



Ajuntament de Barcelona

CONSELL TRIBUTARI

MEMÒRIA 2007

CONSELL TRIBUTARI

MEMÒRIA 2007



Ajuntament de Barcelona

Composició del Consell Tributari

President

José Antonio Pérez i Torrente

Vicepresident

Joaquim Bisbal i Méndez

Vocals

Martín Pagonabarraga i Garro

Jordi Parpal i Marfà

Rafael Entrena i Cuesta

Emilio Álvarez i Pérez

Maria Mercè Castillo i Solsona

Secretari

Daniel Seco i Adxerà

Pròleg de l'Alcalde

La missió més important del Consell Tributari –un òrgan tècnic, objectiu i independent– és garantir els drets dels ciutadans i ciutadanes de Barcelona, en tant que contribuents, amb l'emissió de dictàmens sobre les reclamacions interposades en relació als tributs i altres conceptes que nodreixen la hisenda municipal. Exerceix, alhora, funcions de control i assessorament de l'Ajuntament de Barcelona, les quals redunden en una millora de les normes i procediments efectius de gestió, recaptació i inspecció dels ingressos municipals de dret públic.

És una satisfacció comprovar, en aquesta Memòria, la reducció substancial de la conflictivitat derivada dels tributs municipals durant l'any 2007, que s'ha notat, fins i tot, en una disminució d'un terç de la càrrega de treball d'aquest òrgan. I, n'estem especialment orgullosos, perquè gran part d'aquesta menor litigiositat s'atribueix a l'estreta connexió que s'ha produït entre els criteris que proposa en els seus dictàmens el Consell Tributari i els que aplica l'Institut Municipal d'Hisenda.

Fa pocs mesos vaig presidir l'acte de cloenda de la III Trobada d'Òrgans Tributaris Locals a Barcelona, que va organitzar aquest Ajuntament coincidint amb la celebració del vintè aniversari del Consell Tributari. Al llarg de les sessions d'aquesta trobada, hi va quedar palès el respecte del conjunt dels òrgans tributaris locals d'Espanya cap a aquest òrgan, pel seu caràcter pioner i per les resolucions que emet.

És, doncs, un plaer poder presentar aquesta Memòria, la qual va adreçada tant als ciutadans i ciutadanes interessats a conèixer l'activitat del Consell Tributari de Barcelona, com a tots els professionals especialitzats en tributació local d'arreu. I encoratjo el Consell Tributari a continuar treballant amb la mateixa energia i rigor per a la millora de la relació de l'administració tributària municipal amb els barcelonins i les barcelonines.

Jordi Hereu
L'alcalde de Barcelona

Sumari

I.- Introducció	9
II.- Les ordenances fiscals vistes a través de les reclamacions	11
Ordenança fiscal núm. 1.1	11
Impost sobre béns immobles	
1.- Subjecte passiu i fet imposable	11
1.1.- Accés diferit a la propietat	11
1.2.- Aparcament subterrani	11
1.3.- Inexistència d'enriquiment injust	11
1.4.- Subjecció al pagament de l'impost dels usuaris de parcel·les propietat de Mercabarna	11
2.- Exempcions	12
2.1.- Universitats. Disposició addicional 5a.2. Llei 30/1994	12
2.2.- Alteració, sense seguir el procediment de revisió d'ofici, del criteri mantingut en resolució anterior per la qual es concedia l'exempció	12
2.3.- Abast dels termes "explotació econòmica exempta" i "explotació econòmica no exempta" dels arts. 7 i 15.1 de la llei 49/2002. Canvi de criteri	12
2.4.- Monuments o jardins històrics d'interès cultural	13
3.- Bonificacions	13
3.1.- Art. 74.1 LHL	13
3.2.- Autopistes	13
3.3.- Habitatges de protecció oficial	14
4.- Prescripció i absència de notificacions	14
4.1.- Prescripció	14
4.2.- Notificació col·lectiva	14
5.- Valors cadastrals	14
5.1.- La reclamació contra el valor no comporta la suspensió o prohibició de la liquidació	14
6.- Altres qüestions	15
6.1.- Interessos de demora	15
6.2.- Pertinença d'un bé immoble a una pluralitat de persones proindivís	15
6.3.- Devolució de costos ocasionats per aval bancari. Satisfacció extraprocessal	15
6.4.- Inexistència de doble imposició: Concessionari de domini públic marítim	15
Ordenança fiscal núm. 1.2	
Impost sobre vehicles de tracció mecànica	17
1.- Subjecte passiu i fet imposable. Alta, transmissió i baixa dels vehicles	17
2.- Exempció dels vehicles de minusvàlids	17
3.- Prescripció i absència de notificacions	18
4.- Altres qüestions	19

Ordenança fiscal núm. 1.3	
Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana	21
1.- Supòsits de no subjecció	21
1.1.- Diferiment de l'impost d'acord al capítol VIII del títol VIII de la Llei de l'impost sobre societats	21
1.2.- Dissolució i liquidació de societats subjectes al règim de transparència fiscal	22
1.3.- Consolidació del domini	22
1.4.- Acord d'imposició del tribut	23
2.- Exempcions, reduccions i bonificacions	23
2.1.- Fundacions privades i entitats religioses	23
2.2.- Societat de guanys	24
2.3.- Reducció del valor cadastral en supòsits de revisió o modificació de valors	24
2.4.- Bonificació per transmissió "mortis causa" de l'habitatge habitual	25
2.5.- Bonificació per transmissió "mortis causa" de locals afectes a activitats empresarials o professionals	26
3.- Subjecte passiu	26
3.1.- Liquidació a nom d'un copropietari per la transmissió del domini total de l'immoble	26
3.2.- Liquidació a nom de l'usufructuari per la totalitat del domini transmès per herència	26
3.3.- Convenis entre particulars	26
4.- Base imposable	27
4.1.- Període de tinença	27
5.- Infraccions i sancions	28
6.- Prescripció	29

Ordenança fiscal núm. 1.4	
Impost sobre activitats econòmiques	31
1.- Introducció	31
2.- Beneficis fiscals	32
3.- Cessament de l'activitat	35
4.- Altres qüestions: gestió censal del tribut i devolució d'ingressos indeguts	35

Ordenança fiscal núm. 2.1	
Impost sobre construccions, instal·lacions i obres	37
1.- Fet imposable	37
2.- Subjecte passiu	37
3.- Base imposable	38
3.- Altres qüestions	39

Ordenança fiscal núm. 3.2	
Taxes per serveis de prevenció, extinció d'incendis i salvament	41

Ordenança fiscal núm. 3.4	
Taxes per recollida de residus sòlids urbans i altres serveis mediambientals	43

Ordenança fiscal núm. 3.10	
Taxes per utilització privativa del domini públic municipal i la prestació d'altres serveis	45
Ordenança fiscal núm. 3.11	
Taxes per l'aprofitament del vol, el sòl i el subsòl de les vies públiques	47
Preus públics per la prestació del servei de recollida de residus comercials	53
1.- Declaració de residus	53
2.- Exercici d'activitat i generació de residus	54
3.- Superfície del local	54
4.- Exercici de diverses activitats en un mateix local	55
Altres assumptes	57
1.- Informes de caràcter general	57
2.- Terceries de domini	57
Annexes	59
Annex I: Expedients tramitats	61
Annex II: Classificació per conceptes	62
Annex III: Gràfics	63

I.- Introducció

L'exercici 2007 s'ha caracteritzat pel fet de ser una continuació dels anteriors. No hi ha hagut modificacions legislatives sobre el finançament de les entitats locals que obliguessin a adoptar nous criteris sobre diferents supòsits de la regulació relativa als tributs que integren la recaptació dels ens locals. Des del punt de vista de l'administració de l'Ajuntament, s'ha mantingut la bona connexió entre els criteris que aplica l'Institut Municipal d'Hisenda i els que ha proposat en els seus informes el Consell Tributari. Aquesta bona relació ha donat lloc, com és lògic, a una disminució de la conflictivitat i també, cal dir-ho, a una disminució de la càrrega de treball del Consell. Aquest fet és satisfactori, en la nostra opinió, perquè demostra que l'Ajuntament millora l'adaptació de les seves activitats a la normativa tributària substantiva i procedimental vigent.

Per a un òrgan com el Consell Tributari, la disminució de la conflictivitat és expressió de l'èxit aconseguit per la seva creació. Hem de recordar que el Consell Tributari es va crear l'any 1988 i que, per tant, en aquest any 2008 ha complert vint anys d'existència. Aquest fet s'ha commemorat en unes Jornades d'òrgans tributaris locals, celebrades a Barcelona el mes de maig d'enguany, de les quals deixarem més àmplia constància en la Memòria de 2008.

El Consell Tributari de l'Ajuntament de Barcelona va néixer per omplir el buit que va provocar la Llei de bases de règim local de 1985 en sotmetre els actes tributaris dels Ajuntaments a recurs contenciós administratiu, previ recurs potestatiu de reposició, suprimint la reclamació economicoadministrativa. Aquesta previsió legal deixava de fet sense cobertura moltes de les reclamacions dels contribuents pel cost de la reclamació, que ja no era gratuïta, i pel retard en la resolució dels assumptes.

Les persones, especialment professionals, que en aquell moment gestionaven l'Ajuntament de Barcelona, entre els quals hi havia juristes i economistes, van promoure la creació d'un òrgan assessor especial, basat sobretot en la competència tècnica i en la independència dels seus membres. La totalitat dels grups polítics municipals van donar suport a la proposta i van permetre la creació del Consell Tributari.

La creació del Consell va ser, sens dubte, una aposta de futur, però és precisament per aquest motiu que la disminució de la conflictivitat justifica la creació i l'activitat del Consell. Creiem que destacar aquest fet contribueix a justificar l'existència del Consell Tributari.

Ordenança fiscal núm. 1.1. Impost sobre béns immobles

1.- Subjecte passiu i fet imposable.

1.1.- Accés diferit a la propietat.

En l'expedient 565/5 es va sostenir que “tractant-se d'un contracte d'accés diferit a la propietat i a efectes de determinar qui és l'obligat al pagament de l'impost sobre béns immobles, la transferència del domini requereix, a més de l'amortització de l'import total del contracte, la formalització de l'escriptura pública de compravenda”.

1.2.- Aparcament subterrani.

Com és sabut, la subjecció a l'impost dels titulars de places d'aparcaments subterranis ha estat abordada en sentits diversos pel Consell en funció de la naturalesa i del contingut de la relació existent en cada cas entre els titulars i l'entitat gestora de l'aparcament o l'Ajuntament. En el cas que aquí es tracta, en el plec de condicions aprovat per l'Ajuntament no tan sols es preveu expressament que el concessionari inicial pot traspasar la concessió, sinó que precisament la finalitat de la intervenció municipal consisteix a permetre que siguin els tercers qui accedeixin directament a la possessió del domini públic, i això de manera tal que aquests tercers substitueixen el concessionari inicial en els drets i obligacions concessionals, ja que és l'usuari qui assumeix l'obligació de mantenir l'aparcament en bones condicions de conservació i de neteja, fer-hi les reparacions necessàries i satisfer els consums d'aigua, electricitat i d'altres subministraments o serveis: obligacions de les qual s'allibera el concessionari. Per això, seguint la doctrina establerta pel Tribunal Suprem en sentència de 25 de setembre de 2000, en l'expedient 568/5 se sosté que el subjecte passiu de l'impost no serà el concessionari inicial, sinó l'usuari, pel fet d'haver adquirit la condició de concessionari del domini públic.

1.3.- Inexistència d'enriquiment injust.

En recurs contra liquidació corresponent a l'exercici 2002, en el qual s'invocava que l'immoble es va transmetre el 13 de març del mateix any, el Consell expressa el seu parer en el sentit que, si el tribut es merita l'1 de gener, el venedor és subjecte passiu del tribut, sense que es produeixi cap enriquiment injust de l'Ajuntament, ja que no es dóna cap duplicitat amb el que correspon abonar al nou propietari, el qual no adquireix la condició de subjecte passiu de l'impost fins la següent meritació posterior a la venda de l'immoble, és a dir, l'1 de gener de 2003” (exp. 375/6).

1.4.- Subjecció al pagament de l'impost dels usuaris de parcel·les propietat de Mercabarna.

Com en anys anteriors, són diversos els recursos en què els usuaris de parcel·les en virtut de contractes subscrits amb Mercabarna al·leguen que no estan subjectes al pagament de l'impost perquè es tracta de contractes d'autorització d'ús que no els confereixen cap dret real, ni de propietat, usdefruit o concessió administrativa. El Consell, en canvi, en els expedients 64/7 i 283/7, seguint la pauta establerta, entre d'altres, en els expedients 453/3, 762/3, 25/4, 983/4, 225/5, 437/5 i 516/5, sosté que ens trobem en presència d'arrendaments “ad meliorandum” o “ad aedificandum”, en els quals existeix un buit en les relacions entre arrendador i arrendatari pel que es refereix a la construcció objecte de l'arrendament. Aquesta absència de drets i obligacions és impròpia d'una relació de caràcter obligacional i que permet concloure, contràriament

al que pretenen els recurrents, que no es tracta de mers contractes d'arrendament, sinó que durant el seu període de durada existeix una dualitat de propietats, que s'apropra a l'esquema del cens emfitèutic o al del dret de superfície, per la qual cosa els drets dels recurrents sobre les construccions afectades tenen un cert valor dominical, ja que l'aparent propietària, Mercabarna, declina acceptar cap responsabilitat sobre les construccions durant la vigència dels contractes. Amb la conseqüència que ens trobem davant un cas de propietat compartida de la qual deriva la condició de subjecte passiu dels usuaris de les parcel·les propietat de Mercabarna.

2.- Exempcions.

2.1.- Universitats. Disposició addicional 5a.2 Llei 30/1994.

A l'informe de l'expedient 231/5, relatiu al recurs interposat per una universitat sobre la liquidació corresponent a l'exercici 2002, el Consell hi expressa el seu parer en el sentit que, si bé l'exempció per a aquest exercici no era pertinent en aplicació de la Llei 6/2001, la qual va entrar en vigor el 13 de gener següent quan ja s'havia meritat el tribut, ni tampoc conforme a l'art. 15.1 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, per la mateixa raó, i tenint en compte la interpretació feta pel Tribunal Superior de Justícia de Catalunya en diverses sentències, entre les qual hi ha les de 26 de maig de 2005 i 23 de novembre de 2004, sobre l'abast de la disposició addicional 5ª.2 de la Llei 30/1.994, procedeix revisar la tesi sustentada en diversos dictàmens, com el de 20 de gener de 2003 (exp. 1058/2), per a mantenir, fent acatament de l'esmentada jurisprudència, que en aplicació de la disposició addicional esmentada, la universitat recurrent està exempta de tributar per l'impost sobre béns immobles en l'exercici 2002, alhora que la finca de la qual es tracta està afectada a l'activitat docent i investigadora de la universitat i compleix els requisits de l'art. 58.1 de la Llei 30/1994.

2.2.- Alteració, sense seguir el procediment de revisió d'ofici, del criteri mantingut en resolució anterior per la qual es concedia l'exempció.

Ja que l'Ajuntament havia reconegut l'exempció total de l'immoble sobre la base del que es disposa en l'art. 64 de la Llei d'hisendes locals en relació amb els centres d'ensenyament concertats, en virtut de recursos contra liquidacions de 2003 i 2004, el Consell considera que no és necessari denegar per resolució posterior les exempcions concedides pels exercicis esmentats sense seguir el procediment de revisió d'ofici dels actes administratius declaratius de drets. Per la qual cosa manté que s'ha de declarar la nul·litat de ple dret de les noves liquidacions practicades pels exercicis esmentats (exp. 680/5).

2.3.- Abast dels termes "explotació econòmica exempta" i "explotació econòmica no exempta" dels arts. 7 i 15.1 de la Llei 49/2002. Canvi de criteri.

El Consell havia mantingut en els informes recaiguts en els expedients 290/4, 408/4, 432/5, 554/5 i 38/6, en ordre a la interpretació dels preceptes abans esmentats, que «l'expressió "explotació econòmica exempta" de l'art. 7 de la Llei 49/2002, només és predicable, en puritat, de les explotacions que duu a terme una entitat sense ànim de lucre (i que) el camp comprès en l'expressió contrària, "explotació econòmica no exempta", que és la utilitzada per l'art. 15.1 d'aquesta Llei, l'integren: i) les explotacions a les quals no els és atribuïble aquesta condició perquè, en dur-les a terme una entitat sense ànim de lucre, no encaixen en l'art. 7; (ii) i també totes aquelles que no estan exemptes perquè l'exempció relativa a l'impost sobre societats no els és aplicable en la mesura que són explotacions dutes a terme per titulars que no són

entitats sense ànim de lucre. En conseqüència, si una part d'un immoble que pertany a una entitat sense ànim de lucre és utilitzada, en els termes indicats, per a dur a terme activitats econòmiques no exemptes, l'exempció de l'impost sobre béns immobles que estableix l'art. 15.1 de la Llei 49/2002, no pot incloure la part afecta a les activitats no exemptes, i esdevé necessari, aleshores, a fi de quantificar el deute tributari, determinar la base imposable de l'impost en proporció a les superfícies destinades a aquestes activitats». Aquest mateix criteri se segueix en informe produït en l'expedient 681/5. Tanmateix, amb posterioritat, en els informes dels expedients 367/6 i 557/6, que recullen el criteri sostingut per la sentència de la Secció Primera del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya de 18 de juliol de 2007, el Consell canvia de criteri, no tan sols per l'autoritat institucional del Tribunal, sinó perquè una vegada reexaminada la qüestió, entén que «és més coherent atribuir efectes tributaris a l'activitat del mateix contribuent, en aquest cas el titular de l'immoble, que no pas a l'activitat de la persona que l'ocupa, sigui en qualitat d'arrendatari o per qualsevol altre títol, perquè la tendència del nostre Dret és la de vincular les conseqüències dels actes al seu autor i no la de fer dependre aquestes conseqüències dels actes de tercers».

2.4.- Monuments o jardins històrics d'interès cultural.

En informes dels expedients 279/7 i 286/7, el Consell expressa el seu parer en el sentit que per gaudir de l'exempció que estableix l'art. 62.2.b) del text refós de la Llei reguladora d'hisendes locals, no n'hi ha prou que el bé de què es tracti tingui més de cinquanta anys, sinó que es requereix la concurrència dels següents requisits: "a) tractar-se de béns del patrimoni històric artístic espanyol; b) haver estat declarats per aquest motiu béns d'interès cultural; i c) si l'immoble està situat dins d'un conjunt històric que com a tal hagi estat declarat bé d'interès cultural, tenir l'immoble més de 50 anys i estar inclòs en el catàleg corresponent del Pla Especial de Protecció que es regula en els arts. 78 a 82 de R. D. 2159/ 1978".

3.- Bonificacions.

3.1.- Art. 74.1 LHL.

En els expedients 117/5 i 7/6 el Consell es pronuncia en la mateixa línia seguida en els expedients 163/4 i 131/5, en el sentit que després de la reforma introduïda per la Llei 51/2002, de 27 de desembre, per a la concessió de la bonificació que atorga l'art. 74.1 LHL, la sol·licitud corresponent s'haurà de presentar abans de l'inici de les obres.

3.2.- Autopistes.

Després d'examinar el Decret Llei 5/1966, de 22 de juliol, sobre les autopistes de peatge Barcelona-La Jonquera i Mongat-Mataró, els Decrets 165/1967 i 122/1968, la Llei 8/1972, sobre construcció, conservació i explotació de les autopistes de peatge en règim de concessió, el Reial Decret 126/1984, sobre unificació i modificació de les concessions dels trams Barcelona-La Jonquera, Montgat-Mataró, Barcelona-Tarragona, Montmeló-El Papiol i Saragossa/Mediterrani, el Reial Decret 1547/1990, que va modificar determinades clàusules de la concessió, i el Reial Decret 2346/1988, que va modificar determinats terminis de la concessió, així com les sentències del Tribunal Suprem de 30 d'abril de 2001, 16 de novembre de 2002, 10 de setembre de 2003 i 10 de març de 2004, el Consell sosté, en Informe de l'expedient 530/6, que escau anul·lar les liquidacions girades a la recurrent pels exercicis 2005 i 2006, les quals hauran de ser substituïdes per d'altres que incloguin una reducció del 95% en la base imposable.

3.3.- Habitatges de protecció oficial.

Segons informe de l'expedient 546/6, la bonificació del 50% establerta per l'art. 9.3 de l'Ordenança fiscal 1.1 per als habitatges de protecció oficial, aplicable durant tres anys des de l'atorgament de la qualificació definitiva, no és de concessió automàtica, sinó que "queda supeditada a la sol·licitud prèvia per part del subjecte passiu, i els seus efectes es produeixen a partir de l'exercici següent a aquesta sol·licitud".

4.- Prescripció i absència de notificacions.

4.1.- Prescripció.

En informe de l'expedient 658/5 es declara la prescripció del dret al cobrament de diverses liquidacions perquè, si bé consta que van ser notificades de forma col·lectiva, i sense entrar a valorar la validesa de la forma de notificació en els casos a què es refereix, no consta en l'expedient cap actuació tendent al cobrament dels deutes, realitzada amb coneixement del subjecte passiu durant els quatre anys anteriors a la notificació de la diligència d'embarament.

4.2.- Notificació col·lectiva.

Tot i que no consta la notificació individualitzada de la liquidació corresponent a l'alta en el padró del tribut, en l'expedient 200/6 es considera ajustada a dret la notificació col·lectiva de la liquidació de l'exercici posterior, ja que el recurrent havia abonat en període voluntari l'esmentada liquidació d'alta.

5.- Valors cadastrals.

5.1.- La reclamació contra el valor no comporta la suspensió o prohibició de la liquidació.

Reiterant el criteri sostingut en anteriors ocasions, entre d'altres, en l'expedient 270/4, en l'informe de l'expedient 58/6 es va manifestar que "fins i tot quan la gestió compartida en l'IBI prevista pel TRLHL comporta l'existència d'una relació entre els tribunals econòmicoadministratius i l'oficina de gestió municipal, que faciliti la coordinació de les seves actuacions, l'apartat 4t de l'art. 12 del Text Refós de la Llei Reguladora del Cadastre Immobiliari ... en regular els procediments de valoració col·lectiva de caràcter general i parcial, estableix que contra els actes objecte de notificació, és a dir, els valors cadastrals resultants del procediment esmentat, podrà interposar-se recurs de reposició o bé directament reclamació econòmicoadministrativa, sense que la interposició de la citada reclamació suspengui l'executivitat dels actes, de manera que els valors cadastrals recorreguts, malgrat la seva impugnació, poden servir de base a les corresponents liquidacions. Sense perjudici, és evident, que, en cas de prosperar la reclamació econòmicoadministrativa, s'adeqüin les liquidacions als valors establerts finalment".

6.1.- Interessos de demora.

En aplicació de la doctrina jurisprudencial i científica, el Consell sosté una vegada més, en l'informe de l'expedient 672/5, que “la reclamació d'interessos no depèn d'un judici de culpabilitat del contribuent, sinó del fet objectiu de la falta de l'ingrés en la data en què era exigible la quantitat a ingressar”.

6.2.- Pertinença d'un bé immoble a una pluralitat de persones proindivís.

D'acord amb l'art. 3.3 de la Llei 48/2002, de 23 de desembre, del cadastre immobiliari, el Consell sosté, en l'expedient 567/5, que quan un bé pertanyi proindivís a una pluralitat de persones, perquè en el cadastre figuri la identitat i quota de participació de cadascun dels comuners es requereix que així se sol·liciti expressament mitjançant acord unànim dels comuners.

6.3.- Devolució de costos ocasionats per aval bancari. Satisfacció extraprocessal.

En l'expedient 40/6 es va abordar el cas de la devolució de despeses d'aval en un cas de reconeixement extraprocessal de les pretensions del recurrent, i s'establí el criteri següent: “En el cas plantejat, ja que les citades liquidacions es van anul·lar per resolució de 10 d'octubre de 2005, havent-se dictat amb posterioritat l'acte de 25 d'octubre de 2005, segons el qual es va acordar la mesura cautelar de suspensió de l'executorietat de les liquidacions com a conseqüència de l'aportació d'aval bancari considerat suficient, i l'acte de 21 de desembre de 2005, segons el qual es va acordar declarar finalitzat el procediment núm. 341/5 per satisfacció extraprocessal en haver reconegut l'Ajuntament la pretensió de la recurrent, procedeix el reemborsament de les despeses de l'aval aportat amb els corresponents interessos legals”.

6.4.- Inexistència de doble imposició: Concessionari de domini públic marítim.

En pronunciar-se sobre els dos recursos interposats per concessionaris de domini públic en el Port de Barcelona, en els quals s'al·legava l'existència de doble imposició, la qual derivaria del pagament de la taxa per ocupació privativa mitjançant concessió d'un bé immoble de domini públic i de l'impost sobre béns immobles, en els expedients 575/5, 503/6, 508/6, 509/6, 510/6 62/7, es rebutja aquest argument, raonant, amb base en la STC 233/1.999, de 16 de desembre, que “una cosa és el preu en forma de taxa, o en qualsevol altra forma, que el concessionari satisfà al Port per l'ocupació d'una superfície, i una altra de molt diferent la contribució que deu a la Hisenda municipal per la titularitat d'un immoble, igual que tots els propietaris d'immobles radicats en la ciutat... No coincideixen els titulars de les respectives exaccions. No coincideixen els fets determinants d'aquestes exaccions. Tampoc coincideixen les bases imposables ni les quotes exigides ni en la seva normativa ni en la seva quantia concreta. És cert que es tracta de dos ingressos de dret públic, però això no vol dir que siguin coincidents, ja que en un es grava la cessió d'un terreny i en l'altre el gaudi i la possessió d'un terreny i d'una edificació”.

Ordenança fiscal núm. 1.2. Impost sobre vehicles de tracció mecànica.

17

1.- Subjecte passiu i fet imposable. Alta, transmissió i baixa dels vehicles.

En relació als subjectes passius i al fet imposable de l'impost sobre vehicles de tracció mecànica, el Consell Tributari ha recordat el que disposen els articles 93 i 95 de la Llei 39/1988, de 28 de desembre, reguladora de les hisendes locals, i els articles 92 i 94 del Reial Decret Legislatiu 2/2004, de 5 de març, que aprova el text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals. Segons aquests preceptes, l'impost sobre vehicles de tracció mecànica és un tribut directe que grava la titularitat dels vehicles d'aquesta naturalesa aptes per a circular per les vies públiques, qualsevulla que sigui la seva classe i categoria, considerant-se com a vehicle apte per a la circulació el que estigui matriculat en els registres públics corresponents mentre no hi hagi causat baixa. Per altra banda, són subjectes passius de l'impost les persones físiques o jurídiques i les entitats a què fan referència els arts. 33 de la Llei 230/1963 i 35.4 de la Llei 58/2003 a nom de les quals consti el vehicle en el permís de circulació.

En aplicació d'aquets preceptes, el Consell Tributari assenyala, en l'expedient 215/6, que la baixa del vehicle ha d'ésser sol·licitada davant la Prefectura Provincial de Trànsit amb declaració que ha estat retirat de la circulació de manera permanent per desballestament, antiguitat o qualsevol altre motiu que impedeixi la circulació, d'acord amb el que estableix l'art. 35 del Reglament de vehicles. En aquest sentit, en els expedients 327/5, 216/6, 227/6, 347/6, 444/6, 18/7, 48/7, 273/7 i 274/7 es reitera que la persona a nom de la qual consta el vehicle en el permís de circulació està obligada a comunicar a la Prefectura Provincial de Trànsit el canvi de titular del vehicle i circumstàncies tals com el seu robatori o desballestament, havent de continuar essent considerat com a titular, als efectes d'aquest impost, fins que compleixi dita obligació, amb independència de la naturalesa presumptiva o no respecte de la propietat del vehicle que se li atorgui a la inscripció registral. Només el canvi de titularitat civil del vehicle no es pot prendre en consideració als efectes de l'exacció de l'impost, si l'obligat tributari no ha tramitat aquest canvi en la Prefectura Provincial de Trànsit.

Ara bé, donat que l'impost sobre vehicles de tracció mecànica no és un tribut que gravi la sola matriculació o inscripció registral dels vehicles, sinó la manifestació de capacitat econòmica que suposa la circulació real o potencial d'un vehicle, assumida públicament per qui consti com a titular a la Prefectura Provincial de Trànsit, la inexistència del vehicle, encara que la baixa no consti en la Prefectura, determina la no exigibilitat de l'impost per absència de realització del fet imposable. En conseqüència, segons els informes dels expedients 216/6, 347/6, 444/6, 18/7, 48/7, 273/7 i 274/7, en el cas de desballestament del vehicle, suficientment acreditat, és possible prescindir, als efectes de l'impost sobre vehicles de tracció mecànica, de les dades registrals corresponents.

2.- Exempció dels vehicles de minusvàlids.

Pel que fa a la qüestió de si l'acte de reconeixement de l'exempció prevista a l'art. 93.1.e) del text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, pot tenir efectes retroactius, vinculats a l'existència dels pressupòsits materials de l'exempció en relació

amb liquidacions fermes i amb independència del moment en què l'interessat hagués formulat la corresponent sol·licitud, en els expedients 439/6, 499/6 i 43/7 es reitera que el dret al gaudi de determinats beneficis fiscals, entre els quals es troba aquesta exempció, es condiona no només a l'existència de determinats pressupòsits materials –en especial, la discapacitat requerida–, sinó també al fet de la prèvia sol·licitud expressa de l'interessat, de manera que aquest requisit, encara que formal, esdevé essencial per al dret al gaudi del benefici. En els casos plantejats en els esmentats expedients, s'hi recorda que per gaudir de l'exempció cal que l'interessat tingui reconeguda la discapacitat i que hagi formulat la sol·licitud d'exempció durant el període d'exposició al públic del padró de l'impost o dins del període voluntari de pagament.

D'altra banda, no es pot donar efecte retroactiu a l'acte de reconeixement de l'exempció en base a allò que preveu l'art. 57.3 de la Llei 30/1992 quan disposa que “excepcionalment, es podrà atorgar eficàcia retroactiva als actes quan [...] produeixin efectes favorables a l'interessat, sempre que els supòsits de fet necessaris existissin ja en la data a la qual es retroregui l'eficàcia de l'acte i aquesta eficàcia no lesioni drets o interessos legítims d'altres persones”. Davant aquesta previsió, i tot i ésser cert que reconèixer el dret al gaudi de l'exempció en relació a exercicis anteriors a aquell que correspongui segons la data de presentació de la sol·licitud produeix un efecte favorable a l'interessat, el Consell ha argumentat que la retroactivitat, com a excepció al principi d'eficàcia immediata i “ex nunc” dels actes administratius, només s'ha d'aplicar quan hi hagi fermes garanties que no quedin afectats altres béns jurídics diferents de l'interès del subjecte beneficiat. En aquest sentit, en els casos plantejats s'ha de tenir present que, sens perjudici que resulti dubtós que en la data de retroacció concorreguessin tots els supòsits de fet necessaris –entre els quals, la sol·licitud de l'interessat–, la conseqüència de la retroacció seria la d'eliminar un acte administratiu, com és el de liquidació de l'impost, que ha esdevingut ferm per no poder ésser recorregut de manera ordinària, ignorant els procediments de revisió en via administrativa previstos per la Llei General Tributària.

3.- Prescripció i absència de notificacions.

En els expedients 166/6, 174/6, 180/6, 194/6, 226/6, 227/6 i 285/6, el Consell Tributari reproduïx l'art. 124 de la Llei 230/1963, General Tributària, aplicable per raons temporals, que preveu que en els tributs de cobrament periòdic per rebut, com és el cas de l'impost sobre vehicles de tracció mecànica, una vegada notificada la liquidació corresponent a l'alta en el respectiu registre, padró o matrícula, es poden notificar col·lectivament les successives liquidacions mitjançant edictes. Tanmateix, en els esmentats expedients es posa de manifest que en el casos en què la notificació de la liquidació corresponent a l'alta en el padró no hagi estat realitzada correctament, les actuacions posteriors que s'efectuïn en el procediment de constreyniment resten viciades de nul·litat amb excepció del supòsit en què el subjecte passiu hagi abonat, en període voluntari de pagament, alguna quota anterior a les que se li reclamin, ja que aquest fet comportaria que hagués tingut coneixement dels elements essencials de la liquidació abonada, de conformitat amb allò que preveu l'art. 124.1 de la Llei 230/1963.

En l'expedient 180/6 es considera no vàlida la notificació d'una liquidació de l'impost, ja que en el justificant de recepció no consta degudament identificada, mitjançant el seu DNI, la persona receptora. Així mateix, en els expedients 194/6 i 226/6 tampoc es consideren vàlides les notificacions per edictes de dues liquidacions de l'impost, atès que els dos intents de notificació personal van ser efectuats el mateix dia.

En l'expedient 206/6 el Consell considera improcedent la notificació edictal, ja que si bé el resultat del dos intents de notificació personal en una determinada adreça va ésser el de "direcció inaccessible" en el primer intent i "no localitzat" en el segon, el fet cert és que la recurrent era una persona jurídica, el domicili de la qual era fàcilment localitzable en el moment en què es va intentar la notificació, donat que en el sistema integrat de recaptació municipal constava que des de feia anys se li havien notificat en el seu domicili actuacions executives per a la recaptació d'altres deutes. El Consell es pronuncia en termes semblants en l'expedient 285/6 en no atorgar validesa a la notificació de constrenyiment realitzada mitjançant edicte, ja que els intents previs de notificació personal es van fer a l'antic domicili de la recurrent quan, en la data de l'edicte, l'Ajuntament ja coneixia el nou domicili.

Tanmateix, en els expedients 181/6, 121/7 i 122/7 es consideren vàlides les notificacions edictals de les liquidacions i de les providències de constrenyiment i d'embargament, atès que els dos intents de notificació personal van tenir lloc dins del termini de tres dies i en hores diferents, amb el resultat d'absent en tots dos intents.

En els expedients 174/6 i 227/6, el Consell, després de reproduir l'art. 64 de la Llei 230/1963, General Tributària, segons el qual prescriu als quatre anys el dret de l'Administració per determinar el deute tributari mitjançant l'oportuna liquidació, reitera que la incorrecta notificació de la liquidació corresponent a l'alta en el respectiu registre, padró o matrícula impedeix que la notificació de la providència de constrenyiment pugui produir qualsevol efecte, fins i tot el d'interrompre el termini de prescripció del dret de l'Administració a determinar el deute tributari. Tanmateix, tal i com es posa de manifest en l'expedient 180/6, la interposició de recurs contra una providència de constrenyiment nul·la produeix efectes interruptors del termini de prescripció, donat que la interposició d'un recurs constitueix una opció del subjecte passiu i, per tant, un acte perfectament diferenciat i autònom respecte de l'acte administratiu impugnat.

4.- Altres qüestions.

En l'expedient 489/5, relatiu a un vehicle respecte del qual s'havia sol·licitat la bonificació total de la quota prevista per l'Ordenança reguladora per als vehicles que tinguessin una antiguitat mínima de vint-i-cinc anys, comptats des de la data de la seva fabricació, es conclou que, atès que el vehicle va causar baixa de la primera matrícula en una determinada data i que en aquella mateixa data va ésser objecte de matriculació com a vehicle històric, la qual cosa va comportar la modificació de la quota de l'impost i, en conseqüència, una alteració dels elements essencials del tribut, la liquidació corresponent a l'exercici en què va tenir lloc dita alteració s'hauria d'haver notificat individualitzadament i no de forma col·lectiva. Aquest fet permet reconèixer la bonificació per entendre-la sol·licitada quan encara no era ferma la liquidació del tribut.

En l'expedient 36/6 es posa de manifest que en els casos de mort del titular del vehicle abans de la data de meritació de l'impost, i encara que no s'hagi produït el canvi de titularitat en la Prefectura Provincial de Trànsit, passen a ésser subjectes passius del tribut els hereus, amb la conseqüència de haver-se de practicar a nom d'aquests hereus una nova liquidació per al seu pagament en voluntària.

Ordenança fiscal núm. 1.3. Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana.

21

1.- Supòsits de no subjecció.

1.1.- Diferiment de l'impost d'acord amb el capítol VIII del títol VIII de la Llei de l'impost sobre societats.

Van ser informats alguns recursos en els quals se sol·licitava la declaració de no subjecció i la remissió de l'impost, de conformitat amb el que s'estableix en l'apartat 3 de la disposició addicional 8ª de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats, en la redacció donada per l'article 4.16 de la Llei 66/1997. Aquesta redacció es reitera en l'essencial en l'apartat 3 de la disposició addicional 2ª del text refós de l'impost sobre societats, aprovat per Reial Decret Legislatiu 4/2004, de 5 de març.

a) En els expedients 239/5 i 55/7 es va plantejar la possible no subjecció de l'aportació de diverses finques efectuades per persones físiques a entitats societàries. En ambdós casos es va aplicar el que es disposa en l'article 108.2 de la Llei 43/1995, a tenor del qual, "el règim previst en el present capítol s'aplicarà també a les aportacions de rames d'activitat, efectuades pels contribuents de l'impost sobre la renda de les persones físiques, sempre que portin la seva comptabilitat d'acord amb el Codi de Comerç". En cap dels dos casos s'havia complert el requisit de portada prèvia de comptabilitat i per aquest motiu es va proposar desestimar el recurs.

b) En l'expedient 359/6 es va examinar la liquidació practicada per la transmissió d'una finca que havia estat adquirida el 30 de desembre de 1993 per dissolució d'una societat, en la liquidació de la qual s'havia pres com a data d'adquisició la de venciment de l'últim període meritat per la taxa d'equivalència, és a dir, el 31 de desembre de 1989, i no pas la de dissolució de la societat, per entendre que en aquesta última data no s'havia meritat l'impost en ser d'aplicació el règim especial del capítol VIII del títol VIII de la Llei de l'impost sobre societats. El Consell va estimar el recurs presentat contra aquesta liquidació, ja que la dissolució de la societat produïda l'any 1993 era anterior a la promulgació de la Llei 43/1995, i perquè, encara que hagués estat aplicable, la dissolució de societat no constitueix cap dels supòsits de no subjecció previstos en la disposició addicional 8a de la Llei esmentada.

c) De forma similar, en l'expedient 407/6 es va plantejar si la transmissió de patrimoni d'una societat a causa de la seva dissolució computava com a inici d'un període d'imposició, o bé s'havia de considerar que aquesta operació no es trobava subjecta a l'impost, en virtut de l'establert en el capítol VIII del títol VIII de la Llei 43/1995, i per tant l'inici del període d'imposició partia des de la data en què la societat després dissolta havia adquirit les finques. El Consell va informar que la transmissió d'actius com a conseqüència d'una dissolució de societat no és equivalent a una aportació d'actius, tal i com la definia l'article 97.3 d'aquesta Llei, aplicable a l'impost que ens ocupa en virtut de la remissió de la disposició addicional 8ª.3 de la mateixa Llei. Per aquest motiu, la transmissió per dissolució no podia gaudir del règim de diferiment regulat en el capítol VIII, sinó que estava subjecta a l'impost i per això donava inici a un nou període d'imposició.

1.2.- Dissolució i liquidació de societats subjectes al règim de transparència fiscal.

S'han suscitat dos casos (exps. 514/6 i 84/7) derivats de la possible aplicació de la disposició transitòria 2^a de la Llei 46/2002, de 18 de desembre, per la qual es van modificar les Lleis dels impostos sobre societats i sobre la renda de les persones físiques. Aquesta Llei va establir la no meritació de l'impost amb ocasió de les adjudicacions als socis de societats subjectes al règim de transparència fiscal d'immobles de naturalesa urbana, sempre que l'acord de dissolució amb liquidació s'adoptés durant l'any 2003 i que es realitzessin tots els actes necessaris per a la cancel·lació de la societat en els sis mesos posteriors a aquest termini.

a) En el primer dels expedients esmentats s'havia complert el requisit relatiu a l'adopció de l'acord, que va tenir lloc el 15 de desembre de 2003, però es discutia si el termini de sis mesos exigint per realitzar els actes precisos per a la cancel·lació registral s'havia de comptar des de la data d'adopció de l'acord o des del 31 de desembre de 2003, qüestió que es plantejava ja que l'escriptura de liquidació s'havia atorgat el 22 de juny de 2004 i havia estat presentada en el Registre Mercantil el 30 de juny següent. El Consell va entendre que si el termini per a adoptar l'acord abastava tot l'exercici 2003, els sis mesos posteriors a l'exercici eren els compresos entre l'1 de gener i el 30 de juny de 2004, per la qual cosa es va proposar que s'estimés el recurs. Va fer constar que aquesta interpretació coincidia amb la resposta donada per la Direcció General de Tributs a la consulta 1975-04, que constava incorporada a l'expedient.

b) En l'expedient 84/7 es va plantejar el tema substantiu de si la societat que es dissolia tenia la condició de transparent, ja que tal condició no havia estat declarada per la societat davant els òrgans d'Hisenda ni aplicada en la seva tributació, ja que en la declaració per l'impost sobre societats l'entitat no havia omplert la casella en què procedia fer constar aquesta condició. El Consell va proposar que s'estimés el recurs i es declarés el dret de la recurrent a gaudir del diferiment de l'impost, argumentant que el règim de transparència fiscal vigent el 31 de desembre de 2002 no era un règim optatiu, sinó obligatori, i que la Llei no vinculava aquesta condició al compliment de cap requisit formal, per la qual cosa havent-se constatat que la societat reunia els requisits legals que en l'ordre substantiu li atribuïen tal condició, va entendre que denegar-li el benefici sol·licitat hauria equivalgut a imposar-li una sanció fiscal que la Llei no establia.

1.3.- Consolidació del domini.

Un contribuent va reclamar contra la liquidació que se li havia girat en ocasió de l'extinció de l'usdefruit que gravava uns béns adquirits per herència. De conformitat amb les al·legacions del recurrent el Consell va estimar el recurs per haver declarat la sentència del Tribunal Suprem de 16 de gener de 1999, dictada en interès de Llei, que l'extinció de l'usdefruit no estava compresa en els supòsits de transmissió de la propietat o de transmissió o constitució de qualsevol dret real de gaudi, limitatiu del domini, que eren els gravats per l'article 105.1 de la Llei reguladora d'hisendes locals. Per altra banda, també va recollir que la sentència del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya de 30 de gener de 2002 havia anul·lat la regla relativa a la consolidació del domini que es contenia en l'Ordenança fiscal de 2002, tot i que era d'un exercici posterior al que es va extingir l'usdefruit.

1.4.- Acord d'imposició del tribut.

En una ocasió (exp. 152/5) es va al·legar que l'Ajuntament no havia adoptat, l'any 1999, l'acord d'imposició amb caràcter previ i diferenciat de l'aprovació de l'Ordenança reguladora, per la qual cosa no procedia l'exacció. El Consell va rebutjar l'argument en entendre que estava plenament acreditada la voluntat de l'Ajuntament d'establir el tribut.

2.- Exempcions, reduccions i bonificacions.

2.1.- Fundacions privades i entitats religioses.

a) En les ocasions en què s'ha sol·licitat l'exempció de fundacions per la seva condició de benèfiques o beneficodocents, basada en l'article 106.2.c) de la Llei 39/1988, de 28 de desembre, reguladora de les hisendes locals, el Consell ha entès, com ja feia, que la Llei 30/1994, de 24 de novembre, reguladora de les fundacions privades i dels incentius fiscals a la participació privada en activitats d'interès general, havia eliminat de la normativa la categoria "benèfica" en el sentit que tenia segons la normativa de la Llei general de beneficència de 20 de juny de 1849 i el seu Reglament de 14 de maig de 1852. Això no implicava la pèrdua de drets adquirits per a les fundacions així declarades amb anterioritat a la derogació de la Llei general de beneficència per la Llei 30/1994. Quant a les constituïdes amb posterioritat, s'havien de regir per les regles d'aquesta última Llei, entre les quals no s'incloua cap exempció específica d'aquest impost per a les fundacions. Així es va declarar en l'expedient 353/6. En aquest mateix expedient, la recurrent fundava la seva petició d'exempció en la sentència del Tribunal Suprem de 16 de juny de 2000, dictada en interès de Llei. El Consell va rebutjar l'argument, ja que aquesta sentència es refereix solament a l'Església Catòlica i a les entitats religioses compreses en els articles IV i V de l'Acord sobre assumptes econòmics subscrit entre l'Estat espanyol i la Santa Seu el 3 de gener de 1979.

b) En l'expedient 1166/4 es va examinar el recurs presentat per una fundació dependent de l'Arquebisbat de Barcelona contra la liquidació practicada amb ocasió del llegat d'una finca. El Consell va aplicar la doctrina de la sentència del Tribunal Suprem de 16 de juny de 2000, que expressava que les entitats compreses en l'article V de l'Acord econòmic amb la Santa Seu, abans esmentat, no tan sols han de justificar per gaudir de l'exempció prevista en el mateix Acord que els manca ànim de lucre, sinó que els béns objecte de transmissió o adquisició estan vinculats a la finalitat no lucrativa de la institució. La qüestió de l'aplicació d'aquesta doctrina legal al cas de la transmissió lucrativa d'un immoble els locals del qual es troben arrendats i destinades les rendes als fins de l'entitat, que era el cas examinat, es va realitzar de conformitat amb diverses sentències del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya (27 d'octubre de 2003, 31 de desembre de 2003, 29 d'abril de 2004, 20 de maig de 2004, 5 de juliol de 2004), en el sentit que, si bé en les transmissions oneroses l'afecció es refereix al mateix bé transmès, en les adquisicions lucratives l'afecció cal referir-la a la destinació del bé i també a la destinació del producte de la venda del bé.

c) L'article 15.3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge, disposa: "Estan exempts de l'Impost sobre l'Increment de Valor dels Terrenys de Naturalesa Urbana els increments corresponents quan l'obligació legal de satisfer aquest impost recaigui sobre una entitat

sense fins lucratiu. En el supòsit de transmissions de terrenys o de constitució o transmissió de drets reals de gaudi limitatiu del domini sobre els terrenys, efectuades a títol oneros per una entitat sense fins lucratiu, l'exempció en l'impost referit estarà condicionada al fet que aquests terrenys compleixin els requisits establerts per aplicar l'exempció en l'Impost sobre Béns Immobles". Alhora, l'apartat 1 de l'article 15 citat disposa: "Estan exempts de l'Impost sobre Béns Immobles els béns dels quals siguin titulars, en els termes previstos en la normativa reguladora de les Hisendes Locals, les entitats sense fins lucratiu, excepte els afectes a explotacions econòmiques no exemptes de l'Impost sobre Societats". Per la seva part, la disposició addicional 9ª de la mateixa Llei estén el benefici a totes les entitats compreses en l'Acord econòmic amb la Santa Seu, esmentat anteriorment. El problema que planteja la interpretació d'aquesta exempció deriva de l'últim incís de l'apartat 1 de l'article 15, ja que introdueix el dubte de si l'exempció no és aplicable quan l'arrendatari exerceix una explotació econòmica o si la Llei només pretén excloure el cas en què el propi titular de l'immoble exerceix una explotació econòmica no exempta de l'impost sobre societats. La sentència del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya de 18 de juny de 2007, examinant anteriors informes del Consell, es va inclinar per aquesta segona solució, és a dir, que la Llei es refereix a l'explotació exercida pel titular de l'immoble. Així ho ha aplicat el Consell en els expedients 158/7, 183/7 i 288/7, referents a una fundació privada i a dues congregacions religioses.

2.2.- Societat de guanys.

Un contribuent va adquirir una finca abans de contraure matrimoni. Anys després va aportar la finca, fins aleshores bé privatiu, a la societat de guanys i el mateix dia els cònjuges van atorgar escriptura de capitulacions matrimonials, van pactar el règim econòmic matrimonial de separació de béns i van procedir a la dissolució de la societat de guanys, de manera que la finca es va adjudicar en ple domini a l'esposa. L'Institut Municipal d'Hisenda va girar liquidació a l'esposa en concepte de donació. El Consell va proposar anul·lar aquesta liquidació, però alhora va proposar que s'incorés expedient de frau de llei en el qual es donés audiència als interessats, conforme disposava l'article 24.1 de la Llei General Tributària de 1963, aplicable al cas (exp. 973/4).

2.3.- Reducció del valor cadastral en supòsits de revisió o modificació de valors.

S'inclou aquí aquesta qüestió, que correspondria amb més propietat al grup d'informes relatius a la base imposable, amb la finalitat de tractar altres qüestions relacionades amb la reducció, sense incórrer en repeticions innecessàries.

a) L'article 108.7 de la Llei 39/1988, reguladora de les hisendes locals, en la redacció aprovada per la Llei 50/1998, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i d'ordre social, amb efectes des de l'1 de gener de 1999, i que encara era vigent en l'exercici 2002 quan es va produir la meritació de l'impost en el cas que s'esmenta (exp. 238/5), disposava el següent: "Quan es fixin, revisin o modifiquin els valors cadastrals de conformitat amb el previst en els articles 70 i 71 de la present Llei, es prendrà, a efectes de la determinació de la base imposable d'aquest Impost, com a valor del terreny, o de la part d'aquest segons les regles contingudes en els apartats anteriors, l'import que resulti d'aplicar als nous valors cadastrals la reducció que en cada cas fixin els respectius Ajuntaments", dins d'uns percentatges que la mateixa Llei establia. I hi agregava: "El que es preveu en aquest apartat no serà d'aplicació als supòsits en els quals els valors cadastrals resultants de la fixació, revisió o modificació a què es refereix

el paràgraf primer del mateix siguin inferiors als fins aleshores vigents”. La Llei 51/2002, de 27 de desembre, que entrava en vigor l'1 de gener de 2003, va agregar un nou paràgraf (ara article 108.3) a l'abans transcrit amb la precisió següent: “El valor cadastral reduït en cap cas podrà ser inferior al valor cadastral del terreny abans del procediment de valoració col·lectiva”. El recurrent entenia que, en tot cas, hauria d'haver-se reduït el valor cadastral de les finques un 50%, tal com preveia l'Ordenança fiscal. El Consell va proposar que fos desestimat el recurs atès l'esperit i finalitat de la norma, que consistia a evitar que la modificació dels valors cadastrals no excedís de determinats increments, però en cap cas aplicar un valor inferior al que el terreny tenia abans de la revisió. Així ho va aplicar tant a una finca el nou valor cadastral de la qual era inferior a l'antic, com a una altra finca el valor cadastral de la qual, després de la reducció, resultava inferior a l'antic. En el primer cas va proposar que es denegés la reducció, i en el segon que s'apliqués la reducció amb el límit de l'anterior valor cadastral. El Consell fundava aquesta última proposta en què no era l'aplicació retroactiva de la modificació introduïda per la Llei 51/2002, sinó una correcta interpretació lògica, racional i finalista de l'article 108.7 de la Llei d'hisendes locals, feta de conformitat amb l'article 3.1 del Codi Civil, en relació amb l'article 23.1 i 2 de la Llei General Tributària. La regla introduïda per la Llei 51/2002 ratificava la correcció d'aquesta interpretació.

b) En el mateix sentit es va pronunciar l'informe recaigut en l'expedient 571/6, en el qual, a més a més, en defensa de la interpretació del Consell, es va recollir expressament la doctrina de la sentència de la Sala del Civil del Tribunal Suprem de 17 de setembre de 1996 en el sentit “que les disposicions aclaridores i interpretatives de les lleis o que supleixen les seves llacunes, en no ser dret nou, sinó mera interpretació del contingut i abast del ja promulgat, tenen caràcter retroactiu, fet que ha estat denominat en alguna ocasió per aquesta Sala retroacció impròpia”.

2.4.- Bonificació per transmissió “mortis causa” de l'habitatge habitual.

a) L'apartat 4 de l'article 109 de la Llei d'hisendes locals vigent el 2001 disposava: “Les Ordenances fiscals podran regular una bonificació de fins el 95% de la quota de l'impost, en les transmissions de terrenys, i en la transmissió o constitució de drets reals de gaudi limitatius del domini, realitzades a títol lucratiu per causa de mort a favor dels descendents i adoptats, els cònjuges i els ascendents i adoptants”. Fent ús d'aquesta facultat, l'Ordenança fiscal per a l'exercici 2001 va establir una bonificació del 95% si el valor cadastral del sòl corresponent a l'habitatge no excedia de 1.500.000 de pessetes, o del 20% en cas de ser superior. El problema que es plantejava en l'expedient 80/7 (a part d'alguns problemes d'identificació de l'habitatge, que es van resoldre mitjançant una valoració conjunta i raonable de les dades obrants en el mateix expedient) era que la causant en l'últim mes de vida havia traslladat el seu domicili al del seu fill. El Consell va apreciar que amb el canvi de domicili i d'empadronament es pretenia tan sols que la causant pogués ser més ben atesa i que rebés els serveis mèdics i sanitaris exigits per la seva malaltia, per la qual cosa era desproporcionat que les circumstàncies servissin per a privar de la bonificació i per això va proposar l'estimació del recurs.

b) Amb la finalitat de gaudir de la bonificació del 95% en el cas de la transmissió “mortis causa” d'un habitatge el valor cadastral de la qual havia estat revisat quant al sòl i havia reduït el benefici al 25%, la recurrent en l'expedient 354/6 pretenia que

s'apliqués la mateixa regla de reducció del nou valor cadastral al 50% a la qual s'ha fet al·lusió en l'anterior apartat 2.3. El Consell va informar negativament en base a dos arguments: l'article 109.4 de la Llei, d'on deriva la bonificació, la planteja com una bonificació de la quota, sense entrar en la forma com s'ha calculat; per altra banda, l'Ordenança fiscal en regular aquesta bonificació es refereix al valor cadastral del sòl i no a la base imposable de l'impost, per la qual cosa s'ha d'entendre que la referència no es dirigeix a la base imposable reduïda, determinada de conformitat amb el que s'estableix en l'apartat 7 de l'article 108 de la Llei.

c) En una altra ocasió (exp. 220/7) es pretenia que per determinar el percentatge del benefici es tingués en compte tan sols la meitat del valor cadastral, ja que es tractava de la transmissió d'una meitat indivisa de l'habitatge. Lògicament, se'n va fer informe negatiu.

2.5.- Bonificació per transmissió "mortis causa" de locals afectes a activitats empresarials o professionals.

Amb base en el precepte de la Llei 39/1988 transcrit anteriorment, l'Ordenança fiscal 1.3 per a l'exercici 2002, en què es va produir la transmissió hereditària, va establir en l'apartat 3 del seu article 9 diversos coeficients dependents del període de tinença, amb l'expressa exigència que es presentessin les declaracions o autoliquidacions en els terminis legalment establerts. Els interessats van presentar l'autoliquidació fora de termini i el Consell va proposar que es desestimés la seva reclamació, ja que va entendre que la exigència esmentada no era un mer requisit formal que no havia de prevaler davant el dret material, ja que l'Ajuntament estava habilitat per regular la bonificació tant en els seus aspectes substantius com en els formals, de conformitat amb l'apartat 4 de l'article 109 de la Llei (exp. 237/5).

3.- Subjecte passiu.

3.1.- Liquidació a nom d'un copropietari per la transmissió del domini total de l'immoble.

En l'expedient 493/5, on es va plantejar aquest assumpte, el Consell va informar a favor de la desestimació del recurs, en base a l'article 12.4 de l'Ordenança fiscal vigent en l'exercici 1997, a tenor del qual "quan existeixin diverses persones obligades al pagament de l'impost, la liquidació s'ha de notificar a la persona a nom de la qual s'hagi presentat la declaració. Aquesta persona està obligada a satisfer-la i tan sols procedirà la divisió de la quota acreditada per un acte o negoci jurídic en cas que es presenti una declaració per cadascun dels subjectes passius". En aquell cas, el recurrent havia presentat autoliquidació per la transmissió de la totalitat de l'immoble.

3.2.- Liquidació a nom de l'usufructuari per la totalitat del domini transmès per herència.

En l'expedient 571/5 es va proposar anul·lar la liquidació girada a càrrec de l'usufructuària per la transmissió del ple domini, amb base en l'article 107.1.b) de la Llei 39/1988, que diferencia com a contribuents a la persona que transmet el terreny i a la que constitueix o transmet un dret real.

3.3.- Convenis entre particulars.

S'ha denegat sempre la possibilitat que els convenis entre particulars poguessin modificar el subjecte passiu de l'impost, deixant de banda les conseqüències jurídiques privades d'aquests pactes, de conformitat amb l'article 36 de l'anterior Llei General Tributària (exps. 27/7, 82/7, 83/7).

4.1.- Període de tinença.

a) L'expedient 547/6 va plantejar una qüestió de gran interès des d'un punt de vista general: la de com han de computar-se els terminis a efectes de determinar el període de tinença. Una entitat havia transmès en data 11 d'abril de 2003 diversos immobles adquirits l'11 d'abril de 2002 i, per tant, el dubte radicava en si es podia considerar que entre l'adquisició i la transmissió havia transcorregut un any complet, a l'efecte d'aplicar les regles tercera i quarta de l'article 108 de la Llei 39/1988. El Consell es va atendre al que es disposa en l'article 9.2 de la Llei General Tributària de 1963, aplicable per motius temporals, en virtut de la qual "tindran caràcter supletori les disposicions generals del dret administratiu i els preceptes del dret comú"; en aquest sentit, el Tribunal Suprem, en sentència de 24 de gener de 1995, relativa a aquest impost, va propugnar l'aplicabilitat de l'article 5.1 del Codi civil, en el qual s'estableix que si els terminis estiguessin fixats per mesos o anys, es computaran de data a data. De conformitat amb aquestes premisses, el Consell va entendre que s'havia de computar com a moment en què es va completar l'any l'11 d'abril de 2003 a les 24 hores i això ja que, en excloure el còmput d'hora a hora, es tracta d'assegurar que el termini que s'estableixi, sigui per dies, mesos o anys, es respecti íntegrament, encara que per a això sigui necessari ampliar-lo en una fracció del dia final. D'aquesta manera es va proposar que s'anul·lessin les liquidacions per no haver-se completat el termini d'un any entre l'adquisició i la transmissió.

b) També es va plantejar si la dissolució d'una comunitat proindivís donava lloc a la meritació de l'impost i per tant interrompia el període d'imposició. El Consell va aplicar el criteri, ja manifestat en ocasions anteriors, que les dissolucions de comunitats de béns i, en general, la divisió de cosa comú no són transmissions de béns, sinó especificació de drets, tant en l'àmbit civil com en el tributari (exp. 23/7).

c) L'expedient 68/7 va suscitar una qüestió curiosa en la qual un matrimoni adquiridor d'una finca en document privat va deduir, trenta anys després, demanda contra la immobiliària venedora perquè es declarés que havia adquirit la finca per usucapió. La societat demandada va comparèixer a judici i es va avenir a la demanda, per la qual cosa el jutge va declarar que la finca havia estat adquirida per usucapió i va ordenar la seva inscripció per aquest títol en el Registre de la Propietat. Un cop practicada la inscripció, els demandants van vendre la finca a un tercer. Aquest plantejament va sorprendre el Consell, ja que semblava que el títol de transmissió derivava d'un document privat al qual va seguir un lliurament de la possessió, ja que si no hi hagués hagut tal possessió el jutjat no hauria declarat que la finca havia estat adquirida en tal concepte, ja que la possessió és element necessari per usucapir. Aquest raonament implicava la possibilitat que per la concurrència del títol (contracte) i la manera (lliurament de la possessió), la propietat s'hagués adquirit, no per usucapió, sinó en la mateixa data del contracte, és a dir, el 23 de desembre de 1969. No obstant això, el Consell no va poder obtenir els antecedents del cas, en particular, el contracte privat de compravenda, la demanda i la sentència judicial, en termes que poguessin donar lloc a efectes estrictament fiscals a una qualificació jurídica diferent de la que es desprenia del Registre de la Propietat. Per tant, es va haver de partir de la premissa que la finca havia estat adquirida per usucapió, i tenint en compte que la sentència tenia en aquest cas valor merament declaratiu i no constitutiu de l'adquisició, i que l'usucapió en dret català es produeix pel

transcurs de trenta anys, s'havia de concloure que l'usucapió s'havia consumat el 23 de desembre de 1999 i no quan es va dictar la sentència, per la qual cosa es va fixar en aquella data l'inici del període de la imposició.

e) En l'expedient 90/7 es va examinar el recurs deduït per la venedora d'un immoble en el qual es discutia la data d'adquisició. La recurrent sostenia que el període s'havia d'entendre interromput per l'escissió parcial de la societat anteriorment propietària, en virtut de l'escissió de la qual la recurrent havia adquirit la finca. Al·legava que l'Agència Tributària havia comunicat a la societat parcialment escindida que no procedia aplicar el règim tributari especial del capítol VIII del títol VIII de la Llei 43/1995, si bé no justificava adequadament aquest extrem. La qüestió tenia importància, ja que si s'hagués denegat el benefici fiscal s'hauria de considerar com un inici del període d'imposició la data de l'escissió, independentment que s'hagués liquidat o no. El Consell va requerir que s'acredités l'existència i el contingut de la resolució de l'Agència Tributària, cosa que la recurrent no va fer. En conseqüència, va proposar que es prengués com a data inicial aquella en què la societat posteriorment escindida havia adquirit la propietat.

5.- Infraccions i sancions.

Encara que s'han resolt molts casos, tots han estat informats amb els mateixos criteris que ja es van posar de manifest en les Memòries d'anteriors exercicis.

Cal destacar, en concret, que s'ha continuat aplicant la disposició transitòria 4ª de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, i en la seva virtut l'apartat 4 de l'article 211 d'aquesta Llei, on es disposa que la caducitat d'un expedient de sanció impedirà l'inici d'un nou procediment de sanció, a diferència del que disposava l'article 36.1 del Reial Decret 1930/1998, d'11 de setembre (exps. 531/6, 445/6, 358/6, 13/7, 237/7, 267/7).

En matèria de caducitat de sancions és interessant el matís que deriva del que es disposa en l'apartat 2 de l'article 104 de l'esmentada Llei General Tributària, a tenor de la qual "als sols efectes d'entendre acomplerta l'obligació de notificar dins del termini màxim de duració dels procediments, serà suficient acreditar que s'ha realitzat un intent de notificació que contingui el text íntegre de la resolució". En virtut d'aquest precepte, en l'expedient 69/7 es va proposar desestimar la reclamació, ja que s'havien realitzat dos intents de notificació abans del 31 de desembre de 2004, quan havia de finalitzar el procediment, encara que la publicació en el BOP es va produir després d'aquesta data.

En diverses ocasions es va proposar que fos declarada nul·la la via de constreyniment iniciada per al cobrament de sancions quan aquestes sancions havien estat recorregudes, per aplicació de l'article 35 de la Llei 1/1988, de 26 de desembre, que regulava els drets i garanties dels contribuents (entre d'altres, exp. 521/6). Actualment, la suspensió de l'executivitat de les sancions per interposició de recursos es regula en l'apartat 3 de l'article 212 i en l'article 224 de la Llei 58/2003 (exp. 386/6).

Els informes en els quals es va proposar declarar la prescripció es van basar normalment en la falta de pràctica de les notificacions o en l'existència de defectes en aquestes notificacions, com el seu intent en domicili erroni essent imputable l'error a l'Ajuntament, o en la publicació d'edictes sense haver cobert el requisit dels dos intents de notificació personal o haver-los realitzat sense haver guardat entre ells els requisits de termini màxim de tres dies o de pràctica en hores diferents, com disposa l'apartat 2 de l'article 59 de la Llei 30/1992, de 26 de novembre, de règim jurídic de les administracions públiques i del procediment administratiu comú.

Tractant-se de vendes realitzades amb reserva de domini, el Consell ha sostingut sempre que el període de prescripció s'ha de computar des que decaigui la reserva, ja que fins aquest moment no es produeix la transmissió del domini (exps. 27/7 i 186/7).

1.- Introducció.

La tendència clarament decreixent del nombre d'expedients examinats pel Consell Tributari sobre aquest impost és, òbviament, el resultat de la dràstica reducció del conjunt de subjectes passius que es produí a partir de l'exercici 2003, com a conseqüència de l'entrada en vigor de la reforma de la LHL efectuada per la Llei 51/2002, de 27 de desembre, la qual, com és sabut, declarà exempts de l'IAE, d'una banda, totes les persones físiques i, de l'altra, totes les persones jurídiques l'import net de la xifra de negocis de les quals fos inferior a un milió d'euros.

Per aquesta raó també, la disminució indicada del nombre d'expedients ha anat acompanyada d'una reducció, encara més significativa, del nombre de casos en què el recurrent era una persona física, essent durant aquest exercici de 2007 només quatre els expedients en què el recurs havia estat deduït per aquesta categoria de persones. Es tractaven, tots quatre, de casos sotmesos, lògicament, a la legislació anterior a la reforma, havent estat diferit el seu examen a causa de les diverses vicissituds del procediment per a fer efectiu el cobrament dels corresponents deutes; especialment, qüestions relatives a la notificació de la providència de constreyniment o, quan s'esqueia, d'embargament. Atesa la poca rellevància jurídica d'aquests quatre casos no hi farem cap referència en aquesta Memòria.

Precisament pels efectes que sobre la configuració de l'impost ha pogut significar la dràstica reducció del nombre de subjectes passius produïda per la reforma de 2002 –no subjectant de fet a l'impost tota la categoria de les persones físiques per la via de l'exempció establerta i vinculant l'exempció corresponent a les persones jurídiques a l'import net de la xifra de negocis–, cal destacar que durant el període 2007 el Consell Tributari ha hagut d'atendre encara recursos deduïts per persones jurídiques, en els quals l'al·legació central gravitava en l'eventual inconstitucionalitat de la reforma indicada. Es tractava de recursos destinats a obtenir la declaració de nul·litat dels actes administratius de formació de la matrícula de l'impost i de la seva liquidació, a la llum de l'article 62.1 a) de la Llei 30/1992, de 26 de novembre, de règim jurídic de les administracions públiques i del procediment administratiu comú, i per considerar la reforma de 2002 de la LHL contrària als principis d'igualtat i capacitat econòmica recollits a l'article 31 de la Constitució.

Com s'ha dit en altres Memòries del Consell Tributari, aquesta qüestió ja fou plantejada en períodes anteriors, i els criteris fixats en el seu dia pel Consell han estat, lògicament, aplicats per a la resolució dels recursos dictaminats l'any 2007. En síntesi, i a títol simplement de recordatori, aquests criteris són: la improcedència d'aplicar l'article 62.1 a) de la Llei 30/1992, atès que els drets eventualment afectats no són susceptibles d'empara; la perfecta adequació dels actes administratius impugnats a l'Ordenança i a la Llei; i en conseqüència, sense perjudici de quina sigui l'opinió del Consell Tributari sobre l'abast de la reforma de 2002 de la LHL, la subordinació de qualsevol pronunciament al respecte a un examen previ de constitucionalitat de la norma, examen, però, que no pot fer l'Ajuntament, ni està legitimat per promoure'l, en virtut de l'article 29 de la Llei Orgànica del Tribunal Constitucional.

Com a complement d'això, és interessant destacar l'existència ja de distints pronunciaments judicials que han rebutjat, en virtut de l'article 35.2 de la Llei Orgànica del Tribunal Constitucional, la pertinència de plantejar la qüestió d'inconstitucionalitat, deduïda per persones jurídiques no exemptes (singularment la sentència núm. 253/2004, de 2 de desembre, del JCA núm. 3 de Barcelona i d'altres ulteriors), atesa la irrellevància de la qüestió per a jutjar sobre la validesa dels actes administratius impugnats, en la mesura que la constitucionalitat discutida de les exempcions establertes en res afectaria a l'obligació tributària dels subjectes no exemptes i recurrents. A més, cal afegir que l'única ocasió, segons ens consta, que, divergint de les resolucions anteriors, ha estat plantejada la qüestió d'inconstitucionalitat sobre aquesta matèria (interlocutòria del JCA núm. 6 de Barcelona d'11 de novembre de 2005), el Tribunal Constitucional, en la mateixa línia de les resolucions judicials al·ludides, no l'ha admès a tràmit per impossibilitat, precisament, de superar el preceptiu "judici de rellevància" (Interlocutòria del Tribunal Constitucional núm. 76/2007, de 27 de febrer).

2. Beneficis fiscals.

D'entrada, cal advertir que, amb independència dels efectes que en certs casos aquestes qüestions puguin tenir sobre la formació de la matrícula de l'impost (singularment en el cas de l'exempció de les persones jurídiques que és funcional a l'import net de la xifra de negocis), el Consell Tributari ha procedit a examinar-les a l'empara de la competència municipal exclusiva sobre la gestió tributària de l'impost establerta a l'article 91.2 del TRLHL.

Dels expedients examinats en aquest apartat, només en un (exp. 345/6) la qüestió es circumscriu a l'exempció de l'IAE reconeguda a l'empara de la Llei 30/1994, de 24 de novembre, de fundacions i d'incentius fiscals a la participació privada en activitats d'interès general, per a les associacions d'utilitat pública, havent dictaminat el Consell Tributari la desestimació del recurs per no posseir l'associació recurrent aquesta condició.

Els expedients restants plantejaven, en canvi, qüestions relatives a les distintes exempcions reconegudes a l'article 83.1 de la LHL, modificat per la reforma de 2002 (i.e., en l'article 82.1 del TRLHL).

En un d'aquests (exp. 49/7) s'examinà una sol·licitud d'exempció fonamentada en la lletra «a» de l'article 83.1 de la LHL, modificat per la reforma de 2002 (i.e., lletra "a" de l'article 82.1 del TRLHL), formulada per una societat de responsabilitat limitada unipersonal, el soci únic de la qual era l'Institut Municipal de Prestacions d'Assistència Mèdica al Personal Municipal, un organisme autònom de caràcter administratiu adscrit al Consorci Sanitari de Barcelona. El Consell Tributari dictaminà en contra de l'atorgament de l'exempció pretesa. Creiem convenient recollir en aquesta Memòria part del contingut d'aquest dictamen, perquè el Consell Tributari hi tracta de delimitar l'abast d'aquesta exempció en relació, especialment, a les societats mercantils dependents d'entitats de dret públic de les administracions locals de caràcter anàleg als organismes autònoms de l'Estat. En efecte, en el dictamen indicat es digué:

«*Primer.*- L'art. 82.1 a) TRLRHL, en el qual la recurrent pretén fundar el seu dret a l'exempció del I'AE, disposa que estan exempts de l'Impost “el Estado, las comunidades autónomas y las entidades locales, así como los organismos autónomos del Estado y las entidades de derecho público de análogo carácter de las comunidades autónomas y de las entidades locales”. A la vista d'això, la qüestió que es planteja en aquest recurs es circumscriu exclusivament a esbrinar si la societat PAM, S.L. pot ésser considerada com una entitat de dret públic d'àmbit local anàloga als organismes autònoms de l'Estat. I la resposta, com veurem, és negativa.

»*Segon.*- D'entrada convé advertir que l'exempció que ens ocupa es delimita en funció de la forma jurídica que adoptin les Administracions públiques per a la prestació dels serveis públics i pel desplegament d'activitats, i no en funció de la naturalesa d'aquests serveis o d'aquestes activitats, ni de les condicions (de mercat o no) en què es duguin a terme. En aquest sentit, el que s'ha de determinar aquí és únicament, com diem, si una societat mercantil unipersonal, el soci únic de la qual és un organisme autònom de caràcter administratiu de l'Administració local, és assimilable a un organisme autònom de l'Estat.

»La redacció de l'art. 82.1. a) TRLRHL prové directament de la Llei 51/2002, de 27 de desembre, de reforma de la Llei 39/1988, de 28 de desembre, reguladora de les hisendes locals. En el context normatiu en què s'aprova aquesta reforma, en l'àmbit de l'Administració General de l'Estat, i en virtut de la LOFAGE, existeix una nítida distinció en el si dels organismes públics, que els agrupa d'una banda en organismes autònoms i de l'altra en entitats públiques empresarials. En aquest context normatiu, però, no existeix encara una distinció similar en l'àmbit local, perquè en aquesta legislació opera solament amb la categoria general “organisme autònom”, distingint entre els de caràcter administratiu i els de caràcter econòmic. És clar, doncs, que l'art. 82.1.a) TRLRHL hagi d'expressar-se en termes de figures assimilables de l'Administració local als organismes autònoms de l'Estat i que aquesta assimilació es projecti exclusivament sobre els organismes autònoms locals de caràcter administratiu, atès que aquests, com els organismes autònoms de l'Estat, es regeixen exclusivament pel dret administratiu i tenen encomanada, en règim de descentralització funcional, la realització d'activitats de foment, prestacionals o de gestió de serveis públics (així la definició positiva a l'art. 45.1 LOFAGE).

»*Tercer.*- Ha estat la Llei 57/2003, de 16 de desembre, de mesures per a la modernització del govern local, la que ha transposat a l'àmbit local la distinció de la LOFAGE amb la nova redacció de l'art. 85 de la Llei reguladora de les bases del règim local (LRBRL), i també ha estat aquesta Llei la que ha permès que els organismes públics locals (els organismes autònoms i les entitats públiques empresarials locals) poguessin constituir societats mercantils unipersonals (vid. implícitament la redacció de la nova lletra “d” de l'apartat A de l'art. 85.2 LRBRL). Aquesta darrera previsió ja estava continguda a la lletra “c” de l'art. 45.3 de Llei 22/1998, de 30 de desembre, de la Carta Municipal de Barcelona, i fou a l'empara d'aquest darrer precepte que l'any 2002 l'organisme autònom de caràcter administratiu PAMEM constituí la societat unipersonal PAM, SL. Tanmateix, per bé que PAM, SL, hagi estat constituïda per l'organisme autònom indicat i aquest sigui el seu soci únic, és palès que no és una entitat de dret públic d'àmbit local assimilable als organismes autònoms de l'Estat i en conseqüència no pot beneficiar-se de l'exempció configurada a l'art. 82.1 a) TRLRHL.

»*Quart.*- L'al·legació que formula la recurrent en el sentit que les activitats que du a terme són serveis públics sanitaris, no pot ser atesa perquè confon la causa de l'exempció. Com hem dit, aquesta causa no rau en l'activitat duta a terme, sinó en la

forma escollida per desplegar-la. Les modalitats de gestió directa dels serveis públics locals funcionalment descentralitzada són ara els organismes autònoms, les entitats públiques empresarials (denominades “entitats de dret públic que han d’ajustar llur activitat al dret privat” a la lletra “b” de l’art. 45.3 de la Carta Municipal de Barcelona) i les societats mercantils el capital de les quals pertanyi a l’ens local o a qualsevol dels organismes i entitats esmentats. Optar per aquesta darrera modalitat implica restar fora de l’art. 82.1 a) TRLRHL, cosa d’altra banda lògica atès que amb aquesta fórmula de dret privat, sens perjudici que circumstancialment articuli el desplegament d’una sola activitat de caràcter públic, res impedeix, i així ho confirma la redacció de l’objecte social de PAM, SL, que potencialment n’articuli altres de naturalesa ben diferent, la qual cosa és la que resulta rellevant als efectes de l’IAE.»

En un altre expedient (548/6), l’exempció considerada fou la de la lletra “b” de l’article 83.1 de la LRHL, modificat per la reforma de 2002 (*i.e.*, lletra “b” de l’article 82.1 del TRLHL), relativa a l’inici en l’exercici de l’activitat del subjecte passiu en el territori espanyol. Encara que el cas podia haver ofert un cert interès, atès que es tractava d’una sol·licitud de manteniment de l’exempció reconeguda a una societat participant en una fusió una vegada produïda aquesta, el Consell Tributari no tingué ocasió d’entrar en aquest extrem, ja que es va verificar que l’al·ludida societat participant en la fusió no havia obtingut prèviament, com al·legava, aquest benefici.

En altres dos expedients, l’exempció examinada fou una de les dues establertes a la lletra “c” de l’article 83.1 de la LHL, modificat per la reforma de 2002 (*i.e.*, lletra “c” de l’article 82.1 del TRLHL): la derivada del fet de tenir el subjecte passiu, persona jurídica, un import net de la xifra de negocis inferior a un milió d’euros.

En un d’aquests casos (exp. 96/7), la qüestió rellevant no tenia més transcendència jurídica que la de comprovar si efectivament l’import net de la xifra de negocis de la recurrent (una associació que per raons alienes al cas no podia gaudir de les exempcions previstes a la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense afany de lucre i d’incentius fiscals al patrocini), tot resolent el Consell Tributari en favor de l’exempció, atès que aquest import de la xifra de negocis de la recurrent no ultrapassava el llindar establert.

L’altre cas (exp. 449/6) mereix ser destacat perquè donà agafador per aplicar la regla 3^a continguda a la lletra “c” de l’article 82.1 del TRLHL, per determinar quin és l’import net de la xifra de negocis rellevant per a l’exempció, quan es tracta de societats que pertanyen a un grup. En efecte, contra l’al·legació de la recurrent que la seva xifra de negocis era inferior al milió d’euros establert com a llindar superior pel gaudi del benefici, el Consell Tributari assenyalà, conforme a l’esmentada regla, i atès que la recurrent pertanyia a un grup, que l’import net de la xifra de negocis a considerar havia d’ésser el del conjunt de les entitats integrants del grup, tot afegint que als efectes de la determinació del coeficient de ponderació aplicable a la quota, previst a l’article 86 del TRLHL i que resulta funcional a l’import net de la xifra de negocis del subjecte passiu, també havia de prendre’s en consideració en aquests casos aquest import conjunt de totes les entitats que integren el grup.

Finalment, en l’expedient 88/7 l’exempció considerada fou la de la lletra “d” de l’article 83.1 de la LHL, modificat per la reforma de 2002 (*i.e.*, lletra “d” de l’article 82.1 del

TRLHL), i relativa a les entitats gestores de la seguretat social i les mutualitats de previsió social, dictaminant el Consell Tributari amb el recordatori, com ho fa des de fa temps, que aquesta exempció és de caràcter subjectiu i, per tant, beneficia qualsevol de les activitats que dugui a terme el subjecte passiu, sense haver d'atendre cap altra mena de consideració.

3.- Cessament de l'activitat.

Sobre aquest tema només s'examinà un expedient (404/6), en el qual la qüestió central residia en els efectes de la declaració de cessament de l'activitat formulada extemporàniament, és a dir, amb posterioritat al mes, comptat des del moment en què suposadament s'havia produït el cessament, com exigeix l'art. 7.2 del RD 243/1995, de 17 de febrer. Aquesta és una qüestió que el Consell Tributari ha tingut ocasió d'examinar reiteradament en altres exercicis, i aquí, com sempre, la seva anàlisi s'ha reduït a verificar si, a l'empara de l'art. 10 del Reial Decret citat, el recurrent podia acreditar adequadament la data real de cessament, la qual cosa fou a bastament acreditada en el cas examinat.

4.- Altres qüestions: gestió censal del tribut i devolució d'ingressos indeguts.

Es dictaminaren un parell d'expedients en els quals els recurrents impugnaven les liquidacions de l'IAE (és a dir, s'impugnava un acte genuí de "gestió tributària", distint dels actes de "gestió censal"), amb base, però, exclusivament, en un defecte de l'antecedent acte de "gestió censal" (és a dir, basant-se en un suposat defecte relatiu als actes de inclusió en la matrícula de l'impost, de qualificació de les activitats econòmiques als efectes de determinar l'epígraf de les tarifes de l'impost aplicable, etc.).

Com és sabut, fins l'any 2003 l'Ajuntament de Barcelona tenia delegada la "gestió censal" de l'IAE en virtut d'allò establert a l'article 22 del RD 243/1995, de 17 de febrer. Això no obstant, la Llei 51/2002, de 27 de desembre, que reformà la LHL, significà un punt i a part en aquesta matèria, establint la seva disposició transitòria 12^a que, per poder exercir, o continuar exercint, les competències relatives a la "gestió censal" del tribut, calia que les entitats locals manifestessin expressament la seva voluntat d'assumir-les mitjançant l'acord corresponent i ho sol·licitessin a l'Agència Estatal d'Administració Tributària abans de l'1 de juliol de 2003. Atès que l'Ajuntament de Barcelona no va exercir aquesta opció, des de l'exercici 2003 no té cap mena de competència sobre la "gestió censal" de l'IAE, de manera que, de conformitat amb l'article 91.2 del TRLHL, tampoc pot conèixer de les reclamacions deduïdes contra actes d'aquesta naturalesa, sense perjudici que, una vegada resoltes aquestes reclamacions per l'Administració competent, l'Ajuntament actui en conseqüència en relació als actes de "gestió tributària" afectats.

Aquesta ha estat, doncs, la resposta donada pel Consell Tributari als recursos deduïts sobre actes de "gestió censal" a partir del període 2003, resposta que ha estat la pertinent en un (exp. 405/6) dels dos expedients considerats sobre aquest assumpte durant l'exercici 2007.

L'altre expedient que incloem en aquest apartat (exp. 296/4) era relatiu a un recurs contra la resolució denegatòria d'una sol·licitud de devolució d'ingressos indeguts, que destaquem aquí únicament per la senzilla raó que fou dictaminat en sentit desestimatori amb base en la disposició addicional 2^a.1 del RD 1163/1990, de 21 de setembre, que estableix; "No seran objecte de devolució els ingressos tributaris efectuats en virtut d'actes administratius que hagin adquirit fermesa".

1.- Fet impossible.

En l'expedient 79/7 s'impugnava la resolució denegatòria d'una sol·licitud de devolució d'ingressos realitzats mitjançant autoliquidació provisional a compte per les obres de construcció d'instal·lacions depuradores realitzades per la Junta de Sanejament de la Generalitat de Catalunya, considerant-se pel Consell Tributari que aquestes instal·lacions es van realitzar per a la prestació d'un servei a una població d'1.700.000 habitants (més de la meitat de l'àrea metropolitana de Barcelona), que afectava diversos municipis, per la qual cosa haurien de ser considerades obres d'ordenació territorial i no urbanística en el sentit establert per la jurisprudència del Tribunal Suprem (sentència de 17 de juliol de 1987), obres que no requereixen llicència municipal urbanística, en superar les previstes en l'article 180.2 del text refós de la Llei del sòl, i que, per tant, no es troben subjectes a l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres segons l'article 101.1 de la Llei reguladora de les hisendes locals (text vigent en el moment de la meritació). Quant a la devolució de la quantitat ingressada, en front a la proposta municipal de prescripció de la sol·licitud, el Consell proposa acordar la devolució perquè entén que en aquest supòsit "sempre cal la comprovació administrativa, encara que només sigui per a constatar que no hi ha hagut modificacions en el transcurs de l'obra o instal·lació o en els valors formulats. Per tant, és a partir de la conclusió de l'obra que comença el període de prescripció"; i recull la sentència del Tribunal Suprem de 31 d'octubre de 1994 per ratificar el criteri que el fet impossible no es produeix fins que les obres han acabat.

Un altre cas relatiu a la realització o no del fet impossible és el que es va tractar en l'expedient 527/6. L'entitat recurrent va impugnar la liquidació provisional practicada per la Inspecció amb motiu de la construcció d'un edifici destinat a habitatges, al·legant que, si bé li havia estat atorgada la llicència d'obres per l'Ajuntament, el cert és que havia caducat. El Consell, tenint en compte l'informe de la Direcció de Serveis d'Actuació Urbanística, evacuat a petició seva, va proposar l'estimació del recurs, perquè "en haver caducat la llicència concedida pel transcurs del termini fixat per a l'inici de les obres sense que les haguessin començat, i essent extemporània la pròrroga sol·licitada, s'ha de concloure que en no poder ja executar-se les obres relatives a aquesta llicència, no es podrà produir el fet impossible del tribut, per la qual cosa la liquidació provisional impugnada resulta improcedent".

2.- Subjecte passiu.

En l'expedient 559/6 es va tractar un cas de transmissió d'un edifici en construcció i de la corresponent llicència d'obres a una altra persona. El primer titular havia satisfet l'autoliquidació provisional amb anterioritat a la transmissió, i una vegada efectuada i finalitzades les obres, la Inspecció va practicar liquidació definitiva al nou titular com a subjecte passiu, qui va interposar recurs d'alçada pretenent que la liquidació s'havia d'haver practicat a càrrec del primer titular. El Consell va proposar la desestimació amb base en el criteri, sustentat anteriorment en l'expedient 522/99, que, quan l'article 102 de la Llei reguladora de les hisendes locals es refereix al propietari de l'obra, ho fa

considerant aquella persona que efectivament gaudeix de l'obra realitzada: "Amb més raó s'ha de significar que la transmissió a la recurrent de la llicència d'obres va ser objecte de la corresponent resolució municipal, per la qual cosa es va entendre atorgada la citada llicència al nou titular... amb la conseqüència que en la data de la conclusió de les obres, en què s'havia de produir la liquidació definitiva, la recurrent unia a la seva condició de propietària de l'obra la de titular de la llicència, per la qual cosa, fos quina fos la interpretació de la normativa aplicable, la citada mercantil havia adquirit la condició de subjecte passiu de l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres relatiu a l'obra executada".

3.- Base imposable.

En els expedients 662/5, 74/6, 406/6 es plantejava la qüestió relativa a la determinació de la base imposable, constituïda per les despeses reals i efectives de la construcció, instal·lació o obra, a efectes de practicar la liquidació definitiva de l'impost, una vegada efectuada la comprovació administrativa pels serveis de la Inspecció, d'acord amb l'establert en els articles 103.1 i 104.1, de la Llei reguladora de les hisendes locals. El Consell determina els criteris a tenir en compte en relació als elements i partides inclosos en el pressupost d'execució material de les obres que han de ser integrats al càlcul de la base, a causa de la insuficient concreció de les normes legals, cosa que ha originat nombrosos recursos i ha donat lloc a diversa jurisprudència tant del Tribunal Suprem com dels Tribunals Superiors de Justícia. En els casos vistos, els recurrents es basaven especialment en el fet que els elements a integrar havien de ser aquells per als quals, considerats individualment, s'exigís llicència d'obres, emparant-se pretesament en la jurisprudència. El Consell Tributari es va pronunciar i afirmà que "la jurisprudència del Tribunal Suprem no ha sostingut mai que el requisit de subjecció a l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres consistent en la necessitat d'una llicència d'obres o urbanística s'estengués als elements singulars incorporats a l'obra, construcció o instal·lació de què es tracti, de manera que, si aquest element no requereix tenir llicència d'obres o urbanística per a la seva construcció o instal·lació singularment considerat, això significaria que no ha de ser integrat en la base imposable ... En canvi, el criteri que permet excloure un element o partida de la base imposable és el de la singularitat, identitat o separabilitat pròpia respecte de la construcció o instal·lació. En el fons, encara que no s'hagi expressat amb les mateixes paraules, ens estem movent (com ja havia dit el Consell en l'expedient 406/6), en l'òrbita de l'apartat 3r de l'article 334 del Codi Civil, de conformitat amb el qual són béns immobles tot el que estigui unit a un immoble d'una manera fixa, que no pot separar-se'n sense trencament de la matèria o deterioració de l'objecte. També cal destacar el que es diu en els informes d'aquests expedients, recollint doctrina de les sentències del Tribunal Suprem de 15 de febrer de 1995, 16 de desembre de 2003 i 5 d'octubre de 2004, quant al fet que són integrables partides com les de fontaneria i sanitaris, electricitat, climatització, instal·lacions especials i vidrieria, ja que són elements inseparables de l'obra i que figuren en el mateix projecte que va servir per obtenir la llicència, així com els ascensors i els elements que normalment discorren per conduccions encastades i, a part de ser inseparables de l'obra, serveixen, a més a més, per proveir a la construcció dels serveis essencials per a la seva habitabilitat o utilització.

També cal destacar el criteri del Consell en l'expedient 174/7, en relació a la utilització dels mòduls continguts en l'annex de l'Ordenança fiscal per al càlcul de la base imposable a efectes de la liquidació definitiva. L'Ajuntament havia requerit als interessats l'aportació de dades per tal de procedir a la liquidació definitiva, i en no considerar-se suficients les apordes, va acudir a l'aplicació dels mòduls esmentats. El Consell Tributari estableix el criteri que en aquests casos, segons el paràgraf 4 de l'article 104 de la Llei reguladora de les hisendes locals, per a la comprovació administrativa a efectes de la liquidació definitiva, s'haurà d'estar al que prescriu l'article 52 de la Llei General Tributària, on es relacionen els mitjans per a la comprovació del fet imposable entre els quals no figura l'aplicació de mòduls, i al que es refereix precisament l'article 11.6 de l'Ordenança fiscal. En conseqüència, es va rebutjar la possibilitat que en fer la comprovació per quantificar la liquidació definitiva s'acudís al sistema de mòduls, recordant que es tractava d'una postura ja mantinguda anteriorment pel Consell. Per això es va proposar anul·lar la liquidació i retrotraure l'expedient en el moment de la comprovació, advertint de no incórrer en "reformatio in peius".

4.- Altres qüestions.

En els expedients 233/4 i 1218/4, relatius a dues liquidacions definitives practicades per la Inspecció en relació a obres iniciades amb anterioritat a l'exercici 2001, el Consell Tributari va determinar la improcedència dels càrrecs per interessos de demora, "ja que a causa de la il·legalitat de l'obligació de practicar la denominada autoliquidació definitiva establerta en l'Ordenança 2.1 de 1998, aplicable al present cas, aquells tan sols resultarien exigibles en els termes exposats. Seria una altra cosa si, encara que no existís l'obligació de practicar autoliquidació definitiva en concloure les obres, el subjecte passiu estigués obligat a declarar les despeses finals de les obres en un termini determinat que resultés incomplet. Però aquesta és una obligació que tan sols s'estableix a partir de l'Ordenança fiscal de l'any 2001 i, per tant, no resulta exigible en el nostre cas".

Ordenança fiscal núm. 3.2.
Taxes per serveis de prevenció, extinció d'incendis i salvament.

41

En l'expedient 162/6, com en d'altres casos que arriben a coneixement d'aquest Consell, s'hi produïa una confusió de conceptes que portava el contribuent a recórrer actes que l'Ajuntament no havia adoptat, ja que s'impugnava una providència de constrenyiment dictada per a la recaptació d'aquesta taxa, mentre que la recurrent confonia totalment els termes de la notificació i dirigia els seus arguments al que considerava un expedient de sanció per infracció del trànsit. Tanmateix, reconduint les alegacions formulades en el recurs al que constituïa el vertader objecte del mateix, es va comprovar que la liquidació de la taxa va ser notificada per edicte sense que, conforme al que es preveu en els articles 105.6 de la Llei General Tributària i 59.2 de la Llei 30/1992, de 26 de novembre, reguladora del règim jurídic de les administracions públiques i del procediment administratiu comú, hi constés acreditada la pràctica de dos intents previs de notificació personal. Per tant, la notificació edictal no resultava vàlida i s'havia d'anul·lar la providència recorreguda i notificar la liquidació per al seu pagament en període voluntari.

Ordenança fiscal núm. 3.4. Taxes per recollida de residus sòlids urbans i altres serveis mediambientals.

43

En l'expedient 265/4, el recurrent al·legava utilitzar un despatx de 20 m², per la qual cosa sol·licitava no pagar la taxa, ja que, segons l'Ordenança fiscal reguladora, els establiments, locals, oficines i despatxos de superfície inferior a 60 m² amb una producció de residus inferior a 60 litres/dia no hi estaven subjectes. El Consell, tenint en compte que el local tenia, segons el sistema d'informació cadastral, una superfície total de 70 m² i que figurava donada d'alta en el mateix local una altra entitat amb una superfície declarada de 60 m² que ja havia satisfet la taxa, i tenint en compte el que disposaven els articles 4.1 i 6.2 de l'Ordenança fiscal sobre la no subjecció dels locals de superfície inferior a 60 m², així com l'article 5 en matèria d'unitat de local, va concloure que la recurrent no estava subjecta al pagament de la taxa.

En l'expedient 147/6, s'hi al·legava que la taxa de l'exercici 2003 havia experimentat un augment del 54% respecte a la de 2002, però es va comprovar que la taxa s'havia liquidat conforme a l'Ordenança fiscal vigent l'any 2003, aplicant la quota mínima anual i els coeficients correctors corresponents en funció de la classe d'activitat i de la superfície del local.

L'expedient 399/6 es referia a un recurs contra un embargament en el qual s'al·legava falta de notificació, prescripció, defectes formals en l'acte impugnat i error en el càlcul dels interessos. Es va concloure que la liquidació de la taxa es va notificar col·lectivament mitjançant edicte relatiu al padró del tribut, conforme al que s'estableix en l'article 124.3 de la Llei General Tributària, en tractar-se d'una liquidació corresponent a l'exercici següent al d'alta del recurrent en el padró; que els interessos liquidats havien estat calculats sobre la quantitat endeutada des del dia següent al del venciment del deute en període voluntari i de la forma establerta per l'article 108 RGR; que la notificació de la providència de constrenyiment constava efectuada per edicte, després de dos intents de notificació personal practicats en el domicili del recurrent amb el resultat d'"absent", conforme a l'establert en l'article 59.2 i 4 de la Llei 30/1992, de 26 de novembre, reguladora del règim jurídic de les administracions públiques i del procediment administratiu comú; i que en no haver transcorregut quatre anys des de la data en què va finalitzar el període voluntari de pagament no esqueia declarar prescrita l'acció per exigir el pagament del deute.

L'expedient 435/6 corresponia a un recurs contra una diligència d'embargament practicada per deutes de la taxa dels exercicis 2002 i 2003, en què l'interessat al·legava que no li havien estat notificades les liquidacions, i que no se li havia efectuat cap notificació des de la data d'inici de l'activitat en l'exercici 1996. Es va proposar estimar el recurs, ja que la liquidació de 2002, que no estava inclosa en el padró, va ser notificada per edicte, però aquesta notificació no era vàlida perquè no hi constaven els dos intents de notificació personal preceptius, fet que determinava la invalidesa de la notificació col·lectiva de la liquidació de 2003 en no constar notificada la liquidació corresponent a l'alta en el padró del tribut.

Ordenança fiscal núm. 3.10.
Taxes per utilització privativa del domini públic municipal i la prestació d'altres serveis.

45

En l'expedient 196/6, relatiu a una taxa per utilització de gual, el recurrent hi al·legava disconformitat amb el recàrrec de constrenyiment perquè no havia rebut cap notificació. Un cop sol·licitat l'informe a l'Institut Municipal d'Hisenda, va resultar que les liquidacions eren incorrectes per error en el subjecte passiu, per la qual cosa es va proposar anul·lar-les i procedir a girar noves liquidacions a nom de qui realment utilitzava el gual.

En l'expedient 523/6, l'entitat recurrent hi impugnava una providència de constrenyiment al·legant que ja no era propietària del local al qual servia el gual. Tanmateix, no constava que la interessada hagués recorregut la liquidació constrenyida ni que hagués presentat declaració de baixa del gual, mentre que havia ingressat pel mateix concepte quotes d'exercicis anteriors i posteriors a l'impugnat, la qual cosa significava que durant aquests anys va consentir les liquidacions de la taxa i la seva condició de subjecte passiu, sense que, per altra banda, hagués acreditat el que manifestava en el recurs. Per tot això, se'n va proposar la desestimació.

En l'expedient 2/7, la recurrent hi impugnava la liquidació de la taxa per ocupació de la via pública amb vetlladors en l'exercici 2006, al·legant que una vegada sol·licitada al Districte la llicència d'ocupació, no n'hi va arribar cap notícia, raó per la qual no va instal·lar els vetlladors que tenia previstos. Es va proposar estimar el recurs, perquè de l'expedient resultava que la resolució que concedia la llicència per a l'ús de la via pública amb vetlladors no havia estat correctament notificada, per la qual cosa es va acceptar l'al·legació de no haver tingut lloc l'ocupació en no haver-hi prova en contra de l'Administració municipal, fet que comportava la no realització del fet imposable.

En l'expedient 3/7, l'entitat recurrent, que tenia atorgada llicència per a l'ocupació de la via pública amb la instal·lació d'un grup electrogen, hi va impugnar la providència de constrenyiment relativa a un deute pendent per aquesta taxa, al·legant no tenir cap relació amb el concepte "parades venda ambulants" que constava en l'acte impugnat, ni haver sol·licitat cap llicència al respecte. Tanmateix, malgrat que el aquest concepte no s'ajustava a la denominació que figurava en la liquidació constrenyida, es va considerar insuficient per anul·lar la providència de constrenyiment, ja que el seu contingut permetia a la recurrent identificar el deute, perquè en la notificació de la llicència i de la liquidació de la taxa s'indicava el lloc de l'ocupació, el número d'expedient, el període liquidat i la quantia del tribut, elements, tots ells, que figuraven en la providència de constrenyiment, per la qual cosa no s'havia causat indefensió a la recurrent.

En l'expedient 6/7, el recurrent hi havia sol·licitat llicència d'ocupació de la via pública amb vetlladors durant un semestre, la qual li va ser concedida per al període de l'1 de maig fins al 31 d'octubre de 2002, i va recórrer la llicència i la liquidació de la taxa al·legant la seva nul·litat de ple dret pel fet que la llicència era de contingut impossible, ja que no va poder dur a terme l'ocupació en haver-se notificat la concessió un dia abans que acabés el període d'ocupació autoritzat. Aquesta liquidació va ser anul·lada i posteriorment es va girar una altra liquidació pel període anual de 2003, que va incórrer en via de constrenyiment, la qual va ser impugnada per l'interessat al·legant que no

havia sol·licitat llicència per a aquell exercici. El Consell va tenir en compte, que segons l'article 54 de l'Ordenança sobre l'ús de les vies i els espais públics de Barcelona, "les llicències caduquen pel transcurs del termini específic o general a què estiguin sotmeses o per renúncia expressa o tàcita a l'exercici de l'ocupació o de l'activitat autoritzada", per la qual cosa la virtualitat de la llicència concedida per al període 1 de maig al 30 d'octubre 2002 es va extingir una vegada transcorregut aquest període, sense que constés sol·licitada llicència per a cap període de l'any 2003. Tanmateix, constava en l'expedient la pràctica d'actuacions inspectores de les quals es desprenia que el juliol de 2003 el recurrent tenia citats a termini quatre vetlladors a la vorera, circumstància que, amb independència que hagués existit o no sol·licitud de llicència per a 2003, determinava la procedència de liquidar la taxa per la citada utilització, ja que s'havia produït el fet imposable que origina la seva meritació. En conseqüència, es va proposar anul·lar la liquidació i la providència de constrenyiment en no quedar acreditada la utilització privativa del domini públic per tot el període anual de 2003, i girar nova liquidació pel període temporal en què aquesta utilització resultés acreditada.

En l'expedient 30/7, l'entitat recurrent va preentar recurs contra la providència de constrenyiment dictada per al cobrament d'una taxa per ús de gual en l'exercici 2005, al·legant que l'any 1997 va cedir l'immoble al qual servia el gual a una altra companyia, per la qual cosa sol·licitava la baixa en la titularitat del gual, l'anul·lació de la liquidació constrenyida, i que es girés la liquidació a nom del titular de l'immoble. De les dades obrants en l'expedient resultava que en la mateixa escriptura de cessió de l'immoble es va convenir l'arrendament de determinats locals i places d'aparcament de l'immoble per la recurrent, la qual no es va donar de baixa del gual durant els exercicis 1997 a 2004. La sol·licità en 2006 per als exercicis 2005 i 2006, i l'Ajuntament la hi concedí sols per a 2006 amb l'oportuna comprovació prèvia, i l'altra part va satisfer en període voluntari les quotes de 1997 a 2004. Tot això feia presumir que la recurrent havia utilitzat el gual durant l'any 2005, per la qual cosa l'Ajuntament va procedir correctament en donar de baixa el gual a partir de l'exercici 2006.

Ordenança fiscal núm. 3.11. Taxes per l'aprofitament del vol, el sòl i el subsòl de les vies públiques.

47

Segons l'article 2n.1 de l'Ordenança, constitueix el fet imposable d'aquesta taxa la utilització privativa o els aprofitaments especials constituïts en el vol, el sòl i el subsòl de les vies públiques municipals a favor d'empreses explotadores de serveis de subministraments que resulten d'interès general o afecten la generalitat o una part important del veïnat.

En els expedients 547/5, 343/6 i 462/6, s'hi tractava d'empreses operadores de telecomunicacions per a serveis de telefonia fixa que, per a la prestació del servei, havien d'acudir a l'accés o a la interconnexió amb xarxes existents en el terme municipal de Barcelona instal·lades per altres entitats. Les empreses recurrents pretenien que es deduïssin de la base imposable les despeses d'accés o d'interconnexió a les xarxes per als exercicis anteriors a la vigència de la Llei 51/2002, de 27 de desembre, de reforma de la Llei reguladora de les hisendes locals. Els tres recursos es van dictaminar de forma idèntica: s'hi va fer constar que la qüestió ja havia estat tractada pel Consell en casos referits al sector elèctric i que, en coherència amb el fet manifest en aquell moment, era necessari acollir les al·legacions formulades pel motius següents:

«La qüestió que aquí es torna a plantejar és la de si abans de la reforma de la LRHL de 1988 que va emprendre la Llei 51/2002, de 27 de desembre –ja que és inequívoc que des de l'entrada en vigor de la Llei, la resposta és afirmativa–, de la base imposable de la taxa per l'aprofitament especial del sòl, subsòl i vol que efectuen les empreses explotadores de serveis de subministraments, i consisteix, com establí l'art. 24.1.III [i segueix establint ara, el primer paràgraf de la lletra c) de l'art. 24.1 del TRLRHL en els mateixos termes] en els “ingressos bruts procedents de la facturació que obtinguin anualment en cada terme municipal aquestes empreses”, ha de ser reduïda, en el cas que les empreses esmentades hagin d'utilitzar xarxes alienes per a l'explotació dels serveis que presten, amb les despeses que, en concepte d'accés o d'interconnexió, satisfacin els titulars d'aquestes xarxes.

»Doncs bé, aquí, la resposta a aquesta qüestió, en coherència amb el raonament en casos similars, com diem, també ha de ser afirmativa. Funden el sentit d'aquesta resposta, quatre gèneres de consideracions: (a) la interdicció de la doble imposició; (b) la naturalesa aclaridora del règim vigent amb anterioritat, que posseeix en aquest extrem la reforma de la LRHL de 1988 efectuada per la Llei 51/2002, de 27 de desembre, (c) la necessitat de coherència amb la interpretació del fet imposable de la Taxa efectuada a la llum de les transformacions legals que han experimentat els sectors rellevants afectats; i (d) finalment, la coincidència d'aquesta resposta amb el criteri fixat pel Tribunal Superior de Justícia de Catalunya.

“a) La interdicció de la doble imposició constituïa la base de l'argument sostingut en els expedients d'aquest Consell Tributari esmentat anteriorment. S'adverteix que la necessària minoració dels ingressos bruts procedents de la facturació amb les quantitats satisfetes en concepte d'accés o d'interconnexió a les xarxes alienes pel subjecte passiu als seus titulars, no derivava de la conveniència d'ajustar la interpretació de l'expressió “ingressos bruts procedents de la facturació” al sentit que, en virtut d'altres disciplines, comptables i sectorials, podia tenir la mateixa, sinó al simple fet que si no es produïa aquesta minoració, les empreses titulars de les xarxes, les quals també es troben subjectes a la mateixa taxa, veurien gravades amb aquesta minoració

aquestes mateixes quantitats en la mesura en què per a elles aquestes quantitats constitueixen part dels seus propis “ingressos bruts procedents de la facturació”.

»De la jurisprudència del Tribunal Suprem continguda en les sentències de 8 d'abril de 1991 (ponent Ricardo Enríquez Sancho), 18 de setembre de 1996 (ponent Ramón Rodríguez Arias), 23 de gener i 13 d'abril de 1998 (ponent Alfonso Gota Losada en totes dues) i 4 de juliol de 2003 (ponent Ramón Rodríguez Arribas), i que analitzem amb detall en l'expedient 383/3, es dedueix clarament que, davant les pretensions de les empreses explotadores de serveis de minorar la base imposable de la taxa en la suma corresponent a determinades despeses en què incorrien en la prestació dels serveis, en virtut de criteris basats en la legislació sectorial i comptable, l'Alt Tribunal sempre ha sostingut que aquestes pretensions xoquen frontalment tant amb el sentit de l'expressió “ingressos bruts procedents de la facturació”, com amb l'exigència, també continguda en l'art. 24.1.III de la LHL de 1988 que l'import d'aquesta taxa estigui xifrat en l'1,5% d'aquests ingressos “en tots els casos i sense excepció”. Malgrat això, tota aquesta jurisprudència i la doctrina legal fixada en la STS de 23 de gener de 1998 i excepcionalment reiterada en la de 4 de juliol de 2003, mai ha tractat el problema singular de les despeses d'accés o d'interconnexió, ni el problema de doble imposició que comporten. Tota aquesta jurisprudència s'ha limitat a establir, lògicament per altra banda, que sense una intervenció explícita del legislador en la definició de la base imposable de la taxa, la suma dels “ingressos bruts procedents de la facturació” no es podia reduir amb cap gènere de despeses que fos necessari per al funcionament del sistema (elèctric, ja que era al que es circumscrivien els supòsits examinats) en el seu conjunt i en especial amb les denominades “despeses permanents del sistema i despeses de diversificació de seguretat i proveïment”) que eren a les que es referia la doctrina legal fixada en la citada STS de 23 de gener de 1998 i reiterada en la de 4 de juliol de 2004.

»Per veure com el problema essencial aquí es funda en la doble imposició que entranya la no minoració de la base imposable amb les despeses d'accés o d'interconnexió, cal recordar els termes exactes amb els quals en l'expedient 383/3 tractem aquest assumpte, aplicables aquí en tots els seus punts, advertint solament que amb l'expressió “peatges” allí ens referim a les despeses d'accés o d'interconnexió:

»En resum, tot el que hem dit anteriorment posa de manifest dues coses: a) que el fonament de les pretensions de les empreses subministradores (“comercialitzadores” i “distribuïdores”) de minorar “els ingressos bruts procedents de la facturació” recurrent a la necessària interpretació derivada de la normativa comptable no té fonament, tal com ho demostra el rebuig frontal del Tribunal Suprem en el marc d'aquesta mateixa interpretació; i b) que la qüestió de la reducció de la base de referència de la taxa de l'1,5% que ens ocupa mai s'ha tractat, ni formalment ni materialment, en relació als peatges.

»Aquest últim punt té una importància capital en el present recurs. La recurrent, com hem dit, pretén la reducció “dels ingressos bruts procedents de la facturació” en la quantia que representen els peatges que han de satisfer a l'empresa “distribuïdora”. Tenint en compte la naturalesa d'aquesta qüestió i el fet que fins a avui no ha estat considerada pel Tribunal Suprem, no és possible inferir de la doctrina de l'Alt Tribunal la solució que requereix el cas present.

»I és que els peatges, encara que són despeses en les quals necessàriament ha d'incórrer l'empresa “comercialitzadora” per a l'obtenció dels seus ingressos, no tenen res a veure amb les despeses necessàries per a l'existència del sistema en el seu conjunt (és a dir, en la terminologia de l'art. 16. 5 i 6 de la Llei 54/1997, amb les “despeses

permanents de funcionament del sistema” i “les despeses de diversificació i seguretat de proveïment”). Els peatges són despeses pròpies d’una determinada empresa en relació a la seva activitat ordinària. Sense aquestes despeses, l’empresa no podria accedir a la xarxa dels “distribuïdors” i per tant tampoc podria prestar l’específic servei contractat amb els seus clients. Per la seva part, les quantitats acreditades per l’empresa “distribuïdora” per aquest concepte no són despeses per a ella, evidentment, sinó ingressos procedents d’una de les seves activitats també ordinàries. [...]

»Com que és impossible compensar els ingressos de les empreses “comercialitzadores” amb les despeses que representen els peatges que han de satisfer, i ho prohibeix l’art. 35.6 del Codi de Comerç, i tenint en compte que per a les empreses “distribuïdores” aquests ingressos es recullen entre un dels subcomptes que desglossen el compte de vendes i prestacions de serveis, la conclusió hauria de ser que els peatges no són deduïbles “en tot cas i sense excepció” “dels ingressos bruts procedents de la facturació” de cap d’aquests dos gèneres d’empreses.

»No obstant això, aquestes despeses tenen un efecte que no tenen, en principi, les altres despeses que no poden minorar la base referència: aplicant el tipus de l’1,5% als “ingressos bruts procedents de la facturació” de l’empresa “comercialitzadora” i de la “distribuïdora” es grava dues vegades el mateix fet imposable. S’adverteix que la taxa grava l’aprofitament especial del domini local, en els termes que hem assenyalat en el fonament jurídic primer. Els “ingressos bruts procedents de la facturació” constitueixen la referència objectiva per a mesurar aquest aprofitament. Les despeses necessàries per a l’existència del sistema en el seu conjunt no són deduïbles perquè, en última instància, reflecteixen un component fonamental d’aquest aprofitament. Però, fins i tot així, tal com va recordar el Tribunal Suprem en la sentència de 23 de gener de 1998 citada, si es dona el cas que l’empresa subjecta a la taxa resulta creditora d’aquestes quantitats, no poden integrar-se en els seus ingressos bruts perquè s’ha “d’evitar una injustificada doble aplicació de la taxa referida”. Els peatges, en canvi, produeixen sempre i en tot cas aquest efecte: Fan que el fet imposable d’una taxa sigui gravat dues vegades, contradient la naturalesa del tribut.

»Aquí no hi ha, doncs, una qüestió de delimitació de la base imposable interpretable a la llum de la normativa sectorial del sistema elèctric, sinó de duplicitat impositiva, tal com sosté la recurrent [...]

»Contràriament, el cas de les “quotes amb destí específic”, que la nova redacció donada per la Llei 51/2002 ha considerat en l’art. 24.1.c) VI LHL, i conforme a la qual “no s’inclouran entre els ingressos bruts [les] quantitats cobrades per compte de tercers que no constitueixin un ingrés propi de l’entitat a la qual s’apliqui aquest règim especial de quantificació de la taxa”, sí que representa un canvi en la delimitació de la base de referència, el mateix que el produït més recentment per l’art. 15 de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i d’ordre social (BOE 31 de desembre de 2003), en modificar aquest paràgraf per afegir-hi que no s’inclouran en els ingressos bruts procedents de la facturació determinades quantitats percebudes pel subministrament a certes instal·lacions.

»En aquest sentit s’ha pronunciat el Tribunal Suprem en la seva sentència de 4 de juliol de 2003 –dictada en relació a un cas en què el PGCSE aprovat pel Reial Decret 437/1998, de 20 de març, ja estava en vigor–, i ha reiterat la doctrina legal assentada en la seva sentència anterior de 23 de gener de 1998, i fixant-ne la vigència fins a l’entrada en vigor de la Llei 51/2002.

»La línia jurisprudencial traçada pel Tribunal Superior de Justícia de Madrid, que arrenca de les sentències de 14 de gener i 18 de setembre de 2000 i finalitza amb la de

16 d'octubre de 2001, i que va motivar l'últim recurs de cassació en interès de llei indicat, si bé apel·la a la norma de valoració 18^a del PGCSE, aprovat per RD 437/1998, de 20 de març de 1998, que no es va poder tenir en compte per raons de vigència en la declaració originària de la doctrina legal, i conforme a la qual “no tindran la consideració d'ingressos els percebuts per compte de tercers, import que es comptabilitzarà amb caràcter general, en el compte 413, en particular, les despeses definides com a quotes amb destinacions específiques en el Reial Decret 2017/1997, de 26 de desembre”, probablement hauria estat un punt de suport suficient per a reinterpretar la noció “d'ingressos bruts procedents de la facturació”, però insuficient, a causa del seu origen reglamentari, per a justificar l'efecte que s'induiria: la modificació de la base imposable de la taxa, en vulneració de l'art. 10 de la Llei General Tributària».

»b) El segon gènere de consideracions a favor de la minoració discutida gravita sobre el sentit de la reforma de la LRHL de 1988 efectuada per la Llei 51/2002, en establir en l'art. 24.1.c) VII que “les empreses que utilitzen xarxes alienes per efectuar els subministraments deduiran dels seus ingressos bruts de facturació les quantitats satisfetes a altres empreses en concepte d'accés o d'interconnexió”. Ja hem dit en el Fonament Segon, seguint la doctrina del Tribunal Suprem continguda en les sentències de 10 de maig de 2005 i 21 de novembre de 2005 que aquesta reforma, en relació als subjectes passius de la taxa, no s'ha d'entendre com una reforma que suposi un canvi en el sistema anterior, sinó com un mer aclariment d'un fet que podia suscitar dubtes quan no hi havia cap norma que determinés aquest punt. Doncs bé, no veiem cap raó que justifiqui que, si pot predicar-se aquest caràcter de la reforma en relació a aquell punt, no es pugui predicar el mateix caràcter en relació a l'explicitació en la minoració assenyalada en el nou redactat del paràgraf VII de l'art. 24.1. c) recollit en el TRLRHL, màxim quan aquesta explicitació és absolutament coherent amb l'explicitació dels subjectes passius.

»c) Aquesta minoració necessària de la base imposable, a fi d'evitar la doble imposició, resultava, a més a més, coherent amb les causes específiques que, amb anterioritat a la reforma de 2002, havien motivat la conveniència de circumscriure el fet imposable de la taxa en l'aprofitament de les xarxes i no en la seva titularitat, així com la pertinència d'estendre, per tant, a qui prestés serveis mitjançant xarxes, amb independència d'aquesta titularitat, la condició de subjecte passiu. Les causes específiques que estan en la base de tot això no són altres que la desagregació vertical dels sectors afectats, imposada legalment en un cas (l'elèctric), possible en un altre (el de les telecomunicacions), a fi de promoure la competència. Quan aquesta desagregació vertical es produeix, en l'aprofitament concorren titulars i no titulars de les xarxes, els subjectes passius han de multiplicar-se en conseqüència i sorgeixen inevitablement supòsits de doble imposició derivats de la necessitat d'accedir-hi i de connectar-s'hi per desenvolupar les corresponents activitats».

«d) Finalment, l'últim ordre de consideracions que milita a favor de la minoració que ens ocupa és la jurisprudència favorable al respecte. Sense perjudici d'advertir que, en els casos examinats pel Tribunal Suprem en les sentències del 9 de maig i del 10 de maig de 2005 citades en el Fonament segon, es van tractar supòsits on les Ordenances recorregudes, anteriors a l'entrada en vigor de la reforma, preveïen aquesta minoració, sense efectuar-se cap impediment al respecte, cal assenyalar que el TSJCat, tant en la sentència de 7 d'octubre de 2004, com en la de 27 de novembre d'aquest mateix any s'ha pronunciat expressament a favor d'aplicar aquesta minoració, des del moment en què es van produir els canvis en l'estructuració sectorial assenyalats, subratllant, per tant, el caràcter aclaridor de la Llei 51/2002, de 27 de desembre també en aquest punt. Així, en l'última citada s'ha dit:

“El present recurs d’apel·lació s’estén també a la desestimació de la pretensió que es dedueixi de la base imposable el peatge satisfet per la utilització de la xarxa de distribució elèctrica a la seva titular i de conformitat amb l’establert en la Llei 51/2002, de 27 de desembre, de reforma de la LHL”.

“S’ha dit ja en aquesta Sala en diverses ocasions –sentència núm. 987/04, de 7 d’octubre entre d’altres– que el fet apuntat en la Llei esmentada no es pot entendre com estrictament innovador, s’ha d’aplicar des de l’entrada en vigor de la nova legislació liberalitzadora en els aspectes en què recull –encara que tardanament– els seus efectes, entre els quals indubtablement s’ha de comprendre l’exclusió de la base imposable del peatge en qüestió, per la qual cosa s’ha d’estimar l’apel·lació en aquest punt concret, sense que sigui obstacle per al fet –apuntat en la Sentència apel·lada– que no s’hagués acreditat entre el jutjat d’Instància l’import concret al qual aquests peatges augmenten en relació al fet imposable de les liquidacions concretes impugnades, que es podrà acreditar, si escau, en tràmit d’execució de sentència.”

En l’expedient 528/6, davant l’al·legació de la recurrent de ser una empresa comercialitzadora de subministraments de gas i per aquest fet no tenir la condició de subjecte passiu de la taxa en els exercicis anteriors a 2003, el Consell Tributari va proposar desestimar el recurs ja que “existeix una consolidada jurisprudència segons la qual, a efectes de tributació per aquesta taxa, resulta indiferent tenir o no la titularitat de les xarxes de distribució, titularitat que diferencia una empresa distribuïdora d’una comercialitzadora. Recentment, les sentències del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya de 14 d’abril de 2005 i de 20 d’octubre de 2005 han abundat en el criteri que el fet imposable es realitza encara que el subjecte passiu no sigui titular de la xarxa de distribució. Partint, doncs, d’aquest criteri interpretatiu, s’ha de concloure que la Llei 51/2002, de 27 de desembre, en establir que s’inclouran entre les empreses explotadores dels serveis esmentats (els de subministraments) les empreses distribuïdores i comercialitzadores dels productes, no està dient que amb anterioritat les empreses comercialitzadores estiguessin exemptes de tributació, sinó que està donant concreció o plasmació legal a la doctrina reiterada per la jurisprudència quant a la configuració del fet imposable i la definició dels subjectes passius de la taxa”.

1.- Declaració de residus.

L'Acord de la Comissió de Govern de 2 de desembre de 2003, que va aprovar la regulació del preu públic per la prestació de serveis especials de neteja i recollida de residus municipals per a 2004, en el seu article 4.A estableix: "Mentre no es disposi de la declaració de residus de totes les activitats, l'import del preu públic es calcularà per a les activitats que no generen residus amb un volum superior als 900 l/dia –petits i mitjans generadors– sobre la base de la unitat de local, agrupant-se en funció de les superfícies ocupades i per sectors d'activitat econòmica i referenciats a la classificació de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE) per raó del tipus d'activitat desenvolupada, fraccions residuals generades i el seu volum". Com es pot veure, aquest precepte vincula la contraprestació del preu públic a les dades declarades a efectes de l'IAE. És cert que preveu la presentació de declaracions de residus, però determina que solament tindran valor quan s'hagin presentat les de totes les activitats, per tant en l'exercici de 2004 són solament les dades de l'IAE les que es tenen en compte per a la liquidació del preu públic.

Aquesta regulació es modifica en l'Acord de la Comissió de Govern de l'1 de desembre de 2004 amb efectes per a l'exercici 2005. L'article 5.1 de l'Acord, en el primer paràgraf, subordina la liquidació a dues dades diferents de manera alternativa: si s'ha presentat declaració de producció de residus i ha estat acceptada, la liquidació del preu públic s'atendrà al volum de residus consignat en aquesta declaració. En un altre cas, és a dir, si no s'ha presentat declaració de residus o no ha estat acceptada, la liquidació es practicarà d'acord amb la superfície del local.

Partint d'aquests antecedents normatius es va dictaminar el recurs de l'expedient (397/6). Constava que l'entitat recurrent va presentar, el 28 d'abril de 2004, declaració de producció de residus municipals amb resultat zero, que, com s'ha dit, no produïa efectes per a l'exercici 2004 –en el qual la liquidació es va girar per al local que constava en la matrícula de l'IAE amb una superfície de 7 m²–, però havia de produir-los, en principi i excepte comprovació contrària, per a l'exercici 2005.

En haver presentat la interessada declaració de producció de residus, l'Administració no podia desconèixer els seus efectes per una espècie d'aplicació del silenci administratiu, sinó que estava obligada a comprovar si la recurrent realitzava activitats en el local, generadores de residus municipals. De conformitat amb el que s'ha indicat, la declaració de residus presentada produïa efectes a partir de l'exercici 2005, en el qual regia la regla que la declaració podia ser acceptada o no per l'Administració, i la manca d'acceptació, o la manca de declaració, era el que determinava que se liquidarà el preu públic en funció de la superfície consignada a efectes de l'IAE. Ara bé, la falta d'acceptació per part de l'òrgan municipal competent és un acte administratiu que s'ha de motivar en base a la falta d'exactitud o veracitat de la declaració de residus, el que suposa una prèvia comprovació de la declaració citada i dels residus que realment es generen.

Per tot el que s'ha dit, en aquest cas es va considerar vàlida la liquidació relativa a 2004, però no la relativa a 2005. La liquidació de l'exercici 2004 es basava exclusivament en la

superfície declarada per IAE, cosa que resultava correcta. La de 2005, en canvi, s'havia de basar en els residus generats, i l'Administració no podia utilitzar cap altre paràmetre, com la superfície del local, sense haver examinat i rebutjat prèviament la veracitat o exactitud de la declaració de residus efectuada, cosa que no s'havia fet. Aquest fet determinava que la liquidació de l'exercici 2005, basada tan sols en la declaració censal de l'element superfície en la matrícula de l'IAE, no s'ajustava als criteris establerts per l'Acord de l'1 de desembre de 2004 esmentat anteriorment, que remet a la declaració de producció de residus presentada, la qual per a no ser acceptada s'ha de subjectar a una comprovació que en aquest cas no es va practicar.

2.- Exercici d'activitat i generació de residus.

En un altre expedient (257/6), l'al·legació relativa al no exercici de l'activitat en el local objecte de la liquidació, no podia ser admesa perquè el aquest local era el que figurava en la matrícula de l'impost sobre activitats econòmiques de l'exercici 2005 com a domicili de l'activitat per declaració del subjecte passiu, la situació d'alta de la qual en la citada matrícula implica, segons la definició del fet imposable de l'impost, la realització d'activitats econòmiques en el local declarat, les quals generen un tipus de residus que, conforme amb el que està regulat per la legislació sectorial catalana sobre la matèria, s'han de gestionar de manera diferenciada. D'altra banda, el recurrent no havia presentat declaració de producció de residus, ni constava que hagués comunicat d'aquesta forma cap canvi de domicili de l'activitat a efectes de l'impost esmentat. En aquest sentit, com s'ha dit abans, la normativa reguladora del preu públic preveu que mentre no es disposi de la declaració de residus de totes les activitats, o la declaració de residus presentada no hagi estat acceptada, per a la classificació de les activitats en funció dels residus generats es prendrà la superfície declarada a efectes de l'impost sobre activitats econòmiques (art. 5.1 de l'Acord regulador de l'1 de desembre de 2004). Cal afegir que en cas de canvi de local de l'activitat, d'acord amb la normativa reguladora de l'impost esmentat, el subjecte passiu està obligat a comunicar a l'Administració la variació produïda (art. 10 del Reial Decret 243/1995, de 17 de febrer).

Per altra banda, no semblava raonable compartir l'afirmació del recurs que l'activitat desenvolupada no produïa cap tipus de residus, ja que no és il·lusori pensar que un despatx d'advocats genera una quantitat de residus propis d'una oficina, que és necessari de recollir, per la qual cosa s'havia d'atribuir a l'entitat recurrent la condició de productora de residus amb independència de la quantitat que en generés, i és obligació seva gestionar-los conforme a l'establert en els articles 16 i següents de la Llei del Parlament de Catalunya 6/1993, de 15 de juliol, tenint per obligació el pagament del preu públic pel servei prestat a l'efecte per part de l'Ajuntament, d'acord amb l'art. 3r de l'Acord de l'1 de desembre de 2004, regulador del preu públic per a l'exercici 2005.

3.- Superfície del local.

En l'expedient (242/6), s'hi va assenyalar que als efectes de la liquidació del preu públic de 2004, era determinant la superfície de l'activitat declarada a efectes de l'impost sobre activitats econòmiques, segons l'art. 4.A de l'Acord regulador del preu públic citat al principi, per la qual cosa, tenint en compte que en l'exercici 2004 el recurrent

estava donat d'alta per a l'activitat d'advocat amb una superfície de 38 m² destinada a l'activitat, segons la matrícula del citat impost, es va concloure que la liquidació practicada resultava conforme a dret, amb independència que aquesta activitat fos desenvolupada o no en el local objecte de la liquidació, ja que aquesta circumstància era intranscendent a efectes de l'import liquidat, que corresponia a la tarifa mínima establerta per als locals de fins a 200 m² de superfície per l'Acord regulador del preu públic, ja que encara que el local on el recurrent dugués a terme l'activitat fos de superfície superior, no caldria modificar la quota liquidada per aplicació del principi de prohibició de la "reformatio in peius".

4.- Exercici de diverses activitats en un mateix local.

La regulació del preu públic en l'exercici 2005, aprovada per l'Acord de la Comissió de Govern de l'1 de desembre de 2004, va introduir en l'article 5.3.B) una novetat, relativa a les activitats desenvolupades per diferents persones en un mateix local, que no es preveia en les disposicions reguladores aprovades per a l'exercici 2004. D'acord amb aquest article, "els locals on tenen lloc conjuntament diverses activitats empresarials o professionals podran sol·licitar l'agrupació a efectes d'una única liquidació del preu públic al titular de l'activitat a la qual correspongui major coeficient per raó de les fraccions residuals generades". Aquesta regla no s'aplica de manera automàtica, però els interessats tenen l'oportunitat de demanar l'agrupació, encara que en l'Acord no s'indica de manera específica quin és el termini per a formular aquesta sol·licitud. Amb tot, sembla lògic entendre que mentre la liquidació no és ferma és possible rectificar el seu contingut per ajustar-lo més exactament a les normes.

En el recurs examinat (exp. 265/6) no era obstacle que la interessada no hagués invocat formalment l'esmentat precepte, en primer lloc, perquè materialment la reclamació es dirigia a aquesta finalitat, i en segon lloc, perquè el recurs deduït havia impedit que la liquidació adquirís fermesa, de manera que mentre no es produís era possible la seva rectificació. La sol·licitud d'agrupació es va presentar durant la tramitació del recurs, i d'acord amb el que s'ha argumentat procedia reconèixer la seva eficàcia en la seva resolució. Per altra banda, l'agrupació d'activitats de la recurrent i dels altres titulars no donava lloc a cap variació en la liquidació de l'exercici 2005 satisfeta per ella, en no alterar-se la seva classificació com a petit generador de residus, atès que la superfície total agrupada no superava els 50 m², que era el paràmetre a tenir en compte en no haver-se presentat declaració de residus, segons l'article 5è.1 de l'Acord regulador del preu públic.

1.- Informes de caràcter general.

Com cada any el Consell Tributari va emetre l'informe preceptiu sobre el projecte d'Ordenances fiscals per a l'exercici 2008. Per primera vegada es va informar del projecte de regulació general dels preus públics, i el de regulació dels preus públics pel servei de recollida de residus comercials i industrials assimilables als municipals i pels serveis especials de neteja.

2.- Terceries de domini.

S'ha emès informe sobre tres expedients sobre terceries de domini, en els quals s'ha aplegat la doctrina en la matèria establerta pel Tribunal Suprem. Així, en l'informe de l'expedient 542/6, el Consell hi va dir:

«Constitueix doctrina reiterada del Tribunal Suprem, la recollida en les sentències de 29 d'abril de 1994 i 10 de maig de 1995 (entre d'altres), segons la qual, a diferència de l'acció reivindicatòria, en la terceria de domini no es tracta de declarar ni recuperar el domini de la cosa, sinó que la finalitat institucional i única del procés de terceria de domini és la d'alliberar d'un embargament béns que han estat indegudament travats pel fet de no pertànyer a l'executat, sinó a un tercer estrany al deute reclamat, el qual ostenta la titularitat dominical amb anterioritat a la trava de l'embargament, fet que suposa, com a exigència ineludible, l'examen de si l'accionant té la condició de tercer i de si la seva adquisició va ser anterior a la data en què es va practicar l'embargament administratiu que garantia el cobrament del crèdit per l'executant.

»Per altra banda, el mateix Tribunal ha declarat en sentència de 12 de desembre de 1989, que l'anotació preventiva d'embargament, encara que constitueix un dret de realització de valor o una espècie d'hipoteca judicial, no té rang preferent sobre els fets dispositius celebrats amb anterioritat a la data de l'anotació. En aquest sentit, la sentència de l'Alt Tribunal, de data 14 de juny de 1996, estableix que és doctrina d'aquesta Sala que l'anotació de l'embargament no pot oposar-se a allò que amb anterioritat ha adquirit l'objecte de la trava, encara que no hagi inscrit el seu dret, ja que la trava no pot recaure sobre béns que no estiguin en el patrimoni del deutor, ni el creditor embargant gaudeix de la protecció de l'art. 34 de la Llei Hipotecària.

»Com a corol·lari del que s'ha dit anteriorment, l'acció del tercerista solament es pot vèncer si s'aconsegueix provar o que és simplement un tercer aparentment, ja que es demostra que existeix una identitat subjectiva substancial entre ell i el deutor (la qual cosa sol ocórrer quan existeix confusió de patrimonis –per exemple la que pot donar-se entre mandant i mandatari, ex art. 1717 del Codi Civil, o en l'actuació de testaferrós– o quan l'aparença es genera mitjançant la constitució de persones jurídiques –cas aquest en què l'aparença s'esvaeix recurrent a la doctrina de “l'aixecament del vel” fixada, entre d'altres, en la sentència del Tribunal Suprem de 30 de maig de 2005–, o bé que, existint tercer real, el negoci que va donar origen al seu títol dominical és nul (normalment per simulació del negoci translatiu de la propietat, així les sentències del Tribunal Suprem de 3 de novembre de 2004 i 4 de desembre de 2006).

»En el present cas no escau negar la jurisprudència invocada en l'informe del Departament de Recursos de l'Institut Municipal d'Hisenda, que nega la qualitat de

tercer, si dels fets provats es pot deduir que existeix una real confusió de patrimonis entre el deutor i el tercerista quan algun d'ells sigui una societat, ja que ens trobem davant persones físiques amb patrimonis diferenciats, el del deutor i transmetent de les finques i els dels seus adquiridors, sense que se'ls pugui negar la seva qualitat de tercers, ja que encara quan siguin familiars pròxims al deutor, amb les dades de les quals es disposa no es pot presumir que la compravenda mitjançant la qual s'adquireix els immobles fos un negoci simulat que donés lloc a la desestimació de la tercera de domini conforme a la doctrina jurisprudencial, en no poder-se apreciar els fets que serveixen habitualment per a presumir l'existència d'una compravenda simulada, nul·la per falta de causa (a saber, entre d'altres, inexistència d'un preu o preu vil o irrisori; o falta d'ocupació de la finca, que segueix en possessió del venedor; així, les sentències de l'Audiència Provincial de Castelló de 31 de març de 2001 i de l'Audiència Provincial de Múrcia de 12 de març de 2001).

»En conseqüència, s'ha d'estimar la reclamació formulada, sense perjudici que a l'Ajuntament puguin exercitar-se les accions administratives o de qualsevol altre ordre que resultin oportunes per obtenir el cobrament dels deutes pendents».

Expedients tramitats. Any 2007

Total expedients	563
Recursos	561
Informes	2

Recursos

Estimats	108
Conformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	12
Disconformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	56
Disconformitat amb la Direcció de Serveis de Neteja	38
Disconformitat amb el Districte de l'Eixample	2

Estimats en part	87
Conformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	32
Disconformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	30
Disconformitat amb la Direcció de Serveis d'Actuació Urbanística	1
Disconformitat amb la Direcció de Serveis de Neteja	23
Disconformitat amb el Districte de l'Eixample	1

Desestimats	331
Conformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	199
Conformitat amb el Districte de l'Eixample	3
Conformitat amb la Direcció de Serveis de Neteja	117
Disconformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	11
Disconformitat amb la Direcció de Serveis de Neteja	1

Acceptat el desistiment	1
--------------------------------	----------

Arxivats per falta d'objecte	22
-------------------------------------	-----------

Declarats inadmissibles	5
--------------------------------	----------

Tornats per incompetència del Consell	7
--	----------

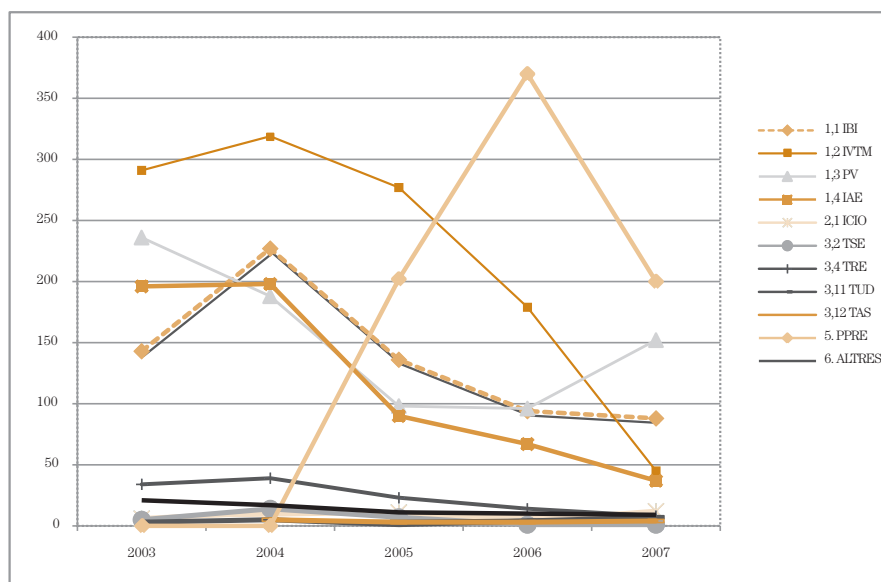
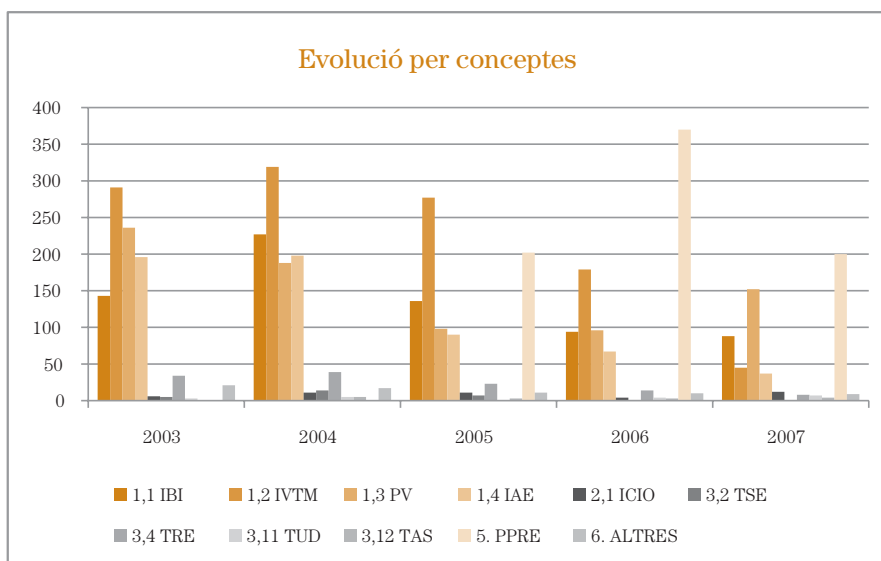
Classificació per conceptes

	2003	2004	2005	2006	2007
1.1 Impost sobre béns immobles	143	227	136	94	88
1.2 Impost sobre vehicles de tracció mecànica	291	319	277	179	45
1.3 Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana	236	188	98	96	152
1.4 Impost sobre activitats econòmiques	196	198	90	67	37
2.1 Impost sobre construccions, instal·lacions i obres	6	11	11	4	12
3.2 Taxes per serveis de prevenció, extinció d'incendis i salvament	5	14	7	1	1
3.4 Taxes per recollida de residus	34	39	23	14	8
3.10 Taxes per utilització privativa del domini públic municipal i la prestació d'altres serveis	3	5	1	4	7
3.11 Aprofitament del vol, el sòl i el subsòl	-	5	3	3	4
4 Preus públics per recollida de residus comercials	-	-	202	370	200
5 Altres assumptes	21	17	11	10	9
Totals	935	1023	859	842	563

Percentatges

	2003	2004	2005	2006	2007
1. Impost sobre béns immobles	16,04%	22,18%	15,83%	11,16%	15,6%
2. Impost sobre vehicles de tracció mecànica	31,12%	31,18%	32,24%	21,26%	8%
3. Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana	25,24%	18,38%	11,40%	11,40%	27%
4. Impost sobre activitats econòmiques	21,92%	20,23%	10,71%	7,96%	6,5%
5. Preus públics per recollida de residus	-	-	23,51%	43,94%	35,5%
6. Altres conceptes	5,68%	8,03%	6,31%	4,28%	7,4%

Gràfics



Abreviatures

IBI- Impost sobre béns immobles
 IVTM- Impost sobre vehicles de tracció mecànica
 PV- Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana
 IAE- Impost sobre activitats econòmiques
 ICIO- Impost sobre construccions, instal·lacions i obres

TSE- Taxa per serveis d'extinció d'incendis i salvament
 TRE- Taxa pel servei de recollida d'escombraries
 TUD- Taxa per la utilització privativa del domini públic municipal
 TAS- Taxa per aprofitament del vol, el sòl i el subsòl
 PPRE- Preus públics per la prestació del servei de recollida de residus comercials

Consell d'Edicions i Publicacions

Carles Martí, Enric Casas, Eduard Vicente, Jordi Martí, Jordi Campillo,
Glòria Figuerola, Víctor Gimeno, Màrius Rubert, Joan A. Dalmau,
Carne Gibert, José Pérez Freijo.

© Ajuntament de Barcelona. Consell Tributari

Edició: Consell Tributari

Edició Impressió i Producció: Imatge i Producció Editorial

D.L. B-48.962-2008

Novembre, 2008

Imprès en paper ecològic