

MEMORIA 2002

SUMARIO

Primera parte

Consideraciones generales

	<u>Pág.</u>
Introducción	6
1.- Asuntos tratados.....	6
1.1.- La conflictividad.....	6
1.2.- La actividad consultiva: Los dictámenes.....	9
1.3.- Algunos temas destacados	11
2.- Renovación del Consell.....	12
3.- Colaboración y otras iniciativas.....	12

Segunda parte

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

Ordenanza fiscal nº. 1.1	15
Impuesto sobre bienes inmuebles	
1.- Sujeto pasivo y hecho imponible	15
2.- Exenciones	16
2.1.- Fundaciones y asociaciones declaradas de utilidad pública. Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de fundaciones y de incentivos fiscales a la participación privada en actividades de interés general	16
2.2.- Bienes situados en la zona portuaria.....	18
2.3.- Bienes declarados de interés cultural.....	18
2.4.- Aparcamientos	19
3.- Bonificaciones.....	19
4.- Valores catastrales.....	20
5.- La acción tributaria contra bienes afectos al pago de deudas pendientes por el impuesto	21
6.- Prescripción y ausencia de notificaciones.....	21

Ordenanza fiscal nº. 1.2	23
Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica	
1.- Alta, transmisión y baja de vehículos.....	23
2.- Exención de los vehículos de minusválidos.....	24
3.- Notificaciones.....	25
4.- Prescripción.....	25
Ordenanza fiscal nº. 1.3	26
Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana	
1.- Sujeción al impuesto	26
1.1.- La distinción entre la aportación social y la aportación de rama de actividad	26
1.2.- Redención de censo	27
1.3.- Transmisión en plazo inferior a un año.....	27
1.4.- Aceptación de herencia.....	27
1.5.- Transmisión de finca en ejecución forzosa.....	27
2.- Sujeto pasivo	28
3.- Exenciones	28
3.1.- Entidades dependientes de la Iglesia Católica.....	28
3.2.- Organismos autónomos de carácter administrativo	28
3.3.- Sociedad de gananciales	29
3.4.- Mutuas de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales.....	30
3.5.- Fundaciones privadas.....	31
4.- Bonificaciones	31
5.- Base imponible	31
6.- Sanciones	32
7.- Gestión del impuesto	33
8.- Tasa de equivalencia.....	34
Ordenanza fiscal nº. 1.4	35
Tributos sobre actividades económicas	
I.- Impuesto sobre actividades económicas	35
1.- Introducción.....	35
2.- Beneficios fiscales.....	36
2.1.- Aplicación de la Ley 30/1994, de 24 de septiembre, de fundaciones y de incentivos fiscales a la participación privada en actividades de interés general, a fundaciones y asociaciones de utilidad pública	36
2.2.- Las exenciones del artículo 83 de la Ley 39/1998, de 28 de diciembre, reguladora de las haciendas locales.....	37
2.3.- Bonificaciones de la cuota por inicio de actividad	37
3.- Fijación de la cuota	39
4.- Cese de la actividad.....	41
5.- Oposición a la vía de apremio.....	42
6.- Actuaciones de la Inspección.....	43

6.1.- Liquidaciones de la Inspección.....	43
6.2.- Sanciones	44
7.- Sujeción al IAE.....	45
II.- Radicación.....	45
III.- Licencia de apertura	46
Ordenanza fiscal nº. 2.1	47
Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras	
Ordenanza fiscal nº. 3.4	49
Tasas por recogida de basuras y servicios especiales de limpieza	
Ordenanza fiscal nº. 3.11.....	51
Tasas por la utilización privativa del dominio público municipal	
Dictámenes	52
Anexo I	
Expedientes tramitados	88
Anexo II	
Clasificación por conceptos	90
Porcentajes.....	90

Primera parte

Consideraciones generales

Introducción.

1.- Asuntos tratados.

1.1.- La conflictividad.

Durante el año 2002, la nota más destacada en cuanto al volumen de asuntos tratados desde un visto de vista global es la confirmación de la tendencia alcista de las impugnaciones relativas al impuesto sobre vehículos de tracción mecánica.

También se ha experimentado un aumento de las impugnaciones del impuesto sobre actividades económicas, que el año pasado había descendido de forma importante, y que es consecuencia en la mayoría de los casos de actuaciones de la Inspección y de la complejidad que presentan los beneficios fiscales aplicables.

El impuesto sobre incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana se mantiene dentro de unas tasas de conflictividad similares a las de años anteriores; lo que también ocurre con el impuesto sobre bienes inmuebles, no obstante el descenso de cuatro puntos porcentuales experimentado este año, y con el resto de conceptos.

Si dejamos a un lado los temas de procedimiento, defectos de notificación fundamentalmente y prescripción, que constituyen una parte muy importante numéricamente hablando de los recursos presentados y, por ello, motivo de preocupación constante en las Memorias anuales de este Consell Tributari, y la problemática específica de los beneficios fiscales, de deficiente regulación legal, como ya ha sido apuntado en anteriores ocasiones, así como los casos singulares que por su complejidad jurídica o por otros motivos se destacan en las páginas que siguen, resulta posible destacar algunas cuestiones de carácter general en relación con cada impuesto.

Así, es fácil constatar el importante número de controversias que genera la gestión del **impuesto sobre vehículos de tracción mecánica** vinculada por Ley a los datos de la Jefatura Provincial de Tráfico. Dicha vinculación, cuya justificación no presenta duda alguna, sitúa al contribuyente en numerosas ocasiones en posiciones que rozan la inseguridad jurídica ya que en gran parte se originan por el desconocimiento que tienen los sujetos pasivos de la mecánica del impuesto. Son muy frecuentes los casos de transmisión del vehículo en los que el transmitente continúa siendo sujeto pasivo del impuesto durante un largo período de tiempo por no haber comunicado a Tráfico dicha transmisión. Situación que se agrava cuando, por la intervención de un intermediario, frecuentemente un concesionario a quien se entrega el vehículo en depósito para su venta posterior, el sujeto desconoce la fecha y los datos del adquirente del vehículo en cuestión. Y algo semejante ocurre en los casos de robo o abandono

del vehículo, e incluso en los de cambio de domicilio. Ciertamente, el componente registral del impuesto conduce inevitablemente a este tipo de problemas, por lo que sería necesario hacer un esfuerzo informativo sobre las obligaciones de los contribuyentes, probablemente buscando la colaboración de los agentes sociales que intervienen en el sector. Sobre todo cuando la situación impositiva es tan diferente de la sancionadora, generalmente mejor conocida por el ciudadano.

El principio de personalidad de la sanción y las responsabilidades del dueño de un vehículo en materia de infracciones de tráfico son bien conocidas por los ciudadanos mientras que no ocurre lo mismo con sus obligaciones como contribuyente del impuesto municipal sobre vehículos. Temas que con frecuencia vemos mezclados, cuando no completamente confundidos, en las reclamaciones que se presentan frente a las liquidaciones de este impuesto por parte no ya de individuos aislados sino de entidades que asumen la representación de los contribuyentes o que desempeñan tareas de asesoramiento o colaboración en la interposición de reclamaciones. Colaboración que sería deseable, asimismo, en la información sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente.

También en el ámbito del **impuesto sobre incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana** resulta preciso hacer una llamada a la colaboración informativa de otros agentes sociales respecto a las obligaciones que comporta la existencia de este impuesto.

La frecuencia de los pactos entre particulares sobre el pago de impuestos en los negocios traslativos del dominio y los también frecuentes mandatos genéricos de pago a un tercero de los gastos que conlleva la transmisión, difuminan la conciencia del alcance de las responsabilidades tributarias que genera un impuesto respecto del cual existe cada vez una mayor información en manos de la Administración tributaria local. Por tanto, al igual que ocurre en el caso del impuesto sobre vehículos, la mejora de la función informativa a través de la colaboración de los agentes sociales no sólo redundaría en una menor litigiosidad y en un mayor grado de cumplimiento del impuesto sino que evitaría un buen número de infracciones graves sancionadas a título de simple negligencia.

En relación con el **impuesto sobre actividades económicas**, las reclamaciones vienen motivadas en muchos casos por actuaciones de la Inspección que comprueba y corrige los datos consignados en su día por el contribuyente.

La problemática es pues muy variada, ya que afecta tanto a cuestiones de hecho como de calificación jurídica concernientes a actividades económicas de toda índole, y se ha de decir que, en la mayoría de los casos, las propuestas del Consell han confirmado la actuación inspectora municipal. Ello no obstante, y aún reconociendo la dificultad que supone la plasmación documental de las circunstancias de hecho y de los argumentos de derecho que motivan las

correcciones propuestas, es preciso señalar que la excesiva esquematicidad de las actas de Inspección -o de los impresos que les sirven de soporte- hacen peligrar en ocasiones la validez de las mismas por las deficiencias de motivación de las propuestas que implican.

En el caso del **impuesto sobre bienes inmuebles** como en el del **impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras**, los temas que se plantean son muy diferentes y tienen que ver generalmente con la adecuada interpretación de las normas que los regulan, en ocasiones, muy controvertida y cuajada de resoluciones judiciales no siempre coincidentes. Ahora bien, la competencia estatal en materia de valoración catastral, que sitúa fuera del ámbito municipal gran parte de la problemática que plantea el primero de estos impuestos, no excluye totalmente la responsabilidad de la Administración local, en la línea señalada por la sentencia del Tribunal Supremo de 24 de marzo de 1997, lo que exige sólidos mecanismos de coordinación entre ambas Administraciones, que han sido instados por el Consell reiteradamente y que poco a poco se van estableciendo, evitando así importantes quiebras en la recaudación de este impuesto.

En el caso del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, la jurisprudencia del Tribunal Supremo recaída sobre la ausencia de autoliquidación del mismo, aunque expresamente circunscrita al ámbito de ese impuesto, ha motivado un amplio estudio y un extenso debate en el seno del Consell sobre la problemática general de la actual tipificación de las infracciones y sanciones tributarias en su aplicación al ámbito local. En este debate se ha contado con la colaboración del Instituto Municipal de Hacienda habiéndose llegado a conclusiones que han introducido una mayor coherencia en el tratamiento de este tema en la generalidad de los impuestos, y que permiten asimismo contemplar con mayor rigor las reformas que se avecinan.

En cuanto a las **tasas**, los principales problemas que se plantean son los relativos a la determinación del sujeto pasivo obligado a satisfacerlas, lo que resulta especialmente problemático en el caso de los vados (ocupación del dominio público) y en la tasa de basuras por la frecuente dualidad que se produce entre titulares y ocupantes de un inmueble; así como los problemas relativos a la efectiva prestación del servicio, principio esencial en la aplicación de las tasas que en determinados casos provoca la no sujeción expresa en la Ordenanza fiscal correspondiente, como ocurre en el caso de la tasa de basuras.

La no sujeción a esta tasa de las actividades desarrolladas en locales inferiores a 60 m² también provoca reclamaciones por quienes, estando sujetos a la tasa, generan pocos residuos y se consideran víctimas de un agravio comparativo. Objeción que obliga a una amplia reflexión sobre la delimitación en términos jurídicos del servicio generador de la tasa, que ha servido a este Consell para avanzar en la construcción jurídica de estas exacciones, tan importantes y numerosas en el mundo local y de tan escasa regulación jurídica, y cuya

importancia futura parece ser creciente, a la vista de la evolución de los sistemas tributarios local y estatal, y a la vista, asimismo, de la creciente colaboración entre Administraciones en la prestación de servicios.

En materia de **procedimiento** se ha de decir que se observa una mejora en la observancia de determinadas exigencias legales, tales como la audiencia al interesado en las liquidaciones provisionales de oficio o el deber de información y asistencia al contribuyente en relación con la práctica de autoliquidaciones o domiciliaciones del pago, cuya importancia había sido destacada por el Consell en anteriores memorias. Esfuerzo que también se refleja en la redacción anual de la Ordenanza fiscal general.

1.2.- La actividad consultiva: Los dictámenes.

Precisamente la reforma de las haciendas locales llevada a cabo por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, fue el motivo de uno de los dictámenes que durante el año 2002 fueron solicitados al Consell dentro de su actividad consultiva.

El informe emitido sobre el entonces proyecto de ley y que se incluye en el apartado correspondiente de esta Memoria junto a los relativos a las consecuencias fiscales de la aprobación de la Ley orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de universidades, y al establecimiento de módulos para la determinación de la base imponible del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, permitió a este Consell, al igual que ocurre con los preceptivos informes anuales sobre la modificación de las Ordenanzas fiscales, analizar y destacar las deficiencias técnicas del sistema actual que la Ley hubiera debido abordar, así como los problemas de aplicación que presentaban las reformas proyectadas; observaciones que han resultado ser parcialmente coincidentes con las formuladas por la Federación de Municipios y otras instituciones. Estas preocupaciones, sin embargo, quedaban muy lejos de los objetivos de la Ley, centrada en cuanto al sistema tributario local, en la supresión parcial del impuesto sobre actividades económicas, en la centralización del impuesto sobre bienes inmuebles y en el establecimiento de bonificaciones fiscales.

La falta de solución de los problemas pendientes y la complejidad de las nuevas medidas se intentan paliar con una centralización de la gestión, véase mayor protagonismo del catastro y de la función censal del impuesto sobre actividades económicas, reglamentación del recargo sobre viviendas desocupadas, etc. Quedan para un futuro próximo la aprobación de una nueva Ley General Tributaria y la configuración de la hacienda de las grandes ciudades y, específicamente, de las de Madrid y Barcelona. Proyectos actualmente en el centro del debate que esperamos puedan servir para abordar cuestiones pendientes y para modernizar el sistema tributario local tanto desde el punto de

vista procedimental como desde el punto de vista material, adaptándolo a las exigencias de la sociedad de la información y a la evolución de la economía.

Asimismo, la elaboración del informe relativo al impacto en la fiscalidad local de la Ley orgánica 6/2001, de universidades, permitió abordar el complejo problema de la compensación por el establecimiento estatal de beneficios fiscales en tributos locales que prevé el artículo 9.2 de la Ley 39/1988, cuya aplicación es frecuente objeto de exclusión expresa por el legislador; así como el de la fiscalidad de las universidades privadas, encuadrada en el marco del régimen fiscal de las fundaciones y asociaciones de utilidad pública. Régimen fiscal al que también el Consell ha dedicado extensamente su atención, si bien, fuera del marco de este informe, habida cuenta del cambio radical que ha supuesto la derogación de la conflictiva Ley 30/1994, de 24 de noviembre, y su sustitución por la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, y que ha sido objeto incluso de sendas sesiones de estudio conjuntamente con representantes del Instituto Municipal de Hacienda para analizar los criterios interpretativos de la nueva Ley y el impacto de su aplicación.

El nuevo régimen fiscal de las fundaciones y asociaciones de utilidad pública amplía en líneas generales los beneficios fiscales de las mismas al excluir prácticamente la exigencia de requisitos para el disfrute de la exención para un buen número de actividades, entre las que se cuenta la actividad de enseñanza. La sectorialización que esta Ley introduce evitará situaciones como la que ahora se produce, por ejemplo, respecto de la enseñanza religiosa, por aplicación del régimen especial de la Iglesia Católica y otras confesiones religiosas que recoge la disposición adicional 5ª de la Ley 30/1994, y facilitará la gestión en buen número de casos; si bien, comportará una inevitable disminución de ingresos y, probablemente, una mayor dependencia de las decisiones de la Administración Tributaria estatal en la concesión de exenciones y bonificaciones.

En cuanto al informe relativo a los posibles cambios a realizar en la regulación de la base imponible y tipos de gravamen del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras en la Ordenanza fiscal correspondiente, también reproducido al final de esta Memoria, el Consell valoró las posibilidades que la Ley 39/1988 ofrece respecto al establecimiento de una estimación objetiva en el seno de este impuesto en relación con el sistema de doble liquidación provisional y definitiva que allí se contempla, así como sobre la viabilidad del establecimiento de una pluralidad de tipos de gravamen, a la luz de la especialidad que revisten los principios de legalidad y de reserva de Ley tributarios en el ámbito local según la doctrina del Tribunal Constitucional, llegando a diferentes conclusiones en relación a cada una de las propuestas formuladas.

1.3.- Algunos temas destacados.

De entre los asuntos que se destacan en la presente Memoria a lo largo del análisis de las impugnaciones relativas a la aplicación de las diversas Ordenanzas, importa llamar la atención sobre algunos de ellos, tanto por la amplitud de los sujetos afectados como por la específica controversia judicial que los subyace. Se trata de los asuntos relativos al impuesto sobre bienes inmuebles de los titulares de construcciones en los terrenos del Polígono de la Zona Franca gestionados por Mercabarna, en primer lugar. En segundo lugar, de los asuntos relativos a la tributación de los parkings, asimismo, en el impuesto sobre bienes inmuebles. Y, finalmente, de los asuntos relacionados con la tributación de la Iglesia Católica y otras confesiones, así como de las fundaciones religiosas, en el impuesto sobre bienes inmuebles y en el impuesto sobre actividades económicas por aplicación de la disposición adicional 5ª de la Ley 30/1994, a la que antes se hizo referencia, y en el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana por efecto de la sentencia del Tribunal Supremo de 16 de junio de 2000 que establece la doctrina legal al respecto.

En cuanto a los asuntos relativos al primer grupo, numerosos y reiterados a lo largo de los años, cabe decir que si bien el criterio del Consell ha sido respaldado por las decisiones judiciales recaídas hasta el momento, las diferencias en la formalización de los contratos estipulados y, en ocasiones, la disconformidad con las valoraciones catastrales efectuadas, explican el número de reclamaciones y su prolongación a lo largo del tiempo. Algo semejante ocurre con la tributación de los titulares de concesiones administrativas sobre bienes situados en la zona portuaria pertenecientes al dominio público marítimo terrestre.

Sobre la problemática de las concesiones administrativas en el impuesto sobre bienes inmuebles versa asimismo el grupo de asuntos que ha sido destacado en segundo lugar. En este caso, no sólo por la variedad de formulaciones contractuales sino por la disparidad de criterios en cuanto a la calificación que corresponde a dichas concesiones administrativas y en cuanto a la previsión de beneficios fiscales en las mismas.

Finalmente, respecto a la tributación de la Iglesia Católica y otras confesiones religiosas, si bien la importante sentencia del Tribunal Supremo de 16 de junio de 2002, que establece doctrina legal al respecto, ha clarificado temas sumamente discutidos hasta el momento, como el relativo a la amplitud y el significado de la exigencia de afectación material directa de los bienes exentos a las finalidades religiosas, facilitando así la aplicación del régimen fiscal especial del impuesto sobre bienes inmuebles y del impuesto sobre actividades económicas que contempla la disposición adicional 5ª de la Ley 30/1994, y la exención prevista en el art. 106 de la Ley 39/1988, nuevos temas han surgido en relación con la aplicación del apartado 2 de la citada disposición adicional 5ª a entidades no religiosas, y en relación con la prueba del requisito de la afectación material directa de los bienes a los fines de la Iglesia en los supuestos de

transmisiones lucrativas. En el primer caso, el Consell ha mantenido una posición contraria a la extensión del ámbito de aplicación de la citada disposición adicional basada en argumentos lógico sistemáticos y de carácter teleológico. En el segundo, el estudio de la propia jurisprudencia a que se refiere la sentencia del Tribunal Supremo de 16 de junio de 2000, ha permitido la elaboración de criterios de apreciación de la prueba que impidan el absurdo de una inaplicación sistemática de la exención no acorde con el espíritu de la doctrina legal sentada por el Tribunal Supremo.

2.- Renovación del Consell.

Durante el año 2002 se produjo la primera renovación del Consell Tributari con arreglo al nuevo reglamento de este órgano.

Dicha renovación, que reglamentariamente alcanzaba a los tres miembros de mayor antigüedad, unida a la necesidad de cubrir los cargos de presidente, vacante por el fallecimiento de D. Ignacio de Lecea y Ledesma, y de vicepresidente, de nueva creación, así como la vocalía que había resultado vacante a principios del año 2001 por la renuncia de D. Tomàs Font Llovet, supuso la sustitución de D. Mario Pagès Martínez, el miembro más antiguo de este Consell y uno de sus fundadores, por su avanzada edad; la incorporación de D. Rafael Entrena Cuesta, Catedrático de Derecho Administrativo, y de D. Joaquim Bisbal Méndez, Catedrático de Derecho Mercantil, como vocales; y los nombramientos de D^a. Antonia Agulló Agüero y D. José Antonio Pérez Torrente como presidenta y vicepresidente, respectivamente, del Consell.

Si hasta el momento el paso por este Consell de todas las personas que han formado parte del mismo, incluso si éste ha sido breve como en el caso de D. Tomàs Font Llovet, ha dejado una huella imborrable de buen hacer y de contribución a la construcción del Estado de Derecho, en el caso de D. Mario Pagès Martínez, más que de una huella hay que hablar de los propios cimientos de la institución.

La riqueza de la personalidad, la profunda cultura y el humanismo de D. Mario Pagès, abogado del Estado y mentor de varias generaciones de juristas catalanes, unidos a su larga experiencia ocupando los más relevantes puestos de la Administración Pública, hicieron de su paso por el Consell una lección permanente de sabiduría y de convivencia. Su forma de entender el Derecho, inscrita en una línea filosófica profundamente humanista, orientó siempre las actuaciones del Consell Tributari y está en la base misma de la creación de este órgano, deudor por ello de su persona, a quien cumple merecido homenaje.

3.- Colaboraciones y otras iniciativas.

A lo largo del año 2002, sin perjuicio de las sesiones informativas que habitualmente se mantienen con el Instituto Municipal de Hacienda, el Consell ha

intensificado sus relaciones con dicho Instituto, así como con la Asesoría Jurídica del Ayuntamiento, cuyo servicio contencioso se ha incorporado de nuevo a las sesiones informativas antes citadas, con el fin de conseguir una mejor coordinación de sus respectivas funciones.

A tal fin la presidenta y el vicepresidente han mantenido sendas reuniones con los directores de ambos servicios, asistidos, en ocasiones, por el secretario del Consell. Dichas sesiones, que se pretende tengan una periodicidad mínima anual, han servido para abordar temas de vital importancia para la mejora de las relaciones tanto con el contribuyente como con la Administración de Justicia y aumentar la eficiencia de los servicios. A estos efectos se han establecido y agilizado los canales de información oportunos y se han estudiado los problemas que afectan al conjunto de las funciones implicadas, y se han realizado propuestas para abordar problemas concretos.

Los resultados de dicha colaboración empiezan ya a dar sus frutos en la tramitación de los expedientes que van teniendo entrada en el Consell.

También en esta línea de colaboración institucional, a finales del año 2002 y con motivo de la presentación de la Memoria del año 2001 y de la formación del nuevo Consell, la presidenta del mismo inició una serie de contactos con otras instituciones empezando por los presidentes del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña y del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña.

La óptima recepción de dichas iniciativas tuvo como contrapartida inmediata la visita del presidente del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña y del presidente de la Sección Contencioso-Administrativa de dicho Tribunal a la nueva sede del Consell Tributari, recientemente inaugurada, y el mantenimiento de una reunión con los vocales del Consell donde se pusieron de relieve algunos de los problemas que plantea la conflictividad tributaria local, y se establecieron las bases para la realización de unos encuentros anuales o jornadas de estudio conjuntas, a cuyos efectos se creó una comisión mixta encargada de prepararlos.

Segunda parte

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

Ordenanza fiscal nº 1.1 **Impuesto sobre bienes inmuebles**

1.- Sujeto pasivo y hecho imponible

En punto al sujeto pasivo del impuesto debe ser resaltado el informe del Consell (exp. 77/2) en el que, con ocasión de un recurso frente a providencia de apremio por impago de una liquidación en base a que ésta se refería a una finca con número actual de la vía pública no coincidente con el referido en la liquidación, considera irrelevante tal circunstancia, habida cuenta que “tanto por lo que concierne a los datos del Registro de la Propiedad como por los procedentes del Catastro, en el cual los inmuebles se identifican no sólo por su numeración en la vía pública, sino por una referencia catastral que viene asignada en función del distrito, manzana y parcela donde se halla ubicada la finca adjudicándole un número individual que les acompaña siempre en tanto no se produzcan modificaciones por agrupación o división de inmuebles ... se desprende que dicho inmueble ... pertenece al recurrente, a su madre y hermano, sin que el hecho del cambio de número de identificación viaria de la finca tenga transcendencia alguna en la titularidad de la misma ni suponga alteración sustancial de elementos tributarios que haga necesaria una nueva notificación individual de las liquidaciones apremiadas”.

Por otra parte, en otro informe (exp. 480/2) se trata de un recurso en que se invocaba la transmisión por compra venta de la finca objeto del impuesto en base a que dicho negocio jurídico se produjo a 16 de enero de 1997, por lo que al devengarse el tributo el primer día del periodo impositivo, que coincide con el año natural, y tener relevancia las alteraciones de orden jurídico que se produzcan en los bienes gravados en el periodo impositivo siguiente, el sujeto pasivo a 1 de enero de 1.997, año al que se refiere la liquidación objeto de la providencia de apremio impugnada, era el recurrente.

En cuanto al hecho imponible debe resaltarse, especialmente, el informe (exp. 229/1) en el que, frente a las alegaciones del recurrente, titular de un contrato suscrito con Mercabarna, S.A., de autorización del derecho a utilizar una determinada superficie para destinarla a almacén de frutas y verduras con contraprestación de un canon, en el sentido de que aquél ostentaba sólo el derecho a utilizar la superficie, sostiene que nos hallamos ante un contrato de cesión de uso a cambio de un precio, que se enmarca en la categoría de los arrendamientos complejos y en especial del arrendamiento “ad aedificandum”, también calificado por algunos autores como “ad meliorandum”, del que deriva la existencia de un hecho imponible complementario que consiste en que, por causas diferentes de los contratos típicos enumerados en el art. 36.1 de la Ley 39/1.988, el recurrente está obligado a construir a su cargo una edificación que no pasará a ser propiedad de la arrendadora hasta la conclusión del contrato. Se sigue, pues, el criterio, sustentado en la sentencia del Tribunal Supremo de 23 de

junio de 2.001, en el sentido de que el art. 61 de la citada Ley no agota todos los casos posibles de concurrencia del hecho imponible del impuesto.

2.- Exenciones.

2.1. Fundaciones y asociaciones declaradas de utilidad pública. Ley 30/1.994, de 24 de noviembre, de fundaciones y de incentivos fiscales a la participación privada en actividades de interés general.

Como en años anteriores, son numerosos los dictámenes del Consell en esta materia. De entre ellos deben destacarse los siguientes:

Por lo pronto, en varios informes el Consell se plantea el problema de la concurrencia, a efectos del derecho a la exención, de la precisión que establece el art. 42.2 de la Ley 30/1.994, en cuya virtud “no se considerarán entidades sin fines lucrativos, a los efectos de este Título, aquellas cuya actividad principal consista en la realización de actividades mercantiles”. Precepto que “recurre a unos conceptos de difícil precisión, como son los de actividad principal y actividad mercantil, conceptos que requieren ser precisados caso por caso para determinar si la entidad recurrente tiene derecho a la exención” (exp. 242/1). Interrogante que resuelve en el sentido de que “se puede concluir afirmando que la noción de actividad mercantil utilizada en la Ley 30/1994 se ha de identificar de forma general y abstracta con la que se realiza mediante contraprestación en las condiciones propias del mercado, esto es, actuando en concurrencia, y sin tener como finalidad primordial el dar satisfacción a necesidades sociales de interés general” (exp. cit. y 410/1). En aplicación de este criterio, y a la vista de la documentación aportada, sostuvo que no tendrían derecho a la exención la Fundación Privada ... (exp. 708/1) ni la Fundación ... (exp. 65/1), mientras que, por el contrario, sí ostentaban el derecho la Federació ... (exp. 292/1), Movimiento ... (exp. 410/1) y la Fundació ... (exp. 642/1).

También la disposición adicional quinta de la Ley 30/1.994 ha dado lugar a diversos informes, en los que, siguiendo la pauta fijada en años anteriores, se distingue entre sus apartados 1º y 2º. Como punto de partida se sostiene que, habida cuenta del epígrafe que preside a dicha disposición (Régimen tributario de la Iglesia Católica y otras iglesias, confesiones y comunidades religiosas), tanto las entidades del apartado 1º como las del apartado 2º se refieren a dichas iglesias o a entidades dependientes de las mismas.

Ello sentado, en el párrafo 1º se contemplan “las entidades que forman el núcleo básico organizativo de la Iglesia”, las cuales “gozan directamente del régimen fiscal previsto en los arts. 48 a 58 sólo acreditando su pertenencia a ese núcleo básico, y siempre que se den las circunstancias exigidas por dichos preceptos, en el sentido fijado por la sentencia del Tribunal Supremo de 16 de junio de 2.000, dictada en recurso de casación en interés de Ley. Por el contrario, las entidades dependientes gozan, en virtud de exigencia de equiparación con las

entidades sin finalidad lucrativa mencionada, del régimen fiscal de éstas si cumplen los mismos requisitos, “mutatis mutandis”, claro está, que la Ley exige que cumplan las fundaciones inscritas y las asociaciones de utilidad pública, conforme a los arts. 42 y ss de la Ley 30/1994. Las entidades dependientes, sin embargo, tienen una particularidad ulterior, reservada a ellas únicamente: la exención del impuesto sobre bienes inmuebles en los términos del apartado 2, de la disposición adicional quinta de la Ley 30/1.994”.

En este sentido se pronuncian los informes en los que se propone reconocer el derecho a la exención a la Fundación ... (exp. 99/1), a la Fundació ... (exp. 143/1), y a la Congregación ... (exp. 299/2).

Un caso singular se aborda en un informe (exp. 464/1) en el que no se considera obstáculo para la exención el hecho de que la fundación recurrente tenga cedidos a otra entidad los bienes para los que se solicita la exención, ya que en virtud del convenio estipulado entre ambas entidades dichos bienes siguen destinándose a los fines fundacionales.

También constituye un caso singular el del informe (exp. 165/1) en el que, a la vista del R.D. 358/1.991, de 15 de marzo, regulador de la ONCE, y del capítulo V de la exposición de motivos de la Ley 30/1.994, así como de la disposición adicional cuarta de la propia Ley, según la cual el régimen previsto para las fundaciones en los arts. 48 a 58, ambos inclusive, será de aplicación a la ONCE, el Consell considera que, pese a que aquélla, según el referido Real Decreto, tiene el carácter de una corporación, le alcanza el derecho a la exención ya que el inmueble de que se trata cumple con los requisitos objetivos exigidos por la citada Ley.

En otro informe (exp. 199/1) se consideró que no constituía causa de exclusión del derecho a la exención la constancia de determinados servicios prestados por miembros del patronato de la fundación solicitante con carácter retribuido, porque “interpretar excesivamente la regla del art. 43 de la Ley 30/1.994, que exige la ausencia de interés económico de los patronos en los resultados de la actividad de la fundación, considerándola como una prohibición de percibir ninguna remuneración por los servicios prestados a la entidad diferentes de los propios del cargo de patrono, resulta en una primera aproximación excesivo y no acorde con las finalidades de la Ley, pues no parece lógico promover una profesionalización de la gestión y al mismo tiempo desincentivar fiscalmente aquel comportamiento, ... además de que desde un punto de vista estrictamente técnico resulta también anormal asimilar los conceptos de retribución e interés económico que utiliza el art. 43 de la Ley 30/1994”.

Siguiendo la pauta de interpretación de la disposición adicional quinta antes referida, dos informes (exptes. 299/1 y 551/1) reconocen , en aplicación de su apartado 1º, el derecho a la exención a la Iglesia ... y a la Iglesia ..., en base

tanto a dicha disposición como al art. 64.e) de la Ley 39/1.988, dado el contenido del art. 11.3 del Acuerdo de Cooperación del Estado Español con la FERED, aprobado por Ley 24/1.992, de 10 de noviembre.

Por último, cabe mencionar otro informe (exp. 737/1) en el que se consideró que no concurrían los requisitos del art. 58.1 de la Ley 30/1994 en un caso en que “gran parte del edificio en cuestión se destinará a residencia de monitores: destino que no encaja en ninguno de aquellos fines, en particular en los educativos, que persigue la Fundación recurrente”. De esta suerte se siguió el criterio que dejó ya sentado el Consell en el exp. 569/96, según el cual “la mecánica interpretativa de las normas tributarias y especialmente la prohibición de aplicar de forma extensiva o analógica los beneficios fiscales, lleva a interpretar que los fines de una residencia de estudiantes –de monitores en este caso- son distintos de los estrictamente educativos, pues en aquellos priva el elemento residencia”.

2.2.- Bienes situados en la zona portuaria.

Siguiendo la línea establecida en años anteriores, sostiene el Consell (exp. 228/1) que “los bienes de dominio público marítimo-terrestre se hallan sujetos al impuesto sobre bienes inmuebles cuando, como en este caso, no sean de aprovechamiento público y gratuito, según se desprende del art. 64.a) de la Ley 39/1.988 ... en redacción aprobada por la Ley 13/1.996, de 30 de diciembre, ... y que los titulares de derecho de concesión se hallan sujetos al impuesto por disponerlos así el art. 65.d) de la citada Ley 39/1.988. Por otra parte, el canon que paga el recurrente a la Autoridad Portuaria por el aprovechamiento del inmueble en régimen de concesión es una contraprestación regulada por el contrato entre la entidad concesionaria y la citada Autoridad Portuaria”. De la misma forma, no puede alegarse incompetencia del Ayuntamiento para gravar terrenos en la zona portuaria, dado que la propia Ley 27/1.992, de 24 de noviembre, de puertos, “es especialmente significativa de que los puertos de interés general forman parte del territorio municipal y que los ayuntamientos conservan competencias sobre las zonas de servicio del puerto (arts. 18, 20 y 5º de dicha Ley), y la posibilidad de imposición sobre dichos terrenos resulta “a sensu contrario” de la propia redacción del art. 64.a) de la Ley de haciendas locales”.

2.3.- Bienes declarados de interés cultural.

Ninguna innovación doctrinal se ha producido en esta materia, puesto que el Consell insiste en que, habida cuenta que la materia de exenciones y bonificaciones tributarias será de interpretación restrictiva con arreglo a los arts. 10.a) y 23.3 de la Ley General Tributaria, 9.1 de la Ley 39/1.988, y 30.2 de la Ley General Presupuestaria, para gozar de la exención a que se refiere el art. 64.j) de la Ley 39/1.988 se exige que el bien haya sido declarado monumento histórico de interés cultural mediante Real Decreto publicado en el Boletín Oficial del Estado, o bien cultural catalogado de interés nacional catalán con publicación en el Diario

Oficial de la Generalidad, en aplicación, respectivamente, del art.9 de la Ley 16/1.985 y de los arts. 7.8 y 59 de la Ley catalana 9/1.993 , por lo que no tendrán derecho a la exención los bienes clasificados como bienes protegidos en el nivel C dentro del Plan Especial de Protección del Patrimonio Arquitectónico (exp. 632/1), o un bien incluido en el Catálogo del Patrimonio Histórico Artístico de Barcelona (exp. 102/2).

2.4.- Aparcamientos.

El derecho a exención de los propietarios de aparcamientos ha sido contemplado por el Consell desde dos vertientes: En primer lugar, considera nulo de pleno derecho por vulneración del principio de legalidad el reconocimiento en un contrato concesional del derecho a la exención por los aparcamientos de titularidad municipal de los que la recurrente es concesionaria, al entender que la concesión de exenciones y beneficios fiscales está sujeta al susodicho principio, que impide la inclusión de cláusulas contractuales de otorgamiento de exenciones no previstas en la legislación vigente. Todo ello sin perjuicio de la obligación, en base a los principios de buena fe y respeto a los actos propios, de que el Ayuntamiento mantenga el equilibrio económico y financiero de la concesión y , en consecuencia, compense al concesionario de la obligación de imposible cumplimiento (por ilegal) por parte del Ayuntamiento (exp. 596/2).

Desde otro punto de vista, ratificándose en el criterio mantenido en ocasiones anteriores, insiste el Consell en que las plazas adscritas al servicio de un singular y privativo usuario no están adscritas al servicio público, toda vez que el concesionario del llamado servicio público las transmitió a particulares ajenos a la concesión, los cuales no tendrán, por ello, derecho a la exención (exptes. 113/2, 114/2, 115/2 y 126/2).

3.- Bonificaciones.

El problema que principalmente ha atraído la atención del Consell en cuanto a las bonificaciones es el de la verificación de la concurrencia de los requisitos que establece al efecto el art. 74.1 de la Ley 39/1.988, señalando al respecto que "son tres ... los requisitos necesarios para el reconocimiento del beneficio: a) el inmueble ha de constituir el objeto de la actividad de la empresa de urbanización, construcción o promoción inmobiliaria y no ha de figurar entre los bienes del inmovilizado; b) el plazo de disfrute será el de la duración de las obras y un año más, sin que en total pueda exceder de tres años; y c) ha de mediar petición de parte" (exp. 403/1). A partir de este criterio, recuerda las resoluciones dictadas por la Alcaldía de conformidad con los dictámenes del propio Consell, según las cuales si el sujeto pasivo presenta la declaración de alteración por nueva construcción antes del plazo de dos meses desde el día siguiente a la fecha de terminación de las obras y formula en ese mismo plazo la solicitud de bonificación, tiene derecho a la concesión de ésta durante todo el periodo

regulado por la Ley y no sólo por el periodo de bonificación que falte por concluir a partir del siguiente ejercicio.

Partiendo de estos criterios , entiende que tiene derecho a la exención una empresa que, según los datos obrantes en el expediente, puede ser considerada como promotora inmobiliaria, dado que está acreditado que el inmueble de que se trata no aparece en el inmovilizado de la sociedad, y que habiendo solicitado la bonificación el 9 de abril de 1.999, las obras se iniciaron el 1 de septiembre de 1.998 y acabaron el 23 de octubre de 2.000 (exp. 710/1).

En cambio, no se reconoce la exención a una comunidad de bienes, toda vez que la exclusiva actividad a desarrollar por la pluralidad de sus miembros es la de promoción y construcción de las correspondientes viviendas, pero no para su venta a terceras personas, sino para adjudicarlas a los propios miembros de la comunidad (exp. 659/1).

Se deduce de lo expuesto que la determinación de la fecha del inicio de las obras es esencial a la hora de aplicar el régimen de la bonificación de que se trata. Al efecto se recuerda que “es criterio reiterado de este Consell Tributari que los periodos bonificados no dependen de la fecha de solicitud de este beneficio ni empiezan a contarse desde el periodo siguiente al año en que tiene lugar el inicio de las obras ...”. Se señala seguidamente que “derribo y construcción son, en principio, conceptos que tienen distinto alcance”, pese a lo cual, en el caso analizado se admite que la fecha de inicio del derribo puede considerarse la de inicio de las obras, habida cuenta el contenido de la licencia otorgada al respecto (exp. 707/1).

4.- Valores catastrales.

Diversos informes han precisado el alcance de la sentencia del Tribunal Supremo de 16 de septiembre de 2000, dictada en casación en interés de Ley, en el sentido de que la doctrina legal que establece, en orden a la aplicación de lo dispuesto en los arts. 70.5 (ahora 70.4) y 77.2 de la Ley 39/1.988, ha de considerarse vigente hasta la entrada en vigor de la nueva redacción dada al art. 77.3 por el art. 18.18 de la Ley 50/1.998, de 30 de diciembre, que establece ya la nueva aplicación de lo que se prevé en el art. 70.5 (ahora 70.4) para todos los supuestos de alteraciones físicas, jurídicas o económicas en orden al impuesto sobre bienes inmuebles, con vigencia desde el 1 de enero de 1.999 (disposición final sexta) (exptes. 479/0 y 467/1).

Otros informes (exptes. 149/1 y 160/2) se inscriben en la línea tradicionalmente mantenida por el Consell, en el sentido de que el procedimiento de devolución de ingresos indebidos tiene una finalidad y naturaleza distintas al procedimiento para revisión de actos administrativos, por lo que en modo alguno puede constituir una vía alternativa para reabrir una nueva instancia que permita revisar una liquidación tributaria firme.

En aplicación del art. 70.4 de la Ley reguladora de las haciendas locales, el Consell sostiene, una vez más, la tesis de que la interposición de reclamaciones económico-administrativas no suspende la ejecutoriedad del acto, de suerte que los valores catastrales aprobados, pese a la impugnación, pueden servir de base a las correspondientes liquidaciones (exp. 543/1).

5.- La acción tributaria contra bienes afectos al pago de deudas pendientes por el impuesto.

El Consell ha informado favorablemente (exptes. 570/1 y 303/2) la estimación de sendos recursos contra resoluciones acordando la afectación de fincas al pago del impuesto sobre bienes inmuebles, en base a que de los arts. 41 de la Ley General Tributaria y 76 de la Ley 39/1988, se desprende que si bien el adquirente de un inmueble queda obligado por derivación de la acción tributaria al pago de la totalidad de las deudas pendientes por el impuesto que nos ocupa y responde con el citado inmueble por afectación del mismo a dicho pago si el trasmite no paga la deuda, el art. 37.5 de la citada Ley General Tributaria exige la previa declaración de fallido del deudor principal y de los demás responsables solidarios, que no consta acreditada en los casos examinados.

En otro orden de cosas, se consideró pertinente el cobro de intereses de demora, pese al retraso en la notificación de la liquidación correspondiente, habida cuenta de que tal retraso se debió al incumplimiento por el sujeto pasivo de la obligación de declarar la alteración jurídica de los inmuebles por cambio de titularidad en el plazo de dos meses (exp. 406/1).

6.- Prescripción y ausencia de notificaciones.

Lamentablemente, continúan siendo frecuentes los casos en que el Consell se ve en la precisión de informar favorablemente la estimación de recursos, debido al incumplimiento de las normas sobre notificación de las liquidaciones, las providencias de apremio o las providencias de embargo, generador de la prescripción del derecho de la Administración al cobro de las deudas a que tales actos se refieren. Sirvan de ejemplo los informes emitidos en los exptes. 68/2, 79/1 y 218/2, proponiendo la estimación de recursos contra sendas providencias de apremio, por no resultar pertinente la notificación colectiva de las liquidaciones y no constar la notificación individual de la liquidación correspondiente al alta en el padrón del impuesto.

En algunos informes (exptes. 162/2 y 322/00) se establece que un escrito del sujeto pasivo relativo a una liquidación no es susceptible de interrumpir la prescripción del derecho al cobro de liquidaciones correspondientes a otros ejercicios anteriores.

Merece la pena resaltar el informe emitido en el exp. 161/2, en el que, siguiendo la doctrina de las sentencias del Tribunal Supremo de 25 de junio de 1987, 9 de mayo de 1988, 7 de noviembre de 1988, 7 de abril de 1989, 6 de junio de 1989, 6 de octubre de 1989 y 9 de mayo de 1990, se declara que a efectos de la prescripción es irrelevante el hecho de que estuviese suspendida la ejecución de las liquidaciones impugnadas en vía contencioso-administrativa.

Por último, el Consell se ha mostrado especialmente riguroso al señalar que no es suficiente para interrumpir la prescripción una notificación practicada, según consta en los archivos municipales informatizados, en el caso de que no figure en el expediente el documento acreditativo de aquella (exp. 644/1).

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

Durante el período que comprende esta Memoria, el Consell Tributari ha dictaminado un total de 297 recursos en relación al impuesto sobre vehículos de tracción mecánica, lo que incrementa en un 25% el número de los examinados en el ejercicio de 2001, continuando así la línea ascendente de recursos referentes a este impuesto en los últimos ejercicios.

Desde una perspectiva estadística, del número total de recursos dictaminados, 215 lo fueron en conformidad con la propuesta del Instituto Municipal de Hacienda, y en otros 82 se introdujeron cambios en el sentido de la resolución propuesta o en los antecedentes y fundamentos de la misma.

Respecto a los informes del Consell en los que no se ha mantenido íntegramente la propuesta del Instituto Municipal de Hacienda, en un 16% se han estimado plenamente las pretensiones de los recurrentes, frente a un 49% en que se desestimaron, y un 35% en que se estimaron parcialmente.

Un ejercicio más, las cuestiones relacionadas con las altas, transmisiones y bajas del padrón de vehículos constituyen la causa principal de controversia, representando alrededor del 50% de los recursos informados, encontrándose en segundo lugar las cuestiones relacionadas con las notificaciones y la prescripción. También cabe señalar que la aplicación de la exención relativa a los vehículos adaptados para su conducción por minusválidos continua exigiendo una notable atención en los informes del Consell.

A continuación se transcriben unos breves comentarios sobre los aspectos relevantes invocados tanto por los contribuyentes para fundamentar su recurso como por el Consell para dictaminar sobre su resolución.

1.- Alta, transmisión y baja de vehículos.

Estas cuestiones son, como se ha indicado, las que han requerido más atención por parte del Consell, constituyendo el único argumento utilizado en muchos recursos, planteándose en algunos junto con otras alegaciones.

El impuesto grava la “titularidad de los vehículos de esta naturaleza (de tracción mecánica) aptos para circular por las vías públicas”, considerándose vehículo apto para circular el que haya sido matriculado en los registros públicos correspondientes y mientras no haya causado baja en los mismos, y es sujeto pasivo del impuesto la persona “a cuyo nombre conste el vehículo en el permiso de circulación” (artículo 95.1 de la Ley 39/1998).

El sujeto pasivo está obligado a comunicar a la Jefatura Provincial de Tráfico el cambio de titularidad, así como otras circunstancias que pudiesen

afectarle, como pueden ser el robo o el desguace del vehículo (arts. 100 y 97.3 de la Ley 39/1998, y artículo 2 del Real Decreto 1576/1989), siendo considerado titular del vehículo a los efectos de este impuesto hasta que cumpla dicha obligación.

Este Consell ha entendido que en “casos de inexistencia del vehículo por robo o desguace suficientemente acreditados, en los que falta el sustrato material del hecho imponible (el vehículo), es posible prescindir a los efectos de este impuesto de los datos registrales del mismo”, entendiéndose que el tributo grava la manifestación de capacidad económica -no la mera matriculación o inscripción registral-, que supone la circulación real o potencial del vehículo. En consecuencia, la inexistencia del vehículo, a pesar de que no se haya dado de baja en la Jefatura Provincial de Tráfico, se entiende por el Consell como un supuesto de inexigibilidad del impuesto (exp. 71/2 y 119/2). No obstante, las transmisiones privadas de vehículos que no hayan sido inscritas en el registro de la Jefatura Provincial de Tráfico no tienen trascendencia frente a la Administración, considerándose sujeto pasivo a la persona que conste como titular en dicho registro (exp. 165/2). También se recuerda que mientras no se notifique la baja en el registro, el “pago del impuesto en un Ayuntamiento diferente del que tiene la competencia para la exacción del impuesto no puede considerarse válida por tratarse de Administraciones e incluso de impuestos locales diferentes” (exp. 166/2).

2.- Exención de los vehículos de minusválidos.

En este tema se ha seguido la línea de los últimos ejercicios, insistiéndose una vez más en que la aplicación del “principio de legalidad estricto que rige en materia tributaria impide la aplicación de exenciones fuera de los casos expresamente previstos en la Ley”, por lo que en los casos (exp. 854/1, entre otros) donde se plantea la exención para los vehículos en que se transporta a disminuidos, generalmente en un grado superior al 65%, incapaces de conducir automóviles, se propone desestimar los recursos, habida cuenta que la exención se refiere a los vehículos adaptados para su conducción por minusválidos, o a los autoturismos especiales, es decir, destinados al servicio público, para el transporte de minusválidos en silla de ruedas (art. 94.1.d) Ley 39/1980).

Hay que comentar también que el Consell ha estudiado un caso en el que el sujeto pasivo disponía de dos vehículos adaptados, estimándose el recurso en base al criterio de no considerar la existencia de simultaneidad de vehículos cuando tal simultaneidad sólo haya existido durante el periodo prudencial necesario para que el interesado pueda realizar las gestiones tendentes a la transmisión del vehículo antiguo después de la adquisición de un nuevo vehículo. (exp. 484/1).

3.- Notificaciones.

Una vez más, el Consell ha propuesto la desestimación de recursos basados en la invalidez de las notificaciones, cuando éstos se fundamentan en la creencia errónea de que las liquidaciones posteriores al alta tienen que ser notificadas individualmente (exp. 477/2). Sin embargo, en algunos informes se ha propuesto estimar los recursos por haberse realizado notificaciones defectuosas, como en los casos de identificación insuficiente de quien aparece como receptor de la notificación al no constar el DNI u otro documento de identidad equivalente (exp. 517/1), o por haber transcurrido más de tres días entre un intento y otro de notificación por lo que la notificación edictal carece de validez (exp. 42/2), o por el hecho de no constar en el expediente las notificaciones correspondientes (exp. 27/2).

Debe mencionarse el informe en que se recordaba que “la providencia de embargo no tiene que ser objeto de notificación independiente, dado que ya en la notificación de la providencia de apremio se efectúa apercibimiento de embargo, por lo que al interesado sólo se le ha de comunicar la práctica del embargo efectuado” (exp. 29/1). Por otro lado, el Consell continúa apreciando de oficio en algunos informes la prescripción, a pesar de que no haya sido alegada por el recurrente (exp. 391/1), siguiendo lo preceptuado en el art. 67 de la Ley General Tributaria.

4.- Prescripción.

La correcta aplicación de lo previsto en los artículos 64 y siguientes de la Ley General Tributaria sobre la prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria o para exigir el pago de las deudas liquidadas, en un impuesto como el que nos ocupa, exige la notificación individual de la liquidación correspondiente al alta en el padrón fiscal de vehículos para que tenga validez la notificación colectiva de las liquidaciones sucesivas, lo que constituye un argumento importante utilizado por los interesados y que el Consell ha estimado total o parcialmente a favor de éstos en la mayoría de los casos.

A la vista de la información contenida en los expedientes se han rechazado determinadas actuaciones de la Administración efectuadas dentro del plazo de prescripción por entender, siguiendo una interpretación rigurosa a fin de asegurar las garantías de los contribuyentes, que tales actuaciones eran defectuosas al no cumplirse los requisitos exigidos por la normativa vigente.

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

En el ejercicio 2002 se han producido modificaciones legislativas que pueden tener importancia en el futuro del impuesto, pero no son éstas las que más han influido en los recursos presentados, ya que no han llegado todavía a un grado de aplicación suficiente. En la gestión del tributo y en los recursos dictaminados en dicho ejercicio han repercutido de manera significativa temas derivados de la aplicación de la sentencia de 17 de junio de 2000, sobre entidades religiosas, de las modificaciones del impuesto sobre sociedades introducidas en los años 1997 y 1998, y de la tipificación de los organismos administrativos definidos en la Ley de organización y funcionamiento de la Administración General del Estado (Ley nº 6/1997, de 14 de abril).

1.- Sujeción al impuesto.

En esta materia se han examinado los siguientes temas:

1.1.- La distinción entre la aportación social y la aportación de rama de actividad.

a) En un informe referente a este tema (exp. 204/2), el Consell Tributari recoge las variaciones que han tenido lugar en la regulación de las aportaciones de bienes a sociedades, en punto a su tributación por el impuesto examinado. El artículo 4.16ª de la Ley 66/1997, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social, que modificó el apartado 3 de la disposición adicional 8ª de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del impuesto sobre sociedades, determinó la no sujeción de las aportaciones efectuadas por personas físicas que constituyeran aportaciones no dinerarias de ramas de actividad. En el caso examinado se entendió que la aportación de un único inmueble por un particular no podía considerarse como aportación de una rama de actividad. El Consell precisó que aportar una rama de actividad es aportar un conjunto de elementos patrimoniales que desde el punto de vista de su organización constituyen una unidad económica autónoma, determinante de una explotación productiva, es decir, un conjunto susceptible de funcionar por sus propios medios.

b) En otra ocasión, en la que un particular aportó a una sociedad mercantil diversos inmuebles de su propiedad, el Consell tuvo en cuenta el hecho de que el aportante, según sus declaraciones del impuesto sobre actividades económicas, ejercía diversas actividades industriales y de servicios, pero no en particular de tipo inmobiliario, actividad que no tenía declarada a efectos de dicho impuesto, y por tal motivo propuso desestimar la petición de no sujeción al entender que no se había aportado una rama de actividad, sino que se trataba de una aportación de inmuebles.

c) En otro caso (exp. 76/2), fue una sociedad la que se escindió y aportó diversos inmuebles a una nueva sociedad. El Consell informó en contra de la no sujeción. La cuestión planteada derivaba de la nueva redacción dada por la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, al artículo 97.4 de la Ley 43/1995. En opinión de la recurrente, no era exigible el requisito de que los bienes transmitidos constituyeran una unidad económica autónoma en la sociedad transmitente, sino que bastaba con que tal unidad económica se produjera en la entidad beneficiaria de la escisión. El Consell Tributari entendió que subsistía la exigencia, implícita en el concepto de rama de actividad y de unidad económica, de que antes de la transmisión había de disponerse de los medios organizativos personales, materiales y contables necesarios para el desarrollo de la actividad económica de forma diferenciada. En el caso examinado los inmuebles transmitidos no podían constituir una rama de actividad o unidad económica independiente, puesto que la entidad escindida tenía por objeto otras actividades editoriales y los inmuebles se hallaban destinados al servicio propio de las actividades de la recurrente y de otras empresas del mismo grupo. Este mismo criterio se aplicó en el caso de una sociedad dedicada al hospedaje (exp. 875/1), que modificó su objeto por el de arrendamiento de inmuebles y a la cual el socio individual aportó diversos inmuebles.

d) En otro caso (exp. 393/2), se propuso denegar la sujeción por la aportación de bienes de un particular a una sociedad, habida cuenta que aquél no llevaba contabilidad con arreglo al Código de Comercio, en contra de lo exigido al efecto por el artículo 108.3 de la Ley del impuesto sobre sociedades.

1.2.- Redención de censo.

Se consideró acto sujeto al impuesto (exp. 271/1).

1.3.- Transmisión en plazo inferior a un año.

Se aceptó la no sujeción (exp. 605/1).

1.4.- Aceptación de herencia.

Se entendió que la fecha de adquisición no era la del otorgamiento de la escritura de aceptación, sino la fecha de fallecimiento del causante, en virtud del efecto retroactivo que las Leyes atribuyen a la aceptación de herencia.

1.5.- Transmisión de finca en ejecución forzosa.

En los casos en que se ha planteado el tema se ha mantenido su carácter de acto sujeto al impuesto y la condición de sujeto pasivo del transmitente (exptes. 787/1 y 101/2), aunque no hubiera recibido nada a cambio, incluso aunque anteriormente, sin haber sido privado de la propiedad, se le hubiera privado del uso del piso por sentencia de separación (exp. 767/1).

2.- Sujeto pasivo.

En dos ocasiones (exptes. 128/2 y 443/2) se planteó el problema del sujeto pasivo del impuesto en casos en los cuales comprador y vendedor habían pactado que correría a cargo de aquél el pago del mismo. El Consell Tributari entendió que este pacto no era oponible frente al Ayuntamiento y ni siquiera exoneraba de responsabilidad y de sanción al vendedor en caso de que la autoliquidación se hubiera presentado fuera de plazo.

3.- Exenciones.

Por lo que se refiere a los casos de exenciones alegadas por los contribuyentes en relación con el impuesto, se han examinado los siguientes casos:

3.1.- Entidades dependientes de la Iglesia Católica.

La sentencia de 17 de junio de 2000, dictada en interés de ley, entendió que la Iglesia Católica y las entidades religiosas comprendidas en los artículos IV y V del Acuerdo sobre asuntos económicos entre el Estado y la Santa Sede de 3 de enero de 1979, tienen un singular régimen de exención, distinto del del artículo 106.2.c) de la Ley de haciendas locales, que se refiere a las "instituciones que tengan la calificación de benéficas o benéfico-docentes". Según el criterio de dicha sentencia, no basta con que la entidad se halle incluida en el Acuerdo sobre asuntos económicos, sino que es preciso que el bien transmitido se halle directamente afecto a las actividades recogidas en los citados apartados del Acuerdo.

Se comentó en la Memoria del ejercicio 2001 que en la aplicación de esta doctrina, el Consell Tributari únicamente había encontrado motivo de excepción en el caso de una congregación religiosa cuyas constituciones le impedían adquirir bienes rentables a no ser con la obligación de realizarlos con la inmediatividad que aconsejaran las circunstancias para invertir su producto en los fines de la congregación, por entender que el destino dado al bien era el único posible y debía por ello tenerse por cumplido el requisito jurisprudencial. El Consell se ha visto obligado a abandonar esta excepción, a la vista de la aplicación general y uniforme que los Tribunales venían haciendo de la doctrina legal recogida en la sentencia de 17 de junio de 2000 (exp. 146/2).

3.2.- Organismos autónomos de carácter administrativo.

a) Se recogía en la Memoria del anterior ejercicio que en una ocasión el Consell Tributari había dictaminado en contra de conceder la exención a un organismo comercial que pretendía acogerse a la nueva tipología creada por la LOFAGE, sin haber cambiado en nada su estructura y finalidades. En el ejercicio

2001 se ha reiterado la cuestión en varias ocasiones. Por tal motivo, es oportuno recoger de nuevo el tema y reiterar lo que se dijo en la anterior Memoria, ya que continúa siendo criterio del Consell (recogido entre muchos otros en el expediente 506/1) el denegar la exención a organismos que ahora se llaman administrativos, pero que no tenían esta característica con arreglo a la normativa anterior a la LOFAGE, normativa bajo la cual se dictó la Ley de haciendas locales. Se decía allí lo siguiente:

"El problema derivaba de que la ley 6/1997, de 14 de abril, de organización y funcionamiento de la Administración General del Estado (LOFAGE) había modificado la tipología de las entidades públicas. Las anteriores categorías recogidas en la Ley General Presupuestaria (organismos autónomos administrativos, de carácter comercial, industrial, financiero o análogos y entidades públicas que sujetan su actividad al ordenamiento jurídico privado), fueron reducidas a dos por la LOFAGE: Organismos y entidades públicas empresariales. Un organismo autónomo clasificado como comercial pretendía, como consecuencia de este cambio normativo, la aplicación del beneficio antes reservado a los organismos autónomos administrativos. El Consell Tributari rechazó interpretaciones nominalistas y propuso la denegación de la exención solicitada puesto que en el caso concreto el mero cambio de nombre no iba acompañado de una modificación de actividad, ni de un cambio de régimen jurídico, patrimonial, contractual ni presupuestario".

b) Un ente público de la Generalitat de Catalunya intentó acogerse a esta exención, pero igualmente se rechazó, por cuanto la entidad en cuestión tenía una propia ley reguladora y no estaba sujeta a la regulación general y, por otra parte, se hallaba tipificada en la normativa de la Generalitat de forma diferenciada de los organismos autónomos administrativos de la misma (exp. 608/1).

3.3.- Sociedad de gananciales.

a) Un caso interesante se planteó cuando en una escritura de inventario, aceptación de herencia y liquidación de sociedad de gananciales (exp. 374/2), la esposa repudió la herencia, pero en la liquidación de la sociedad se le adjudicaron todos los inmuebles, mientras que a los hijos se adjudicaron bienes de naturaleza mueble, de suerte que la adjudicación de la total propiedad de los inmuebles se verificó formalmente en pago de su haber en la sociedad de gananciales. El Ayuntamiento no aceptó este planteamiento, sino que entendió que, si bien la mitad de los bienes inmuebles estaba exenta por aplicación del beneficio legal, la viuda había de tributar por el impuesto en lo atinente a la otra mitad de los bienes. El Consell Tributari rechazó que por sociedad de gananciales hubiera de entenderse la cuota de la mitad de cada uno de los bienes integrantes de la sociedad y recordó la doctrina de que tal sociedad era una sociedad de bienes de carácter germánico en la que no existen cuotas indivisas sobre cada uno de los bienes que la componen. Asimismo, recogió la doctrina del Código Civil de que la transformación de la sociedad en una comunidad por cuotas no se

produce automáticamente en el momento de la disolución, sino que la disolución de la sociedad da lugar a un período de liquidación, como resultado del cual, una vez deducidas las deudas y cargas de la sociedad, se regula un proceso de partición, en el cual no se establece con carácter obligatorio ninguna forma de atribución de los bienes, sino que se deja a la libre voluntad de los interesados. De ahí se deducía que la atribución al cónyuge sobreviviente de la totalidad de los bienes inmuebles que integraban la sociedad se ajustaba a derecho y que además se hacía en pago de su haber en la sociedad, por lo que tenía derecho a la exención.

b) En otro caso (exp. 823/1), que no tenía ninguna complejidad civil, el interesado recurrió alegando error en la autoliquidación por haberse incluido en ella la totalidad de los inmuebles y no la mitad de los mismos. El Consell propuso la estimación del recurso.

c) En otra ocasión, se intentó confundir la aportación a una sociedad con el hecho de que los aportantes eran cónyuges. Como es obvio, el Consell rechazó que el caso tuviera ninguna relación con la exención reconocida en las letras a) o c) del apartado 1 del artículo 106 de la Ley de haciendas locales. En otras ocasiones también se intentó sin éxito que se declarara la exención para una sociedad limitada, que era calificada como "sociedad limitada de cónyuges" porque fue constituida por el matrimonio. (exptes. 103/2, 133/2 y 193/2).

3.4.- Mutuas de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales.

En un caso relativo a una mutua de esta naturaleza (exp. 583/1) se ha aceptado la exención pero por motivos diversos a los alegados en el recurso. La cuestión se planteó basándose la recurrente en la letra d) del apartado 1 del artículo 106 de la Ley de haciendas locales, por su condición de entidad colaboradora de la Seguridad Social, asimilada a las entidades gestoras de la Seguridad Social en virtud del Real Decreto 1993/1995, de 7 de diciembre, por el que se aprobó el Reglamento de colaboración de dichas mutuas. Los servicios jurídicos del Ayuntamiento propusieron la denegación en base a que había sido reconocida por un Decreto y vulneraba el principio de reserva de Ley.

El Consell Tributari entendió: 1) Que era correcta la oposición del Instituto Municipal de Hacienda a reconocer exenciones establecidas por Real Decreto. 2) Que la Mutua no podía entenderse "per se" que era una entidad gestora de la Seguridad Social, puesto que la Ley General de la Seguridad Social (Texto Refundido aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio) distingue claramente entre entidades gestoras y entidades colaboradoras de la Seguridad Social, pese a que alguna sentencia dictada en aquella época pretendía atribuir el mismo valor a ambos conceptos. 3) Que era la propia Ley y no meramente un Real Decreto la que establecía la exención para las Mutuas de Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales, por cuanto el artículo 68.5 de la Ley General de la Seguridad Social, antes citada, dispone que dichas

entidades gozarán de exención tributaria en los términos que se establezcan para las entidades gestoras en el apartado 1 del artículo 65 de la Ley, y éste precepto les atribuye exención absoluta en los mismos términos que la legislación fiscal vigente atribuya al Estado. A través de esta doble remisión establecida por Ley, entendía el Consell que las Mutuas de Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales de la Seguridad Social gozaban de exención en el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana.

3.5.- Fundaciones privadas.

a) En el caso de una fundación que había sido clasificada como de beneficencia particular con mucha anterioridad a la Ley 30/1994, el Consell entendió que le era aplicable la exención prevista en la letra c) del apartado 2 del artículo 106 de la Ley reguladora de las haciendas locales, y rechazó que le fuera aplicable la doctrina legal relativa a las entidades comprendidas en el Acuerdo sobre asuntos económicos con la Santa Sede a que antes se ha hecho referencia (exp. 810/1).

b) El mismo criterio se aplicó a una fundación clasificada como docente de acuerdo con el Decreto de 21 de julio de 1972 y el Real Decreto 1762/1979, de 29 de junio (exp. 864/1)

4.- Bonificaciones.

En una ocasión, el Consell Tributari hubo de pronunciarse en favor de conceder la bonificación del 95 % de la cuota derivada de la transmisión mortis causa de la vivienda habitual en favor del cónyuge y descendientes del titular de la finca. La peculiaridad del caso estribaba en que los interesados no habían presentado autoliquidación, sino que la liquidación se había girado por los servicios del Ayuntamiento, por lo que se planteaba la duda de si el incumplimiento del plazo de presentación impedía reconocer el beneficio. El Consell atribuyó preferencia al derecho material sobre los requisitos formales e informó en favor de la concesión.

5.- Base imponible.

En relación con la base imponible del impuesto, en este ejercicio se planteó el caso de aportación a una sociedad del usufructo vitalicio de varias fincas (exp. 393/2). La liquidación se había practicado por la totalidad del valor de las fincas y el Consell Tributari informó que debían aplicarse las normas de valoración del usufructo establecidas en la Ordenanza.

6.- Sanciones.

Han sido numerosos los informes emitidos en relación con la imposición de sanciones. En un intento de síntesis de los supuestos contemplados, los temas que se han tratado han sido los siguientes:

6.1.- Falta de presentación de autoliquidación en plazo. El Consell Tributari ha considerado como regla general que la falta de presentación de autoliquidación en los plazos que respectivamente se establecen para las transmisiones intervivos o mortis causa constituyen infracción grave, conforme a lo tipificado en el artículo 79.a) de la Ley General Tributaria. Según se desprende del artículo 11 de la Ordenanza fiscal número 1.3, la mera declaración sólo puede sustituir a la autoliquidación en el caso de que la Administración no facilite, al serle solicitada, la valoración imprescindible para practicar la autoliquidación. Frente a este criterio, el Consell no ha aceptado como excusa ni la ignorancia del devengo del Impuesto (exp. 148/2), ni la circunstancia de vivir en otra población en la cual se rige la liquidación por otro sistema (exp. 609/1), ni la circunstancia de haber provisto de fondos al notario (exp. 150/2), ni la alegada falta de conocimiento de la subasta pública de la finca, cuando ésta se transmitió en un procedimiento de ejecución forzosa (exp. 86/2). Las sanciones son exigibles, como indica la Ley General Tributaria, a título de simple negligencia y, por tanto, la responsabilidad no queda excluida por ninguna de las alegaciones enumeradas.

6.2.- Pago de la liquidación dentro del plazo fijado en la notificación expresa de la misma. En ocasiones, los recurrentes se han opuesto a la imposición de sanciones alegando que habían satisfecho en plazo las liquidaciones que les habían sido notificadas por el Ayuntamiento. Estas alegaciones han sido rechazadas, puesto que, si bien el interesado había cumplido con el plazo que le notificaba el Ayuntamiento, no había cumplido con el plazo fijado para la práctica e ingreso de la autoliquidación, es decir, que estaba ingresando fuera de plazo (exp. 704/1).

6.3.- Reducción del 30 % de la sanción de conformidad con el artículo 82.3 de la Ley General Tributaria. Aun cuando este artículo establece como requisito que los interesados "manifiesten su conformidad con la propuesta de regularización que se les formule", el Consell ha entendido que el mismo efecto había de tener la conformidad expresada tácitamente mediante el consentimiento de la liquidación sin recurrirla (exp. 81/2), incluso en el caso de que esta falta de recurso se produjera en la vía de apremio, puesto que entiende que la falta o el retraso en el pago puede deberse a múltiples causas, pero no puede presumirse que se deba precisamente al ánimo de contradecir la liquidación practicada (exptes. 573/1 y 356/2, entre otros).

6.4.- Error de derecho. Sea en la autoliquidación, sea en la oposición a una liquidación practicada por el Instituto Municipal de Hacienda, se alega en ocasiones que no ha habido transmisión, o que la fecha es distinta de la tenida en cuenta por el Instituto para la determinación del período de imposición. Sucede en

casos de doble transmisión hereditaria, o por entender los interesados que la fecha de adquisición hereditaria es la de la aceptación, sin tener en cuenta el carácter retroactivo de ésta a la fecha del fallecimiento del causante. El Consell ha entendido que tampoco estos argumentos evitan incurrir en infracción tributaria ni sufrir la correspondiente sanción.

6.5.- Caducidad del procedimiento sancionador. Se ha informado en tal sentido en relación con una notificación de sanción que se practicó después de transcurridos seis meses desde la notificación del acto de incoación del expediente sancionador (exp. 571/1).

6.6.- Prescripción del derecho a sancionar. Ha sido reconocida en un caso (exp. 821/1).

6.7.- Responsabilidad solidaria en el pago de la sanción. En un caso en que dos cónyuges habían transmitido una plaza de garage y el expediente sancionador se había entendido sólo con uno de ellos, el Consell informó que debía anularse el expediente sancionador dirigido al otro cónyuge sobre la base de la solidaridad de su responsabilidad basada en el artículo 34 de la Ley General Tributaria, dado que el apartado 3 del artículo 37 de la citada Ley excluye que tal tipo de responsabilidad afecte a las sanciones, y en aplicación de lo resuelto en las sentencias de 25 de mayo de 2000 y de 23 de abril de 1997 (exp. 580/1).

6.8.- No puede tomarse como base para aplicar la sanción la deuda principal más los intereses de demora, sino tan sólo la deuda principal (exp. 783/1).

7.- Gestión del impuesto.

Tiene interés referirse a algunas cuestiones de procedimiento, que han tenido relación especial con este impuesto, sin necesidad de reiterar toda la teoría y doctrina que aplica la emitida con carácter general sobre notificaciones o sobre falta de alegaciones en el procedimiento sancionador:

7.1.- En una ocasión, la liquidación y la comunicación del inicio del expediente sancionador se entregaron en el domicilio de la interesada, que después fue declarada incapaz en vía judicial por causas anteriores a la entrega de tales documentos. El Consell informó en favor de la anulación de la notificación y su reiteración en la persona del tutor designado judicialmente, aunque en este caso era la misma persona que había recibido inicialmente la notificación (exp. 615/1).

7.2.- En un caso en que se dejó la notificación en el buzón, sin firma del destinatario, y éste designó posteriormente a persona que le representara para la práctica de las diligencias pertinentes, el Consell sólo admitió como fecha cierta la de nombramiento del mandatario, pero no aquella en que supuestamente se

había depositado la notificación en el buzón, por falta de garantías formales. El tema era determinante en relación con la prescripción del impuesto y el Consell propuso la declaración de prescripción (exp. 151/1).

7.3.- En los casos en que se ha practicado liquidación por los servicios de gestión o de inspección del Ayuntamiento sobre la base de datos de que disponía la Corporación, se ha exigido, de conformidad con el artículo 123 de la Ley General Tributaria, que se hubiera dado audiencia al interesado y, de no ser así, se ha informado que debía anularse la liquidación y retrotraer las actuaciones para el cumplimiento de dicho trámite.

8.- Tasa de equivalencia.

El único asunto tratado se refiere a una solicitud de prescripción de deudas que habían sido objeto de recurso en vía contencioso-administrativa, en cuya instancia estuvo suspendida su ejecución. El Consell determinó que el plazo para computar la prescripción se había iniciado en la fecha en que se comunicó al Ayuntamiento el certificado librado por la Secretaría de la Sala de lo Contencioso Administrativo sobre el testimonio de la sentencia, en cuyo momento se procedió al cumplimiento de la misma, por lo que no cabía declarar la prescripción alegada.

Ordenanza fiscal nº 1.4
Tributos sobre actividades económicas.

I.- Impuesto sobre actividades económicas.

1.- Introducción.

En el año 2002 el Consell examinó 263 expedientes relativos a este impuesto, de los cuales 146 fueron objeto de informe favorable a la propuesta de resolución del Instituto Municipal de Hacienda. De los restantes, en 85 el sujeto pasivo afectado era una persona jurídica (fundación, asociación o sociedad) y en 32 una persona física (empresario individual o profesional). Los informes del Consell sobre estos expedientes fueron en 40 ocasiones favorables a la estimación del recurso, en 75 contrarios a ésta, en uno se propuso la inadmisión del recurso y en uno más la declaración de incompetencia del Ayuntamiento para resolver.

Casi una tercera parte de los expedientes (36 expedientes) plantearon cuestiones relativas al reconocimiento de beneficios fiscales en sentido amplio: tanto las exenciones derivadas de la aplicación de la Ley 30/1994, de 24 de septiembre, de fundaciones y de incentivos fiscales a la participación privada en actividades de interés general, a fundaciones y asociaciones de utilidad pública - que constituyó el subgrupo de casos más numeroso (19 expedientes)-, como las exenciones que establece la LHL en el art. 83 (7 expedientes) o las bonificaciones de la cuota por inicio de actividad (10 expedientes). De estos expedientes nos ocuparemos en primer lugar.

A continuación veremos aquellos expedientes en donde la cuestión central residía en la fijación de la cuota (10 expedientes); bien porque en ellos se discutía el epígrafe de las tarifas que debía cobijar a la actividad desarrollada (4 expedientes), bien porque el caso planteaba la valoración del elemento tributario de superficie que determina la cuota (6 expedientes).

En tercer lugar examinaremos un grupo de expedientes, de volumen semejante al anterior (12 expedientes), cuyo denominador común consistía en el análisis de los efectos de la declaración de cese de la actividad, formulada con posterioridad al momento en que supuestamente se había producido en realidad, o sencillamente el alcance de la circunstancia de haber dejado de desarrollar la actividad correspondiente -esto es, haber dejado de producirse el hecho imponible- sin haber procedido a declarar el cese de la misma.

En el comentario a este grupo de expedientes, al igual que en el relativo a la fijación de la cuota, no recogeremos todos los expedientes examinados por el Consell en donde el recurrente planteó esas cuestiones, sino sólo aquellos en donde la ratio decidendi del informe del Consell giró alrededor de las mismas. En efecto, durante el 2002 el Consell trató muchos otros expedientes

que contenían también alegaciones de este tipo. La mayoría de ellos eran expedientes en donde se recurrían diligencias de embargo, o liquidaciones derivadas de actas de conformidad y, por tanto, o bien la alegación era extemporánea, o bien resultaba incapaz de desactivar lo aceptado de conformidad en la propia acta. Dado el carácter incidental de estas cuestiones en esos expedientes, como decimos, no parece necesario destacarlos ni siquiera en ulteriores apartados.

En cuarto lugar examinaremos el conjunto de expedientes (21 expedientes) en donde estuvo en discusión alguno de los actos esenciales del procedimiento de apremio (la inicial providencia de apremio y la posterior providencia de embargo). El comentario de estos expedientes permitirá poner de manifiesto como en el año 2002, desde la perspectiva del Consell, y a diferencia de los anteriores, si bien se pudo constatar la subsistencia de algunos problemas en materia de práctica de las notificaciones, su incidencia real fue mucho menor. Si durante el ejercicio del 2001 veíamos que los defectos de notificación constituían la razón principal del 75% de las propuestas de estimación de los recursos, en el año 2002 ese porcentaje se ha reducido a menos de la mitad.

En quinto lugar veremos los expedientes referidos a actuaciones de la Inspección, tratando, por un lado, aquellos casos en donde se plantearon cuestiones relativas a las liquidaciones derivadas de las actas de inspección (14 expedientes) -con una atención especial al valor probatorio de las mismas y a la capacidad de modificar las antecedentes liquidaciones provisionales- y, por otro, aquellos expedientes en donde se recurrieron las subsiguientes sanciones impuestas (18 expedientes).

Finalmente, mostraremos el pequeño conjunto formado por los expedientes relativos a las condiciones de sujeción al IAE (6 expedientes), en donde este año figuran 4 expedientes en los que se trató el especialísimo caso de no sujeción recogido en la nota común al grupo 932 de las tarifas del impuesto.

2.- Beneficios fiscales.

2.1.- Aplicación de la Ley 30/1994, de 24 de septiembre, de fundaciones y de incentivos fiscales a la participación privada en actividades de interés general, a fundaciones y asociaciones de utilidad pública.

Si bien es cierto, como hemos indicado, que este subgrupo, relativo a las exenciones establecidas en la Ley 30/1994, ha vuelto a concentrar el mayor número de los expedientes cuyo objeto es el reconocimiento de beneficios fiscales, ninguno de los que lo integran ofrece novedad jurídica alguna respecto de los examinados en años anteriores. De modo que a los extensos comentarios realizados en la memoria anterior podemos remitirnos. Baste ahora indicar que en el año 2002 el punto crucial para informar favorablemente las solicitudes de exención ha vuelto a ser en casi todos los casos la acreditación suficiente de que

la interesada no tiene como actividad principal una de carácter mercantil, conforme exige el art. 42.2 de la citada Ley 30/1994. Esta acreditación se ha producido en 6 ocasiones, que han sido las que han fundado una propuesta de resolución del Consell favorable a la estimación del recurso correspondiente, y no se ha producido en 11 ocasiones, las cuales han motivado una propuesta de resolución contraria. De los dos casos que restan, hasta completar los 19 que se comprenden en ese apartado, en uno fue propuesta la desestimación del recurso contra la denegación de la solicitud de exención, porque quien la pretendía no era una asociación de utilidad pública, y en el otro se propuso la declaración de incompetencia del Ayuntamiento por ser la interesada una federación deportiva de ámbito autonómico.

2.2.- Las exenciones del art. 83 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las haciendas locales.

El art. 83 LHL establece seis supuestos de exención del IAE. Durante 2002, y como viene sucediendo en años anteriores, la práctica totalidad de los expedientes examinados por el Consell (6 de 7 expedientes) estaban referidos a las exenciones contempladas en las letras "d" y "e" del apartado primero. Estas dos exenciones son de naturaleza rogada y la entidad que pretenda la exención ha de acreditar el cumplimiento de los requisitos que allí se establecen. Ninguna particularidad de esos expedientes merece destacarse, pues el Consell se ha limitado a informar favorablemente las solicitudes de exención, cuando el recurrente ha logrado acreditar que reunía los requisitos para gozarla (lo cual ha sucedido en un único caso, en relación a la letra "e", y a hacer lo contrario, cuando el recurrente no lo ha logrado. La mayoría de estos informes desfavorables a la pretensión del recurrente, lo han sido por la imposibilidad de que una sociedad mercantil (anónima o limitada) pueda considerarse carente de ánimo de lucro, que es, como se sabe, uno de los requisitos "sine qua non" para gozar de la exención de la letra "d", al referirse a los establecimientos de enseñanza que "estuvieren en régimen de concierto educativo".

En el séptimo expediente, el interesado pretendía que el Ayuntamiento fijara una nueva exención, ajustada a su caso (se había visto obligado a trasladar el domicilio de su actividad por expropiación del local en donde la venía desarrollando), porque entendía que el art. 83 LHL, del mismo modo que reconoce varias exenciones, habilita al Ayuntamiento para establecer nuevas. Lógicamente el Consell informó desfavorablemente este recurso.

2.3. Bonificaciones de la cuota por inicio de actividad.

Durante 2002 el Consell informó 10 expedientes relativos a la bonificación de la cuota mínima municipal por inicio del ejercicio de actividades empresariales, que viene recogándose anualmente en la Ordenanza fiscal n. 1.4, y que beneficia a las cuotas de los tres primeros ejercicios con una reducción del 50% de las mismas. Como en años anteriores, los aspectos discutidos fueron dos:

el requisito de no haber ejercido con anterioridad la actividad económica bajo otra titularidad, que se exige para poder gozar de esta bonificación, y la posibilidad de que se aplique el beneficio en el marco de una actuación de regularización practicada por la Inspección.

Los tres únicos expedientes en los que se contempló el primer aspecto fueron informados en sentido desfavorable a la pretensión de los recurrentes, puesto que en ninguno de ellos el sujeto pasivo acreditó que materialmente iniciara la actividad sujeta, condición sin la cual carecería de sentido el incentivo que supone la bonificación, como se deduce de los términos del art. 5.2 de la Ordenanza fiscal n. 1.4, que la establece.

Los otros siete expedientes se referían a liquidaciones practicadas por la Inspección. La bonificación de las cuotas por inicio de actividad, como es sabido, es de carácter rogado y debe solicitarse con la declaración inicial del sujeto pasivo, conforme dispone el art. 9.1 del RD. 243/1995, de 17 de febrero, por el que se dictan normas para la gestión del IAE. No obstante, dado que en este municipio el IAE se gestiona mediante autoliquidación, el hecho de que tras la declaración el sujeto pasivo no ingrese en el plazo establecido la cuota inicial, entraña la actuación de la Inspección a efectos de la pertinente regularización de la situación tributaria. Cuando esto ocurre, disponía el art. 5.7 de las Ordenanzas fiscales n. 1.4 -hasta la de 2002 en que fue suprimido el precepto- que "las altas procedentes de regulación tributaria practicada por la Inspección de Hacienda Municipal no disfrutarán de la bonificación en la cuota por inicio de actividad". No obstante, el Consell se ha visto en la necesidad de sugerir una interpretación estricta de este precepto, dado su carácter perjudicial para el contribuyente. En 6 de los 7 expedientes que comentamos el sujeto pasivo había formulado la declaración, solicitando simultáneamente la bonificación aludida, sin proceder no obstante al correspondiente ingreso de la cuota inicial, ni del de ninguna de las siguientes. La actuación ulterior de la Inspección había concluido con una liquidación en donde las cuotas correspondientes a los ejercicios iniciales no resultaban bonificadas. No obstante, el Consell informó favorablemente los recursos contra estas liquidaciones por entender que en esas circunstancias puede subsistir el derecho a la bonificación. Los términos en que se ha expresado el Consell han sido: "El apartado 7 del artículo 5 de la Ordenanza fiscal priva de este beneficio a 'las altas procedentes de regularización tributaria practicada por la Inspección'. En este[os] cas[os], la regularización derivada de actas de la Inspección no recae directamente sobre el alta en el impuesto, la cual fue declarada por la recurrente, sino sobre el ingreso de la autoliquidación. Entendemos que esta norma tiene que ser interpretada de forma estricta por tratarse de un precepto perjudicial para el contribuyente, y que por este motivo no puede extenderse a todos los casos que hayan podido provocar la intervención de la Inspección sino sólo a aquellos que estén directamente comprendidos en la dicción normativa. Por tanto, atendiendo que la recurrente declaró el alta de la actividad y que la regularización derivada de la actividad inspectora no tiene como objeto el alta en el impuesto sino el ingreso de la primera cuota objeto de

autoliquidación, se ha de entender que no concurren los supuestos determinantes de la pérdida de la bonificación".

Sólo en un caso el informe del Consell fue desfavorable a la pretensión del sujeto pasivo, por la sencilla razón, coherente con lo anterior, de que en ningún momento había solicitado gozar de la referida bonificación, puesto que ni siquiera había efectuado la declaración inicial.

3.- Fijación de la cuota.

De los 10 expedientes vistos por el Consell durante 2002, y cuyo núcleo residía en la fijación de la cuota, 4 expedientes, como hemos avanzado, ponían en discusión el epígrafe en el que debía comprenderse la actividad y los seis restantes la valoración del elemento tributario de superficie.

Dos de los del primer conjunto plantearon cuestiones de un cierto interés. En uno de ellos el Consell tuvo la oportunidad de advertir el desfase, por obsoletos, de los epígrafes 831.1 y 831.2 (referidos a "servicios de compra y venta de valores mobiliarios" y "servicios financieros de contratación de productos", respectivamente), a la vista del desarrollo de los mercados de valores, de los sujetos que en ellos actúan, de los valores que se negocian y de las formas de contratación que se adoptan. En el supuesto aludido se analizó la actividad llevada a cabo por una agencia de valores. La pretensión de la recurrente de no quedar comprendida su actividad en el primero de esos epígrafes fue desatendida, a pesar de su esfuerzo por demostrar que no era la interesada quien directamente compraba y vendía los valores de los que se ocupaba.

El otro expediente que merece ser destacado afrontó las cuestiones que plantea el epígrafe 833.2 de la sección I de las tarifas del impuesto, relativo a la "promoción de edificaciones". En particular: el problema de si quien realiza este género de actividad y su domicilio social se halla en un municipio distinto de aquél en donde radican las edificaciones promovidas, debe tributar en el primer domicilio y, en su caso, por qué concepto. A éste problema el Consell dio la siguiente respuesta: "Entendiendo que la actividad de 'promoción de edificaciones' es una actividad que en sentido técnico no se ejerce en un local determinado" – afirmación que el Consell se ocupó de argumentar suficientemente- "el sujeto pasivo debe darse de alta en aquellos municipios en donde vaya a realizar la actividad; esto es, en aquellos municipios en donde radiquen las edificaciones promovidas. La cuota allí deberá integrarse, como se establece en el epígrafe 833.2 de la sección I de las tarifas del impuesto sobre actividades económicas, con una parte variable, que dependerá de los metros cuadrados edificadas o por edificar vendidos, y una parte fija sin elemento tributario de superficie ni posibilidad de modificarse por el índice de situación, ya que alterar esa parte fija de la cuota está vedado por la letra h) del apartado 1 de la regla 6ª de la Instrucción del impuesto, en relación al párrafo final de ese apartado 1. La localización de la sede social del sujeto pasivo resulta irrelevante para la

determinación de esa cuota mínima según tarifa. La sede social solo interesa, claro está, si en ella se desarrollan actividades instrumentales que requieren la utilización de un espacio físico, al ubicarse en la misma, por ejemplo, la dirección o las oficinas administrativas de la actividad, y de modo tal que permitan conceptuar a ese espacio como local afecto a dicha actividad. Pero este es un aspecto circunstancial, puesto que, en todo caso, en el término municipal en donde existan los centros de dirección u oficinas que permitan el desarrollo indirecto de la actividad, y sin perjuicio de que coincida o no con el término municipal en donde radican las edificaciones promovidas, o con el término municipal en donde se halle la sede social del sujeto pasivo, éste deberá tributar por esos centros y oficinas como locales afectos a la actividad principal en los términos de la subletra h) de la letra F) del apartado 1 de la regla 14ª. Esto es, en ese término municipal estará obligado a satisfacer una cuota mínima municipal integrada exclusivamente por el valor del elemento tributario de superficie conforme al cuadro III de la subletra d) de la letra F) del apartado 1 de la regla 14ª citada, sin la aplicación del coeficiente corrector previsto en la subletra e). Todo lo cual resulta coherente además con lo dispuesto en el apartado 1. II de la regla 10ª, sin perjuicio, ahora sí, de que en relación a la tributación de esos locales sea de aplicación el índice de situación correspondiente, conforme el art. 89 de la Ley de haciendas locales".

Cinco de los 6 expedientes, referidos a la valoración del elemento tributario de superficie, no entrañan novedad alguna respecto de lo que ha venido examinando el Consell en años anteriores. Si algo puede destacarse es la reiteración de la posibilidad, por otra parte evidente, de considerar que algunas actividades se desarrollen sin necesidad de ese elemento tributario; posibilidad que conformó la causa de la propuesta de estimación de dos recursos. Y también la reiteración del criterio según el cual, si bien, al amparo de la regla 4ª.2. D) de la Instrucción contenida en el anexo II del RD 1175/1990, de 28 de septiembre, relativa a las tarifas del IAE, los almacenes y depósitos cerrados al público de que dispongan quienes ejerzan el comercio al por menor pueden gravarse de modo reducido, como locales indirectamente afectos a la actividad, en el caso del comercio al por mayor no ocurre lo mismo, puesto que, como recordó el Consell en tres ocasiones (y que por ello propuso la desestimación de los correspondientes recursos): "[...] la regla 4ª.2.C) no prevé, en relación al comercio al por mayor, la posibilidad de disponer de almacenes o depósitos cerrados al público no afectos directamente a la actividad ejercida, ya que considera tal actividad la realizada precisamente en 'establecimientos y almacenes dedicados a la reventa para su surtido'. Establecimientos y almacenes se identifican, pues, como locales donde se ejerce la actividad de comercio al por mayor, por lo que debe concluirse, de acuerdo con una interpretación lógica de la citada Instrucción, que la utilización de almacenes es inherente a dicha actividad, razón por la cual debe declararse el alta y satisfacerse cuota de tarifa por cada uno de los locales destinados a almacén del comerciante mayorista, independientemente de que estén o no abiertos al público, sin que puedan conceptuarse tales locales como anejos a la actividad, sino como locales donde la actividad se ejerce siempre

directamente, por lo que no es de aplicación la cuota mínima prevista en la regla 14ª.1.F).h) de la Instrucción del tributo".

El sexto expediente relativo a esta materia planteó la cuestión de si las actividades comprendidas en el epígrafe 152 ("fabricación y distribución de gas"), no obstante considerarse como actividades no realizadas en local determinado, pueden disponer de locales indirectamente afectos y, en su caso, deben tributar por ellos. La respuesta afirmativa a esta cuestión la expresó el Consell en los siguientes términos: "Si bien es cierto que la regla 5ª.B).c) [de la Instrucción, ya citada] dispone que se entienden no ejercidas en local determinado, entre otras, las actividades de transporte y distribución de gas natural, gas ciudad y vapor, ello no quiere decir que no se deba aplicar la regla 14.1.F).h) [de la misma Instrucción] por los locales que se empleen en el ejercicio de la actividad, y así habrá que hacerlo en la modalidad de local indirectamente afecto, según lo dispuesto en la citada regla. Por otra parte, la invocación que efectúa la recurrente de la regla 6ª.1.d), no es pertinente en este caso, pues la mención que hace dicha regla a las estaciones transformadoras como locales que no deben ser considerados a efectos del impuesto, ha de entenderse referida a las estaciones de transformación de energía eléctrica [...] y no a las de gas natural o ciudad".

4.- Cese de la actividad.

Si el inicio del ejercicio de una actividad gravada conlleva el alta en la matricula del impuesto, el cese de aquel ejercicio comporta su baja. Sin embargo, en ambos casos, para que esos hechos –ejercer una actividad o dejar de hacerlo– tengan traducción censal y, por consiguiente, produzcan los correspondientes efectos tributarios, es preciso la adecuada declaración del sujeto pasivo. En caso de cese, dispone el art. 7 del RD 243/1995, de 17 de febrero, por el que se dictan normas para la gestión del IAE, que los sujetos pasivos "estarán obligados a presentar declaración de baja de su actividad [...] en el plazo de un mes, a contar desde la fecha en que se produjo [...]". La declaración de cese produce efectos en la matricula del período inmediatamente siguiente. Dado que el devengo del impuesto ocurre el primer día del período impositivo, el cual coincide con el del año natural, el sujeto pasivo que cumple oportunamente con la obligación de declarar sabe que en el ejercicio siguiente ya no estará sujeto al impuesto, y en el que la haya presentado, conforme establece el art. 90.2.II LHL, tendrá derecho a la devolución "de la parte de la cuota correspondiente a los trimestres naturales en que no se hubiere ejercido la actividad". Mas ¿qué ocurre si el sujeto no cumple esa obligación de declarar, o la cumple tardíamente, y cuando la Administración le exige la deuda tributaria que, además, no ha satisfecho porque, a su juicio, ha dejado de producirse el hecho imponible, alega dicho cese producido en un ejercicio anterior a aquél en que declara la producción del cese?. La respuesta a esta pregunta la proporciona el art. 10.2.I del RD 243/1995, citado: la fecha declarada se tendrá por fecha de baja efectiva, con las consecuencias inherentes si el declarante lo prueba adecuadamente.

Durante el año 2002, el Consell trató esta cuestión en 12 ocasiones. Ninguna particularidad relevante poseen los informes correspondientes, pues, lógicamente, todos se limitaron a comprobar si el recurrente había logrado o no esa prueba adecuada. De los 12 casos examinados, sólo en 2 el interesado probó la fecha de cese declarada.

5.- Oposición a la vía de apremio.

En el año 2002 el Consell informó 21 expedientes en donde el correspondiente recurso tenía como objeto central la declaración de nulidad de alguno de los dos actos esenciales del procedimiento de apremio: la inicial providencia de apremio o la ulterior providencia de embargo. Algunos de los expedientes considerados en los anteriores apartados también tenían por objeto la impugnación de estos actos. No obstante, allí hemos omitido esta circunstancia porque, tal como habíamos indicado al comienzo, parecía más oportuno destacar, si era el caso, los aspectos substantivos examinados por el Consell. Los 21 expedientes a los que nos referiremos en el presente apartado serán, pues, aquellos en donde lo único relevante fue el examen de los aspectos procedimentales de la vía de apremio.

Ahora bien, en estos expedientes no hay ninguno que jurídicamente se distinga de los examinados en años anteriores. Basta advertir que sigue siendo habitual que los recursos contra la providencia de apremio planteen la cuestión de la falta de notificación individual de la liquidación y que los recursos contra la providencia de embargo aleguen la falta de notificación de la antecedente providencia de apremio.

Y siendo esto así, es suficiente con recordar, por un lado, que los recursos del primer género sólo pueden prosperar si la liquidación girada por la Administración es del tipo singular que exige la notificación individual (esto es: la liquidación inicial, correspondiente al alta en la matrícula del IAE, en caso de que el sujeto pasivo no haya procedido a su ingreso mediante la autoliquidación obligatoria, o la liquidación que tiene su origen en una modificación del padrón), puesto que, como es bien sabido, visto el modo de gestionarse el impuesto en este municipio, la notificación de las liquidaciones es de modo colectivo al amparo de lo establecido en el art. 124.3 de la LGT; y por otro, que los recursos contra la providencia de apremio sólo prosperan si efectivamente se han vulnerado las reglas de notificación establecidas en el art. 105 LGT y, en especial, las recogidas en su apartado 6.

Ahora bien, teniendo presente los patrones que acabamos de señalar, puede afirmarse que en el presente ejercicio no se perciben tantos defectos de notificación como los observados en años anteriores. En efecto, la impugnación de la providencia de apremio se trató en 10 ocasiones, pero este año el Consell, a diferencia de otros años, informó la mayoría de los expedientes (7) en el sentido de proponer la desestimación del recurso correspondiente, dada la correcta forma

de haber sido notificada la correspondiente liquidación. Sólo 2 expedientes adolecían de este defecto, porque en el décimo fue propuesta la estimación del recurso a causa de un error en la cifra liquidada.

Por su parte, la impugnación de la providencia de embargo se trató en 9 casos (en dos de ellos el interesado había recurrido simultáneamente la providencia de apremio), y la propuesta del Consell fue favorable a la estimación del recurso en 6 ocasiones y desfavorable en el resto.

Los 2 últimos expedientes contenidos en este grupo de 21 contemplaban exclusivamente la impugnación del recargo de apremio y los intereses que integraban la liquidación recurrida, y la propuesta del Consell fue contraria a la estimación del recurso en ambos casos.

6.- Actuaciones de la Inspección.

6.1.- Liquidaciones de la Inspección.

En 2002 el Consell informó 14 expedientes referidos a recursos interpuestos contra liquidaciones derivadas de actas de inspección precedentes. En 3 ocasiones la propuesta del Consell fue favorable a la estimación de las pretensiones de los interesados y en las 11 restantes desfavorable.

Los 9 casos relativos a la impugnación de liquidaciones derivadas de actas de conformidad presentaron un patrón de argumentación semejante al de años anteriores. En todos los casos –salvo en uno en que el recurrente alegó falta de adecuada representación y que no fue atendida por haber sido subsanada conforme a los arts. 28.4.II y 61.2.II del RD 939/1986, de 25 de abril, por el que se aprueba el Reglamento general de la inspección de tributos- los recurrentes alegaban la existencia de errores de hecho determinantes, contenidos en el acta correspondiente. Y el éxito del recurso dependió, naturalmente, de la capacidad de probar (lo cual en ningún caso ocurrió) la existencia de esos errores, frente a la fuerza probatoria del acta, derivada de su naturaleza de documento público (art. 145.3 LGT), y conforme a lo establecido en el art. 62.2 del RD 939/1986 citado.

De los 4 casos correspondientes a liquidaciones derivadas de actas de disconformidad, 2 fueron informados en sentido favorable a su estimación y el resto en sentido contrario. La desestimación se produjo por la imposibilidad de los recurrentes de contradecir los hechos adecuadamente probados por la Administración, mientras que los 2 casos en que se propuso estimar el correspondiente recurso, en uno el Consell, conforme ya había observado el Instituto Municipal de Hacienda, apreció los defectos en la forma en que lo habían alegado los recurrentes, y el otro merece ser destacado. El caso consistía en la impugnación de una liquidación diferencial derivada de un acta firmada de disconformidad, en la cual la Inspección se limitó, sin comprobación alguna, a reconocer la existencia del elemento tributario de superficie que ya en su día el

propio sujeto pasivo había declarado, y que hasta el momento de la formulación del acta la propia Administración había ignorado. Ante estas circunstancias, y a la vista de que la cuestión en juego era la modificabilidad (provisionalidad) de cualquier liquidación que no hubiera venido precedida de la oportuna comprobación, conforme el art. 120 LGT, el Consell declaró: "[...] la exactitud o no de la información está en la base de la provisionalidad de la liquidación. Si en el marco de un procedimiento de comprobación, la administración verifica la información provisional, entonces la liquidación consiguiente puede convertirse, en su caso, en definitiva, altere o no la provisional practicada. Pero si la Administración en el marco de un procedimiento del mismo género se limita a comunicar al contribuyente que no ha tenido en cuenta la información provisional que él le había suministrado, entonces no parece posible admitir la corrección jurídica de la liquidación diferencial consiguiente".

El último caso que integra este apartado lo constituye un recurso contra una providencia de apremio mediante la cual la Administración pretendía el cobro de la cuota inicial autoliquidada, pero no ingresada, por el recurrente al recibir la citación para comparecer para la regularización de su situación tributaria. El interesado compareció y firmó de conformidad el acta levantada, procediendo a ingresar inmediatamente la liquidación propuesta en ella, antes de que transcurriera el mes que el art. 60.2 del RD 939/1986, de 25 de abril, señala como necesario para que esa propuesta de liquidación se convierta en liquidación definitiva. La alegación del recurrente, de que ya había satisfecho la deuda apremiada al pagar la liquidación aún no firme derivada del acta de conformidad, fue acogida por el Consell.

6.2.- Sanciones.

En el año 2002 el Consell examinó 18 recursos contra la sanción tributaria impuesta al sujeto pasivo. En todos estos casos los expedientes sancionadores habían sido incoados por la comisión de la misma infracción grave que se tipifica en el art. 79.1.a) LGT: "Dejar de ingresar dentro de los plazos reglamentariamente señalados la totalidad o parte de la deuda tributaria". Las propuestas del Consell fueron en 6 ocasiones favorables a la estimación del recurso y en las 12 restantes desfavorables. Ninguno de estos expedientes encierra cuestión jurídica que merezca ser destacada. Como en años anteriores, las propuestas de estimación o bien se fundaron en la prescripción del derecho a imponer la correspondiente sanción tributaria o bien en el hecho de negar explícitamente la resolución sancionadora la existencia de alegaciones formuladas por el recurrente a la propuesta de resolución, cuando en realidad éste las había formulado al recurrir la liquidación girada por la Inspección y a la que estaba vinculado el expediente sancionador. También a semejanza de años anteriores las 12 propuestas de desestimación del recurso radicarón en la imposibilidad de admitir la falta de culpabilidad alegada por el recurrente que había dejado de ingresar en todo o en parte su deuda tributaria.

7.- Sujeción al IAE.

La cuestión de la sujeción al IAE ha surgido en 6 ocasiones. En dos de ellas ha sido tratada por el Consell en virtud del art. 89 de la Ley 30/1992, porque la entidad recurrente se había limitado sin más a solicitar la exención del IAE al amparo de la Ley 30/1994, de 24 de septiembre, de fundaciones y de incentivos fiscales a la participación privada en actividades de interés general, cuando en realidad la interesada no ejercía actividad empresarial, profesional o artística alguna, que es a lo que se reduce el hecho imponible de este impuesto. En consecuencia, el Consell informó ambos casos a favor de la estimación de los intereses de las recurrentes, porque sencillamente la actividad que desarrollaban no estaba sujeta al IAE.

Los cuatro casos restantes en donde se trató la cuestión de la sujeción al IAE ofrecían un punto de apoyo de carácter alternativo. Por un lado los recurrentes apelaban al art. 83.1.d) LHL, que, como sabemos, contiene un supuesto de exención, y por otro, alternativamente, recurrían a la nota común al grupo 932 de las tarifas del impuesto, que contempla un supuesto de no sujeción, en los siguientes términos: "No tendrán la consideración de actividad de enseñanza, no devengarán cuota alguna por este impuesto, las actividades de formación, tanto ocupacional como continua, financiada exclusivamente por el Instituto Nacional de Empleo o por el Fondo Social Europeo o cofinanciadas también exclusivamente por ambos Organismos". El problema, pues, consistía exclusivamente en averiguar si el recurrente reunía o no los requisitos. Sólo en uno de estos cuatro casos el Consell propuso la estimación del recurso, dado que la entidad interesada acreditó la financiación pública exclusiva de la formación ocupacional que llevaba a cabo, mientras que en los tres restantes, propuso la desestimación, por no acreditar la interesada la naturaleza pública de la financiación íntegra.

II.- Radicación.

El único recurso examinado se informó con propuesta desestimatoria. Se trataba de la impugnación de una diligencia de apremio derivada de liquidaciones practicadas con motivo de un acta suscrita de conformidad. El motivo de desestimación lo constituyó la falta de prueba de que existiera error material, aritmético o de hecho.

También se vió una queja formulada por el tiempo transcurrido desde que se presentó un recurso sin que hubiese sido resuelto. Requerido por el Consell, el Instituto Municipal de Hacienda informó que tal recurso fue estimado en 13 de junio de 2000, y así se le comunicó al interesado.

III.- Licencia de apertura.

Un sólo recurso sobre este concepto, en el que también se impugnaban cargos por el arbitrio sobre la radicación y la tasa de recogida de basuras. Se trataba de liquidaciones derivadas de un acta suscrita de conformidad, relativa a diversas actividades desarrolladas en el local objeto de inspección, y el recurrente argumentaba que sólo tenía sobre el local un derecho de leasing inmobiliario, habiéndolo subarrendado a otras entidades que ya tributaban por los mismos conceptos. El Consell propuso la desestimación en base a la naturaleza de las actas de inspección establecida por el artículo 145.3 LGT, en el sentido de que dichas actas tienen naturaleza de documentos públicos y hacen prueba de los hechos que motiven su formalización salvo que se acredite lo contrario, habida cuenta que el interesado no había aportado prueba alguna de haber incurrido en error de hecho al suscribir el acta, a efectos del artículo 61 del Real Decreto 939/1986, por el que se aprueba el Reglamento general de la inspección de los tributos.

Ordenanza fiscal nº 2.1

Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras.

Se han dictaminado cinco recursos referentes a este impuesto, habiendo sido desestimados todos ellos.

Se plantearon tres cuestiones que trataremos a continuación:

a) Exención del impuesto de una Mutua de Accidentes de Trabajo. Se informa en sentido desestimatorio por cuanto las Mutuas de Accidentes de Trabajo, según el artículo 68.5 del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, gozan de los mismos beneficios fiscales que las entidades gestoras, y estas últimas, de los mismos que el Estado, y habida cuenta que el artículo 101.2 de la Ley de haciendas locales únicamente declara la exención del Estado por las obras “directamente destinadas a carreteras, ferrocarriles, puertos, aeropuertos, obras hidráulicas, saneamiento de poblaciones y de sus aguas residuales”, y que las realizadas por la recurrente no se hallaban entre éstas.

b) Determinación del sujeto pasivo en los casos de concesión administrativa o derecho de superficie sobre suelo de dominio público municipal. Por lo que respecta a la concesión se concluye que el propietario de las obras, configurado legalmente como sujeto pasivo del impuesto, es el concesionario, con independencia de que las obras reviertan al municipio al fin de la concesión. Lo mismo sucede en el caso del derecho de superficie, en que el propietario de la obra es quien la promueve y satisface su importe, aun cuando parte de la misma sea cedida con posterioridad al municipio, pues en el momento del devengo del impuesto no cabe duda que el amo de la obra es el superficiario.

c) Infracción tributaria constitutiva de falta grave al no haberse ingresado el impuesto mediante autoliquidación definitiva al concluir las obras. El Consell recuerda que la obligación de autoliquidar viene establecida en la Ordenanza fiscal al amparo de la habilitación regulada en el artículo 104.4 de la Ley de haciendas locales, y constata que, siendo evidente que el coste real y efectivo de las obras no puede conocerse en su totalidad hasta que éstas hayan concluido, por lo que dicho coste debe ser comunicado por el interesado, la opción del Ayuntamiento en la Ordenanza fiscal no está desprovista de sentido. De hecho, el Ayuntamiento de Barcelona no ha sido el único en hacer uso de dicha habilitación; y por otra parte, los Tribunales Superiores de Justicia han entendido que ello no era contrario a Derecho, concluyendo que no practicar la autoliquidación exigida en el plazo de un mes “una vez finalizada la obra [...] produce un incumplimiento configurador de un ilícito administrativo” (sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 17 de marzo de 1997). Buscar cobijo sin más en la jerarquía normativa y en la reserva de ley, como hacía la recurrente, para justificar una conducta que ignoraba la exigencia de la autoliquidación final establecida en la Ordenanza, es olvidar que el fin perseguido por esos principios no se ve negativamente afectado cuando es una Ordenanza fiscal y no un simple

reglamento quien completa el sentido y alcance de una norma con rango de ley, tal como ha vuelto a recordar recientemente el Tribunal Constitucional en la sentencia 132/2000, de 8 de junio de 2001, al declarar, en el fundamento jurídico 5º que "el ámbito de colaboración normativa de los municipios, en relación con los tributos locales, es mayor que el que puede relegarse a la normativa reglamentaria estatal", de manera que, como también se señala en esta sentencia, dicha colaboración "aporta un primer criterio de flexibilidad a la hora de identificar el alcance de la reserva de ley del art. 25.1 CE en relación con las ordenanzas municipales", sobre todo si se tiene en cuenta, como se indica en el voto particular que acompaña a la sentencia, "que las ordenanzas no son meros reglamentos burocráticos, sino normas aprobadas por el Ayuntamiento cuya legitimidad democrática está ampliamente justificada en nuestro sistema actual".

Ordenanza fiscal nº 3.4**Tasa por recogida de basuras y servicios especiales de limpieza.**

La mayoría de los recursos dictaminados fueron interpuestos dentro del período de apremio, de manera que en algunos, junto a la tasa, aparecían afectadas deudas referentes al impuesto sobre actividades económicas por ser idénticos el sujeto, la actividad y el local, y en algún caso otros tributos relacionados, como los ya extinguidos arbitrio sobre la radicación y licencia fiscal.

Como en anteriores ejercicios, también en éste se ha planteado la cuestión del carácter irreducible o no de las cuotas, a efectos del prorrateo por trimestres, en los casos de baja durante el ejercicio. Hay que destacar que la normativa se modificó en el año 2000, pues a diferencia de ejercicios anteriores, en los que se regulaba el prorrateo de la cuota únicamente al iniciarse la ocupación del local, siendo irreducible en caso de baja, si bien lo que hubiera satisfecho el sujeto pasivo beneficiaba al que le sucediera en la ocupación, en dicho año se estableció que en caso de baja eran prorrateables las cuotas por trimestres naturales, con derecho a devolución si se hubiera satisfecho la cuota íntegra anual y producido la baja antes del 1 de octubre; modificación establecida por la Ley 25/1998, de 13 de julio, de modificación del régimen legal de las tasas estatales y locales, en relación con la disposición transitoria 11ª de la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, sobre su aplicación después del 1 de abril de 1999. En consecuencia, en un caso de baja durante el año 2000, se propuso el prorrateo con motivo del cese en un local e inicio de la actividad en otro, así como la declaración de no sujeción, ya que el nuevo local era de superficie inferior a los 60 m² (exp. 442/2). En otro caso, al haber tenido lugar el cese en el ejercicio 1999, no se aplicó la nueva legislación, sino la Ordenanza vigente en dicho ejercicio, con la consiguiente irreducibilidad de la cuota. En este recurso, además, se alegaba que el nuevo titular había satisfecho también los tres trimestres desde el inicio de su actividad en 1999, considerando el Consell “que la posible devolución de su importe por parte de la Administración debe ser solicitada por la persona que efectuó el ingreso indebido” (exp. 546/2).

En otro recurso se planteó la inexistencia de hecho imponible y su relación con los sujetos pasivos obligados al pago de la tasa. Alegaba la recurrente que no procedía la exacción de la tasa en los ejercicios anteriores a 1999, por cuanto la empresa no había alquilado el local hasta dicho año. El Consell, partiendo de lo determinado en los artículos 2 y 3 de la Ordenanza fiscal, propuso desestimar la pretensión, ya que se había realizado el hecho imponible al haberse efectuado en el local actividades económicas correspondientes a las categorías establecidas en la Ordenanza, y ser sujeto pasivo la entidad interesada, la cual reconocía que ocupaba o utilizaba el local, aunque no lo hiciera en concepto de propietaria ni de arrendataria, pues era título bastante la reconocida ocupación cualquiera que fuera su título. Tampoco se estimó la

alegación de haberse abonado la tasa juntamente con el recibo del agua, ya que no era cierta tal afirmación (exp. 11/2).

Por otra parte, se dictaminaron cuestiones relativas a la no sujeción a la tasa. En uno de los recursos se trataba de un local ocupado por profesionales asociados que habían satisfecho la cuota correspondiente y pedían la devolución de lo ingresado. Se apreció que era de aplicación lo determinado en el artículo 5. 2 y 3 de la Ordenanza fiscal, considerando no sujetos los locales donde ejercieran sus actividades los profesionales, cuando se tratara de actividades incluidas en la Sección 2ª de las Tarifas del IAE, tanto si actuaban como personas físicas como jurídicas. Por lo que se entendió que, concurriendo tales circunstancias, se había cometido un error de hecho al practicar las liquidaciones, al tratarse de circunstancias conocidas por el Ayuntamiento en otro expediente, en el que se había declarado la no sujeción a la tasa por distinto local de la misma entidad. En consecuencia, se propuso la rectificación del error con devolución del ingreso efectuado (exp. 559/1). Otro caso de no sujeción es interesante ya que se consideraron dos cuestiones distintas para los diversos ejercicios afectados, al tenerse en cuenta la diferente normativa contenida en las respectivas Ordenanzas fiscales. Para el ejercicio de 1998 se admitió la no sujeción a la tasa, ya que los locales tenían una superficie inferior a 60 m². y un volumen de residuos que no excedía de 60 litros (artículo 5.1 de la Ordenanza fiscal), y para los ejercicios de 1999 y 2000 se aplicó la modificación efectuada en la Ordenanza en el sentido de que “igualmente no estarán sujetos a la tasa los locales que gestionen por sí mismos la recogida de basuras y presenten la justificación correspondiente”, proponiéndose la no sujeción al haber acompañado la recurrente documentación acreditativa de que los locales disponían “de un servicio de retirada y compactación de basuras, e incluso de recogida de residuos” (exp. 623/1).

Las restantes impugnaciones no afectaban a cuestiones relacionadas con la normativa de la tasa, sino que se referían a la gestión recaudatoria en vía de apremio, y se analizó la posible prescripción examinando la validez o no de las notificaciones efectuadas, así como la procedencia del inicio del procedimiento de apremio en función de la correcta notificación de las liquidaciones en voluntaria, teniendo en cuenta la posibilidad de la notificación colectiva una vez efectuada la notificación individual de la liquidación correspondiente al alta en el padrón del tributo, según el artículo 124.3 de la Ley General Tributaria, al ser esta tasa un tributo de cobro periódico por recibo.

Ordenanza fiscal nº 3.11

Tasas por la utilización privativa del dominio público municipal.

Los tres recursos informados se refieren a la utilización de vados, y afectaban en parte a ejercicios anteriores a 1998, en que se trataba de precios públicos en lugar de tasas.

En uno de los recursos se planteaba la posible duplicidad de cargos en varios ejercicios, cuestión que aparecía acreditada en el expediente y que fue objeto de satisfacción extraprocesal, por lo que el informe se centró únicamente en las cuestiones derivadas del último ejercicio reclamado, proponiéndose la devolución de la cantidad ingresada al haberse comprobado la prescripción de la deuda.

En otro recurso, tras confirmarse la exigibilidad al recurrente de la deuda, por tener la condición de sucesor en las actividades desarrolladas en el local al que daba frente el vado, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 72.1 de la Ley General Tributaria, se analizó la corrección de las notificaciones practicadas, teniendo en cuenta que se trataba de liquidaciones giradas a nombre de una persona ya fallecida, con el resultado de la validez de tales notificaciones, sin que procediera tampoco declarar la prescripción alegada.

Finalmente, en otro de los recursos se plantea la única cuestión relacionada materialmente con el entonces precio público, al alegarse que el recurrente no era propietario del inmueble al que daba acceso el vado. El Consell acude a la normativa contenida en el artículo 31 de la Ordenanza reguladora, según la cual están obligados al pago del precio público quienes gocen, utilicen o aprovechen privativamente el dominio público, por lo que tal obligación resulta vinculada, no a la titularidad del inmueble en cuyo beneficio se construye el vado, sino a la ocupación del inmueble, como acaecía en el caso estudiado al tener la interesada la condición de arrendataria del local, y ser por tanto beneficiaria del uso privativo. Se plantea además problemática recaudatoria en orden a una notificación rechazada y a la intervención de testigos en otra, con aplicación de lo determinado en el artículo 59.3 de la Ley 30/1992, proponiéndose la declaración de prescripción respecto a varios ejercicios (exp. 258/2).

Dictámenes.

El Consell Tributari emitió cuatro dictámenes a solicitud de los órganos municipales competentes, uno de ellos sobre el proyecto de Ordenanzas fiscales para el año 2003 en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 2.1.b) de su Reglamento orgánico, y los otros tres que se transcriben a continuación:

a) Observaciones de carácter general al proyecto de Ley de reforma de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las haciendas locales.

El Consell informó en los siguientes términos:

“I.- Observaciones relativas al conjunto de las modificaciones previstas.

“La primera nota a destacar del Proyecto de ley es que se trata de una reforma en profundidad de la hacienda municipal en la medida que afecta a la estructura de los dos impuestos municipales más importantes, el impuesto sobre bienes inmuebles y el impuesto sobre actividades económicas, que inciden sobre el resto de las figuras impositivas.

“Los dos impuestos municipales continúan siendo tributos de gestión compartida con el Estado. Desde este punto de vista debe decirse que el Proyecto no aborda los problemas específicos que genera dicha situación, y aumenta la situación de dependencia de aquellos impuestos: En el caso del impuesto sobre bienes inmuebles, porque no sólo la gestión, sino también la regulación sustantiva del impuesto, dependen de la regulación y actuación del Catastro. En el caso del impuesto sobre actividades económicas, porque su aplicación, que pivota esencialmente sobre el dato del importe neto de la cifra de negocios del período inmediatamente anterior, depende de una información que en principio podría deducirse de las declaraciones del impuesto sobre sociedades, aunque el Proyecto prevea obligaciones autónomas de información por parte de los sujetos pasivos, que por otro lado son de difícil articulación dada la regulación mercantil a la que el Proyecto se remite, sobretodo desde el punto de vista temporal.

“Con independencia de esta observación, hay que decir que la nueva estructura del impuesto sobre bienes inmuebles supone, en términos generales, un progreso en la delimitación de esta figura, en la medida que permite diferenciar la fiscalidad inmobiliaria en función de los usos del inmueble, de acuerdo con la naturaleza del impuesto. Es diferente el caso del impuesto sobre actividades económicas, en que la exención del 90% aproximadamente de los sujetos pasivos, además de transformar la naturaleza jurídica del impuesto, eleva enormemente los gastos de gestión y vuelve a abrir el debate, de alcance constitucional, sobre la discriminación de los sujetos al impuesto.

“La segunda observación general, también de carácter técnico, se refiere al protagonismo que adquieren en la nueva configuración de los tributos municipales las exenciones y bonificaciones de todo tipo. Dejando aparte la dificultad que esto comporta para medir la potencialidad recaudatoria de las diferentes figuras impositivas, la experiencia demuestra que el uso de estas técnicas complica la mecánica aplicativa de los tributos y genera un considerable número de reclamaciones y recursos. Sin perjuicio de que el margen de autorregulación municipal previsto sirva para ampliar, aunque de forma estrecha, la autonomía municipal.

“En tercer lugar, el Proyecto padece numerosos defectos de técnica legislativa, que si no fuesen oportunamente corregidos ocasionarían serios problemas de interpretación con la consiguiente e importante disminución de la seguridad jurídica.

“Los citados defectos, que van desde la ausencia de definición de los conceptos que se utilizan en unos casos o la ausencia de remisión a conceptos generales en otros, hasta la redacción confusa e ininteligible de algunos preceptos, son, asimismo, fuente inagotable de conflictos.

“Por otro lado, debe señalarse que, sin menospreciar el esfuerzo realizado para incorporar a un único texto una serie de normativas dispersas, sobre todo en materia de beneficios fiscales, y para incorporar también los pronunciamientos de la jurisprudencia, el resultado es bastante irregular. Así, se encuentra a faltar, a título de ejemplo, la necesaria clarificación de las exenciones relativas a las entidades gestoras de la Seguridad Social (que no entidades colaboradoras), a las entidades benéficas (después de la derogación de la Ley de beneficencia), a la Iglesia Católica y demás confesiones religiosas (después de la sentencia del Tribunal Supremo en interés de Ley de fecha 16 de junio de 2000), y a las operaciones de reestructuración empresarial al amparo de la normativa europea, así como la necesaria coordinación con los proyectos de Ley de fundaciones y de mecenazgo actualmente en tramitación parlamentaria.

“II.- Observaciones relativas a las modificaciones introducidas en las diferentes figuras impositivas.

“A) Impuesto sobre bienes inmuebles.

Las modificaciones que introduce el Proyecto en relación con este tributo son muy abundantes y de diferente naturaleza y alcance, proyectándose sobre todos sus elementos configuradores. Unas veces con una elogiada pretensión clarificadora y actualizadora desde un punto de vista dogmático, y otras introduciendo importantes modificaciones sustanciales, que en ocasiones pueden tener gran trascendencia práctica. En general, en una visión de conjunto

debe sostenerse que la reforma es acertada en la medida que fomenta la autonomía municipal.

“1.- Innovaciones de carácter sistemático.- Entre las innovaciones de este carácter llama la atención, sobre todo, la exclusión en el Proyecto de las normas relativas al Catastro, que tendrán que ser objeto de otro texto legislativo. Se trata, ciertamente, de una medida elogiable, ya que el Catastro tiene una pluralidad de proyecciones que no se circunscriben al impuesto regulado. Pero en su aplicación práctica, como después se verá, puede plantear algunos problemas puntuales, que este Consell entiende tendrían que ser evitados mediante el establecimiento de algunas precisiones.

“Prevención sistemática y clarificadora tiene, asimismo, la definición de la naturaleza del impuesto, que se esquematiza, aligerándola de su carácter descriptivo, al separarla del hecho imponible. A pesar de todo, pueden abrigarse dudas sobre la exactitud de la definición propuesta, ya que lo cierto es que lo que grava el impuesto no es el valor de los bienes inmuebles, que es objeto del impuesto sobre el patrimonio neto, sino, dada la configuración del hecho imponible, el valor de uso que comporta la titularidad de determinados derechos reales sobre bienes inmuebles.

“Por otro lado, se produce la transformación de determinadas exenciones en supuestos de no sujeción (art. 62.5.a) y b), y la relación de las exenciones en diferentes apartados, que agrupan, respectivamente, las que se conceden de oficio por la Administración (art. 63.1) y las que tienen carácter rogado (art. 63.2), lo que se inscribe en la línea de mayor sistematización.

“En lo referente a las exenciones, el Consell entiende que sería deseable concretar que la referente a la Cruz Roja Española (art. 63.1.d) se circunscribe a los bienes inmuebles de la citada entidad que estén afectos a sus fines fundacionales. También sería deseable que se incluyese una remisión expresa a las exenciones que prevé la legislación sobre fundaciones e incentivos fiscales a la participación privada en actividades de interés general.

“2.- Modificaciones sustanciales.-

“ a) Definición de hecho imponible.- Hay que llamar la atención en este punto sobre la creación de una categoría especial de bienes inmuebles, junto a las tradicionales de bienes rústicos y urbanos, constituida por los inmuebles de características especiales (art. 62.1). Sin duda, el origen de esta innovación se encuentra en las dificultades derivadas de la aplicación del impuesto en las infraestructuras hidroeléctricas y embalses, que ponen de relieve la existencia de una infinidad de resoluciones de los Tribunales Económico-Administrativos y sentencias de los Tribunales Superiores de Justicia y de la Audiencia Nacional. Dificultades allanadas por la sentencia del Tribunal Supremo de 15 de enero de 1998, que al resolver un recurso de casación en interés de Ley, establece una

doctrina que fue seguida después por sentencias del mismo Tribunal de 17 y 22 de julio de 2000.

“Una innovación de tanta trascendencia parece, sin embargo, que requeriría una mayor concreción, ya que al igual que pasa con los bienes rústicos y los bienes inmuebles urbanos, el Proyecto se remite a lo que disponen las normas reguladoras del Catastro (art. 62.3), por lo que resulta difícil pronunciarse aquí y ahora sobre el acierto de la medida de que se trata.

“Conviene hacer mención al hecho de que se elimina lo previsto en la letra b) del artículo 62 actual, en la que se enumeran los bienes que tienen la consideración de inmuebles de naturaleza urbana, permitiendo grabar expresamente los edificios “aún cuando el terreno sobre el que se hallen situados no pertenezca al dueño de la construcción”. Esta referencia no sólo permitía grabar situaciones que formalmente no habían sido declaradas como derecho de superficie, sino que había obtenido incluso el apoyo del Tribunal Supremo en su sentencia de 13 de junio de 2001. A partir de la nueva redacción será más difícil sostener algunas resoluciones sobre la Zona Franca o Mercabarna.

“b) Exenciones.- Aparte de lo que se ha expuesto antes sobre este particular, sólo puede merecer elogios la posibilidad de que los Ayuntamientos establezcan, en base a criterios de eficacia y economía en la gestión recaudatoria del tributo, la exención de los inmuebles rústicos y urbanos cuya cuota líquida no supere la cuantía que se determine mediante ordenanza fiscal (art. 63.4). Lo mismo se puede decir, por cuanto fortalece la autonomía municipal, del artículo 62.3, que faculta a los Ayuntamientos para regular en las ordenanzas fiscales una exención a favor de los bienes de los que sean titulares los centros sanitarios de titularidad pública.

“c) Sujetos pasivos y responsables solidarios.- Destaca en este punto la concreción que en los supuestos de cambio, por cualquier causa, en la titularidad de los derechos que constituyen el hecho imponible del impuesto, los bienes inmuebles objeto de los citados derechos quedarán afectos al pago de la totalidad de la cuota tributaria. Con lo cual se excluye de la citada afectación el recargo de apremio, los intereses, las sanciones y los costes del procedimiento (art. 65.1). Sería conveniente, no obstante, clarificar el procedimiento de derivación de la acción recaudatoria en los casos de afectación y la situación del tercero hipotecario, dadas las dificultades prácticas de aplicación de esta garantía del crédito tributario, prevista en la Ley general tributaria con carácter general y alcance muy limitado. Por otra parte, parece oportuna la forma en que se regula en el artículo 65.2 la solidaridad de los copartícipes o titulares de las entidades referidas en el artículo 33 de la Ley general tributaria, si bien habría sido más sencillo y clarificador remitirse al artículo 39 de la citada Ley, dado que no se establece en relación a estos entes ningún régimen especial.

“d) Base imponible, base liquidable y gestión.- Congruentemente con la remisión de todo lo concerniente al Catastro y a sus normas reguladoras, se prescribe que la base imponible se determinará, notificará y será susceptible de impugnación de acuerdo con lo que disponen las citadas normas (art. 66). Hay que tener en cuenta, que la impugnación de la liquidación subsiguiente por disconformidad con el valor parece configurarse, sin embargo, como causa de inadmisión del recurso, lo que plantea numerosos problemas, como, por ejemplo, en los supuestos de transmisión del bien objeto del impuesto.

“En relación a la base liquidable, se distinguen los procedimientos de valoración colectiva, en que su determinación será competencia de la Dirección General del Catastro (art. 67.4) y el resto de supuestos. Se tiene que subrayar la importancia, para la defensa del contribuyente, de la exigencia que la base liquidable se notifique conjuntamente con la base imponible en los procedimientos de valoración colectiva, con inclusión de los extremos que se relacionan (art. 67.2).

“El Consell entiende que en el segundo párrafo del artículo 70.b) tendría que precisarse que los procedimientos de valoración a que se refiere son los de valoración colectiva (línea primera), y que el padrón que se cita es el municipal.

“Por último, y dada la centralidad de los procedimientos de valoración y sus clases, sería necesario su delimitación expresa en la normativa reguladora del impuesto. De igual forma, se tendría que definir el concepto de valor catastral; evitar la utilización indistinta de los términos valor y base imponible o liquidable; ordenar la regulación de la reducción de la base imponible; clarificar los conceptos de gestión y liquidación que delimitan la competencia del Ayuntamiento, y el régimen de impugnación de los actos de gestión; así como regular la relación municipio-catastro con mayor atención y detalle, y desconectar el devengo del impuesto de los efectos de la inscripción registral.

“e) Tipo de gravamen.- En la regulación del tipo de gravamen, teniendo en cuenta que el tipo que se establece para los bienes inmuebles de características especiales, aunque tenga carácter supletorio, no es mínimo, a diferencia de lo que pasa con el relativo a los inmuebles urbanos y rústicos, sería deseable desde el punto de vista técnico que se alterase la redacción del artículo 73.2, empezando por referirse al límite de la competencia municipal respecto a la determinación de los tipos aplicables a los citados inmuebles, y señalando a continuación que si los Ayuntamientos no lo establecen, el gravamen aplicable sería el 0,6%.

“f) Bonificaciones.- La regulación de las bonificaciones merece un juicio favorable de este Consell, ya que, en primer lugar, no sólo se concreta el término de disfrute, sino que, además, se precisa el momento de la solicitud; y especialmente, porque viene a favorecer la autonomía municipal. También resulta

positiva la incorporación de la regulación relativa a la bonificación aplicable a las viviendas de protección oficial.

“g) Documentos de cobro.- Para una mayor claridad, el Consell sugiere que del apartado 1 se desglose el último párrafo, sobre la posibilidad de agrupación en un único documento del cobro de todas las cuotas, que pasaría a constituir el apartado 2, numerándose sucesivamente los siguientes. Asimismo, tendrían que ser objeto de una regulación más detallada los conceptos de padrón, documentos de cobro y justificantes de pago, y también el procedimiento de notificación colectiva típico de este y de otros impuestos municipales.

“4.- Especial referencia al Catastro inmobiliario.- Pensando en que el Catastro cumple una diversidad de funciones al servicio de la Administración, y también del conjunto de la sociedad, que superan el ámbito exclusivamente tributario y todavía más el del impuesto sobre bienes inmuebles, consideramos un acierto que su regulación se haya excluido del proyecto de reforma de la Ley de haciendas locales para pasar a constituir materia de una norma independiente. En este sentido, sería bueno que esta regulación específica del Catastro avanzase en la necesaria coordinación con el Registro de la Propiedad, en el camino iniciado por el Real Decreto 1093/1997, de 4 de julio, sobre inscripción en el citado registro de actos de naturaleza urbanística.

“Por otro lado, respetando las competencias respectivas de la Administración del Estado en materia de valoración catastral y las de los Ayuntamientos en la gestión, liquidación y recaudación del impuesto, hay que hacer referencia a tres aspectos que destacan como algunos de los más conflictivos en la aplicación de este impuesto:

“a) A la hora de definir el hecho imponible del impuesto y, al mismo tiempo, los bienes objeto de inscripción registral, sería necesario asegurar la congruencia con la definición que a efectos de clasificación del suelo establece tanto la regulación básica estatal como las diversas legislaciones autonómicas.

“b) Se tendría que establecer un mecanismo de colaboración entre Administraciones, de tal forma que los Ayuntamientos tuviesen constancia inmediata de las notificaciones a los particulares efectuadas por el Centro de Gestión Catastral y referentes a nuevas valoraciones y alteraciones catastrales.

“c) Sería necesaria una clara determinación de la fecha de entrada en vigor de las valoraciones y alteraciones catastrales a partir de la notificación, y sobre sus efectos retroactivos a la fecha de la alteración, teniendo en cuenta la jurisprudencia al respecto.

“Por último, se valora positivamente que se incluyan entre los bienes inscribibles en el Catastro y sujetos al impuesto aquellos que se definen como bienes de características especiales, lo que permitirá acabar con las dudas

referentes a determinados bienes, como embalses, autopistas, túneles de peaje y otros, cuya consideración como bienes sujetos ha ocasionado múltiples pronunciamientos teóricos y jurisprudenciales.

“B) Impuesto sobre actividades económicas.

“1.- En el Proyecto de ley, como indica su exposición de motivos, resultan especialmente destacables las modificaciones que se introducen en relación a este impuesto, dado que aumentan las posibilidades de autonomía tributaria de los municipios en relación al establecimiento de bonificaciones, si bien se reduce sensiblemente la capacidad recaudatoria por este impuesto, ya que se generaliza la exención para la mayoría de los contribuyentes actuales, atendiendo al criterio de la cifra de negocios y al carácter de persona física del contribuyente; asimismo, se crea un nuevo coeficiente de ponderación en base a la cifra de negocios y otro que se refiere a la situación del local, al tiempo que se elimina el vigente coeficiente de población; se prevé la eliminación del elemento tributario “número de obreros” como factor de cálculo de la cuota de tarifa; y se modifican e introducen nuevas obligaciones de presentación de comunicaciones por parte de los contribuyentes; entre otros cambios.

“2.- En relación con el artículo 83, exenciones, el Proyecto introduce un gran número de novedades, que modifican sensiblemente la normativa vigente:

“a) El apartado 1, letra a), tiene una nueva redacción al extenderse la exención “a las Entidades de Derecho público de análogo carácter de las Comunidades Autónomas y de las Entidades Locales”, adaptando así la norma a la Ley 6/1997, de 14 de abril, de organización y funcionamiento de la Administración General del Estado, según indica la propia exposición de motivos.

“b) El apartado 1, letra b), párrafo primero, prevé extender la exención a “los sujetos pasivos que inicien el ejercicio de su actividad, durante el primer período impositivo de este impuesto en que se desarrolle la misma”. En el párrafo segundo se introduce la precisión que “a estos efectos, no se considerará que se ha producido el inicio del ejercicio de una actividad cuando la misma se haya desarrollado anteriormente bajo otra titularidad, circunstancia que se entenderá que concurre, entre otros supuestos, en los casos de fusión, escisión o aportación de ramas de actividad”. Dada la importancia de esta exención y las dificultades que razonablemente puede suponerse que provocará su aplicación, no parece acertado que no se hayan previsto otros supuestos no constitutivos de inicio de actividad, o que, al menos, no se haya introducido una redacción del estilo: “a estos efectos, entre otros, no se considerará que se ha producido el inicio de actividad ...”

“c) La exención global de las personas físicas y la exención de los sujetos pasivos del impuesto sobre sociedades, las entidades del artículo 33 de la Ley general tributaria y los contribuyentes por el impuesto sobre la renta de no

residentes con establecimiento permanente, que tengan un importe neto de la cifra de negocios inferior a un millón de euros en el ejercicio anterior, prevista en el apartado 1, letra c), con independencia del efecto recaudatorio negativo que supondrá para las arcas municipales, requiere una serie de precisiones normativas que el Proyecto pretende con mayor o menor acierto.

“Al pivotar la exención de determinados sujetos pasivos sobre el requisito de una cifra de negocios inferior a un cierto importe, el Proyecto pretende acotar la cuestión mediante la aplicación de las reglas siguientes: El importe neto de la cifra de negocios se determinará de acuerdo con lo que prevé el artículo 191 de la Ley de sociedades anónimas, y será el del periodo impositivo inmediatamente anterior. Se prevé el supuesto de período impositivo inmediatamente anterior con duración inferior al año cuando éste no coincida con el año natural. Sin entrar en la reflexión sobre la conveniencia o no de adoptar el criterio de la cifra de negocios como límite de exención o de tributación, parecería más acertado que, al objeto de evitar fluctuaciones no deseadas, se atendiese a un criterio más estable como podría ser el de la cifra media de negocios de los tres últimos ejercicios, período ya utilizado algunas veces en la normativa de otros impuestos.

“El Proyecto precisa que para el cálculo del importe de la cifra de negocios del sujeto pasivo se tendrá en cuenta el conjunto de las actividades económicas ejercidas, y que cuando una entidad forme parte de un grupo de sociedades en el sentido que establece el artículo 42 del Código de Comercio, el importe neto de la cifra de negocios se referirá al conjunto de entidades pertenecientes al grupo. En relación con este tema habrá que atenerse a lo que prevé la sección primera del capítulo I de las normas para la formulación de las cuentas anuales consolidadas, aprobadas por el Real Decreto 1815/1991, de 20 de diciembre. Hay que recordar, atendiendo a la normativa legal transcrita a que alude el Proyecto, que un grupo de sociedades está formado por una sociedad dominante y una o varias dependientes, y que la sociedad dominante es aquella entidad mercantil que siendo socia de otra, mercantil o no, se encuentra en relación con esta en alguno -no todos, por lo tanto- de los siguientes casos: que posea la mayoría de derechos de voto; que tenga facultad para nombrar o destituir a la mayoría de los miembros del órgano de administración; que pueda disponer de la mayoría de los derechos de voto en virtud de acuerdos celebrados entre otros socios; y que disponga de la posibilidad de nombrar exclusivamente con sus votos a la mayoría de los órganos de administración. Tampoco corresponde a este Consell valorar la conveniencia de adoptar este criterio, pero atendiendo a la experiencia acumulada y al conocimiento de la realidad municipal, puede advertirse la imposibilidad o la gran dificultad que tendrá la Inspección para comprobar e investigar la correcta aplicación de esta norma, atendiendo a que muchos grupos de sociedades no presentan el impuesto sobre sociedades consolidado, ni depositan las cuentas anuales consolidadas en el Registro Mercantil, o bien por la pertenencia de muchas sociedades a grupos transnacionales.

“Se ha de recordar que el importe neto de la cifra de negocios comprende los importes de las ventas de los productos y de la prestación de servicios a las actividades “ordinarias” de la sociedad o del grupo de sociedades, deducidas las bonificaciones, el IVA y los impuestos directamente relacionados, con lo cual resulta patente que esta cuantía -la cifra de negocios- no se determina automáticamente en muchos supuestos, requiriéndose, por lo tanto, unos análisis y controles de carácter técnico, que harán imprescindible el soporte de otras Administraciones y registros oficiales para la inspección tributaria.

“Esta exención necesariamente tiene que relacionarse con la prevista en la letra b) del mismo apartado, por inicio de la actividad, que de no variar su redacción puede provocar situaciones como, por ejemplo, que una entidad mercantil inicie la actividad a mitad del ejercicio facturando más de un millón de euros y pueda acogerse a la exención, pero que no esté exenta al siguiente año si no factura menos de este importe, y pueda volver a estarlo al tercer año en caso de que no llegue a la cifra de negocios de referencia. Por ello, sería deseable replantearse la redacción de esta letra b) al objeto de evitar situaciones que, al menos aparentemente, no parecen deseables para un impuesto que regula una actividad tan dinámica como la empresarial.

“Otro aspecto que requiere atención en relación a las exenciones es el tratamiento específico que da el Proyecto de los sujetos pasivos contemplados en el artículo 33 de la Ley general tributaria. Resulta contradictorio, al menos en apariencia, que, por ejemplo, personas físicas que actúen a través de una sociedad civil sujetas al impuesto sobre la renta de las personas físicas no puedan acogerse automáticamente a la exención prevista para éstas por el hecho de estar incluidas en este grupo general del artículo 33 de la citada Ley. En todo caso, sin entrar, una vez más, en valoraciones sobre la elección o no de determinados criterios, parece contradictorio el adoptado por el Proyecto en relación con estos colectivos.

“Por otro lado, continua, siguiendo un criterio lógico, el carácter rogado de las exenciones por inicio de actividad y para los organismos públicos de investigación y las asociaciones y fundaciones, previstas en el artículo 83.1.b), e) y f), respectivamente. Pero, en todo caso, sería conveniente incluir en el texto legal lo que se prevea en las nuevas Leyes sobre fundaciones y mecenazgo, que se encuentran en fase muy avanzada de tramitación parlamentaria.

“3.- El Proyecto, al modificar el artículo 89 de la vigente Ley, prevé dos grupos de bonificaciones, uno de carácter preceptivo y otro condicionado a su desarrollo y concreción en las ordenanzas fiscales (para este último grupo, los aspectos sustantivos y formales no previstos en la Ley se establecerán en la ordenanza municipal). Sobre la cuota del impuesto se aplicarán las bonificaciones previstas en la Ley 20/1999, de 19 de diciembre, sobre el régimen fiscal de las cooperativas, y una bonificación del 50% para aquellos que inicien el ejercicio de

cualquier actividad, con un periodo de vigencia de cinco años a contar desde que finalice la exención prevista para el primer ejercicio. En la práctica, por lo tanto, estos últimos colectivos disfrutarán de seis ejercicios con beneficios fiscales, uno exento y cinco bonificados. Esta bonificación puede resultar especialmente importante para las entidades del artículo 33 de la Ley general tributaria, dado que muchas actividades profesionales se realizan a través de este tipo de entidades, con lo cual se mantiene, con alguna variación, lo que preveían las tarifas actuales del impuesto.

“Del segundo tipo de bonificaciones, es decir, las que se encuentran condicionadas a su establecimiento en las ordenanzas municipales, se han previsto tres:

“a) La primera, una bonificación de hasta el 50% de la cuota -una vez aplicado el coeficiente de ponderación en función de la cifra de negocios (art. 87), y si lo hubiese, el coeficiente que pondera la situación del local (art. 88), para aquellos que inicien el ejercicio de “cualquier actividad empresarial”, con un período de vigencia de cinco años siguientes a la conclusión del primer período impositivo de desarrollo de la actividad. Para esta bonificación está prevista una cláusula de salvaguarda, dado que “la aplicación de la bonificación requerirá que la actividad económica no se haya ejercido anteriormente bajo otra titularidad”. “Se entenderá que la actividad se ha ejercido anteriormente bajo otra titularidad, entre otros, en los supuestos de fusión, escisión o aportación de ramas de actividad”. Sin duda, esta redacción es más acertada que la prevista para el artículo 83.1.a), párrafo segundo, en la medida que la expresión “entre otros” resulta más conveniente que la expresión unidireccional “no se considerará”. Independientemente de esta última observación, se tiene que advertir la dificultad que representará aplicar la bonificación en algunos supuestos como, por ejemplo, en el caso de sujetos pasivos que formen parte de un grupo de sociedades, o de sujetos que estén dados inicialmente de alta por una actividad e inicien otra.

“b) La segunda, prevista en la letra b) del artículo 89.2, establece una bonificación por creación de empleo de hasta el 50% para los sujetos pasivos que incrementen el promedio de plantilla de trabajadores con contrato indefinido respecto del período impositivo inmediatamente anterior, siempre que tributen por cuota municipal. La bonificación se aplicará a la cuota resultante una vez aplicadas, en su caso, las bonificaciones antes transcritas, junto con la bonificación de hasta el 50% para los que inicien el ejercicio de cualquier actividad empresarial.

“c) La tercera, una bonificación de hasta el 50% de la cuota para los sujetos pasivos que tributen por cuota municipal y utilicen o produzcan energías renovables, realicen sus actividades industriales desde el inicio de la actividad o por traslado posterior en locales e instalaciones alejadas de las zonas más pobladas del término municipal, y las que establezcan un plan de transporte para los trabajadores al objeto de reducir el consumo de energía y las emisiones

provocadas por los desplazamientos al lugar de trabajo y fomentar la utilización de medios de transporte más eficientes, como el transporte colectivo o el compartido. Esta bonificación se aplicará sobre la cuota resultante después de aplicar las bonificaciones anteriormente descritas.

“A destacar la nueva redacción del art. 89.3 cuando indica que la ordenanza fiscal determinará si todas a algunas bonificaciones son o no aplicables simultáneamente, ya que contradice el criterio de aplicación citado anteriormente. Por último, sorprende que frente a la gran autonomía que se concede a los municipios en el campo de las bonificaciones a través de sus ordenanzas fiscales, se produce una acotación estricta en el resto de los elementos esenciales del impuesto.

“4.- Se mantiene la obligación de todos los sujetos pasivos de “presentar las correspondientes declaraciones censales de alta manifestando todos los elementos necesarios para su inclusión en la matrícula”, según la nueva redacción del artículo 91, apartado 2, párrafo primero. Reglamentariamente se establecerá el término para efectuarlas.

“También se mantiene que, una vez efectuada la declaración de alta, la Administración competente practicará la liquidación que corresponda, la cual que se notificará al sujeto pasivo, que tendrá que efectuar el ingreso oportuno. Asimismo, los sujetos pasivos estarán obligados a comunicar las variaciones de orden físico, económico o jurídico que se produzcan en el ejercicio de las actividades gravadas y que tengan trascendencia a efectos de su tributación en este impuesto, formalizándolas en los plazos y términos previamente determinados.

“No están obligados a presentar declaración de alta en la matrícula del impuesto, el Estado, las Comunidades Autónomas y las Entidades Locales (art. 83.1.a); las entidades gestoras de la Seguridad Social (art. 83.1.d); la Cruz Roja (art. 83.1.g); y los sujetos pasivos a los que sea de aplicación la exención en virtud de tratados y convenios internacionales (art. 83.1.h).

“Posiblemente, uno de los aspectos que requerirá más atención y provocará una interpretación y actuación desigual de los contribuyentes ante unos supuestos de exención tan generalizados como los previstos, será, sin duda, la regulación de las obligaciones y requisitos relativos a la presentación de declaraciones de alta, variación y baja del impuesto, o el carácter rogado o no de determinados beneficios fiscales, con una correcta tipificación posterior por parte de los ayuntamientos de las infracciones tributarias que puedan cometerse y de las consecuencias que se deriven, atendiendo a lo que prevén los artículos 77 y siguientes de la Ley general tributaria. En todo caso, debe advertirse que la calidad del censo de contribuyentes que provocará esta importante reforma puede suponer, junto con los aspectos recaudatorios derivados, uno de los temas más delicados y controvertidos. Independientemente de otras cuestiones, el coste

administrativo de la gestión de la matrícula sin recaudación en la inmensa mayoría de los casos, tendrá que ser valorada por las corporaciones locales, sin duda, inmediatamente.

“5.- Con las modificaciones a los artículos 85, 86, 87 y 88, el cálculo de la cuota queda sensiblemente modificado respecto a la normativa vigente. Además, hay que destacar la supresión del elemento tributario “número de obreros” para el cálculo de la cuota de tarifa, prevista en la disposición adicional cuarta. De prosperar el Proyecto, sobre las cuotas municipales, provinciales o nacionales fijadas en las tarifas se aplicará, en todo caso, un “coeficiente de ponderación” del 1,29 al 1,35, en función del importe neto de la cifra de negocios del sujeto pasivo, y sobre la cuota modificada resultante los Ayuntamientos “podrán establecer una escala de coeficientes que pondere la situación física del local dentro del término municipal”, atendiendo a “la categoría de la calle en que radique”. El citado coeficiente no podrá ser inferior al 0,4 ni superior al 3,8, con la salvedad de que el número de categorías de calles a estos efectos no podrá ser inferior a 2 ni superior a 9, y que la diferencia de valor del coeficiente atribuido a una calle respecto al atribuido a la categoría inferior o superior no podrá ser menor de 0,10, atendiendo a lo que prevé la nueva redacción del artículo 88. De todo esto se deduce la desaparición del coeficiente de población, y que a las actividades sin local no se les aplicará el nuevo coeficiente de situación.

“Respecto al coeficiente de ponderación en función del importe neto de la cifra de negocios, el Proyecto prevé expresamente que será el correspondiente al conjunto de actividades económicas ejercidas por el sujeto pasivo, lo cual requiere una redacción normativa más precisa a los efectos de su aplicación a los grupos de sociedades, dato el carácter progresivo de este coeficiente.

“6.- La disposición adicional cuarta prevé que continuarán aplicándose las tarifas y la Instrucción del impuesto aprobadas por RD Legislativo 1175/1990, de 28 de diciembre, y RD Legislativo 1259/1991, de 2 de agosto, sin perjuicio de lo que disponen las letras d) y e) del apartado 1º de la disposición derogatoria (ya que no existen estas letras en el Proyecto publicado en el “Boletín Oficial de las Cortes Generales-Congreso de los Diputados”, de 16 de octubre de 2002, ni en el anteproyecto, es de suponer que estas referencias se tiene que hacer a las letras b) y c) del texto que comentamos), con las siguientes modificaciones, entre otras:

“a) Continúan vigentes las tarifas del impuesto pero sin aplicar el elemento tributario “numero de obreros” para la determinación de las cuotas.

“b) Se crea un nuevo epígrafe 761.2, “servicio de telefonía móvil”, pasando a calcularse la cuota de tarifa a 1260,77 euros por cada mil abonados o fracción, al tiempo que se modifica el grupo 761, “servicios telefónicos”.

“c) Se introducen modificaciones en el grupo 912, “servicios forestales y servicios relacionados con la pesca y la agricultura”, y el grupo 913, “servicios relacionados con la pesca y la agricultura”.

“d) La letra f) de esta disposición adicional cuarta, referente a la determinación de la superficie de los locales con deducción de la superficie destinada a guardería o al cuidado de los hijos del personal o clientes del sujeto pasivo, y de la superficie destinada a actividades socioculturales del personal del sujeto pasivo, requerirá una precisión normativa posterior que evite interpretaciones diversas.

“C) Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica.

“Los arts. 28, 29 y 30 del Proyecto modifican respectivamente los art. 94, 96 y 100 de la vigente Ley, Estas modificaciones afectan al régimen de exenciones, a la cuota y a las bonificaciones de la cuota de este impuesto, y a la gestión. La disposición transitoria octava del Proyecto prevé, además, la continuación en el disfrute de la exención para aquellos sujetos que la tuviesen concedida en los términos de la redacción actual del art. 94.1.d) -y que el Proyecto viene a modificar- mientras el vehículo mantenga los requisitos fijados en este artículo para la exención.

“Todas las modificaciones propuestas tienen su origen en el informe de la “Comisión para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de la financiación de las haciendas locales”. Algunas son la exacta formulación articulada de estas propuestas (las examinaremos en el apartado 1) y otras sólo recogen algunos de los aspectos sugeridos por la citada Comisión (las veremos en el apartado 2). Ahora bien, otras sugerencias hechas por la Comisión no han sido atendidas, a pesar de su significación e importancia (lo veremos en el apartado 3). En el apartado 4 haremos una valoración general de la reforma en esta materia y algunas consideraciones sobre su trascendencia en relación con el necesario desarrollo de la Ordenanza fiscal correspondiente.

“1.- Modificaciones que siguen exactamente las recomendaciones de la Comisión.

“a) En materia de exenciones se modifica el contenido de las actuales letras c), d) y e) del art. 94.1 y se da una nueva redacción al apartado 2 de este artículo, a fin de garantizar el cumplimiento de los requisitos para el disfrute de la nueva exención correspondiente a los vehículos matriculados a nombre de minusválidos. Por otro lado, se introduce una nueva exención, con la letra c) -lo que desplaza una posición la numeración de las exenciones-, de alcance sistemáticamente obvio: la relativa a los vehículos “respecto de los cuales así se derive de lo dispuesto en tratados o convenios internacionales”. De todo ello conviene destacar:

“a”) La modificación del alcance de la exención correspondiente hasta ahora a ambulancias y otros vehículos destinados a la asistencia sanitaria (la actual letra c) del art. 94.1, que pasa a ser la letra d). Si hasta ahora esta exención quedaba reducida a los vehículos dedicados a estas finalidades, pertenecientes a la Cruz Roja, con la nueva redacción se amplía a los vehículos destinados al traslado de heridos o enfermos y, sobre todo, se elimina el requisito subjetivo de pertenencia a la Cruz Roja. Con esta configuración objetiva de la exención se permitirá el disfrute del beneficio con independencia de quien sea el titular (entidad pública o privada) del vehículo.

“b”) La nueva configuración de la exención correspondiente a los vehículos destinados a minusválidos, contenida en la letra d) del art. 94.1 y que ahora pasa a ser la letra e). En este extremo debe subrayarse, entre otras cosas, el reconocimiento de la exención a los vehículos para personas con movilidad reducida de la letra A del Anexo II del Reglamento general de vehículos (RD 2822/1998, de 23 de diciembre); la desfuncionalización de la exención del doble criterio actual del grado de minusvalía y de los caballos fiscales del vehículo; y la explicitación de que pueden disfrutar de la exención los vehículos matriculados a nombre de minusválidos, con independencia que sean conducidos por la persona con discapacidad o por otros, pero con la finalidad de transportar a la primera. Con el fin de garantizar el control de los requisitos necesarios para disfrutar de este beneficio, el Proyecto modifica, como hemos dicho, el párrafo segundo del apartado 2 del actual art. 94.2, exigiendo que el solicitante de la exención justifique el destino del vehículo y acredite la minusvalía mediante la aportación del certificado correspondiente emitido por el órgano que corresponda. Por último, la disposición transitoria octava, como ya hemos indicado también, prevé el mantenimiento de la exención para aquellos vehículos que la tengan concedida conforme a la redacción actual del art. 94.1.d). Se hace constar, no obstante, la ausencia de conexión legal entre el tipo de minusvalía y la aptitud para la conducción.

“c”) La ampliación de la exención prevista hoy en la letra e) del art. 94.1, y que pasará a ser la letra f), para los autobuses urbanos adscritos al servicio de transporte público. En este punto la modificación comporta, por un lado, una ampliación del objeto tributario beneficiado (autobuses, sí, pero también microbuses y cualquier otro vehículo adscrito al citado servicio, siempre que tenga una capacidad que exceda de 9 plazas, incluida la del conductor), y sobre todo, una desvinculación del modo de gestión del servicio (que hasta ahora se reducía a la concesión) para el disfrute de la exención.

“b) En materia de bonificaciones de la cuota, se incrementa el límite superior de disponibilidad de los Ayuntamientos para bonificar las cuotas de los vehículos poco contaminantes, pasando del actual 50%, establecido en el art. 96.6, al 75%. No obstante, no se modifican los criterios para la atribución del beneficio, ni se introduce ninguna otra medida de ajuste para conseguir los objetivos de protección medioambientales.

“2.- Modificaciones que recogen algunos aspectos sugeridos por la Comisión.

“La sugerencia de la Comisión de considerar la conveniencia de actualizar o incrementar las cuotas, de un lado, y de revisar, de otro, los parámetros que permitan establecer las diferentes clases de vehículos, con el fin de ajustar las tarifas correspondientes, ha sido parcialmente atendido. El Proyecto se limita a modificar el art. 96.4, eliminando la modulación del coeficiente de incremento de las tarifas disponible por los Ayuntamientos en función de la población del municipio, estableciendo un único coeficiente de incremento máximo -fijado en el 2%-, pero permitiendo que los Ayuntamientos lo ajusten a las diferentes categorías de vehículos. No obstante, no se alteran los criterios de formación de las categorías, que seguirá gravitando sobre los caballos fiscales, el número de plazas, la carga útil y el cubillaje, contrariamente, como decimos, a lo que proponía la Comisión.

“En materia de gestión, el Proyecto modifica el apartado 2 del art. 100 para liberar a los titulares de los vehículos de la obligación de acreditar el pago de la última cuota del impuesto para inscribir en el correspondiente registro de la Jefatura Provincial de Tráfico la baja definitiva de los vehículos con más de quince años de antigüedad.

“3.- Propuestas de reforma no consideradas.

“La experiencia acumulada en la aplicación de este impuesto pone de manifiesto la existencia de muchos problemas relacionados con dos aspectos primordiales: la definición del hecho imponible y la delimitación de los sujetos pasivos. La doctrina, la jurisprudencia, y también los informes de este Consell, permiten observar cómo la literalidad del art. 93.2 de la Ley 39/1988, que se ocupa de definir el sentido de la expresión “vehículo apto para la circulación” haciendo determinante la circunstancia de “no haber causado baja” en el registro correspondiente, es fuente de ciertas paradojas como, por ejemplo, el hecho de tener que atender a la realidad registral, incluso cuando se ha producido la pérdida del vehículo por siniestro total del mismo. Esto también fue destacado por la Comisión. En el Proyecto, sin embargo, no hay ninguna referencia al respecto.

“Por otro lado, el Proyecto ha perdido la oportunidad de fijar con claridad los criterios para resolver los muchos conflictos que derivan de la delimitación del sujeto pasivo de este impuesto. En particular, los criterios para solucionar las discrepancias entre la titularidad del vehículo conforme se deriva del registro correspondiente y su titularidad real, sobre todo porque la preeminencia de la titularidad registral se fundamenta en un Real Decreto (RD 2822/1998, de 23 de diciembre, que aprobó el Reglamento general de vehículos) y no resulta clara de la propia Ley de haciendas locales. Esto lo destacó también la Comisión y tampoco lo ha atendido el Proyecto.

“4.- Valoración general de la reforma.

“Los cambios propuestos por el Proyecto, son, por lo tanto, mínimos. Es destacable, sin embargo, el ajuste de la exención relativa a los vehículos de minusválidos y el aumento de las cuotas que se puede derivar de hacer lineal el coeficiente de incremento de las tarifas disponible por los Ayuntamientos. Parece insuficiente, no obstante, la atención dedicada por el Proyecto a desplegar políticas fiscales adecuadas para combatir los efectos contaminantes de los vehículos. Pero sobre todo, hay que lamentar que no se aproveche la reforma para hacer los cambios necesarios a fin de disminuir la conflictividad relativa a la delimitación del hecho imponible y la definición de los sujetos pasivos en el sentido antes indicado.

“D) Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana.

“1.- Se transforman en supuestos de no sujeción las anteriores exenciones relativas a aportaciones de bienes a la sociedad conyugal y a transmisiones derivadas de sentencias de nulidad, separación o divorcio. Técnicamente no parece muy correcta la modificación. La exposición de motivos la justifica “para evitar situaciones de fraude”, pero no da más explicaciones.

“2.- Se utiliza la expresión “organismos autónomos” en el sentido que le atribuye la Ley 6/1997 (LOFAGE) y se adapta la terminología a esta Ley, al igual que se hace en la regulación del impuesto sobre actividades económicas.

“3.- No se aprovecha la reforma para definir que se entiende por “instituciones que tenga la calificación de benéficas o benéfico-docentes”.

“4.- Se unifican los porcentajes anuales de incremento, que ya no se establecen en función de la población del municipio, sino sólo en función de la duración del período. Los porcentajes que se establecen son máximos, por lo que se deja al arbitrio de cada Ayuntamiento establecer porcentajes de incremento menores. No se indica expresamente, a diferencia de otros artículos, que su fijación se tenga que hacer en las ordenanzas municipales, pero parece lógico que así sea.

“5.- Se unifica el tipo máximo de gravamen en el 30% de la base imponible, pero se autoriza a los Ayuntamientos a establecer uno inferior, y hasta a establecer tipos diferentes según el período de generación del incremento.

“E) Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras.

“Se formulan las siguientes observaciones:

“Artículo 101.1.- Se estima que debería reconsiderarse la actual delimitación de las operaciones sujetas en función de la necesidad de obtener licencia, dada la existencia de numerosas situaciones sujetas a otro régimen administrativo como la simple comunicación o la autorización administrativa previa. Parece conveniente establecer la definición del concepto de instalaciones a los efectos de este impuesto para evitar situaciones de conflicto, en especial cuando se ha regulado la base imponible como “coste de ejecución material de la construcción, instalación u obra”.

“Artículo 102.- Respecto a los sujetos pasivos se ha cambiado totalmente la redacción. Ahora será el dueño de la construcción, instalación u obra, sea quien sea el propietario del inmueble. Parece más simplificador. Por otro lado, se mantiene la figura del sujeto pasivo sustituto con pequeñas diferencias de redacción, que parecen acertadas.

“Artículo 103.1.- Se mantiene como base imponible el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra, pero se define el concepto de coste a estos efectos como “el coste material”, siguiendo la jurisprudencia, la cual también se sigue en la redacción del segundo párrafo relativo a los elementos que forman parte de la base. Parece un principio clarificador aceptable.

“Artículo 103.3.- El Ayuntamiento deseaba sustituir el tipo único para poder fijar dos o más tipos diferentes en base a parámetros objetivables. Sobre esto no ha cambiado nada. Podría pensarse en mantener el tipo único con carácter general y regular la posibilidad de que los municipios de determinadas características, o todos, pudiesen establecer en las Ordenanzas fiscales diferentes tipos en función de parámetros objetivables, sin que en ningún caso pudiesen establecerse tipos superiores al 5% fijado con carácter general.

“Artículo 104.1.- En relación a la liquidación provisional a cuenta, y para aclarar el carácter optativo excluyente en la determinación de la base imponible que tienen los supuestos de los párrafos a) y b), convendría perfilar la redacción añadiendo la expresión “o bien” entre los dos párrafos: “b) O bien, cuando la Ordenanza fiscal así lo prevea ...”.

“Artículo 104.2.a).- Parece que el redactado actual puede producir confusión y complicaciones en su aplicación. Sería conveniente que la propia Ordenanza fiscal regulase la bonificación declarando las obras, instalaciones y construcciones consideradas de especial interés o de utilidad municipal, y que, posteriormente, a solicitud de los interesados, el órgano competente municipal - que se estima excesivo sea el Consejo Pleno- acordase la concesión por concurrir las circunstancias establecidas en la Ordenanza, sin perjuicio de que se diese cuenta al Pleno.

“Artículo 104.3..- Se ha introducido este nuevo apartado, pero parece conveniente su supresión para evitar confusión de conceptos tributarios diferentes.

“Artículo 104.4..- Sería conveniente modificar la redacción de este apartado para determinar que la autoliquidación puede ser aplicable en sustitución de las eventuales liquidaciones provisionales, tanto iniciales como finales, sin excluir la comprobación previa a la liquidación definitiva.

Artículo 104.5..- Se propone también la supresión, para evitar la confusión que se ha dicho antes entre dos figuras tributarias diferentes, de la posibilidad de regular una gestión conjunta de la tasa por el otorgamiento de la licencia y de este impuesto.

b) Informe sobre los efectos en los impuestos locales de la Ley orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de universidades; sobre la posibilidad de la compensación establecida en el art. 9.2 de la Ley reguladora de las haciendas locales; y sobre la posibilidad de interponer un recurso de inconstitucionalidad.

En relación con los temas propuestos, el Consell Tributari adoptó el acuerdo de emitir el siguiente informe:

“I.- Situación de la Universidad en relación con los impuestos locales.

“Puede ser útil un breve recorrido histórico por las diversas etapas que han regulado la tributación de la Universidades, para situar exactamente los problemas y antecedentes que sin duda han influido en la redacción del artículo 80 de la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, en lo que hace referencia a los impuestos locales.

“A) El artículo 53 de la Ley Orgánica 11/1983, de 6 de agosto, dispuso lo siguiente:

“*Artículo 53.*

1. Constituirá el patrimonio de cada Universidad el conjunto de sus bienes, derechos y acciones. Los bienes afectados al cumplimiento de sus fines y los actos que para el desarrollo inmediato de tales fines realicen y los rendimientos de los mismos, disfrutarán de exención tributaria, siempre que esos tributos y exenciones recaigan directamente sobre las Universidades en concepto legal de contribuyentes y sin que sea posible legalmente la traslación de la carga tributaria a otras personas.

...

4. Las Universidades gozarán de los beneficios que la legislación atribuya a las fundaciones benéfico-docentes”.

“B) Con posterioridad, la Disposición Adicional Novena de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales dispuso lo siguiente:

“*Novena.* 1. A partir del 31 de diciembre de 1989 quedarán suprimidos cuantos beneficios fiscales estuvieren establecidos en los tributos locales, tanto de forma genérica como específica, en toda clase de disposiciones distintas de las de Régimen Local, sin que su actual vigencia pueda ser invocada respecto de ninguno de los tributos regulados en la presente Ley; lo anterior se entiende sin perjuicio de lo establecido en el apartado 2 de la disposición transitoria segunda, en el apartado 2 de la disposición transitoria tercera y en el párrafo tercero de la disposición transitoria cuarta.

“Dado que la Ley Reguladora de las Haciendas Locales no recogía en su articulado ninguna exención específica favorable a las Universidades, el Ayuntamiento de Barcelona entendió, en los casos que se le plantearon, que las exenciones antes reconocidas habían sido suprimidas por la disposición adicional novena con los efectos temporales que para cada tributo establecían las Disposiciones Transitorias de la propia Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

“Esta derogación afectaba a los beneficios antes reconocidos en materia de las contribuciones territoriales rústica y pecuaria y urbana, licencias fiscales de actividades comerciales e industriales y de profesionales y artistas, y el impuesto sobre circulación de vehículos, beneficios que se proyectaban temporalmente sobre los nuevos tributos de bienes inmuebles, actividades económicas, y vehículos de tracción mecánica.

“Se discutió por alguna Universidad que una Ley Orgánica no podía ser derogada por una Ley ordinaria, pero prevaleció la tesis, sostenida por este Consell, que la calificación de una Ley como orgánica responde a un criterio material.

“La Ley ordinaria no puede modificar o derogar una Ley orgánica, pero no porque su rango normativo sea inferior al de ésta, sino porque la Constitución impide a la ley ordinaria el acceso a las materias enumeradas en el artículo 81 de la CE. Pero a su vez, las materias no comprendidas en el citado artículo no tienen que sujetarse para su aprobación a los requisitos que se exigen en dicho artículo. Por este motivo, aunque era discutible que se calificase como orgánica una Ley que no lo era en su totalidad, era evidente que la materia tributaria no era reservada a Ley de carácter orgánico y que por tanto la Ley ordinaria podía modificar las previsiones contenidas en una Ley orgánica en materias que no tenían esta naturaleza.

“Con el mismo argumento se han desestimado pretensiones de exención de tasas urbanísticas y del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras.

“También se han desestimado peticiones de exenciones de vados, porque éstos ni siquiera entran en la literalidad del debatido artículo 53.

“C) Alguna Universidad ha intentado fundamentar su derecho a la exención en el apartado 2 de la Disposición Adicional Quinta de la Ley 30/1994, argumentando que, si bien el título de la Disposición se refiere única y exclusivamente a la Iglesia Católica y a las otras iglesias, confesiones y comunidades religiosas reconocidas por el Estado español, cuando el apartado 2 hace mención a las entidades que tienen equiparado su régimen legal al de las entidades sin fin de lucro, benéficas o benéfico-docentes, no sólo se dirige a las entidades de esta calificación dependientes de aquellas iglesias, sino a todas las demás entidades que tengan reconocida genéricamente aquella calificación.

“Concretamente, una Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, dictada en proceso contencioso administrativo en el cual no era parte el Ayuntamiento de Barcelona, ha interpretado que el apartado 2 de la Disposición Adicional Quinta de la Ley 30/1994 se refiere a todo tipo de entidades, entre ellas las Universidades, con la argumentación básica de considerar que no tiene valor normativo el título de la Disposición Adicional.

“Este argumento siempre ha sido rechazado por este Consell, el cual considera que en el apartado primero de la Disposición Adicional Quinta se incluyen tanto la propia iglesia o confesión como las ordenes y congregaciones señaladas en el artículo IV del acuerdo con la Santa Sede, mientras que el número dos se refiere a las otras entidades y asociaciones incluidas en el artículo V del acuerdo con la Santa Sede y en el artículo 11.5 de los acuerdos con las otras confesiones, que son precisamente todas aquellas entidades religiosas que se dedican a actividades benéfico-docentes, médicas y hospitalarias o de asistencia social, no comprendidas en el apartado anterior, que son asimilables a las benéfico privadas. Estas últimas sólo tienen derecho al régimen previsto en el apartado 1 del artículo 58 de la Ley.

“D) Así las cosas, la Ley orgánica 6/2001 introduce una nueva regulación. Es la contenida en el artículo 80 de la Ley orgánica 6/2001, el cual se incluye en el Título XI de la Ley relativo al régimen económico y financiero de las Universidades públicas. Se ha de puntualizar, pues, que la Ley no se refiere a las Universidades privadas.

“El citado artículo dice lo siguiente:

"Artículo 80. Patrimonio de la Universidad.

1. Constituye el patrimonio de cada Universidad el conjunto de sus bienes, derechos y obligaciones. Los bienes afectos al cumplimiento de sus fines y los actos que para el desarrollo inmediato de tales fines realicen, así como sus rendimientos, disfrutarán de exención tributaria, siempre que los tributos y exenciones recaigan directamente sobre las Universidades en concepto legal de contribuyentes, a no ser que sea posible legalmente la traslación de la carga tributaria.

...

4. En cuanto a los beneficios fiscales de las Universidades públicas, se estará a lo dispuesto para las entidades sin finalidad lucrativa en la Ley 30/1994, de 24 de noviembre de Fundaciones e Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General. Las actividades de mecenazgo en favor de las Universidades públicas gozarán de los beneficios que establece la mencionada Ley".

"Este artículo es reproducción casi literal del artículo 53 de la anterior LORU e incurre en la misma incongruencia de designar el contenido como "Patrimonio de la Universidad", lo cual no se ajusta a la materia regulada, ya que no sólo se habla de patrimonio de la Universidad, sino de su actividad, y no se refiere solo a temas de naturaleza patrimonial, sino a temas de carácter tributario.

"Otra característica perturbadora de este artículo y que dificulta su interpretación es que se refiere a los beneficios fiscales en los apartados 1 y 4.

"El apartado primero es reproducción casi literal de lo que disponía el apartado primero de la Ley derogada. El apartado cuarto reconduce los beneficios fiscales de las Universidades públicas a la Ley 30/1994.

"¿Que significa esta dualidad?

"Una interpretación posible es que el apartado primero hace una declaración de principios sin efectos prácticos y que la auténtica declaración de exención se encuentra en el apartado 4.

"Este planteamiento es no obstante insatisfactorio, dado que durante la vigencia de la Ley anterior se entendió siempre que el artículo 53, de redacción como se ha dicho prácticamente igual a la del actual artículo 80.1, era suficiente para fundamentar los beneficios de la Ley. Por tanto, no tiene demasiado sentido que la nueva Ley sea objeto de interpretación diferente sobre la base de idénticas palabras que la Ley anterior.

"Un análisis más atento del contenido del artículo pone de manifiesto que el apartado 1 contiene una declaración de exención tributaria, ya que utiliza la expresión "disfrutarán de exención tributaria", que tiene un significado imperativo. Por tanto, la exención se ordena en esta apartado.

“La peculiaridad de la redacción de este apartado es que no designa nominativamente los impuestos a que afecta, sino que los designa por su hecho imponible. Declara exentas las Universidades públicas de aquellos impuestos que tengan como hecho imponible los bienes afectos al cumplimiento de sus finalidades, los actos que realicen para el desarrollo inmediato de estas finalidades, así como los rendimientos.

“En lo que afecta a los tributos locales, esto supone una declaración de exención para el impuesto sobre bienes inmuebles de los bienes afectos al cumplimiento de sus finalidades. También supone una declaración de exención para el impuesto sobre actividades económicas respecto de aquellas actividades que directa e inmediatamente estén relacionadas con el desarrollo de las finalidades de la Universidad.

“Estas finalidades son la docencia¹ y también la investigación, que es considerada en el artículo 39.3 de la L.O. 6/2001 como objetivo esencial de la Universidad².

“La exención de los rendimientos, en cambio, no afecta a ningún impuesto local ni siquiera al impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, porque el hecho imponible de este impuesto no está estructurado como un rendimiento.

“Tampoco las tasas o los precios públicos forman parte de los conceptos exentos, ya que ninguno de ellos tienen como hecho imponible la propiedad o actividad inmediatamente relacionada con la actividad universitaria.

“Con esta interpretación del apartado 1, que es la que nos parece adecuada a su redactado, la interpretación del apartado 4 se reduce a complementar la declaración del apartado 1 y también a limitar su alcance.

“En efecto, hemos de recordar que el apartado 4 comienza su redacción diciendo: “En cuanto a los beneficios fiscales de las Universidades públicas, se estará a lo dispuesto para las entidades sin finalidad lucrativa en la Ley 30/1994...”.

¹ Artículo 1 de la L.O. 6/2001: "*Artículo 1. Funciones de la Universidad.* 1. La Universidad realiza el servicio público de la educación superior mediante la investigación, la docencia y el estudio. 2. Son funciones de la Universidad al servicio de la sociedad: a) La creación, desarrollo, transmisión y crítica de la ciencia, de la técnica y de la cultura. b) La preparación para el ejercicio de actividades profesionales que exijan la aplicación de conocimientos y métodos científicos y para la creación artística. c) La difusión, la valorización y la transferencia del conocimiento de la cultura, de la calidad de la vida, y del desarrollo económico. d) La difusión del conocimiento y la cultura a través de la extensión universitaria y la formación a lo largo de toda la vida.

² "3. La Universidad asume, como uno de sus objetivos esenciales, el desarrollo de la investigación científica, técnica y artística, así como la formación de investigadores, y atenderá tanto a la investigación básica como a la aplicada.

“En nuestra opinión, esta redacción ratifica que no es el apartado 4 el que establece la exención, porque en la forma en que está redactado presupone que los beneficios fiscales para las Universidades públicas ya han sido establecidos en otra disposición, que es precisamente el apartado 1 del mismo artículo.

“El apartado 4 modula la exención e indica que los requisitos para disfrutar de la exención serán los regulados para las entidades sin finalidad lucrativa.

“De acuerdo con esta interpretación, la redacción entre los dos apartados es complementaria. Es el apartado 1 el que determina los impuestos a que la Ley se refiere, que son los que recaen sobre la propiedad y la actividad, es decir, el IBI y el IAE, y es el apartado 4 el que, por remisión a la Ley 34/1990, concreta los requisitos regulados en dicha Ley para el disfrute de los beneficios, que son los del artículo 58 de la Ley.

“En realidad la Ley viene a decir que las Universidades disfrutarán de beneficios fiscales para el IBI y el IAE, pero que estos beneficios no serán superiores a los que estén reconocidos para las entidades reguladas en la Ley 30/1994.

“La referencia a la Ley 30/1994 obliga a una nueva precisión. Ser una Universidad pública significa la sumisión a un particular estatuto legal, regulado por Ley orgánica, y el hecho que la Ley orgánica 6/2001 remita a la Ley 30/1994 no puede significar que esta remisión condicione o modifique la estructura, tutela y actividades propias de las Universidades. Es más lógico y adecuado a la estructura y categoría de las Leyes examinadas y a la propia dicción legal entender que la remisión sólo se dirige a la definición de los beneficios fiscales de que pueden disfrutar las Universidades. Dicho de otra manera, la remisión de la Ley orgánica 6/2001 a la Ley 30/1994 sólo se hace en el artículo 58 y no en el artículo 42 de esta última Ley.

“El apartado 4 del artículo 80 de la Ley orgánica 6/2001 tiene también otras consecuencias en el ámbito tributario.

“El apartado 4 de la antigua Ley equiparaba las Universidades a las fundaciones benéfico-docentes. El actual apartado 4 abandona en cambio esta terminología.

“En lugar de calificar a las Universidades como equivalentes a las fundaciones benéfico-docentes, concreta que los beneficios fiscales de las Universidades serán los reconocidos en la Ley 30/1994.

“Puede parecer que esta cambio de terminología era obligado, porque las antiguas categorías ya no se pueden reproducir después del cambio

fundamental que ha supuesto la Ley 30/1994 para el reconocimiento de nuevas entidades benéficas. Esto es cierto, pero creemos que el artículo 80 tiene unas consecuencias más amplias que el concreto cambio de terminología.

“En primer lugar, a nuestro parecer, la nueva Ley desautoriza la referencia al apartado 2 de la Disposición Quinta de la Ley como base de los beneficios fiscales de las Universidades.

“Los beneficios fiscales de las Universidades se basan a partir de ahora en lo que dispone el artículo 80 de la Ley de Universidades, y por remisión la Ley 30/1994, y no en la consideración de las Universidades como entidades benéficas.

“La regla del apartado 4 tiene también repercusiones en la aplicación de la Ley reguladora de las Haciendas locales, ya que excluye que en cada caso en que esta Ley establezca el carácter benéfico de las entidades como fundamento de una exención, se puedan incluir las Universidades, ya que se ha derogado la norma que las equiparaba a las entidades benéficas o benéfico-docentes.

“Las Universidades públicas tendrán derecho a exención, en lo referente a los impuestos locales, cuando así lo reconozca el artículo 80.1 de la Ley orgánica 6/2001, y complementariamente cumplan los requisitos del artículo 58 de la Ley 30/1994, pero no cuando cualquier Ley tributaria lo establezca genéricamente para entidades benéficas.

“Como complemento de lo que se dice en este apartado, hay que constatar que la Ley no atribuye ningún beneficio fiscal a las Universidades privadas, pero ello no excluye que éstas puedan tener derecho a beneficios fiscales derivados de la Ley 30/1994, si se lo permite la forma jurídica asumida y el cumplimiento de los requisitos específicamente establecidos.

“II.- Posible reclamación de compensación en función del artículo 9.2 de la Ley reguladora de las haciendas locales.

“La reclamación a que se refiere esta solicitud de informe es la basada en el artículo 9.2 de la Ley reguladora de las Haciendas locales, de acuerdo con el cual,

"2. Las Leyes por las que se establezcan beneficios fiscales en materia de tributos locales determinarán las fórmulas de compensación que procedan; dichas fórmulas tendrán en cuenta las posibilidades de crecimiento futuro de los recursos de las Entidades locales procedentes de los tributos respecto de los cuales se establezcan los mencionados beneficios fiscales".

“Este artículo es una cláusula de salvaguarda del principio constitucional de suficiencia financiera de las entidades locales, e indirectamente de la autonomía local proclamada en el artículo 140 de la Constitución.

“Según lo que se desprende de la consulta formulada, el Ayuntamiento da por seguro que el artículo 80 comporta una nueva excepción al artículo 9.2 de la Ley de Haciendas Locales.

“Esta conclusión, aunque es probable, no es absolutamente segura. Como se puede observar, el artículo 80 no contiene ninguna referencia al citado artículo 9.2.

“Esta referencia se contiene en el apartado 3 del artículo 58 de la Ley de Fundaciones, en los siguientes términos:

"A efectos de lo establecido en los apartados anteriores no será de aplicación lo dispuesto en el artículo 9.2 de la Ley 30/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas locales".

“Los apartados anteriores hacen referencia exclusivamente a “las fundaciones y asociaciones que cumplan los requisitos establecidos en el capítulo I del presente Título”, no a las Universidades.

“Por su parte, el apartado 4 del artículo 80 sólo dice que por lo que respecta a a los beneficios fiscales de las Universidades públicas, “se estará a lo dispuesto para las entidades sin finalidad lucrativa en la Ley 30/1994”.

“Una cosa es que los beneficios fiscales de las Universidades se ajusten a los establecidos para las fundaciones y las asociaciones de utilidad pública y otra que esta previsión genérica comporte la aplicación de una norma relacionada con la financiación de los entes locales. No hay una explícita remisión a todo el contenido del artículo 58 de la que resulte con toda claridad que los beneficios concedidos a las Universidades públicas hayan de repercutir en la financiación local.

“Nuestra interpretación se inclina por concluir que las exenciones concedidas a las Universidades no afectan a la financiación local. A los argumentos basados en la literalidad de la Ley se ha de añadir que el artículo 9.2 de la Ley reguladora de las Haciendas locales es expresión del principio constitucional de suficiencia financiera de las entidades locales y que las excepciones no pueden ser producto de una interpretación extensiva, sino de una explícita declaración legal.

“Nos encontraríamos, en definitiva, ante la derogación singular de una disposición legal por otra ley del mismo rango y en contra de un principio

constitucional que, si bien no tiene unos concretos efectos sustantivos, al menos tiene que orientar la interpretación de las Leyes.

“Por tanto, en nuestra opinión, el artículo 80 de la Ley orgánica 6/2001 no implica una excepción al artículo 9.2 de la Ley reguladora de las Haciendas locales con relación a las exenciones concedidas a las Universidades.

“Ahora bien, como este es un tema opinable, responderemos las dos últimas cuestiones planteadas en la consulta bajo la doble hipótesis de que la nueva Ley orgánica de Universidades contiene o no una excepción al artículo 9.2 de la Ley de Haciendas Locales.

III.- Primera hipótesis: no aplicabilidad del artículo 9.2.

“Si el artículo 9.2 de la Ley reguladora de las Haciendas locales no fuese aplicable, el Ayuntamiento no podría recuperar los impuestos de los que se ha eximido a las Universidades.

“En este supuesto, el Ayuntamiento difícilmente podría plantear el tema en términos judiciales.

“El artículo 9.2 de la Ley de las Haciendas locales responde a una visión global de la financiación de las entidades locales y conduce a una negociación dirigida a la compensación, más que a una reclamación judicial. No hay un efecto específico derivado de la derogación singular del artículo 9.2, sin perjuicio de lo que luego se dirá.

“Desde el punto de vista procesal, el artículo 139 de la Ley 30/1992 de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, no atribuye legitimación a las Administraciones públicas para deducir demanda de indemnización de daños y perjuicios, sino sólo a los particulares, y exige que el origen de la lesión proceda del funcionamiento normal o anormal de los servicios públicos.

“Es cierto que se está elaborando una línea jurisprudencial que reconoce la responsabilidad del Estado legislador, que se ha iniciado de momento para el resarcimiento de los daños producidos por las leyes declaradas inconstitucionales. Por tanto, el reconocimiento de una indemnización en este sentido tiene que tener como presupuesto la declaración de inconstitucionalidad de una norma.

“Examinaremos, en cambio, cuales son las posibilidades de plantear la inconstitucionalidad del artículo 80 de la Ley de Universidades, en el caso de que se interpretase que deroga singularmente el artículo 9.2 de la Ley de Haciendas Locales.

“Procesalmente, la interposición de recurso de inconstitucionalidad contra la nueva Ley orgánica de Universidades se podría fundamentar en dos normas de diferente alcance:

“1. La Ley orgánica 7/1999, de 21 de abril, introdujo unas nuevas disposiciones que legitimaban a los Ayuntamientos a acceder directamente al Tribunal Constitucional para defender la autonomía local constitucionalmente garantizada. La legitimación, no obstante, cuando no afectaba a un municipio o provincia que fuese destinatario único de la Ley, tenía que contar con un número de municipios que supusiesen al menos una séptima parte de los existentes en el ámbito territorial correspondiente. Por otro lado, el artículo 75 cuarto, en relación con el artículo 75 tercero de dicha Ley Orgánica, exigía que se hubiese pedido informe al Consejo Consultivo en un plazo de tres meses desde la publicación de la Ley. Estos requisitos procesales no se han cumplido y por tanto esta vía no puede ser seguida por falta de legitimación legal y por falta de otros requisitos complementarios difícilmente alcanzables.

“2. La Ley orgánica del Tribunal Constitucional prevé en los artículos 35 y siguientes la posibilidad de que un Juez o Tribunal plantee de oficio o a instancia de parte una cuestión de inconstitucionalidad ante el Tribunal Constitucional, como consecuencia de una reclamación contencioso-administrativa. Ya se ha dicho antes que en el estado actual de la jurisprudencia la posibilidad de solicitar indemnización ante la jurisdicción contencioso-administrativa no tenía suficiente apoyo legal, a menos que se pudiese derivar de una declaración de inconstitucionalidad de la Ley. En esta situación no hay ninguna salida viable. Si el Ayuntamiento no puede pedir indemnización de daños y perjuicios, no puede provocar la cuestión de inconstitucionalidad, y si no puede plantear recursos de inconstitucionalidad y obtener una Sentencia favorable del TC no puede plantear recurso contencioso-administrativo para reclamar la responsabilidad del Estado legislador. En todo caso queda dicho que en vía contenciosa se puede intentar plantear una cuestión de inconstitucionalidad, si bien este Consell no tiene bastante información para pronunciarse sobre los objetos de reclamación que permitirían que el Ayuntamiento dedujese un recurso contencioso en el cual pudiese introducir de forma coherente el tema de la inconstitucionalidad de la Ley en que se basa el acto recurrido.

“Desde un punto de vista sustantivo, hay también que examinar si el tema de la suficiencia financiera de las Corporaciones locales derivado de las exenciones reconocidas a las Universidades tiene bastante relevancia constitucional, sea cual sea la vía por la que se intente la reclamación.

"Hay que tener presente que los recursos de las Administraciones Locales en Cataluña no provienen exclusivamente de los impuestos y de los otros tributos regulados en la Ley de Haciendas locales, sino también de otros conceptos, como son la participación en los Presupuestos del Estado, las asignaciones derivadas del Plan Unico de Obras y Servicios, de otras

aportaciones de Administraciones Públicas, como la Diputación de Barcelona o de la financiación de los Consorcios regulados en la Carta Municipal.

“No hay duda que el Ayuntamiento de Barcelona podría perder algunos ingresos como consecuencia de la exención reconocida a las Universidades públicas, pero en el conjunto de la financiación prevista en las Leyes no creemos que este tema concreto tenga el suficiente alcance constitucional para dar lugar a una decisión concreta del Tribunal Constitucional, dado que las vías de financiación de las Corporaciones locales no dependen exclusivamente de estos impuestos, sino de otras fuentes que pueden ser objeto de negociación.

“Por tanto, no creemos que la sola invocación de la suficiencia financiera sea en este caso fundamento suficiente para abrir un proceso constitucional.

“No obstante, la derogación singular del art. 9.2 de la LRHL si podría tener relevancia constitucional, por el contrario, en la medida en que la derogación singular, a diferencia de la derogación general, supone el incumplimiento por parte del legislador de la autolimitación asumida con el art. 9.2 LRHL para garantizar la suficiencia y la autonomía financiera local, dado el sistema concreto de financiación que establece la Ley 39/1988, RHL.

“Las consecuencias del incumplimiento de dicha autolimitación desde la perspectiva de la incipiente doctrina sobre la responsabilidad del Estado Legislador están todavía por determinar, según se ha indicado anteriormente. Ahora bien, la cuestión adquiere unos matices diversos cuando la autolimitación responde a la necesidad de garantizar la vigencia de unos principios constitucionales y el incumplimiento se liga, por tanto, con la posible vulneración de una garantía institucional. Esto es lo que, a nuestro juicio puede ocurrir en este caso concreto, si se tiene en cuenta la relación que se establece entre el contenido del artículo 9.2 de la LRHL y la configuración constitucional de la Hacienda local. Pues no se puede olvidar que el art. 142 CE contempla los tributos locales como una pieza esencial e irrenunciable de la autonomía y suficiencia financiera local, cuya estructura y peso relativo en el conjunto del sistema de financiación local no predetermina sino que quede en manos del legislador ordinario, y que esta delimitación fue hecha por la Ley 39/1988, con la advertencia expresa de que cualquier alteración en la estructura y potencialidad recaudatoria de los tributos locales que en ella se regulaban, vía establecimiento de un beneficio fiscal, tendría que ir acompañada de una fórmula compensatoria a determinar en cada caso concreto. Esta previsión, que no impone una compensación determinada para el establecimiento de beneficios fiscales sino que se limita a exigir la búsqueda de una fórmula compensatoria, constituye una garantía de la configuración de los tributos locales dentro del sistema de financiación creado por la Ley 39/1988, que se relaciona directamente con la vigencia de los principios constitucionales de autonomía y suficiencia financiera en la medida en que impide desvirtuar, vía establecimiento de beneficios fiscales,

una determinada configuración de estos tributos que el legislador considera esencial para el sistema y que son expresión irrenunciable de los principios citados.

“En este sentido entendemos que el mandato del art. 9.2 de la Ley 39/1988 tiene que ser considerado una garantía institucional que impide su derogación singular. Dicho en otras palabras, cabría que el legislador valorase de nuevo el sistema creado por la Ley 39/1988 y lo revisase en el sentido de suprimir o modificar el mandato del artículo 9.2 con carácter general, lo cual en si mismo constituye ya una nueva valoración del sistema de financiación local. Pero lo que no resulta admisible es inaplicar sin más este precepto en un supuesto concreto, eludiendo así la valoración singular que es consubstancial a una medida de este tipo como consecuencia del desarrollo constitucional de la Hacienda local.

“IV.- Segunda hipótesis: aplicación del artículo 9.2.

“En esta segunda hipótesis se parte de la aplicación del artículo 9.2 de la Ley reguladora de las Haciendas locales, es decir, que el Ayuntamiento de Barcelona tiene que ser compensado por las exenciones reconocidas en la Ley de Universidades.

“Las Leyes de Presupuestos del Estado incorporan cada año una partida destinada a compensar a los Ayuntamientos de las exenciones reconocidas. Especialmente, en lo referente al ejercicio 2002, se refiere a este tema el artículo 75 de la Ley 23/2001, de 27 de diciembre. Concretamente dispone:

"Para dar cumplimiento a lo previsto en el artículo 9 de la Ley reguladora de las Haciendas locales, se dota en la Sección 32 del vigente Presupuesto de Gastos del Estado un crédito con la finalidad de compensar los beneficios fiscales en tributos locales de exacción obligatoria que se puedan conceder por el Estado mediante Ley y en los términos previstos en el apartado dos del artículo 9 de la Ley reguladora de las Haciendas locales".

“Por tanto, de conformidad con la interpretación de que la nueva Ley de Universidades no impide la aplicación del artículo 9.2 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, el Ayuntamiento de Barcelona tendría que dirigir al Estado una reclamación con el objeto de que se compensase la disminución de recaudación derivada de la exención reconocida para los impuestos sobre bienes inmuebles y sobre actividades económicas. Esta reclamación si fuese desestimada sería susceptible de recurso contencioso-administrativo en base a la disposición últimamente transcrita.

“Lo que no podemos prever es si este recurso podría permitir plantear una cuestión de inconstitucionalidad, porque eso dependerá de la forma en que se establezca el debate jurídico.

“V.- Conclusiones.

“1. La Ley orgánica 6/2001 sólo reconoce beneficios fiscales a las Universidades públicas.

“2. Eso no excluye que las Universidades privadas puedan gozar de beneficios fiscales si, por su forma de constitución y el cumplimiento del resto de requisitos, la Ley se lo reconoce.

“3. Los beneficios fiscales de las Universidades públicas afectan a los impuestos que recaen sobre la propiedad de su patrimonio y sobre los actos que realicen para el desarrollo inmediato de sus fines de docencia e investigación.

“4.- Estos impuestos son exclusivamente el de bienes inmuebles y el de actividades económicas.

“5.- El apartado 4 del artículo 80 de la Ley orgánica 6/2001 es complementario de la declaración de exención contenida en el apartado 1 de dicho artículo, y concreta que para gozar de la exención del impuesto sobre bienes inmuebles y del impuesto sobre actividades económicas las Universidades han de cumplir los mismos requisitos que se exigen a este efecto a las fundaciones y las asociaciones de utilidad pública.

“6.- Las Universidades públicas no tienen el carácter de entidades benéficas o benéfico-docentes, como consecuencia de la derogación del apartado 4 del artículo 53 de la anterior Ley de Universidades y, por tanto, no les son aplicables los beneficios genéricamente establecidos en las Leyes para este tipo de entidades. Por este motivo no les es de aplicación el artículo 106.2.c) de la Ley reguladora de las haciendas locales, ni cualquier otro establecido en las leyes en base al carácter benéfico genéricamente atribuido a la entidad. Por este mismo motivo, tampoco les es aplicable el apartado 1 de la disposición adicional quinta de la Ley 30/1994.

“7.- El disfrute de beneficios fiscales por las Universidades públicas no exige ninguna adaptación de éstas a la Ley 30/1994. Únicamente por el hecho de haber sido creadas o reconocidas como Universidades públicas tienen derecho al reconocimiento de los beneficios enumerados en el artículo 58 de la Ley 30/1994, siempre que cumplan los otros requisitos establecidos en dicho artículo.

“8.- No es seguro que el artículo 80 de la Ley orgánica 6/2001 impida a los Ayuntamientos reclamar la compensación basada en el artículo 9.2 de la Ley reguladora de las haciendas locales, según se ha argumentado en el cuerpo de este informe. Al contrario, entendemos que el Estado ha de compensar al Ayuntamiento por estos conceptos de acuerdo con lo que disponen las

respectivas Leyes de presupuestos del Estado, y en último caso el artículo 75 de la Ley 23/2001, de 27 de diciembre.

“9.- Por tanto, creemos que, en base a dicho artículo de la Ley de Presupuestos o en los correlativos de las Leyes precedentes o sucesivas, el Ayuntamiento ha de reclamar primero en vía administrativa la compensación prevista en el artículo 9.2 de la Ley reguladora de las haciendas locales e incluso recurrir a la vía contencioso-administrativa si no se atendiera su petición.

“10.- Si la reclamación administrativa de compensación a que nos referimos en el apartado anterior, se denegara por el motivo de que el artículo 80 de la Ley orgánica 6/2001 determina la inaplicación del artículo 9.2 de la Ley reguladora de las haciendas locales, se podría plantear una cuestión de inconstitucionalidad en el recurso contencioso-administrativo dirigido contra dicha reclamación.

“11.- No obstante, desde el punto de vista sustantivo, no parece que el principio de suficiencia financiera de las entidades locales permita por sí mismo introducir en este caso una cuestión de relevancia constitucional. La financiación del Ayuntamiento no depende exclusivamente de los tributos que recauda, sino de aportaciones del Estado, de la Generalitat y de la Diputación. Por tanto, será muy difícil justificar que la suficiencia financiera se ve afectada de manera importante y con relevancia constitucional por las aportaciones tributarias de las Universidades a los presupuestos municipales. Ahora bien, la derogación singular del artículo 9.2 de la LRHL podría tener transcendencia constitucional en la medida en que se aceptara que dicha derogación singular supone el incumplimiento por parte del legislador de la autolimitación que implica una garantía institucional de los principios de suficiencia y de autonomía local en el sistema creado por la Ley 39/1988”.

c) Informe sobre la posible fijación de dos o más tipos diferentes, en base a parámetros objetivables, para el impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, y sobre la posibilidad de establecer la base imponible de dicho impuesto únicamente en función de módulos prefijados en la Ordenanza fiscal, eliminando el que pueda fijarse mediante el presupuesto visado por el correspondiente Colegio Oficial.

Se emitió el siguiente informe:

“A).- Respecto a la fijación de tipos impositivos varios.

“Primero hay que decir que el tipo impositivo es un elemento esencial dentro de la relación tributaria, que tiene que ser regulado, en todo caso, por Ley, de acuerdo con lo que determina expresamente el artículo 10.a) de la Ley general tributaria, en relación siempre con los artículos 31.1 y 133.1 y 2 y con los

principios establecidos en la Constitución Española, y así ha sido reconocido por el Tribunal Constitucional en las sentencias 179/85, de 19 de diciembre, y 19/87, de 17 de febrero.

“Además, debe destacarse que la regulación que ahora se pretende, a través de la correspondiente Ordenanza fiscal, tendría que respetar plenamente el principio de jerarquía normativa que resulta del artículo 9.3 de la Constitución y que determina la prohibición contenida en el artículo 51 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, reguladora del procedimiento administrativo común, diciendo que las disposiciones administrativas no podrán vulnerar la Constitución o las Leyes ni regular aquellas materias que la Constitución reconoce como propias de las Cortes Generales, y en el mismo sentido aparece la prescripción del artículo 12.1 de la Ley 39/1988, en cuanto a las Ordenanzas fiscales de los Entes locales y a las Leyes del Estado reguladoras de la materia de gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos locales.

“La Ley 39/1988, reguladora de las Haciendas locales, en su artículo 103.3 (en la redacción por la Ley 50/1998, de 30 de diciembre), al regular el impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, establece que “el tipo de gravamen del impuesto, que será fijado por los Ayuntamientos, no podrá exceder de los límites siguientes...”, acudiendo a la utilización únicamente de la escala de la población de derecho de los Municipios, y fijando como máximo para los Municipios de más de 100.000 habitantes el tipo del 4%. Y el Ayuntamiento, en la correspondiente Ordenanza fiscal, nº 2.1 para 2002, siguiendo la normativa de referencia, fija un solo tipo impositivo dentro del máximo en cuestión, que es el 2,75%.

“Y ahora se pretende, para ejercicios sucesivos, acudir a un cambio en la fijación del tipo impositivo por el propio Ayuntamiento, en el sentido de sean dos o más tipos diferentes en base a parámetros objetivables, sin concretar el tipo máximo de posible establecimiento, evidentemente a fijar a través de una modificación de la Ordenanza fiscal correspondiente, al amparo de la regulación actualmente vigente del artículo 103.1 de la Ley 39/1988.

“Una interpretación jurídica de la regulación contenida en el artículo 103.3 de la Ley 39/1988, en el sentido de los artículos 23 de la Ley general tributaria y 3 del Código Civil, lleva a la conclusión de que el legislador ha querido, para fijar el tipo impositivo, tener en cuenta sólo criterios de la población de derecho de los Municipios, dejando a la autonomía de cada uno de ellos señalar un único tipo para todo su territorio dentro del máximo fijado para cada grupo, sin posibilidad de acudir a otros parámetros. Confirma tal interpretación el que el legislador, cuando ha querido la posibilidad de utilizar de otros criterios, lo ha establecido expresamente, como en el artículo 104.2 de la misma Ley 39/1988, al regular posibles bonificaciones para el impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, al señalar diversidad de criterios a tener en cuenta por las Ordenanzas fiscales, y como en el artículo 109.3, para el impuesto sobre el

incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, en que al determinar el tipo impositivo -también teniendo en cuenta los grupos de Municipios según la población de derecho- se permite a los Ayuntamientos fijar diversos tipos.

“En consecuencia, hay que decir que cualquier modificación del tipo en el sentido que se pretende iría contra lo que determina el artículo 104.3 de la Ley 39/1988, iría contra el principio de reserva de Ley resultante de los artículos 31.1 y 133.1 y 2 de la Constitución, y sería nula la correspondiente regulación dentro de la correspondiente Ordenanza fiscal, por infracción del artículo 12.2 de la Ley 39/1988 y del principio de jerarquía normativa.

“Únicamente podría llevarse a cabo la alteración en cuestión a través de una modificación de la Ley reguladora de las Haciendas locales. Y, en tal sentido, viene a confirmar el criterio mantenido en este informe, el emitido por la Comisión para el estudio y propuesta de medidas para la reforma legislativa de la financiación de las Haciendas locales, cuando al considerar el tipo de gravamen, en referencia al impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, dice que: "Por otra parte, cabría plantear la posibilidad o conveniencia de suprimir la diferencia de tipos máximos fijados por la Ley en función de la población de derecho de cada Municipio. Por otra parte, en alguna ocasión se ha planteado la conveniencia de fijar en la Ley tipos máximos diferentes en función del tipo o naturaleza de la construcción, instalación u obra, aunque tal posibilidad puede generar una complejidad importante para la aplicación del tributo".

“B.- Respecto al establecimiento de la base imponible únicamente en función de los módulos prefijados en la ordenanza fiscal.

“Igualmente hay que decir que la base imponible es un elemento esencial de la relación tributaria, que tiene que ser determinado por Ley, según lo que establece el artículo 10.a) de la Ley general tributaria, en relación con los artículos 31.1 y 133.1 y 2 de la Constitución, y de acuerdo con lo que dicen las sentencias 179/85 y 19/87 del Tribunal Constitucional, siendo de destacar que también ha sido considerado expresamente elemento esencial sujeto a reserva de Ley la regulación de la gestión referente a la base imponible por la jurisprudencia constitucional.

“Pero es que, en todo caso, como también ya se ha dicho, tiene que ser plenamente respetado el principio de jerarquía normativa que garantiza el artículo 9.3 de la Constitución y recoge expresamente el artículo 51 de la Ley 30/1992, de régimen jurídico de las administraciones públicas, de manera que las disposiciones reglamentarias no pueden vulnerar la Constitución o las Leyes ni regular materias sujetas a reserva legal, ni las Ordenanzas fiscales locales infringir el artículo 12.1 de la Ley 39/1988.

“La Ley 39/1988, reguladora de las Haciendas locales, procede en primer lugar a determinar un único concepto definitorio de la base imponible del

impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, en el apartado 1 de su artículo 103.1, al decir taxativamente que “la base imponible está constituida por el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra ...”, detallando a continuación, aquellos elementos de coste que, en ningún caso, podrán integrarse en el mismo.

“Pero es que, además, el legislador no se limita a la citada fijación de lo que es la base imponible, sino que determina, también expresamente, la gestión a llevar a cabo al respecto, y en su artículo 104.1 establece preceptivamente que los Ayuntamientos -al conceder la licencia urbanística o bien al iniciarse las obras- practicarán una denominada liquidación provisional a cuenta (parte de la doctrina considera que, en realidad, es un avance a cuenta de la liquidación), para la cual la Ley prevé que el cálculo se haga en función del presupuesto visado por el Colegio correspondiente, si es preceptivo, o bien, si lo prevé la Ordenanza fiscal, en función de índices o de los módulos que establezca. Y, una vez finalizada la construcción, instalación u obra, determina preceptiva y taxativamente que se procederá a practicar la oportuna liquidación definitiva teniendo en cuenta precisamente el coste real y efectivo -base imponible real- previas las comprobaciones oportunas, pudiendo originar saldo favorable a la Corporación o al sujeto pasivo. La base imponible, coste real y efectivo, y el procedimiento que suele permitir la utilización de módulos preestablecidos en las Ordenanzas está legalmente regulado, y únicamente permite estos últimos en la liquidación provisional.

“El Ayuntamiento, al regular el tributo en la Ordenanza fiscal nº 2.1 para el presente ejercicio, estableció correctamente la base imponible (artículo 8) de acuerdo con el artículo 103.1 de la Ley 39/1988, acordó el régimen de autoliquidación mediante la aplicación de módulos (de no resultar superior la utilización de presupuesto visado) y prevé la práctica de la correspondiente liquidación definitiva si fuese necesario (artículo 11.4 y siguientes y anexo), en el sentido del artículo 104.1 de la Ley 39/1988.

“Y ahora lo que se pretende es, a través de la simple modificación de la Ordenanza fiscal, una alteración consistente en el establecimiento de una base imponible, en función de módulos prefijados en la propia Ordenanza, eliminando expresamente la posibilidad que se fije mediante el presupuesto visado por el Colegio Oficial. La alteración parece referirse a la eliminación de la liquidación provisional, de manera que sólo se producirá una única base imponible, y tendría lugar estando vigente la normativa de la ley actual (artículos 103.1 y 104.1 de la Ley 39/1988).

“Una interpretación jurídica, según lo que determinan los artículos 23 de la Ley general tributaria y 3 del Código Civil, de los artículos 103.1 y 104.1 de la Ley 39/1988, reguladora de las Haciendas locales, lleva al resultado de que la Ley sólo prevé la gestión de la base imponible en la forma taxativamente fijada en el artículo 104.1, a través de una primera liquidación provisional a cuenta, en la

que únicamente se prevé la posibilidad de utilización de los datos del presupuesto, reglamentariamente visado por el Colegio correspondiente y presentado por los interesados, o bien de los índices o módulos establecidos por la Ordenanza fiscal, y una posterior liquidación definitiva -una vez ultimadas las obras- en la que sólo puede acudir a determinar el coste real y efectivo que ha de seguir a una previa comprobación, y que puede motivar un cargo para el contribuyente o un reintegro a su favor, según corresponda. Por lo cual, hay que decir que la normativa no permite una única liquidación basada en módulos.

“Solo podría, por tanto, llevarse a efecto la alteración planteada a través de una modificación de la Ley 39/1988, reguladora de las Haciendas locales. Así puede entenderse también confirmado el criterio en el informe emitido por la “Comisión para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de la Financiación de las Haciendas Locales”, cuando dice, al respecto de la base imponible, lo siguiente: "Por ello tal vez deba estudiarse la posibilidad de objetivar la base imponible, mediante la aplicación de unos módulos previendo, eso sí, la posibilidad del sujeto pasivo de renunciar a la aplicación de los mismos. Es decir, se trataría de una solución similar a la hoy prevista sólo para la liquidación provisional".

“Por otra parte, la alteración propuesta, si se realiza a través de una simple modificación de la Ordenanza fiscal correspondiente, significaría una vulneración de la normativa legal vigente, infringiendo el principio constitucional de jerarquía normativa y el precepto antes detallado de la Ley 30/1992, y originaría la nulidad de pleno derecho de la disposición en cuestión.

“Ahora bien, lo que sí haría falta, en una interpretación jurídica de acuerdo con lo que dicen los artículos 23 de la Ley general tributaria y 3 del Código Civil, es limitar la aplicación de la posibilidad pretendida a la fase gestora relativa sólo a la liquidación provisional del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, de manera que, entre las dos vías que ofrece el artículo 104.1 de la Ley 39/1988, bien utilizar el presupuesto visado que pueda ser presentado por los interesados, o bien acudir a los índices o módulos debidamente fijados en la correspondiente Ordenanza fiscal municipal, el Ayuntamiento determine en esta Ordenanza que se aplicarán únicamente, como base imponible para el cálculo de la citada liquidación provisional los índices o módulos fijados en aquella, sin acudir a los presupuestos de las obras, instalaciones o construcciones, siendo evidente, que los índices o módulos tendrán que ser adecuados a los valores y características propias de tales obras, construcciones y instalaciones. Y con posterioridad, al liquidar definitivamente, se tendrá que acudir ya a lo que resulte del coste real y efectivo, procediendo según lo que establecen preceptivamente los artículos 103.1 y 104.1 de la Ley 39/1988.

“Conclusiones

“1.- Debe decirse que no cabe la fijación de dos o más tipos diferentes en base a parámetros objetivables respecto al impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, según la normativa vigente contenida en el artículo 103.3 de la Ley 39/1988, reguladora de las haciendas locales, a través de una modificación de la Ordenanza fiscal nº 2.1, sino que requeriría la previa modificación de la Ley 39/1988.

“2.- Igualmente debe decirse que no es posible a través de una modificación de la Ordenanza fiscal nº 2.1, relativa al impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, establecer la base imponible únicamente en función de módulos prefijados en la Ordenanza fiscal, mientras esté vigente la actual redacción de los artículos 103.1 y 104.1 de la Ley 39/1988, sino que se requeriría la previa modificación de la Ley 39/1988.

“3.- En cambio, cabe entender que sí parece posible, a través de la modificación de la Ordenanza fiscal nº 2.1, establecer, por lo que se refiere exclusivamente a la práctica de la liquidación provisional, como única base imponible a utilizar para su cálculo, la resultante de los índices o módulos que se fijen y regulen en la propia Ordenanza fiscal, eliminando la posibilidad de que se fije mediante el presupuesto visado por el Colegio Oficial correspondiente, previendo una posterior liquidación definitiva mediante la oportuna comprobación administrativa, en atención al coste real y efectivo de las obras, instalaciones o construcciones”.

ANEXO IExpedientes tramitados2002

Total expedientes -----	1010
Recursos -----	1002
Informes-----	4
Quejas -----	4

Recursos

Estimados -----	171
Conformidad con el Instituto Municipal de Hacienda -----	99
Disconformidad con el Instituto Municipal de Hacienda -----	71
Disconformidad con el Distrito de Horta-Guinardó-----	1
Estimados en parte -----	183
Conformidad con el Instituto Municipal de Hacienda -----	131
Disconformidad con el Instituto Municipal de Hacienda -----	52
Desestimados -----	594
Conformidad con el Instituto Municipal de Hacienda -----	584
Conformidad con el Distrito de l'Eixample-----	2
Conformidad con el Distrito de Sant Andreu -----	1
Disconformidad con el Instituto Municipal de Hacienda -----	7
Declarados inadmisibles -----	5
Devueltos por incompetencia del Consell -----	46
Abstención por cosa juzgada -----	2
Devueltos sin dictaminar -----	1

Quejas

Estimadas	-----	1
Estimadas en parte	-----	2
Desestimadas	-----	1

ANEXO II

Clasificación por conceptos

	<u>1998</u>	<u>1999</u>	<u>2000</u>	<u>2001</u>	<u>2002</u>
1.1 Tributos sobre bienes inmuebles	253	146	136	184	165
I.- Impuesto sobre bienes inmuebles	206	136	126	175	162
II.- Contribución territorial urbana	47	10	10	9	3
1.2 Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica	181	66	170	243	297
1.3 Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana	261	117	140	255	237
I.- Plus valía	246	113	137	254	236
II.- Tasa de equivalencia	15	4	3	1	1
1.4 Tributos sobre actividades económicas	216	83	167	169	270
I.- Impuesto sobre actividades económicas	169	74	157	159	263
II.- Licencia fiscal	30	8	7	5	1
III.- Radicación	15	1	3	4	5
IV.- Licencia de apertura	2	-	-	1	1
2.1 Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras	2	4	2	2	7
3.2 Tasas por servicios de prevención, extinción de incendios y salvamento	154	104	10	-	-
3.3 Tasas por servicios urbanísticos	12	3	9	9	-
3.4 Tasas por recogida de residuos	24	5	4	6	27
3.5 Tasas de alcantarillado	-	-	-	1	-
3.11 Tasas por utilización privativa del dominio público municipal	21	11	11	8	3
4. Contribuciones especiales	2	-	-	1	-
5. Otros asuntos	3	1	4	4	4
<u>Totales</u>	1129	540	653	882	1010

Porcentajes

	<u>1998</u>	<u>1999</u>	<u>2000</u>	<u>2001</u>	<u>2002</u>
Impuesto sobre bienes inmuebles	22,41%	27,04%	20,83%	20,86%	16,34%
Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica	16,03%	12,22%	26,03%	27,55%	29,41%
Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana	23,12%	21,67%	21,44%	28,91%	23,46%
Impuesto sobre actividades económicas	19,13%	15,37%	25,57%	19,16%	26,73%
Otros conceptos	19,31%	23,70%	6,13%	3,52%	4,06%