar desde la perspectiva subjetiva del derecho a la exención. Como aspecto novedoso, el Consell ha destacado que "esta conclusión no se contradice con la circunstancia de que la mayoría de los ingresos del club, de hecho por encima del 70%, provengan de las cuotas de los socios, ya que el artículo 42.3 de la propia Ley 30/1994 -en redacción introducida por el artículo 33 de la Ley 66/1997, de medidas fiscales, administrativas y de orden social- expresamente prevé la posibilidad de gozar de los beneficios fiscales a las entidades sin fines lucrativos de asistencia social o deportivas comprendidas en el artículo 20.13 de la Ley del IVA, el cual se refiere, entre otros supuestos, a entidades o establecimientos deportivos privados de carácter social cuyas cuotas de entrada o admisión no superen las 300.000 pesetas y cuyas cuotas periódicas no superen las 5000 pesetas mensuales".

También se ha debido analizar otro requisito subjetivo, exigido por el artículo 42.3 de la Ley 30/1994, y consistente en que los asociados y fundadores y sus cónyuges o parientes hasta el cuarto grado inclusive no sean los destinatarios principales de las actividades que se realizan por parte de las entidades o gocen de condiciones especiales para beneficiarse de sus servicios. En caso de incumplirse estas condiciones la entidad de que se trate pierde su consideración de entidad sin ánimo lucrativo a efectos de la aplicación de los beneficios fiscales.

El Consell ha tomado en consideración que la nueva redacción de este precepto ha añadido, a partir del 1 de enero de 1998, el segundo párrafo del artículo 42.3 antes citado, que mediante la remisión al artículo 20 de la Ley del IVA dispensa de esta limitación, entre otras, a las entidades deportivas cuyas cuotas no superen las antes referidas.

En el caso concreto, el Consell dictaminó: "A la vista de la documentación acompañada a los diferentes escritos presentados, se desprende que los socios son los principales beneficiarios de los servicios del club, aunque no se trata de los únicos, ya que el club colabora y presta sus instalaciones para otras actividades de interés general ajenas a la masa social. Esta condición, pues, impedía la aplicación del beneficio solicitado, y esta limitación se mantiene hasta la entrada en vigor de la nueva redacción del precepto, es decir, el 1 de enero de 1998, momento a partir del cual -teniendo en cuenta que el importe de las cuotas que el club cobra a los afiliados es inferior a los límites fijados en la Ley del IVA- se puede beneficiar de la dispensa introducida por el artículo 33 de la Ley 66/1997".

En cuanto a las federaciones deportivas, el Consell también ha tenido en cuenta la disposición adicional doce de la Ley 30/1994, que hace un reconocimiento expreso de la especialidad de las federaciones, liberándolas de las limitaciones fijadas en la Ley para la concesión de la exención.

2.3.- La ONCE. Aplicación de la Ley 30/1994.

La ONCE tiene reconocido un régimen fiscal propio (disposición adicional cuarta de la Ley 30/1994) que incluye la aplicación del régimen previsto para las fundaciones en los arts. 48 a 58 de la citada Ley.

Igual que en otros ejercicios, el Consell ha reconocido el derecho de dicha organización a la exención del impuesto sobre bienes inmuebles a la vista de la acreditación de titularidad del bien, su destino y vinculación a los fines de la ONCE. Así, por ejemplo, respecto a un inmueble donde tenía instalado el taller de imprenta y grabación de cintas para material especial para invidentes.

2.4.- Bienes afectos a los servicios públicos educativos.

La exención del impuesto sobre bienes inmuebles concedida por el art. 64.a) LHL afecta a aquellos bienes que pertenezcan al Estado, las comunidades autónomas o las entidades locales siempre que estén directamente afectados a los servicios educativos y penitenciarios. Siguiendo la práctica de años anteriores, el Consell ha tenido que resolver caso por caso sobre el alcance del destino efectivo a dichos servicios de determinados bienes.

Así, por ejemplo, ha estimado que se tiene que utilizar un concepto amplio de educación que comprende la formación integral de la persona, lo cual permite incluir "la formación de voluntarios, que los habilita para la prestación de unos servicios sociales y les da una formación que los capacita para realizar conductas solidarias y altruistas, que permiten a los destinatarios de los servicios mejorar sus condiciones y calidad de vida".

2.5.- Bienes situados en la zona portuaria.

En los últimos años se ha ido clarificando el régimen de tributación de los bienes situados en la zona portuaria, especialmente después de la redacción dada al art. 64 a) de la Ley de haciendas locales por la Ley 13/1996. El criterio esencial es que la exención del impuesto se vincula al uso público, libre y gratuito de los bienes.

Esto es lo que se ha venido informando por el Consell respecto de los bienes explotados por concesionarios del dominio público portuario, denegándose la exención por no reunir aquellas condiciones. Y al mismo tiempo, ha habido que reiterar la doctrina sobre la distinta naturaleza del impuesto sobre bienes inmuebles y del canon de ocupación del dominio público portuario para destacar las alegaciones de doble imposición efectuadas. Aparte de haber rechazado las alegaciones, reiterativas y ya descalificadas por la jurisprudencia, de que los bienes portuarios no forman parte del término municipal.

Junto con lo anterior hay que destacar también la aplicación de la misma doctrina a aquellos bienes que son explotados directamente por la propia Autoridad Portuaria: tampoco aquí hay aprovechamiento público y gratuito, no hay un uso común general, que es el que justifica la exención, sino un aprovechamiento especial que restringe la utilización a aquellos sujetos que obtengan las correspondientes licencias y satisfagan las correlativas contraprestaciones.

2.6.- Entidades concesionarias de aparcamientos públicos. Los usuarios como "subconcesionarios".

Al igual que en años anteriores, se ha suscitado la cuestión de la tributación de los aparcamientos subterráneos construidos y explotados por empresas privadas en virtud de concesión municipal (arts. 64, b) y 65, d) de la Ley de haciendas locales.).

Se trata de ver, de acuerdo con la reforma de la LHL de 1993, si se trata de bienes exentos, según el art. 64,b), y si no es así, quien es el sujeto pasivo obligado.

En primer lugar, y de acuerdo con la anterior doctrina del Consell, se entiende que aunque no se trata de una concesión de servicio público que afecte a una actividad previamente reservada a ella misma por la Administración, sino de una concesión mixta de obra pública y de dominio público, opera la sujeción general al impuesto prevista en el art. 65,d), que se refiere a titulares de concesiones administrativas sin distinción.

En segundo lugar, el Consell considera que los bienes municipales sobre los que se concede la construcción y explotación del aparcamiento no son bienes afectos a un uso o servicio público -ya se ha dicho que la actividad no es

un servicio público en sentido estricto- de manera que no están exentos del impuesto.

Finalmente, el Consell analiza y tiene en cuenta el régimen concreto de explotación del aparcamiento fijado en las cláusulas del contrato, donde se prevé la "subconcesión" de las diversas plazas a terceros, los cuales las podrán transmitir por el tiempo que reste de concesión quedándose la empresa concesionaria con aquellas que no haya podido ceder en dicha forma, y entonces las podrá explotar en régimen de arrendamiento.

A la vista de la regulación de la concesión, el Consell entiende que en el caso concreto, a diferencia de otros conocidos anteriormente, la empresa está sujeta al impuesto en lo referente a las plazas no cedidas en subconcesión, y que los subconcesionarios son los sujetos pasivos del impuesto por sus respectivas plazas de aparcamiento.

2.7.- Bienes declarados de interés cultural.

Entre las varias cuestiones que suscita la tributación de los bienes afectados por declaraciones de carácter histórico-cultural, el Consell ha señalado que la incoación de un expediente de inclusión de un inmueble en la calificación monumental histórico-artística iniciado en 1975 y todavía no resuelto comporta los mismos efectos, incluso los fiscales, que la declaración ; en este sentido, es procedente declarar provisionalmente la exención del impuesto sobre bienes inmuebles.

2.8.- Otros supuestos.

En estos últimos ejercicios el Consell ha dictaminado de manera continuada sobre el régimen de exenciones que eventualmente es de aplicación a los bienes de la iglesia católica y otras confesiones y comunidades religiosas que tengan suscritos acuerdos de cooperación, sin que haya habido un planteamiento de cuestiones novedosas, limitándose a la aplicación a los casos concretos de la doctrina reseñada en las memorias de ejercicios anteriores.

Lo mismo puede decirse respecto de las universidades y de los colegios mayores universitarios. Se ha reiterado la doctrina según la cual la Ley de haciendas locales derogó la Ley de reforma universitaria y, por tanto, los beneficios fiscales en ella previstos, tanto para las propias universidades como para los colegios mayores que tienen adscritos, teniendo en cuenta el principio interpretativo de carácter restrictivo y no extensivo establecido en la Ley general tributaria y en la misma Ley de haciendas locales.

3.- Bonificaciones.

3.1.- Bonificación al amparo de la legislación de autopistas.

En la memoria del año 1997 ya se destacaron las importantes sentencias del Tribunal Supremo de 9 y 10 de diciembre de 1997, dictadas en interés de Ley, que reafirmaban la posición del Consell Tributari respecto a la falta de competencia de la Generalitat para acordar por sí misma beneficios fiscales sobre tributos locales, y a que los previstos en leyes del Estado únicamente puede acordarlos en la forma y con los requisitos establecidos en las mismas. Estas decisiones han tenido por protagonistas a empresas concesionarias de autopistas de acuerdo con la Ley 8/1972.

En estos últimos ejercicios el Consell ha vuelto a pronunciarse sobre la cuestión teniendo en cuenta, además, la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 15 de enero de 1999, que afirma que la concesión de la bonificación sobre la contribución territorial urbana siguió siendo potestativa según la Ley 8/1972, pero pasó a ser graduable de nuevo hasta un máximo del 95%, siendo otorgable únicamente en los términos del pliego de condiciones y con la obligatoriedad del informe previo del Ministerio de Hacienda sobre la conveniencia y duración del beneficio.

El Consell ha tenido que aplicar esta doctrina al caso de la sociedad concesionaria del túnel de ... y accesos, en el que el informe del Ministerio de Economía y Hacienda era desfavorable. A pesar de la complejidad de las relaciones en juego, tampoco se ha estimado aplicable la disposición transitoria segunda de la Ley de haciendas locales, que permitía mantener el beneficio si en el momento de la entrada en vigor del impuesto sobre bienes inmuebles el sujeto pasivo gozaba ya del mismo beneficio en la contribución territorial urbana. El Consell, aplicando la doctrina del Tribunal Supremo, apreció que la sociedad recurrente no disfrutaba de dicho beneficio en el momento del inicio del nuevo impuesto.

3.2.- Inmuebles que constituyen el objeto de la actividad de empresas constructoras.

En estos ejercicios se ha continuado aplicando las reglas para determinar la fecha de inicio de la bonificación establecida para dichos casos en el artículo 74 LHL, siguiendo el criterio ya establecido por el Consell.

Se trata de un criterio reiterado que debe ser tenido en cuenta: la solicitud puede presentarse hasta dos meses después de la fecha de finalización de las obras, y la bonificación en este caso se puede aplicar durante todo el plazo permitido por la Ley -desde el inicio de las obras y por un período máximo de tres años- y no únicamente por el período que falte a partir del año siguiente a la

solicitud. Como se ha dicho otras veces, no se está discutiendo sobre la revisión de valoraciones catastrales ni sobre alteraciones de los inmuebles sino sobre la concesión de una bonificación que se aplica en la cuota.

4.- Valores catastrales.

Siguiendo la tónica de años anteriores, son muchos los recursos que tienen por objeto cuestiones relativas a la determinación de los valores catastrales de las fincas objeto del impuesto y su aplicación.

El Consell recuerda en numerosos dictámenes cual es el alcance del artículo 70 LHL, cuando dispone que la eficacia de nuevos valores catastrales tiene lugar el año posterior al que se concluye el proceso de notificación. Dicha disposición se aplica a los casos de revisión de las ponencias de valores con carácter general, pero no en los casos de modificaciones individuales derivados de la alteración de las condiciones de la finca.

Así, por ejemplo, el Consell señaló que si en el valor catastral no se ha incluido el correspondiente a la edificación que se ha construido, la Administración tiene la facultad de actualizar el valor del inmueble y reclamar el pago de la diferencia correspondiente a los ejercicios vencidos y no prescritos.

Por otro lado, cuando se solicita la rectificación de un error de hecho en la valoración por no haberse tenido en cuenta la calificación como vivienda de protección oficial, debe entenderse que su estimación tiene efectos retroactivos "in bonus" a los cinco años anteriores a la solicitud.

También se han informado muchas reclamaciones en las que se formulan alegaciones relativas a la incorrección del valor catastral. El Consell ha reiterado que sobre éstas no puede intervenir el Ayuntamiento y que el artículo 71 LHL, referido al caso en que el valor de mercado de los inmuebles sea inferior al valor catastral que tenga asignado el bien, permite que el Ayuntamiento inste las correspondientes modificaciones.

Así, el Consell recuerda que "en este sentido es muy claro el convenio suscrito entre dicho organismo y el Ayuntamiento de Barcelona de fecha 30 de abril de 1993, publicado mediante resolución de 21 de mayo de 1993 de la Dirección General del Centro de Gestión Catastral y Cooperación Tributaria. En dicho convenio se establecen una serie de delegaciones en favor del Ayuntamiento en materia de gestión catastral, excluyéndose explícitamente en su cláusula segunda "la coordinación de valores, la confección y aprobación de las ponencias de valores, la emisión de certificados y la realización de notificaciones". De igual modo, el apartado c) de la cláusula tercera dispone que "en ningún caso se entenderán comprendidos en la delegación objeto del presente convenio los actos encaminados a la fijación, revisión o modificación de los valores catastrales

en los términos previstos en los artículos 70 y 71 de la Ley reguladora de las haciendas locales ...".

5.- Gestión del impuesto. La derivación de la acción tributaria contra bienes afectos al pago de deudas pendientes por este impuesto.

El Consell ha tenido ocasión de pronunciarse con detalle sobre el régimen de afección de bienes al pago de deudas pendientes por este impuesto, previsto en el artículo 41 de la Ley general tributaria. El interés de la cuestión, tal como la plantea y resuelve el Consell, merece una atención especial.

En primer lugar, ha sido necesario distinguir esta figura, con la consiguiente derivación de la responsabilidad en caso de cambio de titular, de otros mecanismos de garantía. Así, se señala que "la propia estructuración dentro de la normativa de la Ley general tributaria lleva a la conclusión de que una cosa es el supuesto de afección contenido en su artículo 41, como supuesto de responsabilidad de los adquirentes de bienes, dentro de la sección 2ª del capítulo III del título II de la misma, que deberá asimilarse al caso de la subsidiaria, y otra cosa distinta son las garantías integradas en los artículos 73 y 74 de la sección 5ª de los mismos título y capítulo, e igual cabe decir del Reglamento general de recaudación al regular de manera separada la afección de bienes (artículo 37) de la hipoteca legal tácita (artículo 35) y de la hipoteca fiscal (artículo 36)".

Tratándose, por tanto, de un caso de responsabilidad subsidiaria y no solidaria, el Consell recuerda que "ha de procederse, según el tantas veces citado artículo 41 de la Ley general tributaria, por derivación de la acción tributaria si la deuda no se paga, por lo que será necesario acudir a lo determinado en el apartado 5 del artículo 37 de dicha Ley, que exige la previa declaración de fallido del deudor principal y de los demás responsables solidarios, sin perjuicio de las medidas cautelares que antes de esta declaración puedan adoptarse dentro del marco legalmente previsto".

La aprobación de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de derechos y garantías de los contribuyentes, confirma esta posición, según recuerda el Consell cuando declara que "tampoco puede dejar de tenerse en cuenta la normativa contenida en el artículo 32 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de derechos y garantías de los contribuyentes- del mismo tenor, por otra parte, que el anteriormente vigente artículo 37.4, párrafo 1º, de la Ley general tributaria en su redacción por Ley 20/1995, de 20 de julio-, según el cual, "la derivación de la acción administrativa para exigir el pago de la deuda tributaria al responsable requerirá la notificación al mismo del acto en el que, previa audiencia del interesado, se declare su responsabilidad y se determine el alcance de ésta".

Además, la jurisprudencia también corrobora esta interpretación. En tal sentido se ha pronunciado el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en la sentencia número 253, de 9 de marzo de 1999, en un caso de la misma

naturaleza, señalando textualmente: "El artículo 76 de L.R.H.L. dispone que en los supuestos de cambio, por cualquier causa, en la titularidad de los derechos a que se refieren los artículos 61 y 65 de esta Ley (definición de la naturaleza del IBI y sus sujetos pasivos), los bienes inmuebles objeto de dichos derechos quedarán afectos al pago de la totalidad de las deudas tributarias y recargos pendientes por ese impuesto, en los términos previstos en el artículo 41 de la Ley general tributaria. Se trata de una garantía de un derecho de crédito de naturaleza real que implica un acto administrativo de derivación de responsabilidad y significa que el adquirente de los bienes afectos a una deuda tributaria, la garantiza con los mismos en una posición subordinada al deudor principal que le coloca como responsable subsidiario, siempre y cuando se acredite la previa insolvencia del verdaderamente obligado, ampliando las garantías de la hipoteca legal tácita del artículo 194 de la Ley hipotecaria y del artículo 73 de la Ley general tributaria, que se extiende, en tal supuesto, al reforzarse en el comentado artículo 76 de la Ley de régimen de las haciendas locales, proyectándola sobre el bien transmitido en un supuesto de titularidad "ob rem" por todo el período en que no hubiera prescrito tal obligación, pero que deviene inaplicable cuando, como en el caso que nos ocupa, no se acredite por la Administración sin éxito el derecho de cobro, es decir, la acción recaudatoria contra el sujeto pasivo, lo que implica la previa declaración de insolvencia ..." . Y en el mismo sentido de exigir previamente la declaración de insolvencia del anterior titular tributario para la derivación de la acción en un supuesto de afección de bien inmueble para el pago del impuesto sobre bienes inmuebles, cabe hacer mención de la sentencia del Tribunal Supremo de 1 de febrero de 1995.

En definitiva, el Consell aplica en el caso concreto dicho criterio y destaca que "de los datos obrantes en el expediente no aparece acreditada la previa declaración de fallido (insolvencia definitiva), como deudor, del propietario anterior al ahora adquirente ni de otros posibles responsables solidarios al efecto (artículos 163 y siguientes del Reglamento general de recaudación). Y tampoco aparece acreditada la previa notificación a la entidad recurrente de la derivación al respecto, con ofrecimiento del trámite de audiencia, según los artículos 32 de la Ley 1/1998 y 37.4 -antes mencionados- de la Ley general tributaria y el artículo 84 de la Ley 30/1992, del procedimiento administrativo común, sino sólo la resolución de la gerencia del Instituto Municipal de Hacienda declarando la afectación. Por lo que procede dejar sin efecto las actuaciones y procedimientos anteriores, y seguir, en su caso, previamente el procedimiento de apremio contra el anterior sujeto pasivo y posibles responsables solidarios hasta la declaración de insolvencia y fallimiento, así como posteriormente proceder al ofrecimiento del oportuno trámite de audiencia con carácter previo a la adopción por el órgano competente municipal de la resolución, también en su caso, sobre la derivación, y a la práctica, sólo entonces, de su notificación y la de las liquidaciones pendientes de pago por aquel, por los ejercicios de 1998 y anteriores que no hubiesen prescrito en tal momento, teniendo en cuenta, en todo caso, que será de aplicación al efecto el plazo de cuatro años establecido por el artículo 24 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero".

II.- Contribución territorial urbana.

Se han emitido un total de 57 dictámenes relativos a la contribución territorial urbana. Teniendo en cuenta que se trata de un tributo extinguido hace diez años sorprende el elevado número de dictámenes, sobre todo en 1998, y más aún si se compara con los datos de años anteriores.

Se ha tratado en casi todos los casos de alegaciones de prescripción de la acción para exigir el pago de deudas por este concepto, y la propuesta de resolución ha venido determinada por la existencia o no de actuaciones válidas interruptoras del plazo prescriptorio. En la mayoría de los expedientes quedó efectivamente constatado que había operado la prescripción a favor del contribuyente.

Los escasos dictámenes restantes se referían a casos de errores en el sujeto pasivo, en que no se planteó mayor dificultad que la de constatar el vínculo existente entre el recurrente y el objeto gravado en la fecha del devengo, y de errores en la referencia catastral del inmueble, lo que se solventó con la comprobación de los hechos alegados.

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

En el período a que se refiere la presente Memoria se ha mantenido una evolución estable en el número de dictámenes sobre recursos interpuestos con motivo de este tributo, que arroja un saldo definitivo de 247, algo inferior al de los emitidos en el período correspondiente a 1997.

Del conjunto de los expedientes dictaminados, 95 fueron estimados totalmente, 46 se estimaron parcialmente, 101 resultaron íntegramente desestimados, y 5 fueron inadmitidos.

Del total de recursos estimados total o parcialmente destaca la prescripción (76 recursos) como principal causa impugnatoria, invocada tanto de forma aislada como en concurrencia con otras causas, entre las que destaca, si bien a una notable distancia de la anterior con la que concurre en numerosas ocasiones, la falta de notificación de la deuda (29 recursos). En este apartado cabe advertir que la transmisión o baja del vehículo se alega en varios de los recursos estimados parcialmente (14 recursos), si bien el motivo de tal estimación se explica por la concurrencia de otras causas (8 recursos).

En el apartado de las reclamaciones desatendidas la prescripción se mantiene como principal causa invocada (23 recursos), pero en este caso la diferencia respecto de otros motivos de oposición no es tan significativa ya que sólo son uno menos (22 recursos) los casos de ausencia o defectos de notificación, mientras que igual número de recursos (22) se fundamentaron en la transmisión o baja del vehículo.

De forma separada cabe destacar el dictamen de un total de 59 recursos motivados en la exención del impuesto por razón de disminuciones físicas, de los cuales un total de 39 se estimaron mientras que 20 fueron rechazados por no concurrir en el obligado tributario los requisitos legalmente exigidos para la exención.

1.- Prescripción y ausencia de notificaciones.

Como se ha puesto de manifiesto la prescripción constituye el motivo más frecuente de impugnación, representando aproximadamente un 41% del total de recursos.

De las impugnaciones fundadas en este motivo se destaca que dos de cada tres han sido estimadas, si bien cabe advertir sobre la proliferación de recursos en los que sistemáticamente y sin fundamento alguno se invoca la prescripción del débito, y que a pesar de lo desacertado de las alegaciones llegan

a prosperar como consecuencia de la obligatoria apreciación de oficio de la prescripción. Ello es así especialmente en aquellos casos en que el recurrente considera el expediente en sede sancionadora y no tributaria, confundiendo la liquidación de cuotas por este impuesto con expedientes sancionadores por infracciones de circulación e invocando las reglas de prescripción reguladoras de estos últimos.

En el mismo ámbito de los requisitos formales del procedimiento recaudatorio merecen especial atención los errores formales en la práctica de las notificaciones como causa comúnmente invocada por los recurrentes. En este caso la proporción entre reclamaciones atendidas y rechazadas queda más equilibrada con un total de 29 recursos estimados y 23 desestimados. En este apartado se diferencia entre la falta de notificación individual de la liquidación en período voluntario, supuesto en el cual el hecho de que la liquidación corresponda al alta en el padrón del impuesto constituye la única causa aceptable para estimar el recurso, y la falta de notificación de la providencia de apremio, que en caso de apreciarse motiva la propuesta de retrotraer el expediente al momento procesal en que debía realizarse dicho trámite.

2.- Alta, transmisión y baja del vehículo.

En la línea de años anteriores, el hecho de no considerarse el recurrente propietario del vehículo, ya sea por transmisión del mismo o por baja, continúa siendo una de las causas de oposición más invocadas, si bien cabe indicar que en este tema la proporción entre recursos desestimados (22) y recursos presentados (36) es más elevada, a razón de algo menos de uno a tres, exigiendo además esta apreciación de la matización adicional que más adelante se hace.

No obstante el significativo número de recursos presentados, la tónica general es la desestimación de los mismos sobre todo cuando lo que se invoca es la transmisión a un tercero del vehículo, ya que en la mayoría de los casos, aún probándose la transmisión, no se acredita su preceptiva comunicación a la Jefatura Provincial de Tráfico. Dicha comunicación es necesaria para que la Administración municipal pueda girar la liquidación al nuevo titular del vehículo y libera al anterior propietario en los ejercicios siguientes al de la transmisión sin necesidad de esperar a la modificación del padrón del impuesto.

Otra causa alegada en este apartado es la baja del vehículo por no circular al haber sido entregado a un tercero para su desguace o haber sido objeto de hurto. En general, esta causa, debidamente justificada, resulta la más viable en orden a la estimación del recurso, ya que a ella responden 6 de los 14 recursos estimados.

Así las cosas, del total de recursos amparados en la enajenación del vehículo 22 fueron desestimados, si bien el número de propuestas estimatorias

(14) exige una matizaci3n, dado que en 8 casos el cambio de titularidad fue alegado en concurrencia con otras razones, que fueron las que motivaron la estimaci3n del recurso.

3.- Solicitud de exenci3n o impugnaci3n de su denegaci3n.

Las reclamaciones en materia de exenci3n del tributo para veh3culos de minusv3lidos o adaptados para ser conducidos por 3stos (59 recursos) representan, aproximadamente, una cuarta parte del total de recursos dictaminados.

En este 3mbito han resultado desatendidas 20 reclamaciones por no cumplir el interesado los requisitos legalmente exigidos para disfrutar de la exenci3n. As3, han sido rechazados los recursos en los que se acreditaba que la minusval3a del recurrente, no le imped3a conducir un veh3culo normal, o en los que el grado de disminuci3n exig3a que el veh3culo fuera conducido por otra persona, sin precisar adaptaci3n alguna para su utilizaci3n por el discapacitado.

Como en a3os anteriores, se ha mantenido la t3nica de reconocer la exenci3n por minusval3a con efectos retroactivos por entender que el car3cter rogado de la exenci3n no impide que, una vez solicitada, se aplique a ejercicios anteriores, siempre que no se haya producido la firmeza de las respectivas liquidaciones en el momento de deducirse la solicitud. As3 pues, en los casos en que no se hab3an emitido las liquidaciones correspondientes o en los que 3stas hab3an sido impugnadas por cualquier motivo, el Consell Tributari ha sido favorable a la aplicaci3n retroactiva del beneficio fiscal.

Cabe destacar, por 3ltimo, en el apartado de recursos estimados los casos en que el peticionario se beneficiaba de la exenci3n por otro veh3culo, en cuyo caso el art3culo 94.1.d) de la Ley 39/1988 proh3be conceder la exenci3n a un segundo veh3culo. No obstante, como quiera que nada impide que el interesado decida a cu3l de los dos veh3culos debe aplicarse la exenci3n, o que una vez concedida 3sta se pueda trasladar a otro veh3culo, el Consell Tributari ha informado favorablemente las peticiones formuladas en ese sentido, una vez comprobado el cumplimiento de los requisitos exigidos.

4.-Recursos inadmitidos.

Tres de los recursos en que se propuso su inadmisi3n fueron presentados contra resoluciones que agotaban la v3a administrativa, frente a las cuales s3lo cab3a la posibilidad de interponer recurso contencioso-administrativo. En otros dos casos el motivo fue el error en el objeto del recurso, ya que no se recurr3an liquidaciones del impuesto sino multas por infracciones de circulaci3n.

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

I.- Plus valía.

En el año 1998 el Consell Tributari ha emitido 246 informes relacionados con este impuesto. En el año 1999, dentro de los límites en que se mueve esta Memoria, 113. Cabe, no obstante, advertir que muchas de las reclamaciones deducidas contra liquidaciones o sanciones por este impuesto no guardan con el mismo una relación específica, sino que se resolvieron por la aplicación de las reglas generales comunes a todo tipo de impuestos, como pueden ser causas de inadmisibilidad del recurso; regularidad de las notificaciones, ya sean de las liquidaciones o de las providencias de apremio, en cuanto afectan a la eficacia o a la validez de ciertos actos o producen el efecto de interrumpir la prescripción; errores materiales; reglas de la prescripción; normas sancionadoras; recargos; aplazamientos; etc. Los temas que han sido informados por el Consell Tributari en específica relación con este impuesto, pueden sintetizarse en la siguiente forma:

1.- Actos sujetos.

El Consell se ha pronunciado sobre la sujeción de determinados actos, lo cual tiene también en ocasiones consecuencias en orden a la determinación del período impositivo y de la fecha de inicio de la prescripción. Concretamente ha dictaminado:

a) Censos procedentes de la desamortización. Según la disposición transitoria 5ª de la Ley 6/1990, de 16 de marzo, de censos, aprobada por el Parlamento de Cataluña, estos censos no dan derecho a percibir laudemio y la Ordenanza sólo toma en consideración los censos con derecho a laudemio. Por lo tanto, dichos censos no están sujetos al impuesto.

b) Terrenos no urbanizables.- El artículo 105.2 de la Ley de haciendas locales declara no sujeto el incremento de los terrenos que tengan la consideración de rústicos a efectos del IBI, y el artículo 62.a) del propio texto no incluye entre los terrenos urbanos los que tengan la consideración de no urbanizables.

c) Reparcelación.- No está sujeta, de conformidad con el artículo 180.3 del Decreto Legislativo 1/1990, ya que éste dispone que las reparcelaciones no tendrán la consideración de transmisiones de dominio a efectos del impuesto. Ello implica que la fecha inicial del período de liquidación es la de adquisición originaria de la finca.

d) Cesión al Ayuntamiento de viales, combinada con establecimiento de servidumbre de uso público sobre el terreno con aprovechamiento privativo del subsuelo. Era posible calificar tal aprovechamiento privativo como contraprestación onerosa por la cesión de la superficie, pero no lo interpretó así el Consell Tributari sino que entendió que el aprovechamiento del subsuelo era una reserva de facultades sobre bienes que ya eran propiedad del interesado.

e) Reserva de dominio.- Dado que el impuesto grava la transmisión del dominio, el Consell continúa interpretando que aquellos contratos que aplazan la transmisión del dominio, en especial las compraventas con precio aplazado, no están sujetos al impuesto y éste sólo se devenga en el momento del pago total del precio. Esta interpretación tiene consecuencias sobre el inicio del plazo de prescripción y sobre la determinación del período impositivo. El Consell ha diferenciado cuidadosamente este supuesto de aquel otro en que se garantizan los derechos del vendedor a través de una condición resolutoria, sea la tácita del artículo 1124 del Código civil, sea otra pactada expresamente en el contrato: en estos casos el momento de la transmisión del dominio es el del otorgamiento del contrato, salvo que lo impida otra causa obstativa distinta de la condición.

f) Permuta.- En un caso de permuta en que una sociedad había recibido una plazas de aparcamiento como consecuencia de la transmisión de un terreno al Ayuntamiento, la recurrente pretendió que se descontara del valor del terreno que cedía el de las plazas de aparcamiento a efectos de determinar la base imponible. Se basaba en que en ningún momento había dejado de ostentar la propiedad de las citadas plazas. El Consell entendió que debía diferenciarse la propiedad del suelo, que era el objeto de gravamen, de la propiedad de la construcción en la cual se comprendían las plazas de aparcamiento que en su día se entregarían a la recurrente.

g) Adjudicación de bienes gananciales.- En alguna ocasión ha debido distinguirse entre los casos en que la adjudicación de bienes gananciales se efectuaba a título de herencia de la mitad correspondiente al difunto, o a título de divorcio o separación matrimonial por la mitad que correspondía en la disolución al reclamante. Se ha declarado que la adjudicación de la mitad de gananciales del premuerto al cónyuge sobreviviente es un caso de herencia sujeto al impuesto, sin exención alguna. Caso distinto es el de adjudicación a cada cónyuge de su parte respectiva de gananciales o de los pactos aprobados en caso de separación, divorcio o nulidad del matrimonio, que son objeto de la exención a que se alude más adelante.

h) División de cosa común.- El Consell ha sostenido en numerosos informes que la división de cosa común no está sujeta al impuesto, incluso en el caso de que, por no ser divisible la cosa, se adjudique íntegramente a un comunero a cambio de indemnizar al otro, tal como autoriza el artículo 404 del Código civil. Esta tesis ha sido sustancialmente apoyada por la importante sentencia del Tribunal Supremo de 17 de diciembre de 1997, dictada en interés

de ley, la cual declara expresamente que se aparta de la interpretación contenida en las sentencias de 10 de octubre de 1988 y de 18 de junio de 1994. Es de observar que en algún caso esta doctrina ha dado lugar a una ampliación del período impositivo, pues ha debido acudirse como fecha de adquisición a la de adquisición originaria y no a la de la división.

i) Herencia.- Se ha mantenido la tesis de que la fecha de la transmisión es la del fallecimiento del causante y no la de aceptación o la de otorgamiento de la escritura, todo ello de conformidad con el efecto retroactivo que el artículo 989 del Código civil atribuye a la aceptación. Por motivos de equidad se hizo una excepción en el caso de un testamento ológrafo, en que se tomó como fecha de adquisición la de reconocimiento judicial de dicho testamento, que también sirvió para el cómputo de los plazos de presentación. En otro expediente, en cambio, en el que intervenían herederos de confianza, no se vio motivo para aceptar que el plazo de presentación se iniciaba en la fecha de protocolización del testamento, dado que antes de tal fecha habían solicitado el aplazamiento de presentación a efectos del impuesto sobre sucesiones, es decir, habían comenzado a ejercer su cargo.

En un caso se admitió como fecha inicial de cómputo para el devengo de intereses derivados de la presentación fuera de plazo de una herencia, la del auto de declaración de herederos ab intestato.

En un caso de renuncia del único heredero designado por testamento, que obligó a abrir la sucesión ab intestato, se interpretó que el derecho de los herederos ab intestato pendía, de forma similar a una condición suspensiva, de la renuncia del heredero testamentario y, por tanto, se informó favorablemente la anulación de un recargo que tomaba en cuenta la fecha de fallecimiento del causante y no la de renuncia del citado heredero.

k) Derecho de transmisión.- En aquellos casos en que el heredero de un primer causante fallece sin haber aceptado ni repudiado la herencia de aquél y pasa este derecho a su heredero se entiende, de acuerdo con el artículo 1006 del Código civil, que hay una doble transmisión y, por tanto, una dualidad de fechas que influye en la base imponible, en el período impositivo y en la prescripción.

l) Herencia de confianza.- Se determinó, de conformidad con el artículo 153.2 del Codi de successions del dret civil de Catalunya, que el heredero de confianza no era adquirente ni transmitente de los bienes, sino que la relación sucesoria era directa entre la causante y la entidad religiosa designada heredera, circunstancia que resultaba determinante para el reconocimiento de determinadas exenciones.

m) En un caso singular la recurrente sostuvo la tesis de que, dado que los bienes del causante estaban embargados judicialmente, esta situación era equivalente a una condición suspensiva. El correspondiente informe no compartió

esta tesis, ya que no vio una limitación a la efectividad de la adquisición sino a la disponibilidad efectiva de los bienes transmitidos.

n) Fusión y escisión de sociedad.- El Consell informó favorablemente no gravar las transmisiones de inmuebles derivadas de una escisión total de sociedad mercantil con transmisión en bloque de la totalidad de su patrimonio a dos sociedades de nueva creación, por aplicación de la disposición adicional 8ª de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del impuesto sobre sociedades, en relación con el capítulo VIII del título VIII de la misma. Emitió asimismo varios informes favorables a la no sujeción al Impuesto por la fusión y escisión de sociedades con base en el artículo 15 de la Ley 29/1991, de 16 de diciembre.

o) Disolución y liquidación de sociedades.- También ha emitido informe favorable por la no sujeción de transmisiones de inmuebles derivadas de la disolución y liquidación de sociedades en situación de doble transparencia fiscal descrita por el artículo 52 de la Ley 18/1991, de conformidad con lo dispuesto por la disposición adicional 28 de la Ley 42/1994, de 30 de diciembre y la resolución de la Dirección General de Tributos de fecha 21 de junio de 1995, y agregó que deberá computarse como inicio del período impositivo en la subsiguiente transmisión la fecha en que los terrenos fueron adquiridos por la sociedad que se extingue, lo que implica la consideración de este beneficio fiscal como un caso de no sujeción.

2.- Exenciones.

El Consell Tributari ha informado sobre los siguientes supuestos:

1.- Transmisiones de bienes entre cónyuges como consecuencia del cumplimiento de sentencias en casos de separación o divorcio. En todo caso, ha exigido que el convenio hubiera sido aprobado judicialmente.

2.- Informó en contra de una exención solicitada por el Institut Català del Sòl, por cuanto éste tiene la calificación de organismo autónomo de carácter comercial y el artículo 106.2.a) de la Ley reguladora de las haciendas locales sólo exime a los organismos autónomos de carácter administrativo.

3.- a) En relación con las entidades benéficas, el Consell ha sostenido la tesis de que las fundaciones que obtuvieron en su día la calificación de benéficas o benéfico-docentes o que hubieran sido o hubieran podido ser asimiladas a esta categoría con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 30/1994, mantienen su derecho a la exención contenida en el artículo 106.2.c), aun cuando la Ley 30/1994 no regule esta categoría ni contenga disposición alguna de carácter transitorio. En cambio, no estima posible atribuir tal calificación de benéfica después de la entrada en vigor de dicha Ley, puesto que tal concepto ha desaparecido de la misma. En tal sentido ha rechazado reconocer la exención a entidades constituidas con posterioridad al año 1994, aunque habían sido

calificadas como benéficas por las autoridades administrativas competentes para su aprobación.

b) Es interesante hacer referencia a un problema que planteaba el acuerdo económico con la Santa Sede de 3 de enero de 1979: Las entidades comprendidas en el artículo IV, entre las cuales se hallaba la propia Iglesia, las diócesis y las órdenes y congregaciones religiosas, tenían reconocida la exención por tasa de equivalencia pero no por la modalidad que gravaba las transmisiones, mientras que las otras asociaciones y entidades religiosas no comprendidas entre las anteriores, a las cuales se refería el artículo V, sí gozaban de exención por la modalidad de transmisión pues se las equiparaba a las entidades benéficas. La Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 29 de julio de 1983 acordó que las asociaciones y entidades religiosas comprendidas en el artículo IV del citado acuerdo económico disfrutarían, en todo caso, de los mismos beneficios fiscales que las entidades a que se refiere el artículo V del acuerdo. Aun cuando una declaración de esta naturaleza parecía impropia de una Orden ministerial, las sentencias del Tribunal Supremo de 26 de noviembre de 1991 y de 9 de abril de 1992 determinaron que el artículo VI de dicho acuerdo disponía que la Santa Sede y el Gobierno español procederían de común acuerdo en la resolución de las dudas o dificultades que surgieran en la interpretación o aplicación del acuerdo y que dicha Orden ministerial se había dictado previo contraste en la Comisión Mixta Iglesia-Estado oportunamente constituida al efecto, por lo que le atribuyó un valor integrador del acuerdo, con categoría equiparable al mismo.

c) También se aplicó el criterio de equiparación a las entidades benéficas y por tanto la exención del artículo 106.2.c), a la Comunidad Israelita de Barcelona, de conformidad con el artículo 11.4 de la Ley 25/1992, de 10 de noviembre, por la que se aprobó el acuerdo de cooperación del Estado con la Federación de Comunidades israelitas de España.

d) Este mismo criterio se aplicó a una entidad adherida a la Federación de Entidades Religiosas Evangélicas (FEREDE), en virtud de lo dispuesto por el artículo 11.4º de la Ley 24/1992, de 10 de noviembre, que aprobó el acuerdo de cooperación del Estado con dicha federación.

4.- Se ha informado favorablemente en varias ocasiones sobre la exención de transmisiones de derechos de uso derivados de concesiones sobre aparcamientos de dominio público, dada su condición de revertibles, conforme prevé el artículo 106.2.f) de la Ley.

3.- Sujeto pasivo.

Algunas cuestiones relativas a la determinación del sujeto pasivo se han producido con ocasión de pactos privados en virtud de los cuales se modifica la persona obligada al pago del impuesto.

Los informes del Consell han afirmado siempre la falta de eficacia de estos pactos frente a la Administración, pero han reconocido la legitimación como interesados de los obligados civilmente al pago en orden a discutir aspectos de las liquidaciones o de las sanciones impuestas, que serán tenidos en cuenta para la práctica de las liquidaciones o la imposición de sanciones, pero sólo en beneficio de los obligados en vía tributaria, frente a los cuales los interesados en virtud de un título civil habrán de ejercitar sus pretensiones en la indicada vía.

En un interesante caso fue preciso plantearse si un negocio calificado de donación tenía realmente carácter gratuito al efecto de determinar el sujeto pasivo del impuesto, ya que de esta circunstancia dependía la aplicación de la exención subjetiva propia de las entidades benéficas. El Consell entendió que tanto las donaciones puras o simples como las modales, las remuneratorias y las compensatorias, en cuanto integradas en los artículos 618 y 619 del Código civil, son transmisiones de carácter lucrativo, en las que son sujeto pasivo del impuesto los donatarios adquirentes. Por el contrario, habrían de considerarse como cesiones a título oneroso aquellas donaciones impropias en las que se remuneran servicios que constituyen deudas exigibles o en las que se impone al donatario un gravamen equivalente o superior al importe de la donación.

4.- Base imponible.

El Consell ha reiterado su opinión de que, de conformidad con el artículo 108 de la Ley reguladora de haciendas locales, el valor de los terrenos a efectos del impuesto es el que tengan fijado a efectos del impuesto sobre bienes inmuebles. Este valor es el que esté en vigor en el ejercicio de la imposición, aunque se haya fijado otro que tendrá vigencia a partir del siguiente ejercicio. Se ha dado cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 108.6 de la Ley de haciendas locales y en la Ordenanza fiscal municipal correspondiente, en el sentido de que, en caso de expropiación forzosa, el porcentaje utilizado para la determinación de la base imponible se aplicará sobre la parte de justiprecio que corresponda al valor del terreno, salvo que el valor catastral de éste fuera inferior.

En un caso, se solicitó la aplicación de la reducción del 50% del valor de los terrenos prevista en el artículo 22 de la Ley 42/1994, de medidas fiscales, administrativas y de orden social. El Consell, de acuerdo con el Departamento de Estudios Fiscales del Instituto Municipal de Hacienda, aclaró que la ponencia que se estaba aplicando en el caso mencionado era de la 1987 y que, por tanto, el recurso confundía la revisión de valores catastrales con la individualización de valores para nuevas fincas con base en la misma ponencia que determinó el valor catastral de la finca anterior.

Ha reiterado también el Consell que el Ayuntamiento carece de competencias para la fijación del valor catastral, que corresponde al Centro de Gestión Catastral y Cooperación Tributaria.

5.- Sanciones.

En materia de sanciones, los informes emitidos por el Consell, como se ha indicado al principio, se han limitado en la mayor parte de los casos a aplicar principios generales, como son los de exigir la separación del expediente de sanción respecto del de liquidación; acordar la retroacción de actuaciones, en casos en que se transmitía en una misma comunicación la liquidación tributaria, el acuerdo de inicio del expediente y la concesión de plazo de alegaciones, y todo ello daba lugar a defectos de notificación y, por tanto, a indefensión del contribuyente; distinguir el procedimiento de imposición de sanciones del de imposición de determinados recargos, que en opinión del Consell no estaban sujetos al principio de dualidad de expedientes; examinar supuestos errores de cálculo de plazos para sustituir o corregir sanciones por recargos o rectificar el recargo aplicado.

No hay en ello nada distinto de lo que sería aplicable a cualquier tributo, aunque quizá en este caso haya una complejidad adicional derivada de la determinación del devengo del impuesto, que se basa en supuestos jurídicos que no siempre son de fácil comprensión para el profano, a algunos de los cuales también se ha hecho referencia con anterioridad.

Esta dificultad de comprensión, sin embargo, no se ha traducido en una exoneración de sanciones, pues el Consell sostiene la tesis de que la ignorancia del contribuyente o la defectuosa información recibida del profesional que ha intervenido en la operación como asesor, fedatario o mandatario no eximen de responsabilidad, por cuanto el artículo 77 de la Ley general tributaria dispone que las infracciones tributarias son sancionables incluso a título de simple negligencia, y si la negligencia en que se ha incurrido no es imputable al contribuyente sino a sus asesores, es a éstos a quienes corresponde responder frente a su cliente por vía civil del error de información o gestión.

Ha habido dos casos, no obstante, en que se han suavizado con relación a este impuesto los efectos de la doctrina general.

A una contribuyente que había efectuado provisión de fondos a favor de la inmobiliaria, y que ésta no aplicó al pago del impuesto, se le estimó el recurso en que recurría contra la sanción, puesto que demostró haber presentado querrela por estafa contra la mandataria.

Respecto de una contribuyente que después de vender su piso fue ingresada en una institución geriátrica se entendió, con base en los informes médicos que certificaban acerca de la alteración psíquica que le había supuesto su cambio de situación, que aun cuando no hubiera habido incapacitación judicial carecía de hecho de condiciones psíquicas necesarias para comprender las consecuencias tributarias de sus actos civiles y, por ello, ni tan sólo le era imputable simple negligencia en el incumplimiento de sus obligaciones objetivas.

Por otra parte, el Consell ha rechazado la tesis sostenida por muchos contribuyentes en apoyo de su supuesta buena fe, de que el pago en período voluntario de la liquidación practicada por la Administración, aunque ellos no hubieran cumplido con sus deberes tributarios de autoliquidar en plazo por ignorancia, error o cualquier otra causa imputable a los profesionales que intervinieron en la operación, les eximía de responsabilidad por sanción. Para el Consell, el pago del impuesto en período voluntario tras la liquidación efectuada por la Inspección no supone exoneración de la sanción sino a lo sumo la aplicación del beneficio del artículo 82.3 de la Ley general tributaria por prestar la conformidad a la regularización de la situación tributaria.

En relación con el artículo 83.2 de la Ley general tributaria, aunque en otro orden de cuestiones muy distinto del que hasta ahora se comentaba, se ha iniciado en un caso sujeto al impuesto una doctrina que ha introducido el Consell con carácter general: para la aplicación de la bonificación del 30% de la sanción previsto en el artículo 82.3 de la Ley general tributaria entendían los órganos de gestión tributaria que era requisito previo no sólo que el contribuyente prestara su conformidad, sino que hubiera ingresado el impuesto en período voluntario. Este criterio ha sido rechazado por el Consell, pues entiende que introducir tal requisito, que la ley no exige, supondría introducir una presunción de hecho de que la falta de pago equivale a falta de conformidad, siendo así que la falta de pago puede deberse a muchos otros motivos distintos de la falta de conformidad y que en todo caso el dolo se dirigiría al pago y no a la falta de la aceptación de los hechos y de sus consecuencias tributarias, que es lo que la ley exige. Incluso cabría calificar la aplicación de tal criterio como sanción adicional a la falta de pago no prevista por la ley.

En una ocasión, no obstante, se entendió que puesto que el contribuyente puso en conocimiento de la Administración municipal todos los datos de la transmisión, aun cuando no se ajustaba formalmente a la declaración prescrita en la Ordenanza del impuesto, no le era imputable una infracción sancionable con multa proporcional, sino tan sólo una infracción simple.

El Consell se ha declarado incompetente para informar sobre solicitudes de condonación de sanciones.

6.- Intereses de demora.

Como es obligado, el Consell Tributari se pronuncia por la exigencia de intereses de demora en todo caso en que la ley los impone, salvo en el antes mencionado de protocolización de un testamento ológrafo, en que interpretó que la herencia estaba sujeta a una suerte de condición suspensiva.

Ahora bien, el Ayuntamiento ha abierto una oficina de ayuda al contribuyente, en la cual practica liquidaciones del impuesto que entrega al contribuyente para que éste las presente como autoliquidación ante cualquier

entidad colaboradora. En ocasiones, el Ayuntamiento gira más tarde liquidaciones complementarias que subsanan los errores cometidos en la primera liquidación; a las liquidaciones complementarias no se les aplica sanción, pero sí intereses de demora.

En este impuesto se han examinado dos casos en que se planteaba este problema. En uno de ellos, los interesados justificaron que habían aportado toda la documentación necesaria y recurrieron, no contra la liquidación complementaria que el Ayuntamiento practicó, sino contra la aplicación de intereses de demora. El Consell Tributari informó favorablemente su petición basándose en la apariencia de regularidad que crea el Ayuntamiento con el establecimiento de tales oficinas y en la compensación de culpas.

En otro, el recurrente se oponía incluso a la liquidación complementaria girada por el Ayuntamiento, alegando que se había levantado acta de conformidad ante la Inspección. Esta apreciación no era exacta, pues la liquidación se practicó en período voluntario de autoliquidación y por ello no podía levantarse ninguna acta inspectora. El Consell argumentó que no se trataba de una actuación inspectora, sino de una actuación de gestión efectuada por la Inspección, realizada además, por lo que se comprobó, a solicitud del interesado. Ello implicaba que no fueran aplicables las normas del Reglamento de la inspección de los tributos, sino que la doble función que estaba realizando la Inspección y que de alguna forma autorizaban las Ordenanzas municipales, permitía aplicar al caso las normas reguladoras de la gestión tributaria. No obstante, no era claro que las liquidaciones pudieran considerarse como provisionales, según las normas reguladoras de la gestión. El Consell entendió que el conflicto se basaba en la determinación del período impositivo, tema sobre el cual no había discusión jurídica entre el recurrente y la Inspección municipal. Por ello, con base en la sentencia del Tribunal Supremo de 6 de octubre de 1964, informó en el sentido de que se había producido un error de hecho en la determinación del período impositivo, que podía ser rectificado por la Administración. No obstante, si bien el artículo 156 de la Ley general tributaria permite rectificar errores materiales, de hecho o aritméticos, no autoriza a la Administración a exigir intereses de demora por razón de errores cometidos por ella. En consecuencia, finalmente el Consell informó en sentido favorable a la práctica de liquidaciones complementarias y en sentido negativo sobre la exigencia de intereses de demora respecto a las liquidaciones complementarias practicadas.

El tema, no obstante, es de mucho mayor alcance, pues lleva a la necesidad de definir en qué medida las actuaciones de la Administración que tienden a facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones no están sujetas a las reglas generales de la normativa tributaria, si pueden permitirse incurrir en errores y cuál es su responsabilidad frente a los contribuyentes en el sentido de definir cómo se reparten las responsabilidades de Administración y contribuyente cuando una y otro han participado en la redacción

de un documento tributario, aunque la primera lo haya hecho por el mero ánimo de ayudar. La pregunta que deriva de esta situación es: ¿si la ayuda ha sido incorrecta, puede la Administración exigir responsabilidades al ayudado?. La siguiente pregunta es: ¿cómo sabremos dónde se ha producido el error: en la información suministrada o en el tratamiento de la información? Es un tema que exige una seria reflexión, y que aquí se apunta, aunque será objeto de tratamiento más completo en otro lugar de esta Memoria.

7.- Prescripción.

Algunos temas de prescripción tratados por el Consell derivan de la interpretación que se haya dado al negocio jurídico determinante del devengo del impuesto: hay que remitirse, pues, a lo dicho anteriormente al efecto.

En una ocasión, suscitó un contribuyente que había prescrito por transcurso de dos años la acción para sancionar la falta de presentación de autoliquidación del impuesto, con base en el artículo 132 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de régimen jurídico de las administraciones públicas y del procedimiento administrativo común. Se informó negativamente esta pretensión, en atención a que la disposición adicional 5ª de dicha Ley establece que los procedimientos administrativos en materia tributaria se rigen por su normativa específica, la cual está constituida por los artículos 54, 65 y 66 de la Ley general tributaria, la cual establecía en aquellas fechas el plazo de prescripción en cinco años.

La cuestión más importante que se ha suscitado sobre este tema es la que gira en torno a la aplicabilidad del artículo 1227 del Código Civil. Como es sabido, este artículo establece que la fecha de un documento privado no se contará respecto a terceros, sino desde el día en que hubiese sido incorporado o inscrito en un registro público, desde la muerte de alguno de los firmantes o desde el día en que se entregase a un funcionario público por razón de su oficio.

Tratándose de documentos privados, muchos contribuyentes alegaban que el pago a su nombre de la contribución territorial urbana o del impuesto sobre bienes inmuebles suponía que el documento privado era conocido por la Administración.

En la línea que marcaba el artículo 1227 del Código civil y que en el ámbito tributario recogía y continúa estableciendo el artículo 94.2 del Reglamento del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, aprobado por Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, se entendió que la fecha del documento privado no era oponible a la Administración a efectos tributarios, sin que la tributación por IBI que efectuara el comprador fuera suficiente para atribuir oponibilidad a la fecha del documento, puesto que, como había declarado el Tribunal Supremo, no quedaba por sí mismo justificado que el documento había sido presentado ante un funcionario público, como exigía el artículo 1227, para

introducir a un nuevo sujeto pasivo del IBI, pues muchas veces esta modificación de titular se realizaba por declaración, sin aportación de ningún documento.

Dos nuevas circunstancias, que son las competencias atribuidas al Ayuntamiento en materia de IBI y que suponen el conocimiento de las modificaciones producidas en el impuesto, entre ellas la modificación de sujeto pasivo, y la doctrina emanada del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, han inclinado al Consell a rectificar su anterior criterio y aceptar que la fecha del documento privado, si se acompaña con la justificación de que el impuesto sobre bienes inmuebles se ha girado a cargo del comprador por período superior al de prescripción del impuesto, permite reconocer que ha prescrito la cuota del tributo que se examina en este apartado.

Por otra parte, el Consell ha propuesto en múltiples ocasiones el reconocimiento de oficio de la prescripción, aunque no la hubieran alegado los contribuyentes, de acuerdo con lo que dispone la Ley general tributaria.

8.- Subvenciones.

La Ordenanza fiscal relativa a los años 1996 y 1997, aplicable a asuntos que se examinaron en los años a que corresponde esta Memoria preveía que el Ayuntamiento podría otorgar una subvención equivalente al importe de la cuota del impuesto en los casos de transmisión de su vivienda habitual por personas de más de 65 años, a cambio de una renta vitalicia. Se ha planteado este tema en un par de casos ante el Consell Tributari, pero éste ha declarado su incompetencia para informar sobre este tema, por cuanto la concesión de una subvención es una actividad de fomento y no de naturaleza tributaria.

II.- Tasa de equivalencia.

Se han emitido 19 dictámenes, la mayoría de ellos sobre la prescripción de la acción para exigir el pago de la deuda tributaria. El resto de los recursos, referidos a cuestiones de hecho como el error en el sujeto pasivo, no suponían más problema que la comprobación de los hechos alegados.

Ordenanza fiscal nº. 1.4
Tributos sobre actividades económicas.

I.- Impuesto sobre actividades económicas.

1.- Consideraciones generales.

El progresivo proceso de asimilación social de este impuesto nacido en 1992 se refleja claramente en una notable disminución de la conflictividad que genera su aplicación y que se ha traducido en 169 recursos en 1998 y 74 en 1999. Cifras que contrastan respecto a los casi 300 de años anteriores y, por supuesto, respecto a los 9.382 y 1120 de 1993 y 1994, respectivamente.

Al igual que en ejercicios anteriores, el grado más elevado de conflictividad se sitúa en materia de beneficios fiscales. Circunstancia que, como ya se ha señalado en otras ocasiones, invita a reflexionar sobre las deficiencias técnicas que suelen presentar este tipo de medidas, fruto frecuentemente de la improvisación y de la necesidad de dar urgente respuesta a demandas y presiones sociales inequívocas.

En este tema hay que hacer especial referencia, una vez más, a la difícil aplicación de la Ley 30/1994, de fundaciones y de incentivos fiscales a la participación privada en actividades de interés general; a las bonificaciones por inicio de actividad establecidas por la Ley 22/1993, de 29 de diciembre; y a la reducción por obras en la vía pública que deriva de la Ley 41/1994, de 30 de diciembre.

Finalmente, en línea con el proceso de asimilación social del impuesto al que antes se ha hecho referencia, y merced también a los sucesivos retoques y ampliaciones que han sufrido sus epígrafes y tarifas, hay que destacar la notable disminución de las controversias, otrora numerosas, sobre la calificación fiscal de la actividad económica gravada y los elementos tributarios que determinan la aplicación de la correspondiente tarifa. Persisten, sin embargo, los problemas relativos a la siempre polémica sujeción a un impuesto que, en definitiva, tiene una vocación censal.

2.- Calificación de la actividad y elementos tributarios.

Durante el período examinado se han producido algunas modificaciones en la configuración de los epígrafes del impuesto, que han supuesto una mejor clasificación de las actividades sujetas, introduciendo nuevos epígrafes o aclarando el contenido de los ya existentes. Es el caso de las modificaciones en los epígrafes 659.4, 931.2 y 3, y 751.1, y en el apartado 2 de la regla 14 de la Instrucción; de la creación de los grupos 847, 975, agrupación 44, y

epígrafe 843.6; y de la adición de la nota común 3ª a la sección 2 de las tarifas (Ley 49/1998, Ley 50/1998 y Ley 54/1999).

En esta materia, la única cuestión a resaltar entre las examinadas por el Consell Tributari y que todavía no ha tenido una específica respuesta normativa, es la planteada por un centro de reconocimiento oficial para la emisión de certificados médicos que determinen la aptitud física, psicofísica o psicológica para la obtención del permiso de conducir. Frente a la clasificación de la actividad hecha por la Inspección municipal, que la incluyó en el epígrafe 942.1 (consultorios médicos, centros de socorro, sanitarios y clínicas de urgencia), alegaba la recurrente las diferencias entre su actividad y la propia de un consultorio médico, que realiza diagnosis, tratamiento y prescripciones médicas, por lo que defendía su inclusión en el epígrafe 942.9 (otros servicios sanitarios sin internado) como actividad no clasificada. Ante esta disyuntiva, dada la específica mención que en el epígrafe 942.1 de las tarifas se hace de los "centros sanitarios", que es la denominación que el artículo 3 del Real Decreto 2272/1985, de 4 de diciembre, utiliza para regular este tipo de centros, la exigencia de que tales informes sean emitidos por médicos colegiados (art. 1.1 del Real Decreto 1467/1982), y el carácter restrictivo que impone la Instrucción de las tarifas del impuesto al uso de los epígrafes genéricos o residuales, el Consell Tributari mantuvo el criterio de la Inspección de Hacienda municipal.

Respecto a los elementos tributarios, y concretamente sobre el elemento superficie, una vez desaparecidas las protestas históricas de doble imposición a las que se ha hecho referencia en Memorias anteriores, la conflictividad se ha centrado en este período en la actuación de la Inspección y, concretamente, en la impugnación de actas en las que se alude a este elemento, siendo el problema más frecuente la discrepancia sobre la medición de la superficie considerada. En la mayoría de los casos, no obstante, la falta de prueba que acredite el posible error y la limitación legal de las posibilidades de impugnación de las actas de inspección firmadas de conformidad al error de hecho o a las cuestiones de derecho han impedido entrar en el fondo del asunto.

Con todo, se planteó un tema ante el Consell que merece la pena destacar. Se trata de la técnica del redondeo al alza practicada por la Inspección en la medición de las superficies, técnica que en algún caso es utilizada sucesivamente, como en el expediente en que se redondeó al alza la superficie del local, la del almacén y la suma de ambas, de modo que dicho redondeo produjo un cambio cualitativo en la consideración del elemento superficie y, por tanto, un aumento considerable de la tarifa, que no se hubiera producido de no actuar la técnica del redondeo. En este caso el Consell consideró que no existía norma alguna que autorizara a utilizar dicho mecanismo, especialmente cuando suponía un cambio de bases y una modificación agravatoria de las condiciones del sujeto pasivo.

3.- Beneficios fiscales.

3.1.- Aplicación temporal de la bonificación por inicio de actividad.

La bonificación por inicio de actividad del artículo 83.3 de la Ley 39/1988 (introducida por Ley 22/1993, de 29 de diciembre, y desarrollada por el Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero), que tantos problemas ocasionó en el momento de su introducción, fundamentalmente por la dificultad de determinar el concepto -material o formal- de inicio de actividad, y que el Consell Tributari ha comentado extensamente en Memorias anteriores, ha planteado en este período una serie de problemas que si bien no son nuevos han ido adquiriendo cada vez mayor relevancia, lo que lleva a reseñarlos en esta Memoria. Se trata de los problemas derivados de la aplicación temporal de dicha bonificación que, como es sabido, tiene carácter rogado y está prevista en forma decreciente para un período de tres años.

Sobre este tema el Consell se ha pronunciado en relación a dos cuestiones: Cómputo por años naturales del período bonificable, y efectos del incumplimiento del plazo establecido reglamentariamente para solicitar la bonificación.

Así, frente a la alegación de un recurrente que reclamaba la aplicación supletoria del art. 5 del Código Civil para computar de fecha a fecha el período de tres años de disfrute de esta bonificación, el Consell entendió que no cabía dicha aplicación supletoria cuando era posible una interpretación integradora de las normas reguladoras del IAE; interpretación que en este caso abocaba a una conclusión distinta, concretamente, a la identificación a estos efectos de período impositivo con año natural.

Resumen dicha posición el siguiente párrafo: "El artículo 90 de la Ley reguladora de las haciendas locales, número 39/1988, de 28 de diciembre, dispone que el período impositivo coincide con el año natural, excepto cuando se trate de declaraciones de alta, en cuyo caso abarcará desde la fecha de comienzo de la actividad hasta el final del año natural. El artículo 8 de la Ley 22/1993, de 22 de diciembre, que introdujo la bonificación en cuestión, y el artículo 83.3 de la Ley reguladora de las haciendas locales no contienen ninguna regla específica que indique que el devengo del impuesto se haya de computar de forma distinta a como está regulado en términos generales, lo que habría sido obligado si realmente el legislador hubiera querido exceptuar en este caso la regla general de devengo. No habiendo tal manifestación expresa de una voluntad de excepción, debe entenderse que "año", expresión que utiliza la Ley reformadora 22/1993, equivale a "año natural" en la forma en que lo regula el artículo 90 de la Ley de haciendas locales, que no es la misma que la del artículo 5 del Código Civil, cuya eficacia supletoria, como ya se ha dicho, queda enervada al haber una definición específica del concepto en la propia Ley reguladora de las haciendas locales."

En cuanto a los efectos del incumplimiento de la exigencia reglamentaria de solicitar la mencionada bonificación en el momento de realizar la declaración de alta (art. 9 del Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero) este Consell: a) Ha reiterado su criterio anterior sobre las exenciones rogadas en el sentido de que el carácter previo de la solicitud se refiere a la aplicación de la exención, que no puede ser directamente efectuada por la Administración, y no al inicio del período de disfrute del beneficio fiscal, ya que éste viene legalmente predeterminado. b) Ha mantenido la imposibilidad de que se introduzcan limitaciones a la concesión de beneficios tributarios en normas de carácter reglamentario. c) Ha mantenido, asimismo, la imposibilidad de modificar aquellas liquidaciones que en el momento de solicitar la bonificación hubieran ganado firmeza.

En un dictamen sobre esta cuestión literalmente se dijo: "El hecho de que se introduzcan limitaciones en la concesión de beneficios tributarios en normas de alcance reglamentario obliga a plantearse el verdadero significado de tales disposiciones, a la luz de la reserva de ley contenida en el artículo 10.b) de la Ley general tributaria, con arreglo al cual "se regularán, en todo caso, por ley: ... b) El establecimiento, supresión y prórroga de las exenciones, reducciones y demás bonificaciones tributarias". Por tanto, si el establecimiento o supresión de beneficios en el orden tributario queda reservado a la ley, no parece que las disposiciones de rango reglamentario puedan limitar el alcance de tales beneficios introduciendo requisitos complementarios que conducen a la supresión del beneficio en casos singulares. Es cierto que no se trata de la supresión del beneficio en términos generales, que es a lo que en puridad se refiere el apartado b) del artículo 10 de la Ley general tributaria antes transcrito, pero desde el punto de vista de la garantía del contribuyente, el desconocimiento singular del beneficio tiene el mismo significado que una supresión general, y habida cuenta que es la Constitución en su artículo 133 la que fundamenta la reserva de ley desarrollada por la Ley general tributaria, no parece lógico admitir que los reglamentos puedan establecer cargas adicionales para que el contribuyente pueda gozar de beneficios fiscales, cuando la ley no las establece ni autoriza un específico desarrollo reglamentario, como sucede en este caso." Y continúa: "Esta regla no tiene por qué ser interpretada de otra forma aun cuando la exención o bonificación sean de carácter rogado. Según cierta interpretación de la naturaleza y efectos del carácter rogado de la exención, la solicitud sólo puede producir efectos desde que se produjo, pues otra cosa supondría atribuirle carácter retroactivo. Esto no es así. Como ya ha informado en anteriores ocasiones este Consell, aun cuando la norma exija para su aplicación la previa solicitud del interesado por tratarse de una exención de carácter rogado, el carácter previo de la solicitud se refiere a la aplicación de la exención, que no puede ser directamente efectuada por la Administración, y no al inicio del período de disfrute del beneficio fiscal, ya que éste viene legalmente predeterminado. Debe agregarse, siguiendo el mismo criterio ya manifestado, que por el mismo razonamiento debe postularse la aplicación de la exención reconocida a todo el período de disfrute legalmente

previsto y no sólo al período que reste a partir del primer devengo posterior a la solicitud."

En el mismo dictamen se mantiene que estas tesis no sólo no contradicen sino que son plenamente coherentes con una interpretación armónica del art. 50 de la Ordenanza fiscal general del Ayuntamiento de Barcelona, cuyos apartados a) y b) regulan la solicitud de beneficios, estableciendo que debe formularse en el momento de realizar la declaración en el caso de las liquidaciones que tienen su origen en la declaración del sujeto pasivo, o durante el período de exposición pública o bien durante el período voluntario de pago para las liquidaciones de padrón, registro o matrícula. Y se añade: "Ambas reglas son aplicables en el presente caso, dado que las liquidaciones del IAE tienen su origen en la declaración del contribuyente y, además, se incorporan a un padrón. Por tanto, es preciso coordinar ambas exigencias, ya que no tiene sentido que haya reglas más o menos rigurosas para solicitar la bonificación según los diversos momentos de aplicación del impuesto. Al margen de que, del análisis del art. 9 del Real Decreto 243/1995 no se deduce que la regla de simultaneidad de la solicitud de bonificación con la presentación del alta tenga más sentido que la de una regla de orden, encaminada a coordinar las comunicaciones entre la Administración tributaria estatal y la municipal. Interpretación a la que contribuye la circunstancia ya expuesta de que la ley no delegó en el Gobierno el desarrollo de los requisitos para obtener la bonificación, debiendo constatarse además que la concesión de la misma es competencia municipal y, por tanto, no está sujeta a la normativa estatal, salvo que expresamente así lo hubiera ordenado la ley."

Finalmente, en cuanto al "efecto retroactivo" de la bonificación, el Consell estableció con toda claridad que quedaba limitado por las reglas generales que impiden modificar una liquidación cuando ya haya adquirido firmeza, concluyendo que esta es la única limitación que, en defecto de otra previsión legal, puede establecerse para la solicitud de una bonificación rogada.

3.2.- Reducción por obras en la vía pública.

También ha planteado problemas la aplicación temporal de la reducción de la cuota del impuesto a favor de los sujetos pasivos que resulten afectados en su actividad por obras en la vía pública, que se establece desde 1996 en las Ordenanzas fiscales reguladoras de este tributo, haciendo uso de la habilitación que introdujo la Ley de presupuestos generales del Estado para 1995 (art. 76.1.9º, Ley 41/1994, de 30 de diciembre).

Dicha reducción, según las sucesivas Ordenanzas fiscales, se practicará dentro de la liquidación del año inmediatamente siguiente al de inicio de las obras de que se trate, en el caso de que las fechas de inicio y finalización de las obras correspondan a años diferentes.

En un caso concreto en que la ejecución de las obras iniciadas se prolongaría durante los dos ejercicios siguientes, el Consell entendió que la reducción correspondiente al año de inicio de las obras había de practicarse en la liquidación del año siguiente, acumulándose a la correspondiente a ese año, pues "una interpretación diferente (del art. 7 de la Ordenanza fiscal) que restringiera la bonificación a un solo ejercicio, supondría una discriminación contraria al principio de igualdad".

3.3.- Exenciones.

Tal y como se ha destacado en Memorias anteriores, la aplicación de las exenciones previstas en la Ley 30/1994 y en la propia Ley de haciendas locales asumen la parte más importante de la conflictividad específica de este impuesto, mención aparte de los temas generales de procedimiento (notificaciones, apremios, prescripciones y sanciones) que son comunes a todas las exacciones.

En esta materia, el Consell Tributari se ha pronunciado durante este período sobre una serie de cuestiones que se agrupan del siguiente modo:

a) Fundaciones y asociaciones de disminuidos psíquicos.

El artículo 83.1.e) de la Ley 39/1988 establece la exención del impuesto para "las asociaciones y fundaciones de disminuidos físicos, psíquicos y sensoriales, sin ánimo de lucro, por las actividades de carácter pedagógico, científico, asistencial y de empleo que para la enseñanza, educación, rehabilitación y tutela de minusválidos realicen, aunque vendan los productos de los talleres dedicados a dichos fines, siempre que el importe de dicha venta, sin utilidad para ningún particular o tercera persona, se destine exclusivamente a la adquisición de materias primas o al sostenimiento del establecimiento".

Se trata, por tanto, de una exención de carácter mixto, que exige la concurrencia de requisitos referidos tanto al sujeto como al objeto de la actividad cuya exención se pretende.

A este respecto importa destacar que el Consell Tributari ha manifestado en varias ocasiones que las asociaciones de disminuidos no pierden la condición de tales por el mero hecho de incluir entre sus miembros a personas que no reúnan dicha condición, lo que incluso puede ser necesario para su correcto funcionamiento y la consecución de sus fines.

Asimismo, en cuanto al tipo de actividad, el Consell ha entendido que las actividades exentas contempladas en el artículo 83.1 e) de la Ley 39/1988, lejos de contemplar sectores económicos concretos (enseñanza, rehabilitación, investigación), expresan la necesidad de que para gozar de dicha exención cualquier actividad concreta reúna dos requisitos que atañen, respectivamente, al

carácter (pedagógico, científico, asistencial o de empleo) de la actividad y a sus fines (enseñanza, rehabilitación o tutela de minusválidos).

Dicha consideración permitió al Consell Tributari declarar la exención de la actividad de limpieza desarrollada de forma empresarial por una asociación de disminuidos para dar empleo a minusválidos. Y en otro caso se declaró la exención de la actividad de "servicios de recadería, reparto y manipulación de correspondencia", realizada por una fundación de disminuidos, contratando precisamente discapacitados físicos o psíquicos para su empleo en el taller o talleres del centro especial de trabajo con la finalidad de su integración en el mundo social y laboral; no obstante a lo establecido en el artículo 83.1.e) de la Ley 39/1988 "que la actividad desarrollada en el taller o talleres de la entidad recurrente genere productos o servicios que se vendan a terceros, como aparece de los datos económicos aportados por la fundación, puesto que no aparece acreditado, ni se desprende de tales datos, que se haya originado utilidad para ningún particular o tercera persona, sino que el producto de las correspondientes facturaciones (30.000.000 ptas. para 1995, significando un 75,94% del total ingreso) unidas a los ingresos por subvenciones oficiales (9.000.000 ptas. para 1995, equivalentes al 22,78%), se ha destinado exclusivamente, como contrapartida, a la adquisición de materias primas y al sostenimiento de los propios talleres y de la entidad; ya que tal posibilidad se ofrece expresamente en el citado artículo 83.1.e)".

b) Enseñanza preescolar no concertada.

Muy numerosas han sido las reclamaciones -que más bien podrían ser calificadas de quejas o de tachas de inconstitucionalidad- relativas a la supuesta discriminación fiscal, cuando no ataque a la libertad de establecimiento o a la libertad de enseñanza, que supone la exención del art. 83.1.d) de la Ley 39/1988, limitada a centros de investigación o enseñanza costeados íntegramente con fondos públicos o en régimen de concierto.

Independientemente de la oportunidad política de la exención y sin perjuicio de la obvia falta de competencia en materia constitucional, el Consell Tributari señaló en todos los casos la dificultad de estimar la existencia de una discriminación en términos estrictamente jurídicos, razonando de la siguiente forma: "El que se conceda exención a establecimientos costeados íntegramente con fondos públicos no supone actuación discriminatoria alguna, sino que es una cuestión que tiene más de compensación contable que de causa jurídica. En cuanto a las exenciones reconocidas para entidades sin ánimo de lucro que estuvieren en régimen de concierto educativo, la propia singularidad de la entidad beneficiaria justifica la diferencia de trato respecto de las restantes entidades o personas que actúan con ánimo de lucro. Por esto mismo, tampoco se advierte en qué medida la regulación legal afecta a la libre competencia, puesto que las entidades concertadas sin ánimos de lucro son las únicas que gozan del citado beneficio." Y en cuanto a la libertad de establecimiento y la libertad de enseñanza,

el afirmar su vulneración por la exención comentada implica entender "que todos los impuestos afectan a la libertad de establecimiento, lo que conculca el principio del artículo 31.1 CE de que todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos, o bien que se impide la transmisión de conocimientos, lo que resulta difícil dadas las cuotas que alcanza el impuesto".

c) Centro sanitario concertado con el Servei Català de la Salut.

El artículo 83.1.c) de la Ley reguladora de las haciendas locales, en su redacción inicial, declaraba exentas del impuesto sobre actividades económicas a "las entidades gestoras de la Seguridad Social y de Mutualidades y Montepíos constituidos conforme a lo previsto en la Ley 33/1984, de 2 de agosto". En la actualidad este artículo ha sido modificado por la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, que declara exentas a "las entidades gestoras de la Seguridad Social y las Mutualidades de Previsión Social reguladas por la Ley 30/1995, de 8 de noviembre, de ordenación y supervisión de los seguros privados", modificación que no afecta a la exención reconocida a las entidades gestoras de la Seguridad Social.

Pues bien, habida cuenta que la Ley de ordenación sanitaria de Catalunya prevé la integración de las actuaciones relativas a la asistencia y salud mental en el sistema sanitario de cobertura pública, algunos establecimientos sanitarios de este tipo, cuyos servicios se prestan en régimen de concierto con la Seguridad Social, han pretendido su inclusión en la categoría "entidades gestoras de la Seguridad Social" y, en consecuencia, la aplicación de la citada exención.

El Consell ha entendido en todos estos casos que la expresión "entidades gestoras" no comprende cualquier entidad pública o privada que tenga servicios concertados con la Seguridad Social, aunque el concierto abarque la totalidad de los servicios prestados, sino que la expresión "entidades gestoras de la Seguridad Social" implica una categoría de personas jurídicas reguladas directamente por normas con rango de ley y dotadas de significación específica.

Así, en un expediente donde la recurrente era una entidad mercantil, concretamente una sociedad limitada, el Consell argumentó: "La definición de cuales son las entidades gestoras de la Seguridad Social se encuentra en el Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley general de la Seguridad Social. En el capítulo VII, la sección 1ª se dedica específicamente a entidades gestoras. El artículo 57, primero de los contenidos en esta sección, dice lo siguiente: "Enumeración.- La gestión y administración de la Seguridad Social se efectuará ... por las siguientes entidades gestoras: a) El Instituto Nacional de la Seguridad Social, para la gestión y administración de las prestaciones económicas del sistema de la Seguridad Social, con excepción de las que se mencionan en el apartado c) siguiente. b) El Instituto Nacional de la Salud, para la administración y gestión de servicios sanitarios. c) El Instituto Nacional de Servicios Sociales, para la gestión de las

pensiones de invalidez y de jubilación, en sus modalidades no contributivas, así como de los servicios complementarios de las prestaciones del sistema de la Seguridad Social". El siguiente artículo 59 define la naturaleza jurídica de las citadas entidades gestoras de la siguiente forma: "Las entidades gestoras tienen la naturaleza de entidades de derecho público y capacidad jurídica para el cumplimiento de los fines que les están encomendados".

"Atendiendo que según la definición legal las entidades gestoras son entidades de derecho público, es evidente que una sociedad limitada, que por definición es una sociedad mercantil, no puede ser una entidad gestora de la Seguridad Social. Las entidades gestoras tienen un especial status legal, del que son manifestación los artículos 148, 150.3 y 151.3 de la Ley general presupuestaria, texto refundido aprobado por el Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre, que establecen reglas sobre elaboración de anteproyectos de presupuestos, aprobación de créditos suplementarios o extraordinarios por el Gobierno y controles parlamentarios, a los cuales no es lógico que se sometan sociedades privadas como la recurrente, y que seguramente ésta rehusaría alegando precisamente su carácter de entidad privada. Por otro lado, el artículo 22 del Real Decreto Legislativo 2/1995, de 7 de abril, encarga a los letrados de la Administración de la Seguridad Social la representación y defensa de las entidades gestoras de la Seguridad Social, lo que ratifica el carácter público."

"Otra cosa son las entidades colaboradoras, previstas en la sección 4ª del capítulo VII del Texto refundido de la Ley general de la Seguridad Social, dedicado a la colaboración en la gestión de la Seguridad Social, cuyo art. 67.2 se refiere a las entidades colaboradoras indicando que la "colaboración en la gestión se podrá realizar también por asociaciones, fundaciones y entidades públicas y privadas, previa su inscripción en un registro público"; por lo que es indudable que la recurrente forma parte de este segundo grupo de entidades colaboradas y no del grupo de entidades gestoras".

"Dicha situación no cambia en el ámbito concreto de Cataluña, ya que la Ley del Parlamento de Cataluña 12/1983, de 14 de julio, de administración institucional de la sanidad, de la asistencia y los servicios sociales de Cataluña, reproduce la distinción de la ley estatal antes citada entre entidades gestoras y colaboradoras de la gestión. Por una lado, el artículo 2 de la citada ley dispone en el apartado 1: "La gestió a tot el territori de Catalunya de les prestacions i els serveis corresponents a les matèries esmentades en l'article anterior" (que son la sanidad, la asistencia social y los servicios sociales) "ha d'ésser duta a terme sota la direcció, vigilància i tutela del Departament de Sanitat i Seguretat Social, per les entitats gestores següents, que es creen per la present Llei: a) L'Institut Català de la Salut. b) l'Institut Català d'Assistència i Serveis Socials". El apartado 2 añade: "Aquestes dues entitats tenen personalitat i naturalesa d'entitats gestores de la Seguretat Social i gaudeixen de plena capacitat jurídica ... També gaudeixen de reserva de noms i dels beneficis, exempcions i franquícies de qualsevulla

naturalesa que la legislació general de l'Estat atribueix a les entitats gestores de la Seguretat Social". De manera similar a la distinció contenida en la Ley general de la Seguridad Social, el artículo 3 de la Ley 12/1983, en su último párrafo, autoriza al Institut Català de la Salut a establecer acuerdos, conciertos y convenios con entidades privadas. El artículo 52 del Decreto Legislativo 17/1994, de 16 de noviembre, reitera la condición de entidad gestora de la Seguridad Social del Institut Català d'Assistència i Serveis Socials y la reserva de nombre y beneficios antes reproducida. Por su parte, la Ley 15/1990, de 9 de julio, si bien se plantea la posibilidad de sustituir la actuación del Institut Català de la Salut, lo cierto es que todavía no la ha sustituido y que no ha atribuido a ninguna otra entidad la condición de entidad gestora de la Seguridad Social."

d) Empresa pública.

Otro de los temas de interés suscitados es el de la aplicación a las empresas públicas de las exenciones previstas en el artículo 83.1.a) y c) de la Ley 39/1988 para las Comunidades Autónomas y sus organismos autónomos de carácter administrativo.

A este respecto el Consell ha entendido, tras un detenido estudio del art. 4.2 de la Ley de finanzas públicas de la Generalitat, texto refundido de 13 de julio de 1994, que "una interpretación jurídica y racional, a la luz de los artículos 23.3 de la Ley general tributaria y 9.1 de la Ley 39/1988, que no permiten la analogía ni la interpretación extensiva en materia de exenciones o bonificaciones tributarias, lleva a considerar que la exención prevista en el art. 83.1.a) de la Ley 39/1988 se refiere exclusivamente a las Comunidades Autónomas en sí y a sus organismos autónomos de carácter administrativo, quedando, por tanto, excluidas las empresas públicas, como la entidad de que se trata, dado que no puede ser asimilada, a los efectos de bonificaciones fiscales, ni a la propia Generalitat -por tener personalidad jurídica independiente- ni a sus organismos autónomos, y la determinación del artículo 4.2 de la Ley catalana 15/1990 en ningún caso concede beneficios diferentes a las empresas que a la Administración de la Generalitat, por lo cual no tiene más amplitud la citada exención que la ya comentada, limitada a dicha Administración y a sus organismos autónomos de carácter administrativo." Añadiendo: "Todo ello con advertencia, además, de que la Ley catalana no puede establecer beneficios referidos a tributos locales, sino sólo limitándose a los tributos propios de la Comunidad, atendido, en lo referente a los tributos de las entidades locales, lo que determinan el artículo 107 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las bases de régimen local, cuando dice que "las entidades locales tendrán autonomía para establecer y exigir tributos" -y, por tanto, conceder beneficios fiscales en ellos- "de acuerdo con lo previsto en la legislación del Estado reguladora de las haciendas locales y en las leyes que dicten las Comunidades Autónomas en los supuestos expresamente previstos en aquella", y el art. 178 de la Ley catalana 8/1987, de 15 de abril, municipal y de régimen local de Cataluña, al decir en el mismo sentido que "la Generalitat ha de regular les

finances dels ens locals de Catalunya en el marc del que estableix la legislació bàsica de l'Estat".

En cuanto a la exención que otorga el párrafo c) del apartado 1 del artículo 83 de la Ley 39/1988, a las entidades gestoras de la Seguridad Social, aún reconociendo que el artículo 4.2 de la Ley catalana 15/1990 concede al Servei Català de la Salut -en el ejercicio de sus funciones de gestión- y a todos los organismos dotados de personalidad que de él dependan, sin diferenciar si son o no organismos autónomos de carácter administrativo -y, por tanto, también a las empresas como la recurrente-, las mismas exenciones y bonificaciones fiscales que la legislación atribuye a las entidades gestoras de la Seguridad Social, el Consell estimó que "sin embargo, se tendrá que concluir la imposible extensión de los citados beneficios fiscales a los tributos locales, como el de que se trata, al ser necesario tener en cuenta lo que se ha dicho sobre la limitación a los tributos propios de la Generalitat en lo referente a la aplicación de la Ley catalana en cuestión, por lo que no procede la concesión de la exención pretendida por la recurrente".

e) Entidades religiosas acogidas a la Ley 30/1994.

El número 1 de la disposición adicional 2ª del Real Decreto 765/1995, de 5 de mayo, establece que las entidades eclesiásticas gozarán de todos los beneficios fiscales previstos en el título II de la Ley 30/1994 cuando persigan las finalidades previstas en el artículo 42.1.a) de la Ley, añadiendo a continuación que se entenderán en todo caso comprendidas en estas finalidades, como de naturaleza análoga a las que se mencionan específicamente, las citadas en el artículo IV.1.C del Acuerdo sobre asuntos económicos entre la Santa Sede y el Estado español. Asimismo, establece la misma disposición adicional en su número 5 la obligación de acreditar mediante certificación de la autoridad competente que los bienes o explotaciones de que se trate están afectos a las finalidades previstas en el artículo 42.1.a) de la Ley 30/1994.

El Consell ha mantenido el criterio de que un detenido análisis de estos textos, en relación con el artículo 58 de la citada Ley, revela que no es suficiente con el reconocimiento normativo del derecho que tienen las entidades religiosas a gozar de los beneficios fiscales, sino que la norma incluye un fundamental carácter objetivo, incluso teleológico, que debe tener el bien o la explotación de que se trate y que no es otro que el de estar destinado a las finalidades previstas en las disposiciones a las cuales se remite (artículo 42.1.a) de la Ley 30/1994 y artículo IV.1.C del Acuerdo sobre asuntos económicos). Y a la misma conclusión se llega en relación con el impuesto sobre actividades económicas, cuya exención queda sujeta, según el artículo 58.2 de la Ley 30/1994, a "que las actividades constituyan su objeto social o finalidad específica. A estos efectos, se entenderá que las explotaciones económicas coinciden con el objeto o finalidad específica de la entidad cuando las actividades que en dichas explotaciones se realicen persigan el cumplimiento de los fines contemplados en los artículos 2.4 y 42.1.a),

que no generen competencia desleal y sus destinatarios sean colectividades genéricas de personas".

Por tanto, el cumplimiento de tales requisitos ha de ser examinado y comprobado por la Administración. De ahí que, frente a la negación de la competencia municipal por parte de estas entidades, el Consell Tributari afirmara lo siguiente: "La redacción del Real Decreto 765/1995 reduce las facultades de la Administración para comprobar la concurrencia de las circunstancias determinantes de la exención. Esto es lógico, ya que la plasmación estatutaria de las finalidades de las entidades eclesíásticas no responde a los mismos criterios legales exigidos a las fundaciones civiles. Por ello se permite que sea una autoridad eclesíástica y no una autoridad civil la que certifique sobre el cumplimiento de las finalidades legales, previa una imprescindible adaptación a las categorías propias de las citadas entidades. Ahora bien, los requisitos de exención están establecidos por la ley y quien debe aplicarla es la Administración. El reglamento establece una prioridad de calificación, equivalente a una inversión de la carga de la prueba, pero tal prioridad no excluye, asimismo, que la Administración pueda aportar pruebas sobre las características de la explotación y sobre su acomodación a la finalidad protegida y que pueda calificarla a los efectos de la exención, aunque sea contradiciendo la calificación de la autoridad eclesíástica. Es en aplicación de esta facultad que la Administración, en este caso, puede apreciar que la actividad de residencia de estudiantes no constituye una de las actividades protegidas por la Ley 30/1994, ni se encuentra incluida entre las recogidas en el artículo IV.1.C del Acuerdo con la Santa Sede".

En cuanto a la exigencia de no generar competencia desleal (art. 58.2 Ley 30/1994), teniendo en cuenta que en el momento de publicación de la Ley 30/1994 estaban en vigor y no fueron derogadas por ésta dos leyes cuya interpretación es necesaria para calificar este requisito, como son la Ley 16/1989, de 17 de julio, de defensa de la competencia, y la Ley 3/1991, de 10 de enero, reguladora de la competencia desleal, y tras un detenido análisis de las mismas, el Consell Tributari concluyó: "La simple lectura de estos tipos de deslealtad en los que va siempre incluido un elemento malicioso muy marcado y evidentemente contrario al principio de buena fe que debe presidir toda relación competencial, da idea de que una cosa es la competencia de mercado, que no sólo está permitida sino que está fomentada por el legislador, y otra la competencia desleal cuya persecución ha llevado al legislador a crear un órgano especial que titula "Tribunal de Defensa de la Competencia", al que encomienda incluso el examen de las ayudas otorgadas a las empresas con cargo a recursos públicos sobre las condiciones de competencia, marcando al efecto una normativa especial que se apoya en el artículo 19 de la referida Ley 16/1989, de 17 de julio, de defensa de la competencia", siendo éste último el concepto que resulta de aplicación en el presente caso (exp. 430/98).

Posteriormente, la Ley 30/1994 ha sido modificada (art. 17.2, Ley 55/1994, de 29 de diciembre), sustituyendo la referencia a la competencia desleal

por el requisito de que "el disfrute de la exención no produzca distorsiones en la competencia en relación con empresas que realicen la misma actividad".

4.- Supuestos de no sujeción.

El carácter censal de este impuesto, que grava la renta potencial incluso en los supuestos en los que no se han obtenido beneficios, y la universalidad del concepto de actividad económica utilizado como elemento objetivo del hecho imponible, tal y como se ha señalado en Memorias anteriores, hace especialmente difícil la delimitación de los supuestos de no sujeción obligando a una delicada tarea interpretativa que ha de tener muy en cuenta el elemento teleológico o, lo que es lo mismo, la finalidad del impuesto.

Así, en el período a que se refiere esta Memoria, además del caso ya examinado en anteriores ocasiones de la no sujeción de la actividad profesional del abogado en régimen de relación laboral y que, por tanto, no ejerce su actividad de forma independiente, requisito esencial que determina la sujeción a este impuesto, cabe destacar otros dos casos en los que el Consell Tributari resolvió que no existía actividad económica gravada.

En el primero de ellos se trataba de una asociación para la atención de afectados por neurofibromatosis, que autoliquidó el impuesto por error y estaba ubicada en el epígrafe 952 de las tarifas (asistencia y servicios sociales para niños, jóvenes, disminuidos físicos y ancianos en centros no residenciales), cuya actividad de carácter altruista carecía de proyección en el mercado de bienes y servicios.

El segundo caso, afectaba a una fundación cuya actividad consistía en la concesión de becas para la producción de vídeos. Aquí el Consell estimó que no existía "relación alguna de analogía entre los servicios recreativos y culturales dirigidos al público (que es el objeto general de la agrupación 96 de las tarifas del impuesto, la cual incluye como subapartados la producción y distribución de películas o vídeos, su exhibición, los servicios de radiodifusión y televisión, espectáculos, etc.) y la concesión de becas a postgraduados, que es la actividad que despliega la entidad recurrente según sus estatutos y las memorias presentadas", por lo que no era procedente la inclusión de esta entidad en el epígrafe 966.9 (otros servicios culturales no comprendidos), ni siquiera la sujeción al impuesto de la actividad desarrollada por la fundación.

II.- Licencia fiscal.

Se han emitido 38 dictámenes relativos a la antigua licencia fiscal. Al igual que en años anteriores la mayoría de ellos hacen referencia a la prescripción de la acción para exigir el pago de la deuda. La propuesta de resolución vino

determinada por la existencia y, en su caso, la validez de las actuaciones interruptoras del plazo prescriptorio.

El resto de expedientes se referían a recursos alegando duplicidad en el pago, baja del sujeto pasivo anterior a la fecha de devengo o error en el sujeto pasivo, y su resolución vino determinada por la mera constatación de los hechos alegados.

En otro caso se pretendía por parte del contribuyente, exento del impuesto sobre actividades económicas, la exención de la licencia fiscal. El Consell Tributari se pronunció contra la estimación del recurso por la imposibilidad de hacer extensivo el beneficio fiscal de que gozaba el recurrente a tributos y supuestos de exención distintos.

III.- Arbitrio sobre la radicación.

Se han emitido un total de 16 dictámenes tratándose casi siempre de alegaciones de prescripción, y la resolución vino determinada por la existencia o no de actuaciones válidas interruptoras del plazo prescriptorio; en otros dos casos se trataba de la errónea determinación del sujeto pasivo y el Consell Tributari se pronunció a favor de los recurrentes al constatarse la certeza de los hechos alegados.

IV.- Licencia de apertura.

Se han emitido dos dictámenes relativos a la antigua licencia de apertura de establecimientos, ambos en el año 1998. En uno de ellos se declaró de oficio la prescripción de la acción para exigir el pago de la deuda tributaria por haber transcurrido el plazo establecido legalmente, y en el otro se propuso confirmar la actuación llevada a cabo por la Inspección de Hacienda municipal, rechazando las alegaciones que contra la misma había formulado el recurrente.

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

Se han dictaminado un total de seis recursos, de los cuales se han estimado tres en su totalidad y uno parcialmente, habiéndose desestimado los tres restantes.

Comenzando por los recursos desestimados, en uno de ellos se planteaba una cuestión sobre la base imponible del impuesto, y se entendió que el coste real y efectivo de las obras es el que se calcula una vez finalizadas éstas, que normalmente no coincidirá con el resultante del presupuesto. En otro se planteaba la duda sobre quién debe ser considerado sujeto pasivo del tributo, ya que al establecer la Ordenanza fiscal que el sujeto pasivo es el dueño del terreno o el de la obra, la cuestión era si por dueño de la obra debe entenderse el que la financia y, por tanto, soporta el coste de la misma, o el que la disfruta con independencia de haber asumido su financiación. En el caso planteado el recurrente, cesionario del derecho de uso sobre el edificio construido, alegaba no ser sujeto pasivo por cuanto el coste total de la obra había estado a cargo de diversas administraciones públicas. El Consell Tributari entendió que el concepto de dueño de la obra venía determinado por elementos tales como el poder decidir sobre su contratación y disfrute una vez finalizada, reforzándose la desestimación del recurso por el hecho de que el recurrente, además, podía ser considerado sujeto pasivo sustituto al haber sido el solicitante de las licencias correspondientes.

De entre los recursos estimados son de relevancia dos en que se planteaba la no sujeción al tributo de unas obras de adaptación de vados a las características y requisitos establecidos en la nueva Ordenanza de vados. El Consell consideró tales obras como no sujetas al entender que los recurrentes actuaron bajo las indicaciones técnicas del Ayuntamiento y en cumplimiento de la obligación de adaptar los vados a la nueva regulación.

El recurso estimado parcialmente se refería a la enajenación de un edificio en fase de construcción, en el que se entendió que, independientemente de las enajenaciones que puedan producirse, el coste total de las obras a tener en cuenta como base imponible ha de ser único; sin embargo, se estimó en parte ya que se había girado liquidación con recargo e intereses de demora por autoliquidación extemporánea, olvidando que en aquel caso lo procedente era el recargo único del 15% sin intereses de demora, de acuerdo con lo dispuesto en la Ley general tributaria para supuestos de presentación de autoliquidaciones sin requerimiento previo dentro de los seis meses siguientes a la fecha establecida para autoliquidar el tributo.

Ordenanza fiscal nº. 3.2 **Tasas por servicios de bomberos**

El total de expedientes tramitados es de 258, correspondiendo 154 a 1998 y 104 a 1999, lo que representa un fuerte incremento frente a los 55 de 1997. Del total de los citados expedientes, 173 determinaron propuesta estimatoria, 73 desestimatoria y 10 dieron lugar a su estimación parcial, en tanto que 2 fueron objeto de devolución a las oficinas de gestión, en un caso por haberse comprobado la duplicidad con un anterior expediente tramitado por el Consell, y en el otro por plantearse la petición de certificación de acto presunto según los artículos 43 y 44 de la Ley 30/1992, del procedimiento administrativo común, sin haber llegado al Consell con tiempo suficiente para dictaminarlo. Destaca la gran importancia numérica de los recursos estimados, llegando al 67%, frente al 28% de los desestimados y al 4% de los estimados parcialmente. El porcentaje de estimaciones es superior al registrado en 1997 debido en gran parte a los casos de prescripción.

De entre los supuestos contemplados en el artículo 2 de la Ordenanza fiscal como elementos constitutivos del hecho imponible, ha de señalarse que los recursos planteados se han referido concretamente a los siguientes: el saneamiento de fachadas y otros elementos exteriores o interiores de inmuebles (57); la intervención con motivo de desconexión de alarmas (24); la derivada de escapes de agua o filtraciones y humedades procedentes de pisos superiores (15); y en menor número los servicios prestados con otras finalidades, como la retirada de vehículos de la vía pública o la limpieza de la calzada por vertido de combustibles o líquidos con peligro de daños para terceros, entre otros.

Frente a tal diversidad de servicios no se han producido, igual que en anteriores ejercicios, recursos relativos a extinción de incendios, ya que según el art. 5.1.a) en relación con el 2.a) de la Ordenanza fiscal se hallan exentos los servicios motivados "por incendios, sea cual sea su vigor o intensidad, salvo que se probase la intencionalidad o grave negligencia del sujeto pasivo o de terceras personas, siempre que éstas fuesen identificables".

En cuanto a las cuestiones planteadas, el mayor número de recursos no afectaban directamente a elementos de la tasa sino a su liquidación y recaudación, ya que se referían a casos de prescripción (90), número muy superior a los que aparecieron en la Memoria de 1997, en los que se propusieron resoluciones estimatorias en su casi totalidad. Obedece su existencia a la falta de notificaciones válidas de las liquidaciones en voluntaria en la mayoría de los casos.

Entre las cuestiones específicas del tributo, destacan también por su importancia numérica las cuestiones planteadas en torno al sujeto pasivo, apareciendo en ocasiones unidas a alegaciones de distinto signo. Cabe hacer referencia, en primer lugar, a las liquidaciones practicadas y notificadas a los

administradores de las fincas en que se prestaron los servicios, con alegación por parte de aquellos de no ser beneficiarios de los servicios según el artículo 3º de la Ordenanza fiscal. El criterio del Consell, igual que en pasados ejercicios, ha sido el de que los beneficiarios son los propietarios de las fincas en los casos de intervenciones para saneamiento de fachadas y elementos internos de los inmuebles, y si se trata de elementos comunes de los edificios en régimen de propiedad horizontal la comunidad de propietarios, siempre que concorra una deficiente construcción o mantenimiento, por exigirlo el artículo 2.e) de la Ordenanza fiscal, atendida la responsabilidad derivada del artículo 1907 del Código Civil, y se propuso la estimación y práctica de nuevas liquidaciones a cargo de los verdaderos beneficiarios, con posibilidad de que la notificación de las liquidaciones practicadas se efectúe a los administradores como representantes de la propiedad.

También se han planteado algunos recursos alegando los interesados no ser sujetos pasivos del tributo devengado por la desconexión de alarmas al no haber provocado el servicio. No cabe olvidar que la mayor parte de tales servicios se prestaron a petición de la Guardia Urbana ante la molestia que se producía al vecindario. En todo caso, partiendo de los datos del informe técnico de intervención del servicio de bomberos, y según las circunstancias de cada caso, se ha dictaminado en sentido estimatorio o desestimatorio atendiendo al carácter de beneficiario del recurrente, conforme al artículo 3 de la Ordenanza fiscal.

Debe también comentarse que no se han producido peticiones para que se girase la tasa a cargo de empresas aseguradoras del riesgo en su condición de sustitutos del contribuyente, de acuerdo con el apartado 2 del artículo 3 de la Ordenanza fiscal, como instó un recurrente en el ejercicio de 1997.

Aparecen con bastante frecuencia alegaciones por falta de prestación del servicio. En tales casos el Consell Tributari ha tenido en cuenta los informes técnicos de los servicios de bomberos con motivo de la intervención y en casi todos aparecía clara la efectividad de la prestación del servicio, por lo que se aplicó el principio de la presunción de legalidad, exactitud y certeza de tales informes al no existir prueba en contrario de la parte recurrente. En algunos casos, al no resultar totalmente concluyentes los citados informes, se acudió a las comprobaciones interesadas por la Unidad Operativa de Recursos Jurídicos y realizadas por la Dirección de los Servicios de Bomberos, y en dos de ellos, al no poder precisarse la localización de las fincas en que tuvo lugar la actuación del servicio, se propuso la estimación de los recursos. Planteada en otros casos la existencia de error en la determinación de la finca en que se prestó el servicio, resultante del informe de la intervención realizada, se propuso también la estimación.

En sentido parecido cabe hacer referencia a un caso de saneamiento de fachada en el que, si bien era cierta la prestación del servicio, entendía el recurrente que el beneficiario y, por tanto, sujeto pasivo debía ser la empresa

constructora, al tratarse de una deficiencia que le era imputable. Partiendo del informe de la intervención, del que resultó que el servicio había afectado a elementos comunes del inmueble, el Consell estimó que existía el hecho imponible y que se había producido un beneficio a la comunidad de propietarios, dada su responsabilidad en el mantenimiento del edificio según los artículos 1902 y 1907 del Código Civil, añadiendo, no obstante, textualmente que "todo ello con independencia, en virtud de lo dispuesto en los artículos 1591 y 1909 del mismo Código Civil, de que la comunidad pueda repetir contra el constructor o arquitecto, en su caso"; criterio que se mantuvo en otros dictámenes de recursos parecidos.

En algunas ocasiones igualmente relativas al saneamiento de elementos exteriores de las fincas, los recurrentes, ante el requisito exigido en el artículo 2.e) de la Ordenanza fiscal, en el sentido de que para la exigencia de la tasa es preciso que la intervención obedezca a un deficiente mantenimiento, pretendieron eludir el pago del tributo alegando que ya tenían solicitada la licencia municipal para ejecutar las obras correspondientes. El Consell tuvo en cuenta la falta de prueba respecto a la posible falta de diligencia de la Administración en conceder la licencia, por lo que propuso la desestimación.

En algunos casos de desconexión de alarmas los recurrentes pretendieron la no sujeción a la tasa aduciendo no tener responsabilidad en el disparo de la alarma por haberse debido a causas que no les eran imputables. Cabe hacer referencia a un caso concreto en que el recurrente alegaba haberse disparado la alarma por un corte general, sin previo aviso, de la corriente eléctrica. No se estimó la pretensión, diciéndose textualmente: "en este caso, a requerimiento de la Guardia Urbana, el servicio de extinción de incendios desconectó la alarma instalada en el local de la recurrente que se había disparado, poniendo fin a una situación irregular de la que es responsable el titular de la instalación cuya finalidad es proteger el local de comercio", es decir, se consideró que el propietario de la alarma venía obligado a cuidar del funcionamiento regular de la instalación para evitar el perjuicio de los demás vecinos, y que el no hacerlo cumplidamente determinó la prestación del servicio, con lo que resultaba beneficiario del mismo según el artículo 3 de la Ordenanza fiscal.

En el período de que se trata no se ha planteado la problemática de la posible utilización desproporcionada de elementos personales y materiales en las intervenciones realizadas. Sólo se han alegado cuestiones relativas al detalle de la liquidación en un recurso, y en otro se pedía que se llevara a cabo un análisis del coste del servicio. En los dos casos, efectuada la oportuna comprobación, se encontraron correctas las liquidaciones practicadas y se dictaminó en sentido desestimatorio. Sin embargo, parece oportuno insistir sobre lo que ya se ha dicho en anteriores Memorias en orden al coste del servicio y a la utilización de elementos que pueden ser innecesarios por desproporcionados, teniendo en cuenta la naturaleza y características del servicio prestado. Se sigue considerando conveniente una modificación en la regulación de los servicios para

que se tenga ello en cuenta, ya sea en el campo no tributario de la organización y prestación del servicio o en la Ordenanza fiscal de la tasa, estableciendo parámetros de tributación que permitan una aplicación de las tarifas en base a los medios personales y materiales estrictamente necesarios para la realización del servicio, con independencia de los que preventivamente se puedan haber desplazado en cada caso. Tal es el verdadero sentido de la financiación de los servicios mediante tasas que resulta del artículo 24 de la Ley 39/1988, reguladora de las haciendas locales.

Finalmente, aunque no afecte a cuestiones propias del tributo sino a las derivadas de su liquidación y cobranza, parece conveniente comentar, en relación al caso antes referido de las liquidaciones que se practican erróneamente a los administradores de los inmuebles, que una vez estimados los recursos y siendo procedente la práctica de nuevas liquidaciones a cargo de los verdaderos beneficiarios de los servicios prestados como sujetos pasivos del tributo, ocurre en muchas ocasiones que no es posible efectuarlo por aplicación de la prescripción, actualmente establecida en 4 años según el artículo 24 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, reguladora de los derechos de los contribuyentes.

Ordenanza fiscal nº. 3.4. **Tasas por servicios urbanísticos.**

De los 15 expedientes dictaminados, 9 han sido objeto de estimación, 4 de estimación parcial y 2 de desestimación.

De los desestimados cabe destacar un recurso en el que se volvió a examinar la problemática suscitada con motivo de unos acuerdos firmados por el Ayuntamiento con el Institut Català del Sól (Incasol), entre cuyas estipulaciones se contenía la exención de impuestos del mencionado instituto. El Consell Tributari reiteró lo que ya había manifestado en ocasiones anteriores sobre la validez de un acuerdo semejante, insistiendo en que un pacto por medio del cual se establecen exenciones o bonificaciones tributarias es contrario a la ley, concretamente al artículo 51 de la Ley general tributaria, y en consecuencia carece de validez. Otra cosa sería que existiese un pacto entre dos Administraciones en virtud del cual una de ellas, el Ayuntamiento, asumiera el pago del impuesto. Dicha asunción de pago nada tiene que ver con una exención tributaria, que no puede ser aplicada si no es por encontrarse el que la alega subsumido en alguno de los supuestos tipificados por la Ley.

De los recursos estimados parcialmente uno de ellos planteaba la pretensión de exención formulada por una universidad al amparo de la Ley orgánica de reforma universitaria. El Consell Tributari reiteró la argumentación utilizada en ocasiones anteriores en el sentido de que la pretensión de que la Ley 39/1988, de haciendas locales, por ser una ley ordinaria no podía derogar lo establecido en la Ley orgánica de reforma universitaria era inadmisibles, teniendo en cuenta que la relación entre los dos tipos de normas, de acuerdo con la doctrina del Tribunal Constitucional, es de carácter competencial y no jerárquico; y puesto que dentro de la Ley orgánica de reforma universitaria había materias cuya regulación no correspondía hacerla por ley orgánica y que en la misma ley se especificaba cuáles de sus preceptos debían tener carácter orgánico, entre los cuales no se encontraban los relativos a las exenciones tributarias, la Ley de haciendas locales como ley posterior podía perfectamente derogarlos. Lo que se estimó fue la alegación relativa a la inembargabilidad de los bienes de la universidad.

Conviene destacar tres expedientes que trataban de casos de tramitación de instrumentos urbanísticos. De acuerdo con el sentido de la tasa, que grava la recepción de un servicio prestado por parte de la Administración, el Consell Tributari entendió, amparado por abundante jurisprudencia, que en lo tocante a la aprobación de instrumentos urbanísticos la Administración efectuaba una actividad "en servicio del interés general" perseguido por ella, no realizando el particular sino una actuación de colaboración con la Administración y, por tanto, tendente no al beneficio propio sino a la consecución de dicho interés general. Tal argumentación se consolidó definitivamente con la eliminación de este supuesto

como hecho imponible en la Ordenanza fiscal de 1999. Se estimaron las alegaciones de los recurrentes relativas a la ilegalidad del cobro de la tasa por estas actuaciones, pero se desestimó la alegación de suspensión del acto impugnado por no concurrir los requisitos necesarios para acordarla.

De entre los recursos estimados uno era idéntico a los que se acaban de mencionar, acogiéndose en esta ocasión la solicitud de suspensión por concurrir los requisitos necesarios. En otro el Ayuntamiento pretendía cobrar la tasa por un expediente de legalización de obras que no había siquiera incoado. Y en un tercer recurso se planteaba la cuestión de una licencia ya abonada relativa a un vado de cuatro metros del que se habían utilizado solamente tres, y al pedir autorización para pintar el vado en la extensión de cuatro metros amparada por la licencia el Ayuntamiento giró la tasa. Se propuso estimar el recurso por cuanto la tasa derivada de la licencia de vado había sido ya pagada y la licencia de mera señalización no era un supuesto de hecho imponible contemplado en la Ordenanza fiscal.

Los restantes recursos se estimaron por haber operado la prescripción de la acción para exigir el pago de la deuda tributaria o por constar que la deuda había sido pagada con anterioridad.

Ordenanza fiscal nº. 3.5 Tasas por servicios de limpieza

El número de recursos dictaminados durante el período a que se refiere la presente Memoria es de 28, de los cuales 12 fueron resueltos en sentido estimatorio, 9 con carácter desestimatorio y 7 estimados parcialmente. Sigue siendo destacable la fuerte incidencia de la materia referente a la prescripción de la acción o derecho de la Administración municipal, elevándose a 16 el número de los expedientes planteados al respecto y en los que normalmente se produce la aparición conjunta de cuestiones relativas a otros tributos, en especial al arbitrio sobre la radicación, al impuesto sobre actividades económicas y a la licencia fiscal, por resultar afectados a través de expedientes de acumulación en vía de apremio.

No se han planteado cuestiones sobre la exención de las tasas, pero en cambio sí han aflorado otras (5 recursos) referentes a los supuestos de no sujeción recogidos en los artículos 3 y 5 de la Ordenanza fiscal. En el caso de una fundación privada que obtuvo la exención del impuesto sobre actividades económicas y pretendía la aplicación del artículo 5.2 de la Ordenanza de 1993, se propuso resolución denegatoria dado que dicho precepto no extendía expresamente el beneficio a las actividades detalladas en el párrafo e) del artículo 3.4 de la Ordenanza (entre las cuales debían clasificarse las llevadas a cabo en el correspondiente local como "hospital especializado", según el epígrafe 941.2 de las tarifas del IAE), con la advertencia de que tal supuesto de no sujeción había sido suprimido para el ejercicio de 1994 y siguientes. En otro caso, en que unos profesionales actuando en régimen de sociedad civil particular pretendían la no sujeción al amparo del artículo 5.3 de la Ordenanza de 1996, que la establecía para las actividades incluidas en la sección 2ª de las tarifas del impuesto sobre actividades económicas, se dictaminó de forma negativa por cuanto el alta en este último tributo tuvo lugar en el epígrafe 942.9 (otros servicios médicos) de la sección 1ª y no de la 2ª, confirmándose la adscripción a la citada sección 1ª habida cuenta que el objeto social de la entidad consistía en la prestación de servicios médicos y cualquier otra operación de lícito comercio. Es de observar que los supuestos de no sujeción previstos en el artículo 5 de la Ordenanza fiscal al tratar de los sujetos pasivos (sería deseable que fueran recogidos en el artículo 3 por referirse a locales o actividades) han sido objeto de una redacción más clarificadora en ejercicios sucesivos.

Los otros tres casos en que se han planteado cuestiones de no sujeción se refieren a supuestos contemplados en el artículo 3 de la Ordenanza. Se han propuesto dos denegaciones y una estimación. Una de las desestimaciones tuvo lugar por haberse planteado el recurso cuando los actos liquidatorios eran ya firmes y consentidos, instándose una devolución de ingresos indebidos a la que es de aplicación la disposición adicional 2ª del Real Decreto

1163/1990, de 21 de septiembre, y la otra por cuanto la actividad de café-bar se hallaba integrada en uno de los supuestos excluidos expresamente por el propio precepto de la Ordenanza que regulaba el beneficio.

También se ha presentado una reclamación alegando la no prestación del servicio de limpieza por parte del Ayuntamiento. El Consell dictaminó que se trata de un servicio de recepción obligatoria, pero se requiere en todo caso que se preste efectivamente por los servicios municipales y sea de posible utilización por el contribuyente. En el caso planteado la propuesta fue de desestimación, ya que se consultó a la Direcció de Serveis de Neteja Urbana y de su informe resultó que la empresa recurrente se encontraba dentro de una zona en la que sí se prestaba el servicio municipal de recogida neumática de basuras, con lo que se cumplía lo determinado por el artículo 2 de la Ordenanza.

Se han dictaminado cuatro recursos referentes a la condición de sujetos pasivos de los recurrentes. En dos de ellos se propuso su estimación una vez probado que los interesados habían causado baja en las actividades y locales, aunque en un caso el contribuyente se diera de alta luego como profesional en el mismo local, ya que tal actividad profesional correspondía a un epígrafe de la sección 2ª del IAE integrada entre las no sujetas a la tasa de limpieza, según el artículo 5.2 de la Ordenanza fiscal. En el otro se planteaba, además, la prescripción de la deuda referente a distintos ejercicios económicos, que igualmente fue objeto de propuesta estimatoria.

Los dos restantes recursos relativos a la materia del sujeto pasivo fueron dictaminados en sentido desestimatorio. En uno de ellos (referente además al arbitrio sobre la radicación) de los datos obrantes en los archivos informáticos municipales aparecía claramente acreditada la utilización del local por el recurrente, frente a cuya presunción de exactitud y conformidad este último nada probó en orden al cese de la actividad y correlativa baja. En el otro caso, el recurrente planteó la cuestión de duplicidad en la exacción, alegando que las dos empresas a que se referían las liquidaciones habían sido objeto de fusión por absorción y extinción de una de ellas; pero lo cierto es que aparecía claramente que se trataba de actividades y locales distintos, con sujeción al tributo y con hecho imponible diferentes aunque se hubiera tratado de una sola entidad, no existiendo, por tanto, ninguna duplicidad al respecto; y a mayor abundamiento, aparecía que la fusión de las sociedades tuvo lugar en ejercicios posteriores a los que se referían las liquidaciones.

Sigue siendo importante el número de recursos que no plantean problemática relativa al tributo sino a temas referentes a la recaudación. Dos de ellos se refieren específicamente al procedimiento de apremio: notificación colectiva con arreglo al artículo 124.3 de la Ley general tributaria en uno, y en el otro la no aplicación de la vía de apremio para las entidades públicas y asimiladas, en este caso la universidad, por lo que debe acudir al régimen de compensación conforme al artículo 65 del Reglamento general de recaudación,

conteniendo, además, una reflexión sobre el deber general de colaboración entre las Administraciones públicas a que alude el artículo 4.1.a) de la Ley 30/1992, del procedimiento administrativo común. Y debe aún destacarse entre estos recursos la importancia numérica de los que se amparan en la prescripción del derecho o de la acción de la Administración municipal para liquidar o exigir el pago de las tasas (16 recursos), en proporción similar a los 23 de 1997, afectando también a otros tributos relacionados con los respectivos locales y actividades, como el arbitrio sobre la radicación y la licencia fiscal entre otros. También dominan sensiblemente las propuestas de carácter estimatorio (10), apareciendo una de estimación parcial, frente a 5 desestimatorias. El factor determinante de tal resultado sigue siendo la invalidez de las notificaciones efectuadas, especialmente en el procedimiento de apremio, de acuerdo con lo exigido en el Reglamento general de recaudación en relación con la Ley general tributaria y la Ley 30/1992, reguladora del régimen jurídico de las administraciones públicas y del procedimiento administrativo común, y con la doctrina del Tribunal Supremo que exige la presunción formal de que las notificaciones hayan sido recibidas por el destinatario, no habiéndose producido, por tanto, la interrupción del plazo de prescripción establecido por el artículo 67 de la Ley general tributaria. El problema no es exclusivo de la recaudación de estas tasas y conviene recordar la necesidad de velar por su cuidado.

Ordenanza fiscal nº. 3.10
Tasas por servicio de eliminación de residuos sólidos urbanos

En la misma línea de pasados ejercicios, sólo se recibió un recurso para el dictamen del Consell Tributari y fue objeto de propuesta estimatoria. Como es lógico dada la naturaleza del servicio determinante del tributo, la problemática se halla pareja a la de las tasas por recogida de residuos. En el caso planteado, la cuestión afectaba al hecho imponible, alegando el recurrente que el local de la actividad se hallaba situado dentro de los límites del Consorcio de la Zona Franca, donde no tenía lugar la prestación del servicio por el Ayuntamiento, no produciéndose, en consecuencia, hecho imponible de la tasa, según el artículo 2º de la Ordenanza fiscal. Evacuado informe por el Departament de Neteja, Recollida i Eliminació, de la Direcció de Serveis de Neteja Urbana, en el sentido de no tener competencias de recogida y limpieza de residuos en el ámbito del Consorcio de la Zona Franca, el Consell propuso la estimación del recurso, siguiendo el criterio mantenido en ocasiones anteriores.

Ordenanza fiscal nº 4
Contribuciones especiales

Se han dictaminado dos recursos en los que se impugnaban sendas providencias de apremio y de embargo por liquidaciones de este tributo. El primero de ellos fundamentado en que no se precisaba con claridad el hecho imponible de las contribuciones especiales devengadas por la mejora del servicio de extinción de incendios, por cuanto no se indicaba a qué mejoras se refería ni las fechas en que tuvieron lugar u otros elementos que permitieran identificarlas. Se propuso la estimación parcial del recurso por haber prescrito una de las dos liquidaciones apremiadas y por no basarse la impugnación de la vía de apremio en ninguno de los motivos tasados de oposición establecidos en el art. 138 de la Ley general tributaria, habida cuenta la constancia en el expediente de haberse notificado en periodo voluntario la liquidación no prescrita. En el otro recurso se dictaminó la procedencia de declarar la prescripción de la deuda tal como solicitaba el recurrente.

Ordenanza fiscal nº. 5.1 (1998) y Ordenanza fiscal nº. 3.11 (1999)
Precios públicos (1998) y tasas (1999) por la utilización privativa del dominio público municipal

Han sido dictaminados 32 recursos, de los cuales la mayor parte (25) se refieren a la utilización de vados, y el resto a la reserva de estacionamiento y parada (5) y a la instalación de vallas (1) y veladores (1).

En varios recursos se ha alegado la inexistencia de hecho imponible por la no utilización del vado. En estos expedientes los dictámenes del Consell tuvieron en cuenta si se habían aportado pruebas para acreditar la inexistencia del aprovechamiento y en tal caso se propuso la estimación del recurso. También se planteó en una ocasión la imposibilidad de utilización del vado debido a la ejecución de obras en la vía pública, pero se estimó que el interesado había podido utilizar el dominio público para acceder a su aparcamiento a través de la acera, por lo que se propuso la desestimación del recurso. En otro caso se pretendió la anulación de los cargos reclamados por no haber tenido nunca el recurrente licencia de vado al habérsela denegado el Ayuntamiento; sin embargo, se entendió que al estar probada la existencia del vado y la posibilidad de su utilización, aun cuando no existiera autorización para ello, se producía el presupuesto de hecho generador del precio público.

En materia de exenciones se rechazó la pretensión de una entidad religiosa, que alegaba su equiparación a las entidades benéficas a efectos de beneficios fiscales, por entender que la utilización del vado para un aparcamiento de vehículos no estaba directamente vinculada a las actividades de culto y pastorales conforme exigía la Ordenanza municipal. También se dictaminaron en sentido desestimatorio algunos recursos interpuestos por entidades universitarias, ya que la exención establecida en el art. 53.1 de la Ley orgánica de reforma universitaria debe considerarse derogada por la Ley 39/1988, reguladora de las haciendas locales, y además, porque la exigencia de que los bienes estén afectos al cumplimiento de los fines de la universidad no se cumple en este caso al ser las aceras bienes de uso público local que no pertenecen a la universidad, por lo que no pueden estar destinadas al cumplimiento de sus fines. En un recurso interpuesto por un consulado en relación al precio público por reserva de estacionamiento, se propuso la desestimación al no estar acreditada la existencia de reciprocidad por parte del otro Estado tal como exige la Ordenanza municipal. Y en otro recurso sobre la reserva de aparcamiento para efectuar una grabación televisiva, se rechazó la exención establecida para los organismos pertenecientes a entes públicos por ser la recurrente una entidad mercantil, pero se estimó la prevista en la Ordenanza municipal para las grabaciones de televisión sin finalidad publicitaria.

Otro grupo de recursos alegaban errores de cálculo o de superficie en las liquidaciones. Cabe destacar dos de ellos, en uno de los cuales se consideró que la fecha inicial del aprovechamiento, a efectos de determinar la cuantía del precio público del vado, debía ser la de la notificación de la licencia y no la del otorgamiento de ésta, en base al art. 4 de la Ordenanza municipal que vincula el factor tiempo al período de utilización efectiva del dominio público. En el otro recurso se pretendía que el vado se dividiera en tres para tener acceso a un garaje con tres entradas independientes, pero el Consell estimó que el vado había sido concedido con carácter unitario y la afectación del dominio público era única, y que la Ordenanza municipal no tomaba en cuenta la organización interna del garaje sino la afectación de la acera y del espacio de maniobra de la calzada, por lo que se propuso desestimar el recurso.

Se trató en un dictamen del tema referente a la categoría de la vía pública a efectos del precio público por reserva de parada, ya que el recurrente alegaba agravio comparativo con edificios situados en números colindantes y que tenían una categoría inferior. El Consell entendió que no sólo existía la posibilidad de clasificar de forma diferente diversos tramos de una calle, sino que ello era necesario cuando concurrieran circunstancias distintas en unos u otros tramos, especialmente en las vías de gran longitud como la que era objeto del recurso. Asimismo, estimó que los índices concretos fijados en la Ordenanza se situaban dentro del margen de discrecionalidad permitido por el legislador, sin que pudieran ser tachados de arbitrarios pues eran fruto de los correspondientes estudios y análisis.

Como es habitual, una buena parte de los recursos se interpusieron frente a la vía de apremio alegando la falta de notificación de las liquidaciones para pago voluntario o la prescripción de la deuda. En el primer caso se ha atendido a si la liquidación apremiada correspondía al alta en el padrón, a efectos de comprobar si concurría la falta de notificación alegada; y en caso de tratarse de liquidaciones posteriores al alta, se ha propuesto la desestimación de los recursos por no ser exigible la notificación individual sino la colectiva por edictos, según la Ordenanza municipal reguladora de los precios públicos. En materia de prescripción el Consell ha propuesto estimar los recursos en los casos en que las actuaciones administrativas tendentes a la liquidación o recaudación de la deuda y que hubieran podido interrumpir el plazo prescriptorio, se habían producido sin existir suficiente constancia de su conocimiento por parte del interesado al haber sido notificadas con ausencia de los requisitos formales exigibles.

Otros asuntos

Los cuatro expedientes incluidos en este apartado se refieren a un recurso contra la providencia de apremio dictada por una sanción de carácter urbanístico, sobre el cual el Consell Tributari se declaró incompetente por no ser materia tributaria; a otro recurso también frente a la vía de apremio, en este caso en concepto de deuda por el antiguo impuesto sobre la publicidad, y en el que se alegaba la prescripción, lo que fue rechazado por haberse producido actuaciones interruptoras del plazo prescriptorio; y a dos informes, uno de ellos solicitado por el director adjunto a la Gerencia y delegado de Hacienda sobre el proyecto de Ordenanzas fiscales de tasas y precios públicos para el ejercicio de 1999, y el otro solicitado por el concejal presidente de la Comisión de Hacienda y Función Pública sobre el impacto del nuevo Catálogo del Patrimonio Arquitectónico de la ciudad en el aspecto jurídico tributario.

En el primero de los citados informes se analizó el proyecto de Ordenanzas fiscales a la luz de los nuevos criterios de delimitación entre tasas y precios públicos establecidos por la Ley 25/1998, de 13 de julio, de modificación del régimen legal de las tasas estatales y locales y de reordenación de las prestaciones patrimoniales de carácter público, y se destacó en la nueva ordenación llevada a cabo por el Ayuntamiento la aprobación mediante ordenanza fiscal tanto del régimen general de los precios públicos como de la regulación específica de algunos de ellos con la finalidad de dotar de las máximas garantías a esta figura, equiparando su procedimiento de aprobación al de las tasas, sin perjuicio del uso que se realiza de las facultades de delegación que establece el artículo 48.1 de la Ley 39/1988 para la adecuación de tarifas y que está en sintonía con la mayor flexibilidad del principio de legalidad en la cuantificación de las tasas que reconoce la Ley 25/1998. Se señaló, no obstante, la inclusión como precio público de las contraprestaciones derivadas de la prestación de determinados servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que, si bien no pueden ser consideradas coactivas puesto que no concurren las circunstancias del artículo 20.1.B) de la Ley 39/1988 y, en consecuencia, no entran en la definición genérica de tasas, se refieren a servicios y actuaciones incluidos en el listado específico de servicios y actuaciones que permiten la exigencia de tasas del artículo 20.4 de la Ley 39/1988. Asimismo, se advertía que se contemplaban como precios públicos exacciones derivadas de servicios que se prestan en régimen de monopolio y que, por consiguiente, dan lugar a la exacción de tasas con arreglo al artículo 20.1.B) de la Ley 39/1988, aún cuando no estén comprendidos en el listado específico del apartado 4 de dicho precepto legal. Se advertía también de la calificación errónea como precios públicos de determinados aprovechamientos especiales de bienes de dominio público, cuya correcta calificación era la de tasas. Por último, en cuanto a las actividades o servicios prestados en régimen de derecho público que por su carácter no coactivo no encajan en la definición genérica de las tasas pero que han sido expresamente incluidos en el listado específico del artículo 20.4 de la

Ley 39/1988, y que el Ayuntamiento considera precios públicos, se aconsejaba en la misma línea de prudencia marcada por el propio Ayuntamiento en la utilización de la categoría de los precios públicos, calificar como tasas los mencionados precios.

En el segundo informe se estudiaron los documentos del proyecto de plan especial de protección del patrimonio arquitectónico histórico artístico de la ciudad, y se llegó a las siguientes conclusiones: 1.- Están exentos del IBI los bienes culturales de interés nacional, cualquiera que sea la Administración que los haya declarado. 2.- Los bienes catalogados como de interés local, dado su régimen jurídico en lo referente al tipo de obras permitidas, tienen derecho a la aplicación del coeficiente L) previsto en el Real Decreto 1020/1993, en su modalidad del 0,70. No obstante, en aquellos casos en los que la protección de limita a la fachada sería aplicable el coeficiente 0,90. 3.- Los bienes no catalogados que reciben protección urbanística como comprendidos en el nivel C de protección de las normas del plan especial pueden ser de dos grupos, señalados con las letras a) y b) del apartado 1 del artículo 10 de las normas urbanísticas del plan. Los elementos del grupo a) no tienen definido con detalle el grado de la respectiva afectación, sino que el plan se remite a lo que establezcan las fichas o a otros instrumentos planificadores todavía por definir. Dado, por otra parte, que la protección genérica no es tan intensa como en el caso de los bienes de interés local no es posible definir ni siquiera en términos generales el coeficiente que les es aplicable. Lo que si es necesario en todo caso es que la afectación venga reconocida en el plan especial de protección y no sólo derive de determinaciones complementarias no contenidas directamente en el plan. 4.- En lo relativo a los inmuebles del apartado b) del artículo 10.1 de las normas urbanísticas, la afectación es de las fachadas, cuyo mantenimiento es siempre obligado. Ello da lugar a la aplicación del coeficiente L) del citado Real Decreto, en la modalidad del 0,90. 5.- El nivel D de protección de las normas del plan especial comprende piezas que pueden ser objeto de traslado y demolición. Están excluidas del coeficiente L). 6.- La protección de los conjuntos tampoco se contempla con detalle en el plan especial, sino que se reserva para un momento posterior o se remite a otros planes de reforma interior o de protección y por este motivo no se pueden formular opiniones con carácter general. 7.- Para el caso de que la alteración de la calificación urbanística o de catálogo de un bien, que pueda considerarse como alteración de orden económico según el artículo 77 de la Ley reguladora de las haciendas locales y disposiciones complementarias, comporte una modificación del padrón, hay que tener en cuenta, según la fecha de aprobación de la ponencia, que la modificación del valor catastral tendría que ajustarse a las Ordenes de 3 de julio de 1986 o de 28 de diciembre de 1989, las cuales consideran aplicable en todos los casos de cargas singulares el coeficiente del 0,70. 8.- Los criterios de coherencia aplicados por el plan especial para modificar previsiones anteriores del planeamiento pueden dar lugar a cambios en la valoración de los inmuebles a efectos catastrales. 9.- El conjunto del Ensanche ha pasado a ser regulado por un plan especial de protección en lugar de las ordenanzas que lo regulaban anteriormente. Esto coloca a los edificios situados

en tal conjunto en situación de obtener un coeficiente catastral de regulación. No obstante, las reglas de las citadas ordenanzas permiten la posibilidad de derribo de los inmuebles, excepto de los catalogados y de los edificados con anterioridad a la Ordenanza de 1932 que reúnan determinadas características. El derribo de estos inmuebles en caso de ruina se sujeta a los mismos requisitos que los bienes catalogados. Por tanto, sólo los inmuebles anteriores a 1932 podrían ser objeto del coeficiente equivalente al que tendrían en los mismos casos los bienes catalogados.