

CONSELL TRIBUTARI

MEMORIA 2005



CONSELL TRIBUTARI

MEMORIA 2005



Ajuntament de Barcelona

La memoria que tienen en sus manos es una recopilación de los asuntos de mayor relieve que el Consell Tributari ha tratado durante el año 2005 y pretende ser un instrumento útil para todas aquellas personas que desempeñan su actividad profesional o académica en el ámbito tributario local.

El Consell Tributari es el órgano independiente que asesora al Ayuntamiento en materia tributaria y tutela los derechos de los contribuyentes respecto a los actos de aplicación de los ingresos públicos locales. Su intervención en la aprobación de las ordenanzas fiscales y en la resolución de los recursos interpuestos contra actos de la administración tributaria local contribuye a mejorar las normas y los procedimientos del Ayuntamiento y a dotar de garantías más amplias a los contribuyentes.

Asimismo, el Consell Tributari tiene un valor específico que excede a los beneficios de su funcionalidad. Por una parte, porque su condición de órgano pionero refleja la especial sensibilidad que el Ayuntamiento de Barcelona mostró, tempranamente, hacia los derechos y las garantías de los contribuyentes. Y por otra, porque el Consell, en el transcurso de estos diecisiete años, se ha erigido en un elemento genuino de nuestro sistema organizativo, recientemente reconocido en la Ley 1/2006, de régimen especial del municipio de Barcelona.

No quisiera terminar estas líneas sin dar la bienvenida al frente de la institución a Don José Antonio Pérez Torrente, y expresar mi más sincero agradecimiento a la hasta ahora presidenta, Doña Antònia Agulló i Agüero, por su dedicación al Consell Tributari durante más de una década.

Jordi Hereu
El Alcalde de Barcelona

Composició del Consell Tributari

Presidente

Antonia Agulló Agüero (hasta el 23 de mayo de 2006)

José Antonio Pérez Torrente

Vicepresidente

José Antonio Pérez Torrente (hasta el 6 de junio de 2006)

Joaquim Bisbal Méndez

Vocales

Martín Pagonabarraga Garro

Jordi Parpal Marfà

Rafael Entrena Cuesta

Joaquim Bisbal Méndez (hasta el 6 de junio de 2006)

Emilio Álvarez Pérez

Maria Mercè Castillo Solsona (desde el 26 de junio de 2006)

Secretario

Daniel Seco Adxerà

Sumario

I. Introducción	9
II. Las ordenanzas fiscales y los precios públicos vistos a través de las reclamaciones	11
Ordenanza fiscal nº. 1.1.	
Impuesto sobre bienes inmuebles	11
1. Sujeto pasivo y hecho imponible	11
1.1. Sujeción al pago del impuesto de los usuarios de parcelas propiedad de Mercabarna	
1.2. Concesionarios de plazas de aparcamiento	
2. Exenciones	12
2.1. Universidad de Barcelona	
2.2. Derecho a la exención de entidad erigida canónicamente por la Santa Sede e inscrita en el Registro de Entidades Religiosas	
2.3. Interpretación del art. 15.1 de la Ley 49/2002	
3. Bonificaciones	13
3.1. Bonificación del art. 74.1 de la Ley 39/1988	
3.2. Familias Numerosas. Solicitud extemporánea y reconocimiento para el siguiente ejercicio	
3.3. Arts. 74.2 y 75.3 de la Ley 39/1988. Relación con el art. 75.3. Duración de la bonificación	
4. Valores catastrales	14
4.1. Nuevos valores catastrales. Vigencia diferente según la causa por la que se establezcan	
5. Prescripción y ausencia de notificaciones	14
5.1. Ausencia de actuaciones durante más de cuatro años a partir del acuerdo de suspensión del acto impugnado en reposición	
5.2. Cómputo del plazo de prescripción al no existir constancia documental de la notificación de las liquidaciones	
5.3. Invalidez de notificación edictal Falta de la diligencia exigible. Intentos de notificación el mismo día	
5.4. Invalidez de la notificación colectiva por la vía del art. 124.3 LGT63	
5.5. Notificación correcta por la vía del art. 124.3 LGT63 al haberse abonado en periodo voluntario liquidaciones anteriores	
5.6. Invalidez de notificación en las oficinas municipales a persona que dijo ser mandatario del recurrente	
5.7. Notificación en el domicilio del destinatario. Valoración de los requisitos exigibles	
6. Otras cuestiones	16
6.1. La extensión de los efectos de las sentencias a quienes no fueron parte en el pleito (art. 110 LJCA)	
6.2. Catastro y competencia municipal	
6.3. El Consorcio del Gran Teatro del Liceo y el IBI	

Ordenanza fiscal nº. 1.2	
Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica	19
1. Sujetos pasivos y hecho imponible. Alta, transmisión y baja de los vehículos	19
2. Exención de los vehículos de minusválidos	20
3. Notificaciones y prescripción	20
4. Otras cuestiones	21
5. Quejas	22
Ordenanza fiscal nº. 1.3	
Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana	23
1. Supuestos de no sujeción	23
1.1. Derecho de retracto	
1.2. Contrato de compraventa de solar sin transmisión de la posesión y de reserva de dominio	
1.3. Sustitución fideicomisaria	
1.4. División de cosa común	
2. Exenciones y bonificaciones	24
2.1. Bien cultural	
2.2. Local de negocio	
2.3. Mutua de previsión social	
2.4. Entidades dependientes de la Iglesia Católica	
2.5. Vivienda habitual	
3. Base imponible	25
4. Infracciones y sanciones	26
5. Prescripción	27
6. Tasa de equivalencia	27
Ordenanza fiscal nº. 1.4	
Impuesto sobre actividades económicas	29
1. Introducción	29
2. Beneficios fiscales	30
3. Cese de actividad	31
4. Oposición a la vía de apremio	31
5. Actuaciones de la Inspección	32
5.1. Impugnación de liquidaciones	
5.2. Sanciones	
6. Recursos fundados en la supuesta inconstitucionalidad de la reforma del IAE llevada a cabo por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre	33
7. Pago con tarjeta de crédito efectuado mediante llamada telefónica	34

Ordenanza fiscal nº. 2.1	
Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras	35
Ordenanza fiscal nº 3.2.	
Tasas por servicios de prevención, extinción de incendios y salvamento	39
Ordenanza fiscal nº. 3.4	
Tasas por recogida de residuos sólidos urbanos y otros servicios medioambientales	41
Precios públicos por la prestación del servicio de recogida de residuos comerciales	43
III. Otros asuntos	53
Impuesto sobre gastos suntuarios	53
Costes provisionales por la ejecución subsidiaria de una orden de derribo	53
Tercerías de dominio	53
Consulta relativa a la sujeción al impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos en el caso de transmisión de parte de la edificabilidad de una finca	54
Consulta formulada por una empresa dedicada a la intermediación en el mercado inmobiliario	55
Procedimiento de apremio por el impago de una factura librada por una sociedad privada municipal	55
Informes	57
Anexo I	
Expedientes tramitados	61
Anexo II	
Clasificación por conceptos	62
Anexo III	
Gráficos	63

I. Introducción

Aunque la memoria que se presenta pretende reflejar la actividad del Consell Tributari a lo largo del año 2005, no puede prescindir de dos acontecimientos producidos en el año 2006 que tienen una profunda incidencia en la actividad del Consell

El primero es la aprobación de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, por la que se complementa el régimen especial del municipio de Barcelona. El artículo 47 prevé expresamente la constitución de un Consell Tributari, con las funciones de:

- a) Dictaminar las propuestas de resolución de recursos interpuestos contra los actos de aplicación de tributos y precios públicos y de los restantes ingresos de derecho público.
- b) Informar, con carácter previo a su aprobación provisional, las Ordenanzas reguladoras de los ingresos de derecho público.
- c) Atender las quejas y sugerencias que presenten los contribuyentes sobre el conjunto de la actividad tributaria municipal
- d) Elaborar estudios y propuestas en materia tributaria cuando se solicite por los órganos municipales competentes.

Se prevé, asimismo, en la Ley que el Consell Tributari se basará en criterios de independencia técnica, objetividad, celeridad y gratuidad.

En cuanto a su composición, competencias, organización y funcionamiento, debe regularse por un reglamento orgánico, que en estos momentos se encuentra en trámite de redacción y cuya aprobación corresponde al Consell Municipal.

Debe destacarse una característica que diferencia al Consell Tributari de otros órganos creados para conocer de cuestiones tributarias municipales, tal como se regulan en la Ley 57/2003, de 16 de diciembre. Estos órganos tienen como finalidad la resolución de recursos. No es este el caso del Consell Tributari del Ayuntamiento de Barcelona, el cual en esta materia se limita, como se ha indicado, a dictaminar las propuestas de resolución de los recursos interpuestos, sin capacidad de resolución. Esta situación tiene una justificación histórica. A pesar de que el artículo 108 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las bases del régimen local, derogó la posibilidad de recurso económico-administrativo contra los actos de gestión tributaria de los ayuntamientos, el Ayuntamiento de Barcelona, en la interpretación que hizo de lo que significa la autonomía municipal, fue consciente del grave perjuicio que esta disposición producía, en especial al pequeño contribuyente, que no tiene la capacidad técnica ni económica para acudir a la jurisdicción contencioso-administrativa, única posibilidad legal de recurso que el sistema permitía.

El Ayuntamiento de Barcelona, con gran sensibilidad social y jurídica, decidió crear un órgano que no podía ser resolutorio porque la Ley no se lo permitía, y lo estructuró como órgano asesor con un compromiso implícito de aceptar el contenido de sus dictámenes. Este compromiso se ha cumplido, pero debe precisarse que ha sido así porque la misma lógica del sistema lo exigía, aún cuando no ha sido objeto de declaración expresa.

El artículo 137 de la Ley reguladora de las bases del régimen local, introducido por el artículo 2 de la Ley 57/2003, de 16 de diciembre, de medidas para la modernización del gobierno local, ha recuperado los tribunales económico-administrativos en materia local en los ayuntamientos calificados como de grandes poblaciones. Estos órganos dependen de los ayuntamientos a los que se aplica dicha regulación. Con ello se puede decir que en cierta manera se continúa la vía abierta por el Ayuntamiento de Barcelona, que fue el primero en detectar y dar solución a la indefensión que suponía para el contribuyente la eliminación de la vía económico-administrativa. Ahora bien, en la Ley 1/2006 se mantienen las características del Consell Tributari de Barcelona como órgano consultivo con unas condiciones que permiten la incorporación de vocales ajenos a la disciplina

10 municipal y que, por tanto, pueden ser un elemento adicional que fundamente la independencia técnica exigida por la Ley 1/2006.

El segundo acontecimiento es la renuncia de la presidenta del Consell, señora Antonia Agulló Agüero, como requisito para su toma de posesión del cargo de vocal del Consell Consultiu de la Generalitat, acordado por el Parlament de Catalunya. Este Consell Tributari tiene que felicitar a la señora Antonia Agulló por esta designación, lamentando muy profundamente su pérdida como presidenta del Consell.

Para ocupar la presidencia del Consell se ha designado al hasta ahora vicepresidente señor José Antonio Pérez Torrente, que ha sido sustituido en la vicepresidencia por el vocal señor Joaquim Bisbal Méndez.

Ordenanza fiscal nº 1.1. Impuesto sobre bienes inmuebles.

1. Sujeto pasivo y hecho imponible.

1.1. Sujeción al pago del impuesto de los usuarios de parcelas propiedad de Mercabarna.

Como en años anteriores, son varios los recursos en que los usuarios de parcelas en virtud de contratos suscritos con Mercabarna entienden que no están sujetos al pago del impuesto por tratarse de un mero contrato de autorización de uso, que no les confiere ningún derecho real, ni de propiedad, ni de usufructo, ni de superficie, ni de concesión administrativa.

Frente a ello, el Consell, siguiendo la tesis sostenida en anteriores ocasiones, como los expedientes 453/3, 762/3, 25/4 y 983/4, en sus informes recaídos en los expedientes 225/5, 437/5 y 516/5, parte de la base de que "la interpretación del contrato no se puede limitar a recoger el nombre formalmente aplicado, sobre todo, como sucede en este caso, cuando el nombre del contrato es atípico y no responde a ninguna categoría conocida, ya que por encima del "nomen iuris" siempre se ha entendido que hace falta determinar la causa y el contenido del contrato". Ello supuesto, entiende que nos encontramos ante un contrato privado cuyo contenido y causa van más allá de una pura autorización de uso, puesto que la obligación de construir forma parte de la causa del contrato porque las partes así lo han decidido como elemento esencial del mismo. "Estos elementos llevan a la conclusión de que no nos encontramos ante una vaga y poco definida autorización de uso, sino con una figura que se enmarca en la categoría de los arrendamientos complejos y en especial "ad aedificandum", también calificados por algunos autores "ad meliorandum", si bien tiene algunas características que no se ajustan estrictamente al planteamiento clásico de este tipo de arrendamiento".

Sentado lo anterior, se llega a la conclusión de que el art. 61 de la Ley 39/1988 no agota todos los casos posibles de obligación de pago del impuesto, por lo que "existiendo el hecho imponible complementario, que consiste en que por causas diferentes de los contratos típicos enumerados en el art. 61 de la Ley 39/1988, haya otros títulos jurídicos que autoricen a edificar sobre terrenos que no pertenezcan al propietario de la construcción, y dado que el contrato examinado obliga precisamente a la recurrente a construir a su cargo dándole total libertad sobre la edificación mientras dure el contrato, y que no será hasta el final del contrato cuando el edificio pasará a la propiedad de la arrendadora, en el sentido de que hasta ese momento no podrá tomar decisiones frente a la arrendataria basadas en el derecho de propiedad de la construcción, ni tampoco asumirá responsabilidades sobre la edificación, entendemos que la situación jurídica de la recurrente como sujeto pasivo del impuesto coincide con lo dispuesto en el art. 62 b) de la Ley reguladora de las haciendas locales".

1.2. Concesionarios de plazas de aparcamiento.

La sujeción al pago del impuesto de titulares de plazas de aparcamientos subterráneos ha sido resuelta de diversas formas por el Consell en función de la naturaleza y contenido de la relación existente en cada caso entre aquéllos y la entidad gestora del aparcamiento o el Ayuntamiento. En los recursos de los expedientes 444/4 y 118/5 entendió el Consell que la cesión de uso de las plazas de parking a los recurrentes no les inviste como sujetos pasivos del impuesto, toda vez que aquéllos no han asumido la titularidad de la concesión de dichas plazas, por lo que las obligadas al pago serán las empresas cedentes a las que el Ayuntamiento otorgó la concesión.

2.1. Universidad de Barcelona.

El Consell ha venido sosteniendo el criterio de que las Universidades no están exentas del impuesto sobre bienes inmuebles, habida cuenta la inaplicación del art. 64 a) de la Ley 39/1988 a entidades que no sean el Estado, las Comunidades Autónomas o las Entidades Locales, y asimismo, porque no les es aplicable la disposición adicional quinta de la Ley 30/1994 por referirse solamente a las entidades religiosas que tengan equiparado su régimen fiscal a las entidades sin ánimo de lucro, benéfico-docentes, benéfico-privadas o análogas (exp. 1058/2). Este criterio, sin embargo, no ha sido aceptado por el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, cuya doctrina sobre este extremo se ha reiterado en diversas sentencias, entre otras las de 26 de junio de 2003 y 23 de noviembre de 2004, en cuya virtud las Universidades están exentas del impuesto sobre bienes inmuebles porque la disposición adicional quinta, apartado 2, de la Ley 30/1994 es aplicable a toda clase de entidades sean o no religiosas, siempre que cumplan la condición subjetiva de tener equiparado su régimen fiscal a las entidades que se relacionan y acrediten el cumplimiento de los requisitos exigidos por el art. 58.1 de la propia Ley.

Por este motivo, el Consell, que continúa sin compartir la interpretación efectuada por el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña sobre la mencionada disposición adicional quinta, en acatamiento de dicha jurisprudencia ha reconocido el derecho de la Universidad de Barcelona a la exención del impuesto por las fincas objeto de recurso, en cuanto cumplen los requisitos del art. 58.1 de dicha Ley.

2.2. Derecho a la exención de entidad erigida canónicamente por la Santa Sede e inscrita en el Registro de Entidades Religiosas.

En el exp. 253/4 se reconoció el derecho a la exención de una entidad religiosa erigida canónicamente por la Santa Sede e inscrita en el Registro de Entidades Religiosas de la Dirección General de Asuntos Religiosos del Ministerio de Justicia, en aplicación del art. V, del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de enero de 1979, y de la disposición adicional quinta, apartado 2, de la Ley 30/1994, por entender que, con la salvedad que enseguida se indicará, concurren los requisitos exigibles, puesto que está acreditada la titularidad de los bienes por la asociación recurrente, no se trata de bienes cedidos a terceros mediante contraprestación ni se utilizan principalmente en el desarrollo de explotaciones económicas que no constituyan su objeto o finalidad específica, y por último, están afectos a las actividades que constituyen su finalidad específica. Esta última circunstancia no concurre, en cambio, en el local destinado a aparcamiento, el cual, por su propia naturaleza, no cabe considerar que esté afecto de forma directa a las finalidades de la recurrente.

2.3. Interpretación del art. 15.1 de la Ley 49/2002.

En los informes de los exps. 408/4 y 432/5, el Consell, en la línea iniciada en su informe de 23 de junio de 2004 (exp. 290/4), efectúa una interpretación del alcance del art. 15 de la Ley 49/2002, según el cual "estarán exentos del impuesto sobre bienes inmuebles los bienes de los que sean titulares, en los términos previstos en la normativa reguladora de las haciendas locales, las entidades sin fines lucrativos, excepto los afectos a explotaciones económicas no exentas del impuesto sobre sociedades".

En opinión del Consell la cuestión central a precisar es la del sentido de la expresión “explotaciones económicas no exentas” a que se remite el precepto reproducido. Al efecto parte de una interpretación literal, guiada además por el principio conforme al cual el régimen de las exenciones tributarias no puede ser objeto de una interpretación extensiva. Por lo que debe destacarse que el precepto que se analiza no dice que la titularidad cualificada sobre un determinado bien inmueble que ostente una entidad sin ánimo de lucro (ESAL), ha de estar afecta a una explotación económica no exenta realizada directamente por la ESAL. Desde el punto de vista sistemático, integrador de la Ley 49/2002, la expresión “explotaciones económicas exentas” viene definida por el ámbito de impuesto sobre sociedades en el listado del art. 7 de la Ley y en puridad sólo es predicable de la explotaciones que lleve a término una ESAL. De manera que el campo comprendido por la expresión negativa “explotaciones económicas no exentas” que utiliza el art. 15.1 en el ámbito de los tributos locales, abarca tanto aquellas explotaciones a las que no es atribuible esta condición porque, llevándolas a término una ESAL, no encajan en el art. 7º, como todas aquellas actividades económicas que no están exentas porque el atributo de la exención a los efectos del impuesto sobre sociedades no les es aplicable en la medida en que son explotaciones realizadas por titulares que no son ESAL.

Por último, desde el punto de vista teleológico ha de impedirse cualquier interpretación de la Ley 49/2002 que altere las condiciones de competencia en el mercado.

3. Bonificaciones.

3.1. Bonificación del art. 74.1 de la Ley 39/1988.

Según el art. 74.1 de la Ley reguladora de las haciendas locales, en su redacción por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, y 9.1 de la Ordenanza fiscal núm. 1.1, los inmuebles gozarán de una bonificación del 90% en la cuota íntegra del impuesto, siempre que los interesados presenten su solicitud de bonificación con anterioridad al inicio de las obras y se cumplan los restantes requisitos que se especifican. Por tal motivo, dada la importancia de aquella exigencia temporal y las dudas acerca de la fecha de inicio de las obras, el Consell, en los exps. 162/4 y 163/5, requirió a las mercantiles recurrentes para que aportasen el libro de órdenes y asistencias. A la vista de cuyo contenido, en el primer caso consideró procedente el reconocimiento del derecho a la bonificación, mientras que en el segundo se produjo en sentido contrario.

3.2. Familias numerosas. Solicitud extemporánea y reconocimiento para el siguiente ejercicio.

En el informe del exp. 138/4, se consideró que la solicitud de bonificación para una familia numerosa, presentada con posterioridad al 30 de julio de 2003, era extemporánea, según lo dispuesto en el art. 75.4 de la Ley 39/1988 en la redacción dada por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, y en la Ordenanza fiscal 1.1, por lo que no procedía reconocer el derecho a la bonificación para el ejercicio 2003. Pero al mismo tiempo, por razones de economía procesal, se interpretó que dicha solicitud era proyectable al ejercicio 2004, por lo que se reconoció el derecho a la bonificación para ese ejercicio, incluso en el caso de que el interesado no presentase nueva solicitud.

3.3. Arts. 74.2 y 75.3 de la Ley 39/1988. Relación con el art. 75.3. Duración de la bonificación.

El art. 74.2 de la Ley 39/1988, en la redacción vigente en el periodo de que se trataba - años 2000 a 2002-, preveía que “el plazo de disfrute de la bonificación comprenderá el

tiempo de urbanización o de construcción y un año más a partir del año de terminación de las obras”, y el apartado 3 del mismo precepto lo limita a “tres años contados a partir de la fecha del inicio de las obras de urbanización y construcción”. Así pues, el beneficio abarcará los ejercicios afectados por tales obras y uno más, sin exceder del referido límite. Y no es óbice para ello que el art. 75.3 de la Ley establezca que las variaciones que se produzcan en los bienes gravados tendrán efectividad en el periodo impositivo siguiente a aquél en que tuvieron lugar, si ello quisiere interpretarse en el sentido de que la bonificación sólo puede producir efectos, bien desde el año siguiente a la solicitud, o bien desde el año siguiente al inicio de las obras. No se está aquí discutiendo sobre la modificación de los valores catastrales, sino de la concesión de una bonificación que se aplica sobre la cuota. Por otra parte, entender que la bonificación ha de producir efectos desde el año siguiente al inicio de las obras contradiría la regla de que la bonificación se disfruta durante el tiempo de la urbanización y construcción.

4. Valores catastrales.

4.1. Nuevos valores catastrales. Vigencia diferente según la causa por la que se establezcan.

Ante la afirmación de los recurrentes en el sentido de que el nuevo valor catastral tiene una eficacia hacia el futuro, por lo que despliega sus efectos a partir del año siguiente al de su notificación individualizada al sujeto pasivo, el Consell advierte que dicha tesis es correcta “siempre y cuando nos encontremos ante uno de los supuestos de fijación de valores catastrales, o de revisión o actualización de éstos, en el sentido dado por los arts. 70 y 71 de la Ley 39/1988, como expresamente establece el art. 70.4 del mismo texto legal”. A lo que añade que, en contra de la pretensión de referencia, cabe invocar el apartado 3 del art. 75 de la Ley, en su redacción vigente en 1998, según el cual “las variaciones de orden físico, económico o jurídico que se produzcan en los bienes gravados tendrán efectividad en el periodo impositivo siguiente a aquél en que tuvieron lugar”. Redacción que fue modificada por el art. 18.6 de la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, “no para derogarla, sino para insistir en la idea de que las alteraciones de orden físico, económico o jurídico, de carácter individual, tendrán la mencionada efectividad, sin que la misma “quede supeditada a la notificación de los actos administrativos correspondientes”.

5. Prescripción y ausencia de notificaciones.

5.1. Ausencia de actuaciones durante más de cuatro años a partir del acuerdo de suspensión del acto impugnado en reposición.

En los informes de los exps. 836/2 y 518/5 se propone declarar la prescripción de la acción para exigir el pago de las deudas relativas al impuesto sobre bienes inmuebles, por haber transcurrido más de cuatro años desde que se adoptó el acuerdo de suspensión del acto impugnado en reposición, sin que conste la realización de actuaciones por parte de la Administración o del sujeto pasivo que hayan interrumpido el transcurso de dicho plazo.

5.2. Cómputo del plazo de prescripción al no existir constancia documental de la notificación de las liquidaciones.

En los casos en que en el expediente o en los registros informáticos consultados no hay constancia documental de la notificación de las liquidaciones, entiende el Consell (exp.

958/2) que “el plazo de prescripción debe contarse a partir del momento del devengo ... careciendo de efecto interruptivo las sucesivas notificaciones de apremio que hayan sido efectuadas, dada su nulidad radical por falta de notificación de las liquidaciones”.

5.3. Invalidez de notificación edictal. Falta de la diligencia exigible. Intentos de notificación el mismo día.

En su preocupación por la observancia de las normas aplicables en materia de notificaciones, el Consell ha declarado la invalidez de sendas notificaciones edictales (exps. 889/3 y 925/3). En un caso, la invalidez deriva del hecho de haberse realizado los intentos fallidos de notificación de la providencia de apremio previos al anuncio de notificación por comparecencia publicado en el BOP, en un domicilio donde el destinatario era desconocido, mientras que en el padrón de habitantes aquél constaba domiciliado en la fecha de publicación del anuncio en otro lugar, por lo que no se tuvo la diligencia exigible, según reiterada jurisprudencia, para intentar efectuar la notificación personal antes de recurrir a la notificación por edictos. En el otro caso la invalidez deriva de que los intentos fallidos de notificación de las liquidaciones se realizaron el mismo día, en contra de lo legalmente exigible.

5.4. Invalidez de la notificación colectiva por la vía del art. 124.3 LGT 63.

Los informes emitidos en los exps. 953/3, 42/4 y 56/4 dejaron establecida la invalidez de la notificación colectiva, conforme al art. 124.3 LGT63, por no haberse practicado previamente la notificación personal de la liquidación correspondiente al alta en el padrón.

5.5. Notificación correcta por la vía del art. 124.3 LGT63 al haberse abonado en periodo voluntario liquidaciones anteriores.

La postura rigurosa de que se da noticia en el apartado anterior, se matiza, siguiendo una línea tradicional en el Consell, en diversos casos en que se considera correcta la notificación por el cauce del art. 124.3 LGT63, pese a no haberse notificado personalmente la liquidación correspondiente al alta en el padrón, por haberse efectuado, con anterioridad a la publicación, el pago en voluntaria de una liquidación por el mismo concepto. Lo que comporta el conocimiento por el interesado de los elementos fundamentales de la liquidación y de los medios jurídicos para reaccionar frente a ellos (exps. 133/4, 199/4, 227/4, 336/4, 417/4 y 867/3).

5.6. Invalidez de notificación en las oficinas municipales a persona que dijo ser mandatario del recurrente.

El informe del exp. 320/4 considera ilegales las notificaciones de diversas providencias de apremio, porque “fueron entregadas en las propias oficinas municipales a una persona que dijo ser mandatario del recurrente sin que conste acreditación documental de la representación, En este sentido debe tenerse en cuenta que el art. 105.4 LGT63 y el art. 59.1 de la Ley 39/1992 establecen que debe quedar constancia de la entrega al interesado o a su representante, con la única excepción de las notificaciones que se practiquen en el domicilio del interesado en que podrá hacerse cargo de ellas cualquier persona que se encuentre en el domicilio y haga constar su identidad. A estos efectos, hay que entender que la recepción de la notificación de una liquidación o de una providencia de apremio no puede ser considerada como un acto de trámite, que no exigiría acreditar la representación en el caso que el receptor actúe a título de representante, ya que aun cuando no es subsumible en los tres casos particulares que recogía el primer párrafo del art. 43 LGT63, tiene en común con éstos la característica esencial de su relevancia que obliga a exigir el máximo rigor en la acreditación del mandato del representante en garantía del sujeto pasivo interesado”.

5.7. Notificación en el domicilio del destinatario. Valoración de los requisitos exigibles.

A tenor del informe del exp. 107/4, "dichos requisitos no se cumplen en este caso, en primer término porque no consta la correcta identificación de las personas receptoras de las notificaciones mediante la consignación en los avisos de recibo de su nombre, apellidos y DNI (sentencias del Tribunal Supremo de 29.11.1995, 29.06 y 14.10.1996, 11 y 25.02.1998 y 20.12.2000, y de la Audiencia Nacional de 21.03.2002), y en segundo lugar porque las firmas obrantes en dichas notificaciones son distintas entre sí, pues es criterio de este Consell Tributari (por todos, dictamen 834/97) que las notificaciones en cuyos avisos de recibo aparecen las mismas firmas del receptor, en el caso de que algunos de los avisos no contengan la identidad del firmante, puede presumirse que las correspondientes notificaciones han llegado a poder del destinatario aunque no se haya hecho constar el documento nacional de identidad"

6. Otras cuestiones.

6.1. La extensión de los efectos de las sentencias a quienes no fueron parte en el pleito (art. 110 de la LJCA).

Siguiendo la doctrina establecida por las sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 26 de septiembre de 2001 y 11 de abril de 2003, entiende el Consell (exp. 1659/4) que "si se trata de una autoliquidación tributaria y dentro del plazo de comprobación de la misma ... queda firme una sentencia que afecta a una situación jurídica idéntica cabrá la extensión de los efectos. Pero no cuando se trate de acto consentido ... de liquidación tributaria notificada en legal forma y consentida, máxime cuando la nulidad provendría de la anulación meramente prospectiva de la Ordenanza fiscal en que se basa. La conclusión contraria dejaría inaplicado e inaplicable el ... art. 19.2 LHL, posterior en su redacción y más específico en su regulación al art. 110 LJCA.

Esta doctrina, en opinión del Consell, ha de aplicarse a aquellos casos en que no ya una disposición, sino una tradicional interpretación de un precepto se modifica por una intervención jurisprudencial. "Este es el caso de la pretendida exención derivada del art. 64 b) LHL a la cual la sentencia del Tribunal Supremo de 25 de septiembre de 2000 dio un giro que puede calificarse de copernicano, si la anulación de la norma no reabre plazos de recurso para quienes no lo interpusieron en su momento procesal, con menor motivo un nuevo criterio de la jurisprudencia puede reabrir tales plazos bajo la excusa basada en la extensión de efectos de otra sentencia cuyo beneficiario sí había mantenido abiertas las puertas ordinarias de impugnación".

6.2. Catastro y competencia municipal.

Los informes de los exps. 421/5 y 544/5 coinciden en precisar que "ni la inclusión del sujeto pasivo en el padrón del tributo ni la valoración catastral de los bienes inmuebles son competencia del Ayuntamiento, que se limita a girar las liquidaciones y a revisar los actos dictados en vía de gestión, lo que determina que no pueda entrarse en esta sede a considerar la corrección del padrón ni de los valores catastrales".

6.3. El Consorcio del Gran Teatro del Liceo y el IBI.

Pese a que una sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 14 de Barcelona no comparte la tesis sustentada por este Consell acerca de las consecuencias que para la exención de los inmuebles que integran el Gran Teatro del Liceo comportó

el incendio que sufrieron, los argumentos del juzgador no son compartidos por el Consell en su informe del exp. 1210/4, donde se razonó como sigue:

Quinto. El recurso plantea también un tema sustantivo, como es que el Plan Especial de Protección del Patrimonio Arquitectónico Histórico-Artístico del Distrito de Ciutat Vella de Barcelona, que se aprobó años después del incendio considera como objeto de protección con el más alto nivel tanto lo que se rehabilitó como todo lo que se reconstruyó por la destrucción del incendio, e incluye también todos los elementos integrados en la finca de la Rambla, 51-59. La conclusión que extrae de este argumento es que si el Ayuntamiento pretende gravar la finca citada tendría que haberla excluido del Plan Especial y haber pedido el archivo del expediente para la declaración de bien cultural de interés nacional por desaparición de su objeto. Pero esta apreciación es equivocada, ya que el Ayuntamiento no tiene ninguna capacidad de decisión sobre la calificación de un bien como bien cultural de interés nacional, facultad que según la Ley 16/1985 correspondía al Consejo de Ministros, y después de dictarse la Ley catalana 9/1993, de 30 de septiembre, por la que se asumió esta competencia, corresponde al Gobierno de la Generalitat. El procedimiento para la aprobación de un plan especial no sustituye la decisión que corresponde a otras autoridades administrativas.

Sexto. No obstante, esta argumentación ha influido en la sentencia n° 143/2005 del Juzgado Contencioso Administrativo n° 14 de Barcelona, de 5 de julio de 2005, aportada al expediente por la entidad recurrente. En esta sentencia se parte de la idea de que a la finca de que se trata le es aplicable el Plan Especial de Protección del Patrimonio Arquitectónico Histórico-Artístico y Catálogo del Distrito de Ciutat Vella, el cual le otorga el nivel de protección A para el mantenimiento, restauración y conservación de los espacios originales, mantenimiento y conservación de las fachadas originales del edificio y reconstrucción de la estructura, tratamiento compositivo, materiales y cromatismo de la sala reconstruida, con la finalidad de mantener la imagen que el proyecto de reconstrucción pretende obtener. No comparte la sentencia el razonamiento de que procede gravar las partes reconstruidas del edificio, porque entiende que la intervención de la Administración se fundamenta precisamente en el carácter de bien especialmente protegido por la normativa y porque la actuación de la Administración se dirige precisamente a preservar los valores culturales y recuperar la actividad tradicional. También entiende que no hay aplicación analógica extensiva de las normas reguladoras de la exención fiscal, porque se trata de la aplicación de una exención concreta al supuesto que la norma contempla y no a otro diferente.

Séptimo. Con el respecto debido a esta sentencia, debe remarcarse que precisamente la última consideración es la que no concurre en el presente caso. La norma no prevé ningún supuesto que sea transportable o subsumible en otros casos. La norma otorga a un determinado órgano, en este caso al Gobierno de la Generalitat, la facultad de otorgar la calificación citada, de la cual depende la concesión de la exención. Por lo tanto, si el Gobierno de la Generalitat no ha declarado el bien como de interés nacional no se le puede reconocer la exención. Otras consideraciones sociales y culturales que se contienen en la sentencia son totalmente compartidas por todos aquellos que están interesados en la vida cultural del país y también por este Consell Tributari, pero no tienen ninguna relación con los requisitos que establece la Ley, y por tanto este Consell no puede proponer que se declare una exención no prevista legalmente”.

1. Sujetos pasivos y hecho imponible. Alta, transmisión y baja de los vehículos.

Se ha tenido que recordar, en algunos casos, lo que establecen los artículos 93 y siguientes de la Ley 39/1998, de 28 de diciembre, modificada por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre. Según dichos preceptos, el impuesto sobre vehículos de tracción mecánica es un tributo directo que grava la titularidad de los vehículos de tracción mecánica aptos para circular por las vías públicas, cualesquiera que sean su clase y categoría, y se considera apto para circular cualquier vehículo matriculado en los registros públicos correspondientes que no hayan sido dados de baja en los mismos; siendo sujetos pasivos las personas físicas o jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 33 de la Ley General Tributaria a cuyo nombre figure el vehículo en el permiso de circulación.

En consecuencia, el hecho imponible viene constituido por la titularidad de vehículos de tracción mecánica matriculados en las correspondientes Jefaturas Provinciales de Tráfico mientras no hayan causado baja en ellas, independientemente de quien sea la persona que los utilice o conduzca y de que circulen o no, o de quienes sean los titulares de los órganos de la sociedad propietaria de los vehículos, en tanto no se haya producido la correspondiente baja ante la Jefatura Provincial de Tráfico, con excepción de los casos de inexistencia del vehículo por desguace, en que el Consell entiende que al faltar el sustrato material del hecho imponible (el vehículo), es posible prescindir a los efectos de este impuesto de sus datos registrales, porque el tributo grava la manifestación de capacidad económica (no la simple matriculación o inscripción registral) que supone la circulación real o potencial de un vehículo.

Un año más, ha habido recursos sobre la titularidad del vehículo. El Consell sigue el criterio de que la transferencia del vehículo se tiene que comunicar a la Jefatura Provincial de Tráfico en las condiciones establecidas en el artículo 32 del Reglamento General de Vehículos, aprobado por RD 2822/1998, de 23 de diciembre, y si el transmitente no cumple las obligaciones señaladas en la citada disposición, seguirá siendo considerado titular del vehículo transmitido y sujeto pasivo del impuesto.

Por otro lado, se ha debido recordar que el artículo 114 de la Ley General Tributaria establece que tanto en el procedimiento de gestión como en el de resolución de reclamaciones, quien haga valer su derecho tendrá que probar los hechos que normalmente lo constituyen, por lo que el Consell exige prueba de haberse comunicado a la Jefatura Provincial de Tráfico la transferencia o de haberse procedido al desguace del vehículo. (exps. 191/4, 322/4, 423/4, 425/4, 426/4, 427/4, 524/4, 530/4, 535/4, 549/4, 556/4, 1108/4, 1185/4, 1190/4, 1286/4, 615/5, 715, 17/5, 4917, 430/5).

En un recurso se alegaba que el vehículo se hallaba fuera de la circulación desde el año 1986. Sin embargo, se propuso la desestimación porque el vehículo constaba inscrito en el registro de la Jefatura Provincial de Tráfico de Barcelona y por tanto tenía la consideración de apto para circular por las vías públicas, ya que el recurrente constaba como titular del vehículo hasta el año 2001 en que se dio de baja (exp. 422/4).

En otros casos se alegaba haberse tramitado la baja de los vehículos en la Jefatura Provincial de Tráfico o haber sido destruidos o desguazados los vehículos, sin embargo, se desestimaron los recursos por ser la fecha de baja posterior al devengo o por no haberse acreditado el desguace (exps. 49/4, 529/4, 1277/4, 46/5).

Cabe mencionar, por último, cuatro recursos referidos a accidentes de circulación. En uno se alegaba que el vehículo, como consecuencia de un accidente ocurrido en 1991, fue considerado siniestro total, pero no se acreditaba el desguace ni el siniestro alegado. En otro caso se alegaba que el vehículo sufrió un accidente en 1996 que lo dejó inservible y fue directamente al desguace, y que al haber intervenido la Guardia Civil, el interesado creyó que ésta le daría de baja; sin embargo, no se aportaba prueba alguna de ello. Otro recurso exponía que el vehículo había sufrido un accidente en el año 2000, siendo declarado siniestro total y desguazado, pero esto no se acreditaba, y habida cuenta que el vehículo no había sido dado de baja en la Jefatura Provincial de Tráfico hasta el 9 de marzo 2005, debía entenderse realizado el hecho imponible en la fecha del devengo del impuesto, si bien la cuota de 2005 se prorrateó al haberse producido la baja durante el primer trimestre. Por último, otro recurrente indicaba que sufrió un accidente en 1997 que dejó inservible el vehículo, el cual fue llevado a un cementerio de vehículos; sin embargo, no existía constancia del accidente en el archivo de atestados de las Unidades de Agrupación de Tráfico y el permiso de circulación constaba a nombre del recurrente en los años reclamados. Por tanto, en los cuatro casos se propuso la desestimación (exps. 956/3, 483/4, 165/5, 124/4).

2. Exención de los vehículos de minusválidos.

El Consell Tributari ha insistido una vez más en que la vigencia del principio de legalidad estricto que rige en materia tributaria impide la aplicación de exenciones fuera de los casos expresamente previstos por la Ley. En ese sentido se han emitido informes proponiendo desestimar recursos interpuestos contra la denegación de solicitudes de exención formuladas sobre la base de la condición de disminuidos físicos de los interesados, ya que según la letra d) del art. 94.1 de la Ley 39/1998, en la redacción vigente en los ejercicios discutidos, la exención se establece para los vehículos adaptados para su conducción para personas con discapacidad física, adaptación que no se había producido (entre otros, exp. 356/3).

Sin embargo, a partir del 1 de enero de 2003, en virtud de la reforma de la Ley 39/1998 efectuada por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, se modificó el artículo 94 citado, estableciendo el derecho a la exención de los vehículos que estuviesen matriculados a nombre de minusválidos para su uso exclusivo, sin necesidad por tanto de ninguna adaptación, y así se propuso por el Consell en los casos a los que era aplicable la nueva regulación.

3. Notificaciones y prescripción.

Sigue alegándose la falta de notificación de las liquidaciones para su pago en periodo voluntario por no haberse recibido el documento cobratorio, debiendo aclarar el Consell en estos casos que tal documento es un simple recordatorio del pago y tiene la única fina-

lidad de que el interesado pueda efectuarlo en las entidades financieras colaboradoras. Se recuerda que al tratarse de un tributo de cobro periódico por recibo, una vez notificada individualmente la liquidación correspondiente al alta en el padrón del tributo, puede la Administración notificar colectivamente mediante edictos las liquidaciones de los ejercicios sucesivos (art. 124.3 LGT), entendiéndose subsanada la falta de notificación en el ejercicio de alta cuando los interesados hayan abonado en voluntaria liquidaciones anteriores a las que son objeto de la vía de apremio impugnada. Por otra parte, el Consell ha propuesto la estimación cuando las notificaciones de apremio habían sido defectuosas por falta de identificación suficiente de las personas que aparecían como receptoras, al no permitir tal defecto la presunción de recepción formal por el interesado, según determinan el art. 59 de la Ley 30/1992 y el art. 105 LGT (exps. 11/4, 61/4, 77/4, 88/4, 116/4, 192/4, 243/4, 248/4, 250/4, 286/4, 311/4, 319/4, 418/4, 473/4, 484/4, 1083/4, 1109/4, 1173/4, 1176/4, 1183/4, 1272/4, 1285/4, 23/5, 26/5, 135/5, 161/5, 279/5, 283/5).

La aplicación correcta de lo determinado en los arts. 64 y siguientes de la Ley General Tributaria sobre la prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, y de la acción para exigir el pago de las deudas liquidadas, exige la notificación individual de la liquidación relativa al alta en el padrón fiscal para que sea válida la notificación colectiva de las liquidaciones sucesivas. El incumplimiento de dicho requisito, así como la notificación incorrecta de las providencias de apremio, ha motivado propuestas de estimación de recursos por prescripción, siendo abundante el número de estos casos durante el periodo, lo que aconseja un cuidadoso cumplimiento de la normativa sobre notificaciones (exps. 794/2, 819/2, 187/3, 271/3, 286/3, 35/4, 66/4, 89/4, 98/4, 100/4, 123/4, 205/4, 315/4, 318/4, 323/4, 1021/4, 1085/4, 1107/4, 1122/4, 74/5, 85/5).

4. Otras cuestiones.

El Consell propuso estimar en parte por prescripción un recurso contra una providencia de embargo dictada para la recaudación del impuesto y diversas multas de tráfico, en el que se alegaba indefensión al haberse incluido en la misma providencia multas e impuestos, lo que se recordó era posible por permitirlo el art. 110 del Reglamento general de recaudación (exp. 485/4).

También se estimó en parte, por prescripción, un recurso contra una diligencia de embargo de cuenta corriente, donde se alegaba que si bien los vehículos constaban inscritos a nombre de la recurrente, dejaron de estar en su poder desde que su marido abandonó el domicilio conyugal, ya que quien los utilizaba era él pues la interesada no disponía de permiso de conducir, a cuyo efecto se acompañaba copia de la denuncia interpuesta contra el marido por abandono de hogar, sin embargo, en el permiso de circulación del vehículo aparecía ella como titular, y además no coincidía el vehículo con el que había sido objeto de la denuncia (exp. 495/4).

En otro caso, se propuso desestimar el recurso en el que se alegaba la improcedencia de la cuota reclamada al haber sido pagada a otro Ayuntamiento, porque el domicilio que constaba en el permiso de circulación del vehículo estaba ubicado en Barcelona, indicándose que en todo caso procedería la devolución de lo ingresado en el otro municipio (exp. 1001/4).

En materia de exenciones se propuso estimar el recurso interpuesto por una entidad mercantil alegando la exención del impuesto por tratarse de un tractor agrícola, con aportación de la documentación acreditativa de tal circunstancia (exp. 121/5).

Por último, el Consell propuso desestimar el recurso de una empresa de transportes en el que solicitaba el levantamiento del precinto de varios camiones de su propiedad, alegando que no había recibido notificación alguna sobre la realización de dichos precintos. Realmente el recurso se dirigía contra una serie de actuaciones de embargo relativas a deudas por el impuesto sobre vehículos de tracción mecánica, multas de circulación y multas por servicios especiales de limpieza viaria. Se trataba de un procedimiento recaudatorio que englobaba diversos conceptos, los cuales se ajustan a conceptos jurídicos no coincidentes. Después de un examen de las liquidaciones y providencias de apremio que habían dado lugar a la práctica del embargo, la conclusión fue que no se había producido prescripción (exp. 188/5).

5. Quejas.

Un contribuyente dirigió escrito de queja al alcalde y al Consell con referencia a sendas solicitudes de devolución de ingresos indebidos y de exención por minusvalía que habían sido desestimadas, habiéndose recurrido dicha desestimación sin que se hubiera resuelto el recurso. Se desestimó la queja por no existir motivo para formularla, ya que la resolución desestimatoria del recurso había sido debidamente notificada al interesado y ya había adquirido firmeza (exp. 545/5).

1. Supuestos de no sujeción.

1.1. Derecho de retracto.

En un caso de adquisición por derecho de retracto (exp. 29/5) se planteó el tema de si había una dualidad de transmisiones o se había de entender que tan sólo se había producido una, concretamente la efectuada a favor del retrayente. En el caso concreto, el tema se complicaba por el hecho de que el Juzgado no había anulado la primera venta y la escritura a favor del retrayente se otorgó como si fuera una nueva escritura de compraventa. No obstante, el Consell Tributari, interpretando lo dispuesto en el artículo 1.518 del Código Civil, entendió que había una sola transmisión y que la fecha de inicio del cómputo del periodo de tenencia era la de la adquisición por el vendedor y no la de la venta dejada sin efecto por el retracto.

1.2. Contrato de compraventa de solar sin transmisión de la posesión y de reserva de dominio.

En el expediente 1266/4 se planteó un problema de contrato de compraventa de solar sin transmisión de la posesión y de reserva de dominio. Se había otorgado un contrato privado de compraventa de solar, pero de la documentación examinada se desprendía que el vendedor no entregaba la posesión al comprador en el mismo acto, sino que se comprometía a construir un edificio y a transmitir lo construido en condiciones de declaración de obra nueva, división de propiedad, exceso de cabida e inscripción en el Registro de la Propiedad. El Consell entendió que el contrato privado de compraventa no fue completado con la entrega posesoria, motivo por el cual, de acuerdo con la teoría del título y el modo consagrada por el artículo 609 del Código Civil, y de la doctrina contenida en la sentencia del Tribunal Supremo de 10 de junio de 1958, no se había producido la transmisión del dominio en la fecha del documento privado, sino en la fecha de elevación de este contrato a documento público, en el cual se cumplían todas las obligaciones asumidas por la parte vendedora del solar y posterior constructora.

1.3. Sustitución fideicomisaria.

En un caso de sustitución fideicomisaria (exp. 15/5), la fideicomisaria recurrió alegando que su situación era equiparable a la de un usufructuario y que no había auténtica transmisión en su favor, por lo que citaba la sentencia del Tribunal Supremo de 16 de enero de 1999, que declaraba no tributable la consolidación del dominio. El Consell entendió que no eran equiparables el derecho del nudo propietario y el del fideicomisario, ya que éste suponía la transmisión del dominio en el momento de la restitución fideicomisaria y no antes, y por tanto no era de aplicación la citada sentencia. En consecuencia, propuso la desestimación del recurso.

1.4. División de cosa común.

La división de cosa común fue tratada en el informe recaído en relación con el expediente 376/3. El Consell mantuvo su criterio de que la división de cosa común tiene carácter especificativo y no transmisivo y, por tanto, no se halla sujeta al impuesto. En fundamento de taltesis recogía la doctrina del Tribunal Supremo, expresada en sentencias de 17 de noviembre de 1997, 27 de junio de 1995 y 8 de julio de 2000. También se planteó la cuestión de las diferencias de valoración entre los distintos lotes adjudicados,

pero de acuerdo con las dos últimas sentencias citadas entendió que las diferencias de adjudicación no estaban sujetas al impuesto.

2. Exenciones y bonificaciones.

2.1. Bien cultural.

En el expediente 220/4 se solicitaba la exención por la transmisión hereditaria de un piso y un local situados en un edificio catalogado como bien cultural de interés local incluido en el Catálogo del Patrimonio Cultural Catalán y en el Catálogo del Patrimonio Histórico-Artístico de la Ciudad. El informe constató que el edificio se hallaba incluido en el ámbito del Plan Especial de Protección del Patrimonio Arquitectónico Histórico Artístico de la Ciudad de Barcelona, con la categoría o clasificación B, es decir, como bien cultural de interés local. El informe entendió que no procedía la exención por cuanto los bienes a los que se refería el entonces artículo 106.1.d) de la Ley reguladora de las haciendas locales eran los objeto de protección regulados en la Ley 16/1985, cuya declaración está sometida a un procedimiento especial y supone una limitación de los derechos de los propietarios, mientras que los bienes incluidos en catálogos de protección o planes urbanísticos determinantes de un interés local no tienen la calificación exigida para obtener la exención.

2.2. Local de negocio

En el recurso que se acaba de citar se planteó también la concesión de una bonificación del 95 % del impuesto devengado por la transmisión "mortis causa" de un local de negocio. Esta reducción estaba establecida en el artículo 9.3 de la Ordenanza fiscal y se refería a las transmisiones "mortis causa" de locales afectos a actividades empresariales o profesionales, siempre que los adquirentes fueran el cónyuge, los descendientes o ascendientes, y derivaba del artículo 109.4 de la entonces vigente Ley reguladora de las haciendas locales en la redacción aprobada por la Ley 50/1998, de 30 de diciembre. Se daba la circunstancia de que el local no pertenecía al causante, sino a una sociedad mercantil de la cual el causante era prácticamente socio único. El Consell, basándose en la literalidad del precepto y en el significado de la Ley 50/1998 de medidas fiscales, aprobada para adecuar la legislación de haciendas locales al conjunto de medidas legislativas destinadas a proteger a la familia, la empresa familiar y la pequeña y mediana empresa, entendió que la reducción sólo podía aplicarse a la transmisión "mortis causa" de un local afecto a la actividad profesional o empresarial directa y personalmente ejercida por el causante.

2.3. Mutua de previsión social.

El expediente 306/5 trataba de un recurso deducido por una entidad que justificó su carácter de mutua de previsión social, por lo que se reconoció la exención regulada en el artículo 106.2.d) del texto legal a la sazón vigente.

2.4. Entidades dependientes de la Iglesia Católica.

En el expediente 853/3 una entidad dependiente de la Iglesia Católica dedujo recurso contra la liquidación por el impuesto derivado de una adquisición hereditaria. El Consell entendía que en este caso no se cumplía el requisito derivado de la sentencia del Tribunal Supremo de 16 de junio de 2000, que atribuyó carácter mixto a la exención, consistente no sólo en la vinculación del beneficiario con la Iglesia Católica, sino tam-

bién en el destino concreto de los bienes a las finalidades expresadas en el Acuerdo con la Santa Sede. La adquisición hereditaria no implicaba un destino previo del causante acomodado a lo previsto en el Acuerdo, y la mera manifestación de la entidad beneficiaria de que el bien se destinaria a los expresados fines, entendía este Consell, no cumplía suficientemente los requisitos legales. Cabe dejar constancia, como a continuación se indicará, de que el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña ha rectificado este criterio y ha considerado que la manifestación de la entidad beneficiaria era suficiente para la concesión de los beneficios fiscales.

La misma cuestión contemplada en el apartado anterior se planteó por otra entidad erigida canónicamente. En el correspondiente informe se recogió la corriente jurisprudencial abierta por el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en sus sentencias de 27 de octubre de 2003, 29 de abril de 2004 y 5 de julio de 2004, en las cuales, en caso de adquisición "mortis causa" por entidades reguladas en el Acuerdo económico con la Santa Sede, basta la decisión de la adquirente a título gratuito de cumplir los requisitos de afectación y destino de los bienes transmitidos para que pueda considerarse aplicable la exención.

2.5. Vivienda habitual.

En el expediente 164/4 los interesados solicitaron la reducción del 95% que regulaba el artículo 105 de la Ley 39/1988, en la redacción vigente en aquella fecha, y las Ordenanzas fiscales general y 1.3 del ejercicio 2001. El Consell no la admitió por razón de valor catastral de la finca, pero sí recomendó la aplicación de la bonificación del 20 % por el mismo motivo. A tal efecto, el Consell propuso que no se tuviera en cuenta la circunstancia, alegada por el Instituto Municipal de Hacienda, de desestimar la solicitud de bonificación por no haberse presentado en el plazo previsto en el artículo 53.1 de la Ordenanza fiscal general, ya que estimó que en el ejercicio 2001 no era una bonificación rogada y por ello no era preceptivo presentar la solicitud del artículo 53.1, y su aplicación no estaba condicionada a que se hubiera practicado autoliquidación o declaración del impuesto.

Esta misma reducción se solicitó en el expediente 15/5, antes mencionado, pero fue denegada porque entre el ordenante del fideicomiso y la sustituta fideicomisaria no existía ni el parentesco ni el requisito de convivencia exigido por la Ley para la concesión del beneficio.

3. Base imponible.

En relación con la base imponible del impuesto, el Consell Tributari (exps. 17/3 y 374/4) ha mantenido la tesis de que el Ayuntamiento debe aplicar el valor catastral determinado por el organismo competente, que es la Gerencia Territorial del Catastro, con base en la correspondiente ponencia de valores; en ningún caso el Ayuntamiento tiene facultades para su revisión ni para entender de las reclamaciones que contra el mismo se interpongan. En todo caso, el Ayuntamiento aplicará las reducciones previstas en la Ley y en la Ordenanza a los nuevos valores con arreglo a lo que disponía el artículo 108.7 de la Ley reguladora de las haciendas locales (exp. 139/49). La misma tesis se sostuvo en otro expediente, el número 513/4, en el cual hubo de analizarse una contradicción entre la Ordenanza fiscal 1.3 y el artículo 108.7 LHL, en la redacción a la

sazón vigente, sobre la aplicación de una reducción en la base imponible. Se optó por dar prioridad a la Ley en virtud del principio de jerarquía normativa, de conformidad con los principios constitucionales.

Este criterio se ha matizado en el expediente 302/4. En este caso, la Gerencia Territorial del Catastro había rectificado el valor catastral con efectos a partir de una determinada fecha. Dado que la transmisión hereditaria se había producido antes de esa fecha, se liquidó el impuesto tomando como base el valor catastral anterior a la rectificación, que era estrictamente el vigente en el momento de la defunción del causante. El Consell Tributari, no obstante, comprobó que la situación fáctica del inmueble no había variado entre la fecha de adquisición y la rectificación del valor y por ello propuso que se considerara la rectificación como la constatación de un error de hecho, lo que permitía liquidar con arreglo a la base imponible rectificada, de conformidad con la doctrina que regula las facultades de la Administración para rectificar las liquidaciones practicadas con errores de hecho.

El expediente 3/5, en el cual se modificaron las bases imposables aplicables a una transmisión hereditaria, carece de interés doctrinal, pues lo que se planteaba era la adecuación de los periodos de tenencia en una compleja acumulación de títulos de adquisición.

4. Infracciones y sanciones.

En relación con las infracciones y sanciones, los informes han atendido normalmente a los temas generales de apreciación de negligencia, notificación de inicio del procedimiento sancionador, concesión del período de alegaciones, notificación de la resolución sancionadora efectuada en forma correcta, y aplicación de la reducción establecida en el artículo 82.3 de la Ley General Tributaria de 1963.

Ha habido un tema que ha sido objeto de especial atención, dada la modificación introducida por la nueva Ley General Tributaria, de 17 de diciembre de 2003. El apartado primero de la disposición transitoria cuarta de esta Ley dispone que las previsiones contenidas en la misma serán de aplicación a las infracciones tributarias cometidas con anterioridad a su entrada en vigor, siempre y cuando dicha aplicación sea más favorable al sujeto infractor y la sanción impuesta no sea firme, y en su apartado segundo dispone que los procedimientos sancionadores iniciados con anterioridad al 1 de julio de 2004 deberán finalizar antes del 31 de diciembre de 2004, sin que les sea de aplicación el plazo máximo de resolución previsto en los artículos 34.3 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, y 36 del Real Decreto 1930/1998, de 11 de septiembre, por el que se desarrolla el régimen sancionador tributario (exps. 90/3, 862/3, 294/4, 962/4).

En lo referente a notificaciones tiene interés el expediente 292/4, en el cual se discutió la validez de la notificación del inicio de expediente sancionador. La sociedad recurrente tenía su domicilio en Madrid, pero formaba parte de un grupo societario con sede en Barcelona, por lo que, atendidas las características del caso, el Consell Tributari llegó a la conclusión de que la notificación había llegado a conocimiento de la interesada y, por tanto, propuso desestimar el recurso en lo relativo a la falta de notificación.

Por lo que se refiere a la reducción de la sanción en un 30 %, el Consell continúa manteniendo la tesis de que la falta de impugnación de la liquidación implica haber prestado conformidad a la misma, lo que permite aplicar la reducción (exp. 292/4).

En el expediente 620/5 se trataron dos temas: los efectos de la suspensión derivada de la apertura de un procedimiento penal por los presuntos delitos de falsedad y cohecho, y la pretendida corrección del pago del impuesto según lo liquidado por los servicios municipales, de cuantía notoriamente inferior a la que procedía. Estos elementos se aducían como justificantes de la improcedencia de imponer una sanción. El procedimiento penal había sido sobreseído provisionalmente en cuanto a la interesada, lo que determinó que el jefe de la Inspección de Hacienda Municipal levantara la suspensión del procedimiento sancionador antes acordada y notificara a la interesada la sanción. La interesada solicitaba que se mantuviera la suspensión del expediente sancionador hasta la definitiva resolución judicial. En este caso no se admitió la continuidad de la suspensión con base en el artículo 180.1 de la nueva Ley General Tributaria, que se refiere genéricamente al sobreseimiento, por lo que se entendía que, aunque éste fuera provisional, la Inspección de Hacienda Municipal quedaba liberada de su obligación de abstención al continuar el procedimiento sancionador tributario. En cuanto al pago de la liquidación efectuada por los servicios municipales, el Consell Tributari recordó que la obligación de la interesada era la de presentar una autoliquidación y que ésta había de ajustarse a las normas legales, y entre ellas tomar como base el valor catastral y no otro inferior. Por tanto, el pago de una cuota inferior a la establecida en la Ley era constitutiva cuando menos de negligencia simple y, en tal sentido, sancionable en vía tributaria con arreglo a la Ley.

5. Prescripción.

En todos aquellos asuntos relacionados con la prescripción, tiene trascendencia la falta de notificación, ya sea de la liquidación o de cualquier otro acto relacionado con el procedimiento recaudatorio (exps. 411/4, 978/4, 1212/4, 1123/4, 1226/4, 1228/4, 123/5).

En el expediente 912/2 se trató el caso de una empresa que recurrió primero ante el Tribunal Supremo y más tarde ante el Tribunal Constitucional, y en ambos casos fueron inadmitidos sus recursos. La empresa había prestado aval para garantizar la deuda tributaria. No obstante, este aval no fue ejecutado en los cuatro años siguientes a la notificación del auto de inadmisión del Tribunal Constitucional. El Instituto Municipal de Hacienda propuso como motivos para entender interrumpida la prescripción la minuta satisfecha al abogado del Estado y diversas actuaciones relativas a la devolución del aval. El Consell Tributari entendió que el cobro de la minuta por el abogado del Estado no producía efectos en relación con el Ayuntamiento y que las restantes actuaciones ante la Audiencia Nacional eran posteriores a la fecha de prescripción del derecho a la ejecución del aval.

En el expediente 1123/4 se discutió el cómputo del plazo de cuatro años. Se decía en el informe emitido: "... Por lo que al haberse producido el devengo como antes se indicó, en 28 de abril de 1997, descontando los días inhábiles en el municipio de Barcelona, el vencimiento de dicho plazo se produjo el 4 de junio de 1997. En consecuencia, el plazo de cuatro años comenzó a contarse el día siguiente y se terminó el día 4 de junio de 2001. A cuyo efecto importa recordar la jurisprudencia, cuya reiteración excusa su cita pormenorizada, que rechaza la posibilidad de cómputo de una misma fecha en dos oca-

siones, de suerte que si en este caso el cómputo comenzó el día 5 de junio de 1997, siguiente al vencimiento, el plazo venció el 4 de junio de 2001, pues si se entendiera que vencía el siguiente día, 5 de junio de 2001, estaríamos computando el día 5 de junio tanto al comienzo como al final del plazo”.

6. Tasa de equivalencia.

El expediente 953/2 presentó el tema de una liquidación de la tasa de equivalencia efectuada por el Ayuntamiento a una sociedad. El informe del Consell analiza que el devengo del impuesto tuvo lugar el 31 de diciembre de 1989 y la liquidación se notificó en 13 de julio de 1992. La contribuyente recurrió en alzada, que fue denegada, y posteriormente dedujo recurso ante el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, el cual resolvió a su favor en sentencia de 24 de octubre de 1994. El Ayuntamiento recurrió al Tribunal Supremo y éste desestimó el recurso por sentencia de 28 de diciembre de 2000 e impuso las costas al recurrente. En cumplimiento de dicha sentencia se notificó el 12 de diciembre de 2001 la liquidación que resultaba del fallo del Tribunal Supremo. La recurrente consideraba que se había producido la prescripción por haber transcurrido más de cuatro años desde la interposición del recurso de casación en 3 de febrero de 1995 y la notificación de la liquidación resultante. El Consell no admitió tal pretensión, con base en la sentencia del Tribunal Supremo de 16 de enero de 2003, en la que se declara que toda cuestión planteada en el área jurisdiccional deja enervada la posibilidad de prescripción. Otra petición de la recurrente era que se compensara parcialmente la deuda con la cantidad correspondiente a las costas del recurso de casación, pero el Consell comprobó que las costas habían sido ya satisfechas al tribunal sentenciador y, por tanto, no procedía su compensación.

1. Introducción.

En el año 2005 el Consell examinó 90 expedientes relativos al IAE, 44 de los cuales fueron objeto de informe favorable a la propuesta del Instituto Municipal de Hacienda. Los 46 restantes se dictaminaron por el Consell. En 22 de ellos el sujeto pasivo afectado era una persona jurídica (fundación, asociación o sociedad) y en los 24 restantes una persona física (empresario individual o profesional). Los informes del Consell al respecto fueron en 27 ocasiones favorables a la estimación total o parcial del recurso correspondiente, en 15 contrarios a ésta, mientras que en 4 ocasiones propusieron la inadmisión.

En relación con años anteriores conviene señalar que ha continuado produciéndose una disminución del volumen de expedientes relativos a este impuesto examinados por el Consell. Por otro lado es preciso advertir que los recursos deducidos por personas físicas corresponden a casos que se remontan a fechas anteriores a la entrada en vigor de la reforma de la Ley 39/1988, efectuada por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, puesto que, como es sabido, esa reforma dispuso la exención del IAE para las personas físicas a partir del ejercicio 2003 (Vid. ahora el art. 82 del Texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, en adelante TRLRHL).

Con el propósito de conservar en la medida de lo posible el orden expositivo de las Memorias anteriores, en primer lugar veremos el grupo de expedientes que plantearon cuestiones relativas al reconocimiento de beneficios fiscales en sentido amplio. Este año este grupo es muy reducido, puesto que el Consell sólo examinó un supuesto relativo a las exenciones del IAE derivadas de la aplicación de la Ley 30/94, 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 y otro relativo a la exención contemplada en la letra e) del art. 82.1 TRLRHAL. A diferencia de otros años, pues, durante el ejercicio 2005 el Consell no ha tenido ocasión de examinar ningún caso de bonificación obligatoria o potestativa de los previstos en el TRLRHAL, ni de cualquier otro género de beneficio.

A continuación veremos el grupo de expedientes (3 expedientes) cuyo denominador común consistía en el análisis de los efectos de la declaración de cese de actividad.

En tercer lugar examinaremos el conjunto de expedientes (28 expedientes) en donde estuvo en discusión alguno de los dos actos esenciales del procedimiento de apremio: la inicial providencia de apremio y la posterior providencia de embargo.

En cuarto 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 (4 expedientes) y por otro, aquellos expedientes en donde se recurrieron las subsiguientes sanciones impuestas (4 expedientes).

En quinto lugar veremos el conjunto de expedientes en los cuales los interesados impugnaron tanto la formación de la matrícula del impuesto como la liquidación corres-

pondiente, sobre la base de la pretendida inconstitucionalidad de la reforma Ley 39/88 de haciendas locales, producida por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, en el extremo relativo a las exenciones del IAE, por vulneración de los principios de igualdad, generalidad y capacidad económica. Este asunto fue muy notorio durante el ejercicio 2004. Sin embargo, durante el presente ejercicio ese conjunto lo integran sólo 3 expedientes.

Finalmente, haremos referencia a un expediente relativo al pago del impuesto efectuado con tarjeta de crédito y mediante llamada telefónica; un supuesto que, en el momento en que se produjeron los hechos que motivaron el expediente, todavía no estaba previsto explícitamente en la Ordenanza fiscal general. Se trata pues de un caso que planteó una cuestión de procedimiento de pago y, por tanto, de carácter general, a pesar de lo cual lo traemos aquí por la sencilla razón de que era un expediente que se refería a una deuda tributaria derivada del IAE.

A fin de ser exhaustivos, dejamos consignado aquí, sin destinarle un apartado específico, el único caso en que se examinó una solicitud de devolución de ingresos indebidos, la cual no fue atendida por cuanto no concurrían los requisitos previstos al efecto por el RD 1163/1990, de 21 de septiembre.

2. Beneficios fiscales.

De los dos expedientes que durante el ejercicio 2005 trataron cuestiones relativas a los beneficios fiscales del IAE en sentido amplio, sólo merece la pena destacarse el exp. 160/40, sobre la exención contenida en la letra d) del art. 83.1 de la Ley 39/1988 (actualmente, en la letra e) del art. 82.1 TRLRHL), conforme a la cual están exentos del IAE “los establecimientos de enseñanza en todos sus grados que, careciendo de ánimo de lucro, estuvieren en régimen de concierto educativo ...”.

La particularidad del caso residía en que el recurrente, titular de un establecimiento de enseñanza en régimen de concierto educativo, era una persona física y alegaba, a fin de poder gozar de la exención, la ausencia de finalidad lucrativa en su actuación. Pues bien, el Consell propuso la desestimación del recurso por entender que la finalidad lucrativa o no de una actividad de enseñanza y, por consiguiente, la posibilidad de gozar de la referida exención, sólo es predicable de aquellos establecimientos cuyo titular es una persona jurídica. En el caso de las personas físicas, por muy loable que sea el ánimo con que llevan a cabo su actividad empresarial, ésta nunca es susceptible de ser calificada técnicamente como no lucrativa. En los términos en que se expresó el Consell: “Desde el punto de vista técnico jurídico, la expresión ‘sin ánimo de lucro’ sirve para cualificar aquellas entidades con personalidad jurídica como las fundaciones o asociaciones o aquellas organizaciones similares o equiparadas a ellas que se caracterizan por no distribuir beneficios entre sus socios o los gestores de la entidad. Estas características las diferencian de otras entidades que sí distribuyen o tienen autorizado distribuir beneficios como son las sociedades anónimas o limitadas. Debe precisarse que la caracterización de entidad ‘sin ánimo de lucro’, no depende de que la misma no exija contraprestación por los servicios e incluso obtenga beneficios por su actividad, sino tan sólo que estos beneficios no se atribuyan a unos determinados partícipes, sino que se reinviertan en finalidades de interés social... Esta diferenciación entre quienes actúan con o sin ánimo de lucro no la reproduce la ley cuando se refiere a las personas físicas.

Podría entenderse que la falta de ánimo de lucro se refiere a la falta de ánimo especulativo, como parece ser el argumento de la recurrente. Sin embargo, ésta es una interpretación que si bien podría tener algún sentido en el lenguaje corriente, carece de base en los términos técnicos con que la recoge la ley... En contra de lo que aparentemente interpreta la recurrente, no se pretende con lo dicho presumir que el ejercicio de la enseñanza implique cualquier tipo de acción especulativa o reprochable por parte del titular del centro escolar, sino que [...] la expresión empleada por la ley de carecer de ánimo de lucro sirve para calificar a un determinado grupo de organizaciones asociativas, fundaciones o similares, sin que técnicamente pueda predicarse de las personas físicas”.

3. Cese de actividad.

Durante el año 2005 el Consell trató la cuestión del cese de actividad en 3 ocasiones. Estos expedientes tenían por objeto común el análisis de los efectos de la declaración de cese de actividad formulada con posterioridad al momento en que supuestamente se había producido en realidad, o sencillamente el alcance de la circunstancia de haberse dejado de desarrollar la actividad correspondiente –esto es, haber dejado de producirse el hecho imponible–sin haberse procedido a declarar el cese de la misma. No obstante, no es necesario hacer ninguna mención especial al respecto, pues ninguno de esos expedientes contiene particularidad destacable, debido a que los argumentos que motivaron las respectivas resoluciones son los mismos que en años anteriores y se circunscribieron a la comprobación de si el interesado, conforme dispone el art. 10 del RD 243/1995, de 17 de febrero, por el que se dictan normas para la gestión del IAE, acreditaba de modo suficiente la fecha alegada de cese.

De los tres expedientes examinados por el Consell, sólo en uno la recurrente aportó prueba bastante.

4. Oposición a la vía de apremio.

En el 2005 el Consell informó 27 expedientes en donde el correspondiente recurso tenía como objeto central y exclusivo 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.

Ahora bien, no hay ninguno de estos expedientes que jurídicamente se distinga de los examinados en años anteriores, por lo que nos remitimos nuevamente a lo expuesto en Memorias anteriores. Basta sólo 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 los recursos contra la providencia de embargo aleguen la falta de notificación de la providencia de apremio.

En este año, en el conjunto de expedientes examinados por el Consell, la impugnación de la providencia de apremio se trató en 16 ocasiones: en 9 se propuso la estimación del recurso, en 6 su desestimación, y en una su inadmisión por tratarse de un recurso contra la resolución de un recurso de reposición. Por su parte, la impugnación de la provi-

dencia de embargo se trató en 12 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 todos ellos.

5. Actuaciones de la Inspección.

Como hemos señalado en la introducción, en este apartado recogemos todos los expedientes en que el Consell durante el ejercicio 2005 tuvo ocasión de examinar recursos deducidos contra actos de la Inspección. Separaremos aquellos recursos que impugnaban las liquidaciones derivadas de las correspondientes actas de inspección, de otros centrados exclusivamente en la impugnación de las sanciones impuestas.

5.1. Impugnación de liquidaciones.

Durante el ejercicio 2005 el Consell informó 4 expedientes relativos a liquidaciones derivadas de actas de inspección y cuya cuestión esencial residía en la fijación de la cuota del IAE, bien porque en ellos se discutía el epígrafe de las tarifas que debía cobijar la actividad desarrollada (1 expediente), bien porque el caso planteaba la valoración del elemento de superficie determinante de la cuota (3 expedientes).

La pretensión del interesado en la primera cuestión fue estimada, y las pretensiones de los interesados en la segunda fue desestimada en una sola ocasión.

De todos estos casos merecen destacarse dos: el exp. 141/4 sobre el grupo 508, "agrupaciones y uniones temporales de empresas", de la sección primera de las tarifas del impuesto, y el exp. 179/4, sobre la interpretación del apartado f) de la regla 14ª 1. F de la Instrucción del IAE.

En el primero de estos expedientes el Consell examinó si la previsión contenida en el grupo 508 mencionado, conforme a la cual las uniones temporales de empresas deben darse de alta en la matrícula del impuesto por este grupo sin pago de cuota alguna, es una previsión aplicable a cualquier género de uniones de temporales de empresas, con independencia del objeto para el que se constituyan o, por el contrario, como venía entendiendo la Inspección, esa previsión, vista su ubicación sistemática, sólo afecta a las uniones temporales de empresas cuyo objeto se pueda comprender en la división 5 a la que pertenece ese grupo, es decir, en la actividad de "construcción". El Consell entendió que, tanto por razones históricas como por razones constitucionales derivadas del principio de igualdad, así como en virtud de la doctrina jurisprudencial, había de prescindirse de la interpretación restrictiva dada por la Inspección y, atendiendo al hecho de que el grupo 508 no establece ninguna distinción al respecto, debía concluirse que la previsión mencionada se proyectaba sobre cualquier género de unión temporal de empresas.

En el exp. 179/4 se examinó la cuestión relativa al criterio de imputación de la superficie total de un local en donde se desarrollan simultáneamente distintas actividades al elemento de superficie que corresponde a cada una cuando no es posible determinar la superficie que respectivamente utilizan de forma directa. Esta cuestión, que se halla apuntada en el apartado f) de la regla 14ª 1. F) de la Instrucción del IAE, en opinión del Consell no podía resolverse, como había entendido la Inspección, imputando la totalidad del elemento de superficie a la actividad que, entre las llevadas a cabo en el local,

podiera considerarse como principal, sino que, atendiendo a la literalidad de la regla señalada, cuando no fuese posible fijar la superficie utilizada directamente por cada actividad, debía imputarse a cada una de ellas la superficie que resulta de dividir la superficie total por el número de actividades desarrolladas.

5.2. Sanciones.

En el año 2005 el Consell examinó 4 expedientes que contemplaban recursos deducidos contra las sanciones tributarias impuestas a los sujetos pasivos por haber incurrido en la infracción grave que se tipifica en el art. 79.1.a) de la Ley General Tributaria de 1963.

La propuesta de resolución de estos expedientes fue en dos ocasiones estimatoria del recurso deducido, desestimatoria en el tercero, y en el último favorable a la inadmisión del recurso al haberse interpuesto contra la resolución anterior de un recurso de reposición.

Ninguno de estos expedientes planteaba cuestiones jurídicas de especial relevancia, puesto que las que debían examinarse no residían en aspectos substantivos del procedimiento sancionador, sino en la adecuada notificación de la incoación del expediente sancionador o de la correspondiente sanción. Conviene señalar, no obstante, que en los dos únicos expedientes en los que el Consell propuso la estimación del recurso, se propuso también la caducidad del expediente, al amparo del criterio de interpretación más favorable al sujeto infractor que fijó la nueva Ley General Tributaria de 2003 en su disposición transitoria cuarta en relación al art. 211.2 de la misma.

6. Recursos fundados en la supuesta inconstitucionalidad de la reforma del IAE llevada a cabo por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre.

Como se recogía en la Memoria del ejercicio anterior, durante el año 2004 fueron abundantes los recursos que examinó el Consell en los que se impugnaba tanto la formación de la matrícula del impuesto como la liquidación subsiguiente, en virtud de la supuesta inconstitucionalidad de la reforma de la Ley 39/1988, operada por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, en el extremo relativo a la exención del impuesto a toda una categoría de contribuyentes, las personas físicas, y a los sujetos pasivos del impuesto de sociedades cuya cifra de negocios sea inferior a un millón de euros, dado que se entendía que esa reforma vulneraba los principios constitucionales de igualdad, generalidad y capacidad económica que deben guiar el sistema tributario. En base a ello los recurrentes entendían que esos actos, los de formación de la matrícula y los de liquidación, eran nulos de pleno derecho en virtud de lo dispuesto en el art. 62.1.a) de la Ley 30/1992.

Durante el ejercicio 2005, el Consell ha examinado recursos de ese género, si bien su número ha sido significativamente inferior. En todo caso las propuestas efectuadas no han divergido de lo establecido en el año anterior, señalando el Consell, por un lado, la incompetencia del Ayuntamiento para considerar los actos de formación de la matrícula del impuesto, en la medida en que tales actos, conforme al art. 91.1 TRLRHL, son actos que corresponden a la Administración Tributaria del Estado, y por otro, y a pesar de las legítimas dudas de constitucionalidad expresadas, que este Consell quizá podría compartir, advirtiendo que alegaciones de este género no tenían cabida en el marco de los recursos administrativos deducidos.

7. Pago con tarjeta de crédito efectuado mediante llamada telefónica.

En 2005 el Consell tuvo ocasión de examinar un caso de pago del IAE realizado con tarjeta de crédito mediante llamada al teléfono de atención ciudadana dos días antes de que venciera el plazo para el pago en período voluntario. La transacción no fue autorizada por la entidad financiera correspondiente, y el recurrente pretendía que el pago del impuesto ulteriormente exigido por la Administración en período ejecutivo, y dispuesto nuevamente mediante tarjeta de crédito, estuviera libre de recargo e intereses. En otros términos, el interesado pretendía que se retrotrajeran al momento de la llamada telefónica los efectos de una eventual autorización del cargo producida en un momento ulterior.

Se trataba, es evidente, de una cuestión de carácter general, que en el momento en que se produjeron los hechos relevantes aun no estaba prevista por la Ordenanza fiscal general. En ésta se contemplaba la posibilidad de efectuar el pago de los tributos municipales mediante tarjeta de crédito; sin embargo, nada se disponía aún sobre la facilidad ofrecida por el Ayuntamiento de realizar ese pago mediante una simple llamada telefónica a la Administración municipal.

El Consell, en el caso examinado, entendiéndolo por un lado que el efecto liberatorio de los pagos efectuados mediante tarjeta de crédito (o débito) no se producen hasta que la transacción es autorizada por la entidad financiera correspondiente, y por otro, que ese efecto no puede tener carácter retroactivo, ya que es responsabilidad del interesado que utiliza la tarjeta asegurarse de que dispone de crédito o saldo suficiente según el caso, propuso desestimar el recurso interpuesto. De esta forma, el Consell informó en el mismo sentido en que se dispuso por la Ordenanza fiscal general cuando ésta contempló posteriormente el supuesto.

De los informes relativos al impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, merecen comentarse los siguientes:

Dos congregaciones religiosas recurrieron contra resoluciones del Instituto Municipal de Hacienda denegando sendas solicitudes de devolución de ingresos indebidos, por entender que estaban exentas del pago del impuesto. En uno de los casos (exp. 7/4) se planteaban dos cuestiones: En la primera, relativa a la tasa por la licencia de obras para la construcción de un edificio destinado a casa convento de la congregación, se tuvo en cuenta que ninguno de los artículos del Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede sobre asuntos económicos ni de la Orden Ministerial de 5 de junio de 2001 se refiere a tasas sino a impuestos y contribuciones especiales, concluyendo, en consecuencia, que la Iglesia Católica no tiene derecho a exención de las tasas municipales, salvo en los casos en que así lo establezcan las Ordenanzas fiscales. En cuanto a la segunda, referida al impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, motivó un análisis sobre la posible prescripción del derecho a la devolución solicitada, y se llegó a la conclusión de que la decisión a tomar no dependía de la prescripción sino de la extemporaneidad de la solicitud de devolución, no tanto por el argumento de la no presentación de la solicitud junto con la autoliquidación, sino porque la liquidación definitiva practicada por la Administración municipal y aceptada por la recurrente era ya firme cuando ésta presentó su solicitud de devolución, por lo que era aplicable la disposición adicional 2ª del R.D. 1163/1990, de 21 de septiembre, en cuya virtud “no serán objeto de devolución los ingresos tributarios efectuados en virtud de actos administrativos que hayan adquirido firmeza”.

En el otro caso (exp. 152/4), en que se instaba la devolución de una cantidad ingresada por autoliquidación, dos eran también las cuestiones planteadas: La primera, relativa al derecho a la exención, se resolvió en sentido afirmativo por concurrir lo establecido en la letra B, apartado 1, del artículo IV del Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede sobre asuntos económicos y en la Orden Ministerial de 5 de junio de 2001. La segunda se refería a la temporalidad en la presentación de la solicitud de exención, y se sentó el criterio de que el artículo 54 de la Ordenanza fiscal general introduce una regla de orden, pero en modo alguno puede servir de base para denegar una exención si la Ley en que se fundamenta no la configura como de carácter rogado, ni atribuye dicho efecto a la presentación de la declaración fuera de plazo, pues lo contrario no se adaptaría al principio de reserva de Ley que resulta del art. 10 LGT. Añadiendo, además, en cuanto a la pretendida devolución de lo ingresado, que no cabía hacer referencia a una supuesta firmeza de la autoliquidación por cuanto no se trataba de un acto administrativo, y tal como establece el artículo 8 del RD 1163/1990, el derecho a la devolución en caso de autoliquidación sólo tiene como límites el que la Administración haya practicado liquidación definitiva o haya prescrito tanto el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria como el derecho a la devolución del ingreso indebido. En consecuencia, se propuso la estimación del recurso.

En un caso (exp. 333/4) en que la entidad recurrente había practicado autoliquidación provisional al iniciar la ejecución de las obras, no habiendo llevado a cabo autoliquidación al concluir las según lo previsto en la Ordenanza fiscal, por lo que la Inspección

Municipal de Hacienda levantó acta y practicó liquidación definitiva, la interesada impugnó la liquidación por disconformidad con los intereses de demora y un supuesto recargo, y el dictamen del Consell señaló, en primer lugar, que no se aplicaba ningún recargo ni tampoco existía sanción dado que en aquel momento no se había producido aún resolución sancionadora, y en cuanto a los intereses de demora consideró que eran correctos al ser preceptivos por haberse cometido una infracción tributaria grave debido a la falta de autoliquidación e ingreso por el coste real y efectivo de las obras una vez terminadas.

En otro caso (exp. 370/4) en que la entidad interesada no había practicado autoliquidación al finalizar las obras, por lo que fue objeto de sanción, se alegaba que no era exigible la autoliquidación según reiterada jurisprudencia. El Consell primero analizó las sentencias del Tribunal Supremo referidas por la recurrente (10 de noviembre de 1999 y 4 de marzo de 2003), que consideró no aplicables por tratarse de casos de falta de autoliquidación provisional, en uno de los cuales el Tribunal consideró que la Administración tenía conocimiento del coste inicial presupuestado a través del correspondiente expediente de licencia de obras, y en el otro que la Administración tenía suficientes datos al tratarse de un acta de prueba preconstituida, por lo que debió acudir a los medios establecidos en el artículo 127 LGT frente a la falta de ingreso, una vez notificada la liquidación definitiva. Tras ello el Consell entra en la cuestión de la legitimidad del Ayuntamiento para establecer la obligación de autoliquidar el impuesto al finalizar las obras según el coste real y efectivo de las mismas, al amparo del artículo 104.4 de la Ley reguladora de las haciendas locales, llegando a la conclusión de que el Ayuntamiento había entendido legítimamente que toda la gestión del impuesto podía configurarse sobre la base del sistema de autoliquidación, a pesar de la imprecisión terminológica de utilizar la expresión “autoliquidación definitiva”, cuando debió ser la de “autoliquidación final”, subsanada en el propio apartado 6 del artículo 10 de la Ordenanza al decir que el Ayuntamiento siempre podía proceder “mediante la correspondiente comprobación administrativa, a la determinación del coste real efectivo que constituye la base imponible del tributo”. La propuesta aclara el anterior criterio en orden a posteriores interpretaciones, al decir textualmente: “No ignora este Consell que la sentencia 842/2000, de 12 de julio de 2000, dictada en el recurso n° 679/96 por el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Primera, anuló el artículo 10, apartados 5, 6 y 7, de la Ordenanza fiscal 2.1 del ejercicio correspondiente a la liquidación allí impugnada, apartados que estaban redactados en términos similares a los contenidos en la correlativa Ordenanza fiscal de 1999, y que en dicha sentencia se discutía sobre que la liquidación final sobre la base del coste real de las obras fuera realizada mediante autoliquidación. Este hecho, sin embargo, no autoriza al Ayuntamiento a dejar de aplicar la Ordenanza fiscal de 1999, que no ha sido objeto de impugnación, habida cuenta además lo argumentado en el fundamento anterior y el hecho de que la exigencia de autoliquidación final para el pago del impuesto, derivada del coste real y efectivo de las obras, no ha sido objeto de crítica por las citadas sentencias del Tribunal Supremo de 10 de noviembre de 1999 y 4 de marzo de 2003.”

Y en otro caso de falta de autoliquidación e ingreso al finalizar las obras, que motivó actuación inspectora con imposición de sanción, la entidad recurrente alegó falta de culpabilidad y vulneración del principio de presunción de inocencia o de buena fe (exp. 228/4). La propuesta del Consell fue desestimatoria, acudiendo a la reciente sentencia del Tribunal Supremo de 4 de marzo de 2004 (recurso de casación n° 11282/1998), que

en cuanto a la necesidad de concurrencia del requisito de la culpabilidad, tras recoger la sentencia del Tribunal Constitucional 76/1990, de 26 de abril, dice: "Añade la misma sentencia que, en este sentido, el artículo 77.1 LGT prevé que las infracciones tributarias son sancionables incluso a título de simple negligencia. Con esta redacción, el legislador ha optado por la forma más débil de imputabilidad, de forma que basta la imprudencia simple para ser jurídicamente responsable de una infracción tributaria"; por otra parte, no cabe olvidar que el artículo 79.a) LGT determina que constituye infracción tributaria grave el dejar de ingresar dentro de los plazos reglamentariamente señalados la totalidad o parte de la deuda tributaria, como acertadamente se recoge en la citada sentencia del Tribunal Supremo, salvo en los supuestos de los artículos 61 y 127 LGT. En cuanto a la pretendida vulneración del principio de inocencia o buena fe, dice la propuesta que, aún cuando se trata de un principio de general aplicación en la vía jurisprudencial, recogido en el apartado 1 del artículo 33 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, "el hecho de que la presunción de inocencia sea "iuris tantum" posibilita naturalmente que la Administración pueda desvirtuar su eficacia mediante la práctica de una actividad probatoria de cargo rodeada de todas las garantías", y "en estos casos, a fin de evitarse la sanción, pese a que la presunción de inocencia haya conseguido ser desvirtuada, corresponderá al administrado la carga de acreditar aquellos elementos de descargo que conlleven una declaración de no exigencia de responsabilidad administrativa", pues lo contrario dejaría inermes a los poderes públicos en el legítimo desempeño de sus funciones, y dañaría el valor de la justicia y las garantías de una tutela judicial efectiva.

Sin embargo, en los exptes. 410/4 y 981/4 el Consell Tributari decidió variar el criterio y propuso estimar los recursos, recogiendo expresamente la doctrina contenida en la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Catalunya de 12 de julio de 2000 (recurso núm. 679/96), por la que se acordó la nulidad de los apartados 10.5, 10.6 y 10.7 de la Ordenanza fiscal del impuesto, diciendo, con base en dicha sentencia, que "aunque las Ordenanzas fiscales de los ejercicios correspondientes a uno y otro caso no fueron impugnadas, por lo que formalmente no se había declarado la nulidad de ninguno de sus preceptos, habida cuenta que su texto es idéntico al de los preceptos anulados, no parece adecuado defender su vigencia frente a la explícita declaración de la sentencia ... de que la obligación de autoliquidar a efectos de la declaración definitiva es contraria a lo dispuesto en la Ley reguladora de las haciendas locales. Ha de reconocerse que la declaración de nulidad referida al sistema de autoliquidación no se opone conceptualmente a la obligación de declarar la finalización de la obra y de aportar los datos que la Administración precisa para la adecuada comprobación administrativa, aunque no en el sentido que pretende dar la referida resolución, como si existiese una obligación implícita de declarar el coste final de la obra, lo cual no resulta de la mera declaración de nulidad de los preceptos de la Ordenanza y hubiera debido ser establecido expresamente. Se concluye por todo ello que la exigencia de intereses únicamente podía basarse en el apartado 1 del artículo 127 de la Ley General Tributaria por inicio del periodo ejecutivo ante la falta de pago de la liquidación notificada y, por supuesto, sólo comprendería el periodo entre el fin del plazo de pago voluntario contado desde la fecha de la liquidación definitiva y el efectivo pago de la liquidación notificada". Se hacía referencia, asimismo, a las sentencias del Juzgado Contencioso Administrativo nº 2 de Barcelona, de 11 de julio de 2004 y 11 de julio de 2005. Además, refiriéndose a la improcedencia de la liquidación de intereses se decía: "otra cosa sería si, aunque no existiese la obligación de practicar autoliquidación definitiva al concluir las obras, el

sujeto pasivo viniese obligado a declarar el coste final de las mismas en un plazo determinado que resultase incumplido. Pero ésta es una obligación que sólo se establece a partir de la Ordenanza fiscal del año 2001 y, por tanto, no resulta exigible en nuestro caso”.

En materia de prescripción el Consell ha señalado, recogiendo reiterada jurisprudencia del Tribunal Supremo (por todas, las sentencias de 24 de abril de 1999 y 23 de marzo de 2002), que “en este impuesto, el plazo de prescripción comienza a computarse, no a partir del momento del devengo, que según el art. 103.4 de la Ley reguladora de las haciendas locales, sería el momento en que se iniciase la construcción, instalación u obra, aún cuando se hubiera obtenido la preceptiva licencia, sino desde el momento en que las obras finalizaron definitivamente” (exp. 981/4).

Ordenanza fiscal nº 3.2.

Tasas por servicios de prevención, extinción de incendios y salvamento.

En los tres recursos que no han merecido el informe favorable del Consell a la propuesta de resolución formulada por el Instituto Municipal de Hacienda, la cuestión planteada versaba sobre quien debía ser considerado sujeto pasivo del tributo, partiéndose en el dictamen de la normativa contenida en la Ordenanza fiscal del tributo, apartados 1 y 3 de su artículo 3º. Según el apartado 1, son sujetos pasivos “las entidades, los organismos, o las personas físicas o jurídicas que resulten beneficiarias de la prestación del servicio”, y el apartado 3 determina que “en caso de intencionalidad o negligencia es sujeto pasivo el causante del hecho imponible”. Se tuvo en cuenta el informe del Servicio de Prevención y Extinción de Incendios, y en uno de los casos la nota técnica de la Oficina Consultora del Col·legi d’Arquitectes de Catalunya, y se consideró sujeto pasivo a la persona o entidad causante del daño, independientemente de quien hubiera solicitado la intervención (exps. 102/4, 1090/4 y 21/5). En un caso, además, se consideró la existencia de defectos en la liquidación, al no haberse tenido en cuenta la totalidad de los elementos concurrentes.

Ordenanza fiscal nº 3.4. Tasas por recogida de residuos sólidos urbanos y otros servicios medioambientales.

41

En uno de los casos planteados (exp. 72/4) se alegaba que se había autogestionado por el mismo titular del local la recogida de los residuos. Al no estimarse suficiente la justificación de la autogestión alegada, y no habiendo aportado el interesado la documentación acreditativa de tal circunstancia requerida por el Consell, se propuso desestimar la pretensión en aplicación del artículo 5.5 de la Ordenanza fiscal. El recurrente solicitaba además que se cursara la baja en la tasa con efectos retroactivos, petición que se desestimó al comprobarse que figuraba de alta en el impuesto sobre actividades económicas durante los ejercicios correspondientes.

En dos de los recursos (exps. 360/4 y 494/4) se planteaba el caso de unos locales cerrados al público por tratarse de almacenes no afectos directamente a la actividad, alegándose que no concurrían en ellos los requisitos que configuran el hecho imponible, conforme al artículo 20 de la Ley 39/1988. Después de recordar que en el impuesto sobre actividades económicas se hallan sujetos los titulares de actividades por los locales cerrados al público, el Consell destaca que la tasa es un tributo en el que el hecho imponible está constituido por la prestación del servicio de recogida de residuos, que es de recepción obligatoria, independientemente del uso efectivo que haga de los locales el beneficiario del servicio, estando únicamente no sujetos a la tasa, según el artículo 4 de la Ordenanza fiscal, aquellos establecimientos, locales, oficinas y despachos de superficie inferior a 60 m² con una producción de residuos inferior a 60 litros/día y no incluidos en las categorías recogidas en el artículo 6 de la Ordenanza, salvo que se compruebe por los servicios municipales una generación de residuos superior.

También cabe mencionar la cuestión planteada en el exp. 1036/4, relativa a un despacho de abogado, alegando el recurrente que no era de aplicación la tasa de acuerdo con el contenido del artículo 2.1 de la Ordenanza fiscal nº 3.4, al regular el hecho imponible, pues no aparecía en el texto del precepto la expresión "profesionales" en la enumeración de las actividades sujetas. El Consell no admitió la pretensión, pues consideró que el hecho imponible ha de interpretarse en un sentido más amplio, de acuerdo con el artículo 3.1 del Código Civil, por lo que debe entenderse referido a quien ejerce habitualmente una actividad económica determinada, que además puede afectar a cualquiera de las mencionadas en tal precepto, conclusión confirmada por el hecho de que la referencia contenida en el artículo 5 de la Ordenanza fiscal de ejercicios anteriores, al determinar los locales no sujetos a la tasa, a actividades consideradas como profesionales en orden al impuesto sobre actividades económicas, había sido suprimida en la Ordenanza de aplicación al caso, fijándose con otros criterios la delimitación de los locales no sujetos. Tampoco se admitió la impugnación directa de la Ordenanza, al no ser ello posible en vía administrativa, según el artículo 107, apartado tercero, de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre. En el mismo sentido se resolvió la alegación de un profesional de la medicina (exp. 1080/4), advirtiendo además que el hecho imponible de la tasa no está constituido por el ejercicio de la actividad, sino por la prestación del servicio de recogida de residuos, por lo que no hay un paralelismo sustancial entre la tasa y el IAE, que son tributos de naturaleza diferente, debiéndose considerar la remisión al impuesto que hacían las Ordenanzas de ejercicios anteriores meramente instrumental.

En otro caso se planteó la no sujeción a la tasa por el desarrollo de una actividad de correduría de seguros (exp. 970/4), al pretender la sociedad interesada que se le aplicara el mismo tratamiento de no sujeción establecido para los profesionales, personas físicas, en aplicación del apartado 4 del artículo 5 de la Ordenanza fiscal, en relación con su apartado 2. Se trataba de la actividad contemplada en el epígrafe 832.1 de las tarifas del IAE. La propuesta tuvo en cuenta la normativa contenida en la Ley 9/1992, de 30 de abril, de mediación en los seguros privados, cuyo artículo 5.1 dispone que “los mediadores de seguros privados se clasifican en agentes de seguros y corredores de seguros, ya sean personas físicas o jurídicas”, por lo que no se podía denegar la pretensión de la recurrente sobre la base exclusiva de que se trataba de una persona jurídica, pero, por otra parte, la propuesta consideró que “la finalidad que persigue la Ordenanza, que es la de no penalizar a los profesionales que se sirvan de personas jurídicas para el ejercicio de la profesión, exige como mínimo, que el profesional participe en el capital de la entidad y que tenga la administración social, es decir, que ostente una posición dominante en la sociedad”. Por ello se requirió a la recurrente para que aportara la documentación oportuna, resultando de la presentada que no se trataba de un profesional que hubiera adoptado la forma de sociedad para ejercer su actividad, por lo que se propuso la desestimación del recurso.

En un caso de concurrencia en un mismo local de actividades ejercidas por un profesional y una sociedad (exp. 1084/4), con alegación de duplicidad al haberse liquidado la tasa a ambos, se acuerda la procedencia de una sola liquidación a cargo del sujeto más antiguo por ser las dos de igual cuota, en aplicación del artículo 7.3 de la Ordenanza fiscal.

Finalmente, en cuanto a otros recursos con alegaciones de carácter más general, cabe destacar uno en el que se impugnaba la liquidación de la tasa (exp. 1042/4) alegando el recurrente no ejercer ya la actividad en el local y haber procedido a la baja en el IAE, frente a lo cual se informó que el interesado venía obligado a comunicar a la Administración municipal el cambio de domicilio, según el art. 45.2 LGT, y en cuanto a la baja, al no haber sido presentada hasta el 6 de noviembre de 2002, no procedía el prorrateo de la cuota, según el artículo 16.1 de la Ordenanza. En otro caso (exp. 181/4) se alegaba falta de notificación de las liquidaciones y prescripción, resultando procedente tal pretensión después de la comprobación efectuada, por lo que se propuso la estimación del recurso.

En el ejercicio 2004 se estableció por primera vez el precio público por el servicio de recogida de residuos comerciales, lo que dio lugar a gran número de recursos, que fueron informados por el Consell durante el año 2005. Los argumentos en que se basaban tales recursos pueden ser agrupados por conceptos, resumiéndose a continuación los fundamentos en que se basó el Consell para proponer la desestimación de la casi totalidad de los mismos:

1. Se impugna la liquidación que se entiende defectuosamente notificada, pero tal alegación ha de ser rechazada a la vista de lo que establece el artículo 58.3 de la Ley 30/1992 de 26 de noviembre, aplicable al caso concreto, según el cual: "Las notificaciones que conteniendo el texto íntegro del acto omitieren alguno de los demás requisitos previstos en el apartado anterior surtirán efecto a partir de la fecha en que el interesado realice actuaciones que supongan el conocimiento del contenido y alcance de la resolución o acto objeto de la notificación o resolución o interponga cualquier recurso que proceda".

2. Se solicita la declaración de nulidad de la liquidación en base exclusivamente a la nulidad del acuerdo de la Comisión de Gobierno de 2 de diciembre de 2003, que establece los precios públicos por la prestación del servicio municipal de recogida de residuos comerciales para el año 2004, del que el acto impugnado constituye aplicación. Se trata, por tanto, como advierte la sentencia n° 283/05, de 24 de octubre de 2005, del Juzgado Contencioso Administrativo n° 12 de Barcelona, de la impugnación indirecta de un acuerdo cuya nulidad se predica con base en diferentes motivos. Y si bien la posibilidad de impugnación indirecta del mencionado acuerdo ha sido negada por la sentencia 80/05, de 7 de marzo, del Juzgado Contencioso Administrativo n° 3 de Barcelona, por entender que falta el carácter reglamentario o normativo del acuerdo, requisito inexcusable para la aplicación del art. 26 de la Ley de la jurisdicción contencioso administrativa, es opinión mayoritaria en la doctrina con base en una dilatada jurisprudencia, la posibilidad de impugnación indirecta no sólo de las normas reglamentarias "strictu sensu" sino de las disposiciones o actos de carácter general que dan lugar a actos administrativos que son aplicación particular de aquellos (ver por todas la sentencia del Tribunal Supremo de 16 de mayo de 2003).

En este contexto se señalaba como cuestión previa y con independencia de las dudas que pudiera plantear la posibilidad de la impugnación indirecta de disposiciones de carácter general en el estrecho marco del recurso administrativo, cuestión ya abordada por el Consell Tributari, la observación que a mayor abundamiento realiza sobre este punto la citada sentencia n° 283/05, de 24 de octubre de 2005, del Juzgado Contencioso Administrativo n° 12 de Barcelona, fundamento jurídico 2° in fine, apoyándose en la jurisprudencia del Tribunal Supremo, compartida ampliamente por el Consell. Dice la citada sentencia:

"A los anteriores razonamientos se debe añadir que según se ha concretado en el acto de la vista oral, la impugnación del acuerdo de imposición del precio público objeto de este recurso es una impugnación indirecta, como no podría ser de otra forma dada la distribución de competencias entre los órganos jurisdiccionales con-

tencioso-administrativos. Pues bien, la jurisprudencia ha delimitado de una forma bien clara cuál es el alcance del juicio de legalidad que se puede hacer respecto de la norma de cobertura en el supuesto de los recursos indirectos, y el caso es que este juicio se limita a los aspectos sustantivos que puedan tener una proyección directa y inmediata sobre el acto de aplicación, pero no al procedimiento de elaboración de la norma de cobertura ni a ningún otro aspecto que no esté directamente relacionado con la ilegalidad que se predica del acto de aplicación. De esta forma se cierra la posibilidad de que se pueda emprender una fiscalización integral de la norma de cobertura ante un órgano jurisdiccional incompetente cuando no se planteó en tiempo y en forma el recurso directo contra la misma”.

“En este sentido se manifiesta la sentencia del Tribunal Supremo de fecha 20 de julio de 1993 (rec n.º 8139/90) al afirmar lo siguiente: “la impugnación de los actos producidos en aplicación de unas disposiciones generales, impugnación fundada en que tales disposiciones no son conformes a Derecho, ... tiene limitada su eficacia por cuanto en esta situación no juegan las omisiones que pudieran observarse en el procedimiento de elaboración, de modo que sólo el contenido sustantivo de la norma reglamentaria es susceptible de producir efectos invalidantes del acto de aplicación individual, cuando se acredite que aquélla no responde a las exigencias de tal ordenamiento (Sentencias de 29 de octubre de 1987, Sala de Revisión y Sentencias de 11 de marzo, 25 de abril, 17 de junio y 27 de noviembre de 1989). En el mismo sentido, la Sentencia de 3 de octubre de 1988, tiene declarado que la impugnación indirecta por vía del art. 39.2 de la Ley de la jurisdicción impide pronunciarse sobre la legalidad formal y en bloque de las normas mencionadas que conlleva la necesidad de una declaración vedada por vía del recurso indirecto”. Y concluye: “Por lo tanto, no se puede admitir un motivo de recurso basado en los defectos del procedimiento aplicado al acuerdo de regulación del precio público”.

En el mismo sentido, la citada sentencia del Tribunal Supremo de 16 de mayo de 2003, recaída en un recurso de casación con motivo de la impugnación de un precio público, establece: “Existe (...) doctrina reiterada y completamente consolidada que excluye la cita de sentencias concretas, consistente en que en los recursos indirectos regulados en el artículo 39, apartados 2 y 4 de la Ley Jurisdiccional, no se pueden invocar ni suscitar al impugnar los actos singulares de que se trate, los vicios formales que pudieran haberse cometido al elaborar y aprobar la disposición general aplicada”, salvo que existiera “nulidad de pleno derecho, causa ésta de invalidez que sí hubiera obligado a la Sala a entrar a conocerla, por encima de la doctrina expuesta en torno al alcance de los recursos indirectos” (FJ 4º). Doctrina que se reitera en los fundamentos jurídicos 5º y 8º.

3. En consecuencia, no se admitieron las alegaciones de los recursos que basaban la pretendida nulidad de las liquidaciones impugnadas en la nulidad de pleno derecho del acuerdo de que son aplicación por inexistencia de la preceptiva memoria económico-financiera. En cuanto a estas alegaciones se mencionó que en los expedientes constaba fotocopia de la citada memoria económico-financiera bajo el título: “Estudio económico justificativo de los cambios que se proponen en la Ordenanza fiscal 3.4 al ejercicio del año 2004”, de acuerdo con lo que se desprende de los arts. 44 y 47 TRLHL, así como la renuncia a dicho motivo de impugnación por parte de algunos recurrentes

en los procedimientos contencioso-administrativos (véase la citada sentencia n° 283/05, de 24 de octubre de 2005, del Juzgado Contencioso Administrativo n° 12, y la sentencia n° 208, de 29 de julio de 2005, del Juzgado Contencioso Administrativo n° 8), y el rechazo expreso de estas alegaciones en algunas sentencias que habían entrado a examinar los motivos de nulidad de carácter formal antes mencionados.

4. Se alega nulidad de pleno derecho del acuerdo de establecimiento del precio público por haberse prescindido total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para aprobar las Ordenanzas locales en general y fiscales en particular, y se señaló por el Consell que no se daba dicha causa de nulidad, pues como ha dicho el Tribunal Supremo en su sentencia de 16 de mayo de 2003 ya citada (FJ 4°): *“Los precios públicos carecen de naturaleza tributaria, pues nacen “ex contractu”, y no “ex lege” como los tributos (tasas, contribuciones especiales e impuestos), por ello (las leyes) no exigen en absoluto que el establecimiento y modificación de los precios públicos deba hacerse mediante la correspondiente aprobación de una Ordenanza Fiscal”*. En consecuencia, no existe la causa *“de invalidez que sí hubiera obligado a la Sala a entrar a conocerla, por encima de la doctrina expuesta en torno al alcance de los recursos indirectos, pero que insistimos no ha existido”*.

5. Respecto a la nulidad del acuerdo por infracción del procedimiento legalmente establecido, el fundamento jurídico 4° de la sentencia n° 208, de 29 de julio de 2005, del Juzgado Contencioso Administrativo n° 8 de Barcelona, que es íntegramente reproducida por la sentencia n° 283/05, de 24 de octubre de 2005, del Juzgado Contencioso Administrativo n° 12 de la misma ciudad, fundamento jurídico 2°, y que el Consell comparte plenamente, dice:

“Se aduce, en primer lugar, que la liquidación impugnada es nula de pleno derecho, por haber sido efectuada sobre la base de un Acuerdo nulo de pleno derecho al haberse infringido el procedimiento legalmente establecido.

“Concretamente, se sostiene que el Acuerdo de la Comisión de Gobierno del Ayuntamiento de Barcelona de 2 de diciembre de 2003, por el cual se establecen los precios públicos para el año 2004 incurre en la causa de nulidad prevista en la letra e) del artículo 62.1 de la Ley 30/1992, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, al dictarse prescindiendo total y absolutamente del procedimiento establecido, tanto en el artículo 33 de la Ley Catalana de Residuos, como en 17 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, ya que a su juicio nos encontramos ante un precio público cuya regulación requiere la aprobación de la correspondiente Ordenanza Fiscal, siendo insuficiente su fijación a través de Acuerdo de Comisión de Gobierno.

“No podemos compartir tal razonamiento. En efecto, el invocado artículo 33 de la Ley 6/1993 que, en su apartado 3 prevé que “la determinación de los elementos esenciales o configuradores de las tasas u otros tributos aplicables que no contiene la presente Ley será efectuada por la legislación específica y complementaria de la misma con rango formal de ley”, no resulta de aplicación al presente supuesto ya que para que ello fuera así habría sido necesario que la gestión de los residuos por parte del Ayuntamiento de Barcelona se hubiera visto sometida a las correspondientes tasas o a través de cualquier otro tributo, hecho éste que no

acontece en el presente supuesto ya que el Ayuntamiento de Barcelona ha hecho uso de la potestad que le brinda el apartado 2 del mencionado artículo 33 de la Ley 6/1999, de sujetar la gestión de los residuos a la figura de los precios públicos, ingreso de Derecho público que no reviste carácter de tributo y que por tanto no ha de ser aprobado a través de Ordenanza Fiscal alguna, en contra de lo sostenido por la parte actora.

“Por el contrario, el procedimiento de fijación del precio público controvertido se ha ajustado a lo previsto en la legislación de haciendas locales, por cuanto el artículo 48.1 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre (vigente en el momento de la entrada en vigor del Acuerdo de la Comisión de Gobierno del Ayuntamiento de Barcelona de 2 de diciembre de 2003, y hoy sustituido por el artículo 47.1 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales), declara que “El establecimiento o modificación de los precios públicos corresponderá al Pleno de la Corporación, sin perjuicio de sus facultades de delegación en la Comisión de Gobierno, conforme al artículo 23.2 b) de la Ley 7/1985, de 2 de abril”, delegación efectuada, por lo que respecta al Ayuntamiento de Barcelona, en virtud de lo previsto en el art. 16 m) de la Carta Municipal de Barcelona, en el que se confiere a la Comisión de Gobierno del Ayuntamiento la atribución de aprobar los precios públicos de los servicios.”

Se rechazaron, por tanto, las alegaciones relativas a la nulidad del acuerdo por infracción del procedimiento.

6. Respecto a las alegaciones de nulidad del acuerdo aplicado al haberse adoptado por órgano manifiestamente incompetente, el Consell comparte los argumentos que utiliza para su rechazo el fundamento jurídico 5º de la sentencia núm. 208, de 29 de julio de 2005, del Juzgado Contencioso Administrativo nº 8 de Barcelona, según el cual

“El segundo de los motivos de impugnación esgrimido por la demandante afirma la nulidad de pleno derecho de la liquidación al haberse omitido sobre la base de un Acuerdo también nulo de pleno derecho al haber sido éste adoptado por un órgano manifiestamente incompetente por razón de la materia.

“Insiste la parte recurrente en sostener una interpretación del artículo 33 de la Ley 6/1993 que no resulta acorde ni con su dicción literal ni con una interpretación sistemática con el resto del ordenamiento jurídico, ya que toda la argumentación sobre la que sustenta su pretensión de nulidad se asienta sobre la posibilidad que se otorga a las Administraciones para que gestionen los residuos a través de tasas u otros tributos, opción ésta que, como hemos visto, no ha sido la elegida por el Ayuntamiento de Barcelona, que ha optado por la otra posibilidad que le otorga el citado artículo 33.2 de la Ley Catalana de Residuos y que, recordemos, se circunscribe a la exigencia de precio público, categoría de ingreso que tiene su particular forma de aprobación tal y como hemos expuesto en el anterior Fundamento de Derecho y del que se deriva la competencia atribuida a la Comisión de Gobierno del Ayuntamiento de Barcelona para la fijación del precio público a abonar por parte del titular de la actividad generadora de residuos comerciales en el supuesto de que éste escoja la gestión municipal de los mismos.

"En este sentido, la alusión que el apartado 4 del artículo 33 de la Ley 6/1993 efectúa a que "las tasas y las tarifas de los servicios prestados por los entes locales serán fijadas por las correspondientes ordenanzas fiscales" se refiere, como ya ha quedado expuesto, a la forma de disposición general que ha de revestir la fijación de las tasas y tarifas en materia de recogida y tratamiento de residuos cuando la entidad local los gestione a través de tributos, no de precios públicos, ya que ésta es la interpretación lógica una vez analizada la legislación reguladora de las haciendas locales junto con la propia normativa municipal propia del Ayuntamiento de Barcelona (artículos 48.1 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre y 16.m de la Carta Municipal de Barcelona), tal y como ya hemos efectuado en el último párrafo del anterior fundamento de Derecho.

"Dicho de otro modo, la mención al concepto "tarifas" contenido en el artículo 33.4 de la Ley 6/1993, se refiere a las que se fijan en relación con las tasas y otras figuras tributarias, cuya aprobación requeriría indefectiblemente su incorporación a una Ordenanza Fiscal, no a las tarifas que en su caso se fijan con relación a los precios públicos, ya que no tendría ningún sentido que la regulación de los precios públicos se efectuara a través de un Acuerdo de Comisión de Gobierno, y la aprobación de uno de los elementos configuradores de ese precio público, a saber, las tarifas, requieran de su incorporación a una Ordenanza Fiscal."

El Consell señalaba, sin embargo, que las posibilidades de opción del Ayuntamiento de Barcelona para gestionar la recogida de residuos comerciales no alcanzaba a la posibilidad de establecer tasas por la prestación de este servicio al no concurrir los requisitos necesarios para su establecimiento, a tenor de los artículos 41 y 42 de la Ley 39/1988 en relación con el art. 20 TRLHL.

7. En cuanto a la nulidad por razones de orden material del acuerdo de establecimiento del precio público, se refiere la primera de ellas a la vulneración del principio constitucional de interdicción de la arbitrariedad que contempla el artículo 9.3 CE.

Una vez más se advertía de las limitaciones del recurso en vía administrativa para apreciar la vulneración de principios constitucionales como ha señalado reiteradamente este Consell. No obstante, la jurisdicción contencioso-administrativa se ha pronunciado ya en varias ocasiones rechazando este argumento en relación con alegaciones similares a las realizadas en los recursos. Concretamente, la ausencia de adecuación racional y lógica entre el importe del precio público y el servicio prestado por el Ayuntamiento, tanto por los parámetros utilizados como por el carácter desproporcionado de la tarifa mínima de 125 €. Y ello por cuanto dicha tarifa mínima implica tratar de igual manera actividades desarrolladas en una superficie mínima o inferior a 60 m² y en una superficie de 200 m²; actividades desarrolladas en la propia vivienda o que generan una cantidad mínima o nula de residuos (por lo que los residuos no existen o se confunden con los domésticos) y actividades desarrolladas en un local independiente; y actividades tan diversas como los consultorios médicos o las clínicas veterinarias y los despachos de prestación de servicios jurídicos.

Así respecto a la arbitrariedad de los parámetros utilizados, el fundamento jurídico 6º de la citada sentencia nº 208, de 29 de julio de 2005, del Juzgado nº 8 de Barcelona dice:

"Prosigue la argumentación impugnatoria de la recurrente, sosteniendo la nulidad de pleno derecho de la liquidación impugnada sobre la base de afirmar la nulidad del Acuerdo de la Comisión de Gobierno del Ayuntamiento de Barcelona de 2 de diciembre de 2003, al haberse infringido el principio de interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos proclamada en el artículo 9.3 de la Constitución, incurriendo con ello en la causa de nulidad contemplada en el artículo 62.2 de la Ley 30/1992.

"Esta afirmación se razona sobre la base de considerar que los precios públicos fijados en el mencionado Acuerdo tienen un carácter arbitrario, al no existir una adecuación racional ni lógica entre el importe del precio público exigido a la parte actora y el servicio prestado por el Ayuntamiento ya que, a su juicio, no resulta proporcional fijar una tarifa básica de 125 Euros al año para locales de actividad de hasta 200 metros cuadrados, como acontece en el presente supuesto.

"El siempre difícil control jurisdiccional de la arbitrariedad, dirigido a decidir en negativo si la actuación administrativa está viciada de nulidad por la inexistencia, insuficiencia o falta de una justificación racional, con el límite infranqueable para este Juzgado de llegar a sustituir al órgano administrativo nos lleva en este supuesto a no apreciar la presencia de arbitrariedad en la actuación llevada a cabo por el Ayuntamiento de Barcelona a la hora de regular el precio público a satisfacer por la recogida de residuos comerciales.

"En efecto, partiendo de lo establecido de manera idéntica en los artículos 45.1 de la Ley 39/1988 y 44.1 del vigente Real Decreto Legislativo 2/2004, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, "El importe de los precios públicos deberá cubrir como mínimo el coste del servicio prestado o de la actividad realizada", el Acuerdo de la Comisión de Gobierno de 2 de diciembre de 2003, fijó como parámetros de determinación del precio público de recogida de residuos comerciales, tanto los metros cuadrados ocupados en la actividad, como el tipo de residuo que es susceptible de producir cada actividad, criterios indiciarios que hemos de considerar lógicos y racionales, sin que sea necesario acudir, dada su dificultad, a otro tipo de circunstancias, ni mucho menos a la, invocada por la parte actora, capacidad económica del sujeto titular de la actividad toda vez que en materia de precios públicos, tal y como hemos visto, rige el principio de coste real de la prestación, pudiendo atenuarse dicho rigor en atención a la presencia de razones sociales, benéficas, culturales o de interés público (artículo 44.2 del RD/Leg 2/2004)."

Y sobre el carácter desproporcionado de la tarifa mínima pagada por la recurrente, concluye la sentencia: *"Tampoco parece razonable compartir la argumentación consistente en afirmar que el grado de utilización del servicio de recogida de residuos por parte de la parte actora, en su condición de abogada, es mínimo o nulo circunstancia ésta que avalaría el calificar como desproporcionado pagar 125 € por año, ya que no es ilusorio pensar que una actividad profesional de abogado genera una serie de residuos, propios de una oficina, que es necesario recoger; no pareciendo arbitrario ni desproporcionado, en modo alguno, el precio público a abonar"*. Circunstancia que, como es evidente, no cambia por el hecho de

que la actividad se desarrolle en la propia vivienda o en una superficie mínima, y que resulta igualmente aplicable a cualquier actividad profesional o empresarial

Como se decía en el informe de 16 de agosto de 2004 de la Dirección de Serveis de Neteja Urbana: *"El precio público mínimo de 125 euros (IVA 7% incluido) corresponde a un servicio que se presta y se puede utilizar 365 días al año, lo que supondría un gasto diario de 0,34 euros que difícilmente puede considerarse desproporcionado y contrario a los principios de ponderación, racionalidad y capacidad económica"*. Además de que *"todo generador de residuos comerciales puede optar por la recogida de sus residuos por gestores privados"*, y de que existen *"acuerdos de colaboración formalizados en el marco del acuerdo cívico con muchos Colegios Profesionales, que han supuesto la aplicación de una reducción específica a los colegiados que desarrollen su actividad en superficies pequeñas y establece el sistema de retorno de la cantidad ingresada en exceso"*. Y ello con independencia de que, en el futuro, una vez se disponga de las declaraciones de residuos de todos los generadores, se prevea *"liquidar sobre los conceptos de pequeño, mediano o gran generador y no sobre la superficie"*, y sin perjuicio, asimismo, de que *"se está estudiando sobre la base del acuerdo de colaboración con los diferentes Colegios Profesionales, la definición para el año 2005 de la actividad profesional generadora mínima de residuos en función, bien de las declaraciones de residuos presentadas -menos de 30/día-, bien por desarrollarse en superficies inferiores a 25 m²"*.

Por último, respecto a la ausencia de racionalidad y ponderación que supone aplicar unos mismos coeficientes correctores a actividades tan diversas como los consultorios médicos o las clínicas veterinarias y los despachos de prestación de servicios jurídicos, el argumento se rechaza dado que, como señala el informe citado, se olvida *"que los residuos sanitarios de los grupos III, IV y los animales muertos son objeto de otras recogidas y precios que se suman al precio de residuo comercial, en este caso, de desecho y papel"*.

8. En cuanto a si la prestación del servicio municipal de recogida de residuos sólidos comerciales autoriza la exigencia de un precio público, como mantiene el Ayuntamiento, o de una tasa, que es la tesis de los recursos, también se ha pronunciado la jurisdicción contencioso-administrativa en sentido favorable a la regulación del precio público establecido por el Ayuntamiento. Así el fundamento jurídico 2º de la sentencia 283/05, de 24 de octubre de 2005, del Juzgado Contencioso Administrativo nº 12 de Barcelona dice:

"El siguiente de los motivos que se alegan consiste en que la recogida de residuos tenía que estar regulada por tasa y no por precio público. Sin embargo, se debe hacer hincapié en que una cosa es la obligación legal que se establece en la legislación general en cuanto a la gestión del residuo que se produce, y otra cosa diferente es que el concreto servicio municipal sea obligatorio."

"En efecto, el artículo 20 de la Ley de Haciendas Locales impone en todo caso la figura tributaria de la tasa en los supuestos de prestación de servicios públicos o realización de actividades administrativas bien cuando no sean de solicitud o recepción voluntaria, bien cuando vengan impuestos por disposiciones legales o reglamentarias, bien cuando los bienes, actividades o servicios sean imprescin-

dibles para la vida privada o social del solicitante, bien cuando no se realicen por el sector privado.

"Ciertamente y como se ha avanzado, la Ley 15/2003 de modificación de la Ley 6/93 de residuos establece respecto a las personas titulares de la actividad que genera residuos comerciales la obligación de gestionarlos por sí mismas (artículo 47 bis). Por lo tanto, hay ciertamente una obligación legal, pero la obligación no se refiere a la utilización del servicio municipal en cuestión. En efecto, el apartado segundo del precepto mencionado dispone que el productor de los residuos debe entregarlos a un gestor autorizado o bien se debe acoger al sistema de recogida y gestión que el ente local establece. Así pues, el productor de residuos puede escoger entre la gestión por terceros o la gestión por parte del servicio municipal. La recepción del servicio municipal no es obligada ni viene específicamente impuesta por la Ley, de forma que no estamos ante una tarifa que se deba articular necesariamente como una tasa"

No es posible confundir, como hace la sentencia 80/05, de 7 de marzo de 2005, del Juzgado Contencioso Administrativo nº 3 (FJ 3º), la obligación de gestión de los propios residuos comerciales que la Ley 15/1993 impone a los productores de los mismos, con la obligación o la ausencia de voluntariedad en la recepción del servicio municipal. El hecho de que *"cuando el interesado entrega los residuos a la Administración municipal lo hace por razón de la obligación que la Ley le impone"* no excluye la posibilidad de opción que tiene el interesado de gestionar sus residuos comerciales a través de un gestor autorizado o a través del servicio municipal, como pretende la citada sentencia. De igual modo que la acreditación de la gestión a través de un gestor autorizado no es una "carga" que permite liberarse de la obligación de pago del precio público, sino la prueba legal de que no se está utilizando el servicio municipal que genera el precio público.

Y tampoco resulta admisible el argumento de la existencia de un monopolio de hecho por parte del Ayuntamiento en la prestación del servicio de recogida de residuos sólidos comerciales a la vista de los datos existentes en el archivo municipal del servicio relativos a la prestación efectiva del mismo por parte de agentes privados.

En el mismo sentido, la sentencia 208, de 29 de julio de 2005, del Juzgado Contencioso Administrativo nº 8 de Barcelona, de forma clara y tajante concluye: *"Es evidente, por tanto, que el Ayuntamiento de Barcelona obró conforme a Derecho cuando sujetó, en el ámbito de sus competencias, la gestión de los residuos a un precio público y no a una tasa, ya que esta figura tributaria no resulta adecuada para el fin público de recogida de residuos, primero por lo establecido en el antedicho artículo 47 bis de la Ley 6/1993 y segundo porque están ausentes los elementos configuradores de tal tributo al faltar coactividad y la no presencia de un monopolio en la prestación del servicio, por cuanto es libre decisión del titular de la actividad acudir a la gestión municipal de los residuos producidos"* (FJ 7º in fine).

9. Con carácter subsidiario se solicita en los recursos la aplicación de coeficientes reductores, solicitud que no puede ser atendida por carecer de base jurídica alguna dado que la aplicación de reducciones sólo procede en los supuestos previstos en el artículo 6º del acuerdo regulador del precio público, que no concurren en los casos dictaminados.

Las liquidaciones impugnadas resultaban conformes a derecho al haber sido realizadas con sujeción estricta a lo establecido en el art. 4.º A) del acuerdo regulador del precio público, según el cual: *"En tanto no se disponga de la declaración de residuos de todas las actividades, el importe de los precios públicos se calculará para las actividades que no generen residuos en volumen superior a los 900 l/día –pequeños y medianos generadores– sobre la base de la unidad de local, agrupándose en función de las superficies ocupadas y por sectores de actividad económica y referenciados en la clasificación del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) en razón de los tipos de actividad desarrollada, fracciones residuales generadas y su volumen"*.

10. Las alegaciones relativas al no ejercicio de la actividad en el local que constaba en la liquidación del precio público tampoco podían ser admitidas, por cuanto dicho local era el que figuraba en la matrícula del impuesto sobre actividades económicas como domicilio de la actividad por declaración del sujeto pasivo, cuya alta en la citada matrícula implica, según la definición del hecho imponible del impuesto, la realización de actividades económicas en el local declarado, las cuales generan algún tipo de residuos que, conforme a lo regulado por la legislación sectorial catalana sobre la materia, deben gestionarse de forma diferenciada de otros residuos como los domésticos, lo que es de advertir en caso de que la actividad se desarrolle en el propio domicilio particular. Por ello, la normativa reguladora del precio público prevé que en una primera fase las liquidaciones se realizarán tomando como referencia los datos del impuesto sobre actividades económicas (art. 4.º del Acuerdo regulador de 2 de diciembre de 2003). Se añadía al respecto que en caso de cambio de local de la actividad, de acuerdo con la normativa reguladora del citado impuesto, el sujeto pasivo viene obligado a comunicar a la Administración la variación producida, que no surtirá efectos hasta la matrícula del periodo impositivo siguiente (art. 10 del Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero).

11. Se alega también duplicidad de liquidaciones del precio público por el servicio que se presta en el mismo local, dado que en éste ejercen su actividad profesional distintas personas, pues la actividad que desarrollan genera unos residuos únicos desde el punto de vista de su origen y de su recogida y tratamiento posterior, por lo que se están confundiendo los criterios de determinación de la cuota y del sujeto pasivo.

Dicha alegación se rechazó, pues contrariamente a lo que se afirmaba en los recursos, siendo efectivamente la prestación del servicio municipal de recogida de residuos comerciales el objeto del precio público (art. 2.1. del Acuerdo regulador de 2 de diciembre de 2003), los obligados al pago del mismo son "los titulares de las actividades generadoras" de los residuos (art. 3.1. del Acuerdo) y no los titulares de los locales en los que se desarrolla la actividad generadora de residuos. La superficie del local donde se desarrolla la actividad generadora de residuos comerciales sólo es uno de los parámetros que el art. 5.1. del Acuerdo regulador utiliza para determinar la tarifa básica en el proceso de liquidación del precio público. A estos efectos, el art. 4 de dicho Acuerdo indica que la cuantificación del precio se realizará sobre la base de la unidad de local, agrupándose en función de las superficies ocupadas y por sectores de actividad económica, tomando como referencia los datos del impuesto sobre actividades económicas.

La existencia, por tanto, de diferentes liquidaciones cuando se trata de distintas personas que ejercen su actividad en un mismo local "no es irrazonable ni injustificada",

como ha dicho la sentencia n° 208/2005, de 29 de julio, del Juzgado Contencioso Administrativo n° 8 de Barcelona, ya que “la posibilidad para los abogados que trabajen en un mismo despacho de recibir la declaración de residuos de manera individual” (prevista en el apartado 4 del Acuerdo de Cooperación entre el Colegio de Abogados de Barcelona y el Ayuntamiento de Barcelona) evidencia la corrección de “la forma de liquidar el controvertido precio público” (FJ 6°).

El tratamiento unitario de los residuos generados por diversas actividades está expresamente previsto para los supuestos que contempla el apartado c) del art. 4 del Acuerdo regulador del precio público, según el cual en “las galerías comerciales y/o de alimentación o los centros privados de alimentación, centros comerciales o edificios de oficinas cada actividad se considera como un local independiente, salvo que el volumen y la cantidad de residuos generados a consecuencia de la agrupación de actividades haga necesario un tratamiento conjunto, por razones técnicas o propias del servicio, o a solicitud de los interesados”, supuestos que no concurren en el presente caso. De igual modo, tampoco resulta de aplicación lo previsto en el apartado d) del mismo art. 4, según el cual “els locals en què s’exerceixen conjuntament diverses activitats paguen el preu públic corresponent a l’activitat que generi més fraccions residuals”, ya que este precepto se tiene que entender referido al ejercicio conjunto de actividades de diversa naturaleza, esto es, al ejercicio de varias actividades de diversa naturaleza por un mismo titular en un mismo local, única interpretación posible a la vista del principio antes mencionado de que “cada actividad se considera como un local independiente”, principio diverso al de “unidad de local” que regía en la antigua regulación de la tasa de recogida de residuos y que, en consecuencia, impone una interpretación diferente de este apartado d) del art. 4.

A diferencia de lo que ocurre en la regulación de este precio público, en la antigua tasa la concurrencia de varios titulares de una o varias actividades en un mismo local suponía la realización conjunta del hecho imponible (art. 34 Ley General Tributaria de 1963) que implicaba la obligación solidaria de todos ellos al pago de la cuota más elevada (informe Consell Tributari n° 721/2), solidaridad que no se da en la regulación del precio público actual en que el titular de cada actividad realiza con independencia el presupuesto de hecho o contratación del servicio municipal.

Impuesto sobre gastos suntuarios.

Habida cuenta que se trata de deudas residuales por ser un impuesto suprimido en 1990, en el ejercicio 2004 sólo se informó un recurso en el que debido al tiempo transcurrido sin haberse producido interrupción alguna del plazo de prescripción, se propuso declarar prescritas las deudas de 1988 y 1989 a petición del interesado, y la de 1990 de oficio, de acuerdo con lo previsto en el artículo 64 de la Ley General Tributaria (exp. 34/4).

Costes provisionales por la ejecución subsidiaria de una orden de derribo.

En el recurso interpuesto contra el embargo de bienes practicado por una deuda en concepto de coste provisional del derribo de unas obras realizadas sin licencia, se alegaba que los recurrentes se habían comprometido por escrito ante el Ayuntamiento a llevar a cabo el derribo, una vez se hubiera resuelto el recurso contencioso-administrativo que habían interpuesto contra la orden para efectuarlo. Al constar en el expediente que las obras habían sido finalmente realizadas por los propietarios, habiéndose dado cumplimiento a la orden de derribo, se propuso la estimación del recurso al no ser ya necesaria la ejecución subsidiaria y haber desaparecido por tanto el objeto de la liquidación apremiada, que procedía anular junto con el acto recurrido (exp. 21/4).

Tercerías de dominio.

Se han dictaminado dos reclamaciones de tercería de dominio formuladas con motivo de embargos por deudas tributarias a cargo de personas distintas de los reclamantes titulares de las fincas embargadas, la primera de las cuales (exp. 1220/4) fue informada proponiendo el archivo de las actuaciones al haber sido cancelada la anotación de embargo.

En la segunda (exp. 958/4) la reclamante había adquirido la finca mediante escritura pública y había cumplido la doble condición suspensiva allí establecida, si bien ni la compraventa ni la cancelación de la condición suspensiva se habían inscrito en el Registro de la Propiedad. La propuesta del Consell parte de la doctrina sentada por el Tribunal Supremo (sentencias de 29 de abril de 1994 y 10 de mayo de 1995), según la cual “la finalidad institucional y única del proceso de tercería de dominio es la de liberar de un embargo bienes que han sido indebidamente trabados por no pertenecer al ejecutado, sino a un tercero extraño a la deuda reclamada, ... lo que supone, como exigencia ineludible, el examen de si el accionante tiene la condición de tercero y de si su adquisición fue anterior a la fecha en que se practicó el embargo administrativo”. También se recoge la doctrina sentada en términos parecidos por las sentencias del mismo Tribunal de 12 de diciembre de 1989 y 14 de junio de 1996.

En el expediente había quedado probada la transmisión mediante escritura pública en 4 de junio de 1996 y el cumplimiento de la condición suspensiva en 30 de noviembre de 1996, por lo que la finca embargada era propiedad, sin duda, de la accionante de la tercería. En consecuencia se propuso estimar la reclamación, habida cuenta, en primer lugar, que no constaba se hubiera llevado a cabo por parte del Ayuntamiento ninguna

acción derivativa de la responsabilidad fiscal contra la reclamante, en cuanto a las deudas recayentes sobre las fincas embargadas de las que era sujeto pasivo la sociedad vendedora, de acuerdo con lo previsto en el artículo 41 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria (de aplicación al caso por motivos temporales), en relación con el 76 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las haciendas locales; y en segundo lugar, respecto a los débitos por el impuesto sobre bienes inmuebles de los ejercicios 1997 a 1999 que gravaban las fincas embargadas, en los que la reclamante era ya propietaria de los inmuebles y como tal, sujeto pasivo del impuesto, por cuanto la interesada no había adquirido la condición de obligada tributaria, en sentido estricto, al pago del citado tributo en dichos ejercicios, ya que para ello previamente el Ayuntamiento debería haber liquidado el impuesto a su nombre y haberle notificado las liquidaciones, y en caso de impago las correspondientes providencias de apremio, actuaciones que no se produjeron, ya que tanto los actos de liquidación como de recaudación en vía de apremio fueron dirigidos a la sociedad vendedora.

Por ello, al no haberse producido actuaciones administrativas susceptibles de interrumpir el cómputo del plazo de prescripción hasta la interposición de la reclamación de tercería de dominio en fecha 14 de abril de 2004 (art. 66 LGT), se propuso declarar prescrito el derecho de la Administración a liquidar a cargo de la reclamante la deuda tributaria devengada por el referido tributo en los mencionados ejercicios al haberse excedido en dicha fecha el plazo de cuatro años previsto en el art. 64 LGT, contado desde la fecha de devengo del impuesto.

En consecuencia, se concluyó que no podía considerarse que la reclamante se hallara vinculada, siquiera parcialmente, al pago de las deudas para cuya efectividad se trabó el embargo, en el sentido en que se pronuncia la sentencia del Tribunal Supremo de 17 de julio de 1997, ya que no era deudora del impuesto sobre bienes inmuebles correspondiente a las fincas embargadas y ya había prescrito el derecho a liquidar a su nombre dichas deudas, por lo que debía ser considerada como tercero en el embargo efectuado.

Consulta relativa a la sujeción al impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos en el caso de transmisión de parte de la edificabilidad de una finca. (Exp. 372/5).

Se formuló consulta acerca de si estaba sujeta al impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos la transmisión de parte de la edificabilidad residencial de una finca al titular de otra parcela, mediante modificación puntual del Plan General Metropolitano, como consecuencia de lo cual disminuía la edificabilidad de aquella (exp. 372/5). Sobre la base de lo dispuesto por el artículo 104.1 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, se respondió lo siguiente: "De la aplicación de los preceptos transcritos al supuesto de hecho que motiva esta consulta deriva la necesidad de pronunciarse en el sentido de que la operación proyectada no está sujeta al impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana. Por lo pronto, porque no se proyecta "la transmisión de la propiedad de los terrenos" ni "la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos", sino la transmisión de parte de la edificabilidad de la finca, que continuará siendo propiedad de la asociación consultante y no será objeto en el futuro de un derecho real de goce limitativo del dominio. Por lo que esta transmisión ni siquiera es expresiva de un incremento de valor del terreno, que verá disminuida su edificabilidad."

Una sociedad dedicada a la intermediación en el mercado inmobiliario formuló consulta tributaria referente al alcance del art. 107 de la Ley 230/1963, General Tributaria, de 18 de noviembre de 2003, en los casos de transmisión de bienes afectos al pago del impuesto sobre bienes inmuebles (art. 64 del texto refundido de la Ley de haciendas locales, y arts. 41 y 74 l de la Ley General Tributaria).

El Consell acordó la inadmisibilidad de la consulta por cuanto el art. 107.1 LGT establecía que los legitimados para formular consultas a la Administración tributaria eran los sujetos pasivos y demás obligados tributarios "respecto al régimen, la clasificación o la calificación tributaria que en cada caso les correspondan". Y más allá del hecho de que la doctrina tributaria hubiera discrepado con respecto a la delimitación realizada por dicha norma entre "sujetos pasivos" y "obligados tributarios" -concepto éste omnicomprendivo introducido en el art. 107 LGT por la reforma de la Ley 10/1985, de 26 de abril, y adoptado por el art. 35 de la actual Ley 58/2003-, y de si los "responsables" también estaban facultados para formular una consulta, era indudable que quien la presenta ha de tener algún tipo de sujeción pasiva respecto de la relación jurídico tributaria sobre la que se interesa.

En el caso planteado, por el contrario, la consultante actuaba sin vinculación pasiva alguna con la Hacienda municipal respecto de las relaciones jurídico-tributarias sobre cuyas consecuencias deseaba conocer el criterio de aquélla. En otros términos más abarcadores, de la situación descrita, más allá de la vaguedad con que estaba trazada en su presentación, se podía apreciar que la consultante no resultaba "obligada tributaria" por los inmuebles que constituían el objeto de su giro comercial.

La posición de la consultante no mejoraba si se la observaba a través del prisma que ofrecía el art. 107.3 LGT, el cual permitía formular consultas a los colegios profesionales, cámaras oficiales, organizaciones patronales, sindicatos, asociaciones de consumidores, asociaciones empresariales y organizaciones profesionales, así como a las federaciones que agrupen a los organismos o entidades mencionados, cuando se refieran a cuestiones que afecten a la generalidad de sus miembros o asociados, es decir, en caso de ostentar la representación de intereses colectivos. En efecto, la mercantil interesada no invocó estar en alguno de estos supuestos, ya que no se presentaba como representante colectivo de un sector de la actividad mercantil relacionada con el tráfico inmobiliario.

Procedimiento de apremio por el impago de una factura librada por una sociedad privada municipal. (Exp. 585/5).

Se recurrió una providencia de apremio dictada por el Ayuntamiento relativa a una factura librada por la sociedad "22@bcn, SA" en concepto de costes de urbanización, girada con motivo de la licencia de actividad otorgada a la recurrente como arrendataria de los locales para los que se solicitó dicha licencia.

El informe del Consell plantea dos cuestiones: por una parte, la facultad de una sociedad privada municipal para girar liquidación de un ingreso de derecho público, y por otra, si esa sociedad puede acudir al procedimiento administrativo de ejecución para el cobro de la deuda. Se parte del análisis de la naturaleza de la entidad "22@bcn, SA", que es una sociedad privada municipal participada en su integridad por el Ayuntamiento, y de los estatutos de la sociedad se desprende que tiene facultades para diversas funciones de carácter urbanístico, pero no aparece expresamente facultada para liquidar un ingreso de derecho público.

Por otro lado, el artículo 23.3 de la Ley de urbanismo de Cataluña, modificado por el art. 7 de la Ley 10/2004 de 24 de diciembre, dice lo siguiente: "la condición de Administración actuante, acordada por el Ayuntamiento, de las sociedades de capital íntegramente público local que sean entidades urbanísticas especiales ... no comporta la cesión de la titularidad de la competencia ni de los elementos sustantivos de su ejercicio y es responsabilidad del órgano competente del ente local dictar los actos o las resoluciones de carácter jurídico-administrativo que apoyen la actividad material y técnica objeto de la encomienda o en los que se integre dicha actividad". Este precepto se reproduce en el artículo 23.2 el texto refundido de urbanismo, aprobado por Decreto Legislativo 1/2005 de 26 de julio.

De esta forma queda delimitada la competencia de las sociedades de capital local, las cuales pueden recibir la encomienda material del planeamiento y la gestión local sobre urbanismo, y realizar incluso actos de disposición, pero no pueden dictar actos o resoluciones de carácter jurídico-administrativo. Estos, por su naturaleza, quedan reservados al órgano competente del ente local. Por tanto, ha de considerarse inválida la liquidación efectuada por "22@bcn, SA", calificada como "factura proforma" e intentada notificar por medios no ajustados al derecho público, ya que la emisión de la liquidación y su notificación deben efectuarse mediante los correspondientes procedimientos administrativos por el órgano competente del ente local, con indicación de los recursos pertinentes.

Correlativamente, no es correcto que "22@bcn, SA" recurra al Instituto Municipal de Hacienda para el cobro de deudas. Será el órgano público que liquide y practique la notificación quien, en su caso, habrá de acudir al procedimiento de apremio para obtener su importe en caso de impago por el particular notificado. El Reglamento general de recaudación de 20 de diciembre de 1990 atribuía en su artículo 91 la potestad de utilizar la vía administrativa de apremio en la recaudación ejecutiva de deudas de derecho público exclusivamente a la Administración del Estado y sus organismos autónomos, a las comunidades autónomas y las entidades locales, y a las entidades a las que por Ley se les reconozca dicha facultad.

Por tales motivos se propuso estimar el recurso y declarar la nulidad del acto ejecutivo impugnado dada la imposibilidad de atribuir a la factura proforma en que se basaba el carácter de acto de liquidación, sin perjuicio de que los datos contenidos en la mencionada factura fueran utilizados para girar la correspondiente liquidación por el órgano municipal competente.

1. Como cada año, el Consell Tributari emitió el informe preceptivo sobre el proyecto de Ordenanzas fiscales para el año 2006 (exp. 510/5).

2. A petición del regidor de Presidència i Hisenda, el Consell elaboró un informe sobre el borrador de convenio a suscribir entre la Generalitat y el Ayuntamiento en relación a los embargos a realizar fuera del municipio por deudas correspondientes a sanciones de tráfico (exp. 101/5). La petición de informe se concretaba en los siguientes extremos: a) Si la Generalitat debía delegar su competencia en el Institut Municipal d'Hisenda o en algún funcionario municipal b) Si era posible el establecimiento de compensaciones económicas a favor de la Generalitat. Las conclusiones del informe decían lo siguiente:

"a) El convenio que hemos examinado, en la medida en que articula la colaboración intersubjetiva entre el Institut Municipal d'Hisenda i la Generalitat está correctamente arraigado en el art. 8.3 TRLHL.

"b) El art. 8.3 TRLHL no es un artículo atributivo de competencias a la Generalitat, sino, como hemos demostrado en el cuerpo de este informe, un artículo que fija un medio de integración de facultades. El ente local es el titular de la competencia y de todas las facultades inherentes a ésta, entre las cuales está comprendida la recaudación ejecutiva de tributos. En determinadas circunstancias, sin sobrepasar el ámbito competencial, es necesario sobrepasar el ámbito territorial al que se circunscribe el ejercicio de esta potestad. Y en estos casos, sin dejar de ser titular de la competencia, el pleno ejercicio de un aspecto de una de las facultades que la conforman, se tiene que integrar con la participación de otra entidad para poder ampliar territorialmente la eficacia de esta facultad.

"c) Por este motivo no existe la posibilidad de que la Generalitat delegue la recaudación ejecutiva de los tributos y otros ingresos de derecho público del Ayuntamiento de Barcelona, más allá de su término municipal, al propio Ayuntamiento. La intervención jurídica de la Administración convenida, la Generalitat de Catalunya, es inevitable en estos casos.

"d) Ahora bien, respetando esa intervención, el Ayuntamiento puede llevar a cabo todas las tareas materiales que el ejercicio de la intervención comporta, mediante una petición de gestión, en los términos que hemos expuesto en este informe.

"e) La petición de gestión, comporta, sin embargo, que todos los actos de contenido jurídico hayan de continuar integrándose con la intervención de la Generalitat.

"f) Son actos de contenido jurídico los requerimientos de información dirigidos a las entidades financieras para conocer la existencia de cuentas de titularidad del deudor y poder proceder al ulterior embargo de los saldos existentes, y por esta razón a la Generalitat le corresponde dictarlos.

"g) Esta información tiene, no obstante, carácter reservado, y si bien el Institut Municipal d'Hisenda puede disponer de ella en el marco de la petición de gestión, el carácter reservado que posee recomienda establecer en el convenio que hemos examinado, o en

el convenio específico de la petición que se establezca, una cláusula que advierta de las consecuencias que se deriven de ese carácter.

“h) La respuesta a la cuestión sobre las compensaciones económicas hacia la Generalitat dependen de que se establezca o no la petición de gestión indicada. Si no se establece, parece recomendable que las actuaciones de la Generalitat sean objeto de las peticiones de compensación por el Ayuntamiento de Barcelona. Mientras que si se decide articular dicha petición sólo haría falta, en su caso, compensar por el coste directamente imputable a los actos de contenido jurídico que deba llevar a cabo la Generalitat.”

Expedientes tramitados 2005

Total expedientes	859
Recursos	854
Consultas	2
Informes	2
Quejas	1

Recursos

Estimados	73
Conformidad con el Instituto Municipal de Hacienda	29
Disconformidad con el Instituto Municipal de Hacienda	44

Estimados en parte	235
Conformidad con el Instituto Municipal de Hacienda	138
Disconformidad con el Instituto Municipal de Hacienda	97

Desestimados	520
Conformidad con el Instituto Municipal de Hacienda	313
Conformidad con la Dirección de Servicios de Limpieza	197
Disconformidad con el Instituto Municipal de Hacienda	10

Abstención por cosa juzgada	5
-----------------------------	---

Archivados por falta de objeto	3
--------------------------------	---

Declarados inadmisibles	9
-------------------------	---

Devueltos por incompetencia del Consell	9
---	---

Quejas

Desestimadas	1
--------------	---

ANEXO II

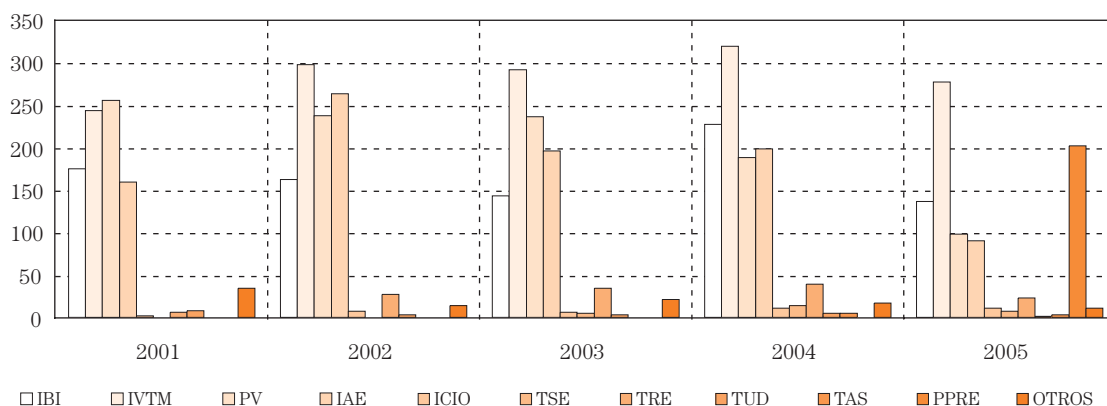
Clasificación por conceptos

	2001	2002	2003	2004	2005
1.1 Impuesto sobre bienes inmuebles	175	162	143	227	136
1.2 Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica	243	297	291	319	277
1.3 Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana	255	237	236	188	98
1.4 Impuesto sobre actividades económicas	159	263	196	198	90
2.1 Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras	2	7	6	11	11
3.2 Tasas por servicios de prevención, extinción de incendios y salvamento	.	.	5	14	7
3.4 Tasas por recogida de residuos	6	27	34	39	23
3.11 Tasas por utilización privativa del dominio público municipal	8	3	3	5	1
3.12 Tasas por aprovechamiento del vuelo, el suelo y el subsuelo de las vías públicas	.	.	.	5	3
5. Precios públicos por recogida de residuos comerciales	.	.	.	.	202
6. Otros asuntos	34	14	21	17	11
Totales	882	1010	935	1023	859

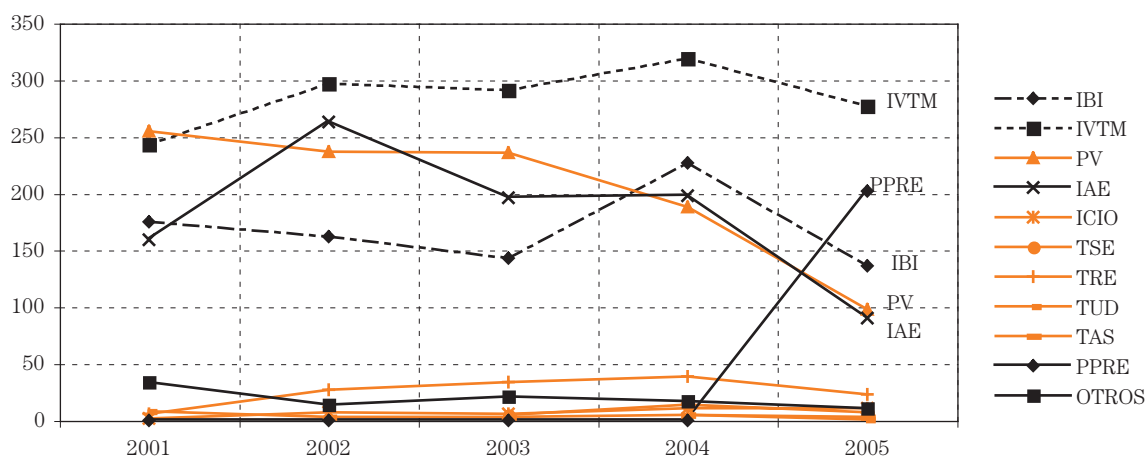
Porcentajes

	2001	2002	2003	2004	2005
1. Impuesto sobre bienes inmuebles	20,86%	16,34%	16,04%	22,18%	15,83%
2. Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica	27,55%	29,41%	31,12%	31,18%	32,24%
3. Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana	28,91%	23,46%	25,24%	18,38%	11,40%
4. Impuesto sobre actividades económicas	19,16%	26,73%	21,92%	20,23%	10,71%
5. Precios públicos por recogida de residuos	.	.	.	.	23,51%
6. Otros conceptos	3,52%	4,06%	5,68%	8,03%	6,31%

Gráficos



Evolución por conceptos



Abreviaturas

IBI Impuesto sobre bienes inmuebles
 IVTM Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica
 PV Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana
 IAE Impuesto sobre actividades económicas
 ICIO Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras

TSE Tasa por servicios de extinción de incendios y salvamento
 TRE Tasa por la recogida de basuras
 TUD Tasa por la utilización privativa del dominio público municipal
 TAS Tasa por aprovechamiento del vuelo, suelo y subsuelo
 PPRE Precio público por la prestación del servicio de recogida de residuos comerciales