

Consell Tributari

Expedient: 79/7

El Consell Tributari, reunit en sessió de 18 de juny de 2007, coneixent del recurs presentat per T.M.F., SL, ha estudiat la proposta elaborada pel ponent designat a l'efecte i ha adoptat l'acord següent:

ANTECEDENTS DE FET

1.- El 20 de març de 2006, el Sr. P.B.R., en nom i representació de T.M.F., SL, interposa recurs contra la resolució del director gerent de l'Institut Municipal d'Hisenda de 10 de febrer de 2006, per la qual es desestima la sol·licitud de devolució d'ingressos indeguts formulada el 27 de febrer de 2004 respecte de l'autoliquidació núm. ..., practicada per la quantitat de 62.676,85 € en concepte d'impost sobre construccions, instal·lacions i obres relatiu a la construcció de la planta de La resolució impugnada considera prescrit el dret a la devolució d'ingressos indeguts per haver transcorregut més de quatre anys entre el 27 d'octubre de 1999, data en què es va ingressar l'autoliquidació, i el 27 de febrer de 2004, data en què es va sol·licitar la devolució.

2.- Segons la societat recurrent, el termini de prescripció es va interrompre amb la comunicació de l'inici d'actuacions inspectores el 8 d'octubre de 2003, amb la proposta de regularització efectuada per la Inspecció el 26 de novembre del mateix any, i amb el requeriment de documentació posterior realitzat el 15 de desembre següent. Tanmateix, al·lega disconformitat amb la consideració realitzada en aquesta resolució en el sentit que la no aplicació d'un benefici fiscal en el moment de l'autoliquidació fa impossible acudir al procediment d'ingressos indeguts per no tractar-se d'un error material o de fet, ja que no ha sol·licitat cap benefici fiscal sinó que, com ja va indicar de forma clara en el seu escrit de sol·licitud de devolució d'ingressos indeguts, el que planteja és la no subjecció a l'impost per la construcció de la planta de ..., conforme resulta de l'informe emès per la Junta de Sanejament del Departament de Medi Ambient de la Generalitat de Catalunya el 7 d'octubre de 1998, en què s'indica que la construcció d'aquesta planta no necessita llicència d'obres per ser matèria no inclosa en el concepte

d'urbanisme sinó en el d'ordenació del territori, sense que per tant es donin les circumstàncies que conformen el fet imposable. Finalment, assenyala que en l'escrit d'al·legacions presentat davant la proposta de regularització de la Inspecció ja va posar de manifest la no subjecció a l'impost i va instar la rectificació de l'autoliquidació, i que la inactivitat de l'Administració no pot suposar un perjudici o menyscabament del dret de l'administrat que es regularitzi la seva situació i es retorni l'impost ingressat per error.

FONAMENTS DE DRET

Primer.- La sol·licitud de devolució de la quantitat ingressada es fonamenta especialment en l'opinió de l'assessoria jurídica de la Junta de Sanejament del Departament de Medi Ambient de la Generalitat de Catalunya. Si ens centrem en el tema de la naturalesa de les obres i prescindim d'altres temes continguts en aquest informe, que són irrellevants als nostres efectes, s'hi formula l'argumentació següent: “Les obres promogudes per la Junta de Sanejament als diferents municipis de Catalunya en execució del Pla de Sanejament de Catalunya resten excloses de les normes sobre llicència contingudes a la normativa urbanística (Decret Legislatiu 1/90), en no tractar-se d'una matèria inclosa en el concepte d'urbanisme, sinó en el d'ordenació del territori (Sentència del Tribunal Suprem de 28 de maig de 1986 i Sentència del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya de 23 de gener de 1990) Cal recordar que el Pla de Sanejament de Catalunya és per disposició legal un Pla Territorial Sectorial (art.30 de la Llei 19/91)”.

Segon.- No és ociós recordar que, en efecte, nombroses sentències del Tribunal Suprem dictades a partir dels anys vuitanta utilitzen la distinció entre actuacions urbanístiques i ordenació del territori per a excloure de l'exigència de llicència urbanística d'obres una sèrie d'actuacions que considera subsumides en el concepte d'ordenació del territori. Aquestes sentències es refereixen a actuacions sectorials de les Administracions públiques, com la construcció de carreteres, ferrocarrils, gasoductes o ports, entre d'altres. La conseqüència d'aquesta distinció és que els actes que es consideren inclosos en el concepte d'ordenació del territori no estan subjectes a llicència municipal d'obres.

Tercer.- Diverses sentències han intentat definir el concepte d'ordenació territorial. Entre elles, la del Tribunal Suprem de 17 de juliol de 1987, el fonament segon de la qual diu així: "... la jurisprudencia -sentencias de 3 de diciembre de 1982, 20 de febrero de 1984 y 28 de mayo de 1986- ha distinguido los conceptos de ordenación urbanística en sentido estricto y ordenación del territorio, incluyendo en este último supuesto aquellas «grandes obras o construcciones de marcado interés público», que siendo de la competencia estatal -art. 149, 1, 24 de la Constitución- por su gran trascendencia para la sociedad, no pueden quedar frustradas por la voluntad municipal, obras estas cuya relevancia excede de las previstas en el art. 180, 2 del Texto Refundido de la Ley del Suelo y para las que no resulta necesaria la licencia municipal”.

Quart.- La recurrent no ha justificat la transcendència de l'obra, sinó que ha considerat que aquest aspecte no tenia interès o ja era conegut per l'Ajuntament. El cert és que l'expedient no conté cap indicació significativa al respecte, i ha estat aquest Consell qui s'ha hagut de fer una idea de les característiques de l'obra a través del DOGC o de dades de fet la notorietat de les quals deriva de la seva publicació en una pàgina que es pot consultar per via electrònica. Amb tot el que s'ha esbrinat, s'ha arribat a la conclusió que concorren en l'obra les característiques següents: 1. Està enquadrada en el Pla de Sanejament de Catalunya aprovat per Acord del Govern de la Generalitat de 21 de juny de 1996. 2. La instal·lació dóna servei a una població de més de 1.700.000 habitants (més de la meitat de la població de l'àrea metropolitana) o, en llenguatge més tècnic, té capacitat per a una càrrega contaminant de més de 3.000.000 d'habitants equivalents. 3. Els llots que rep, procedents de les depuradores del Besòs i de Montcada, tenen el seu origen en els municipis de Barcelona, Santa Coloma de Gramenet, Sant Adrià del Besòs, Montgat, Tiana, Montcada y Reixac, Sant Cugat del Vallès, Cerdanyola, Ripollet, Badia i Barberà del Vallès. Tot això porta a acceptar que pertany a la categoria d'obra d'ordenació territorial i no urbanística, en el sentit que estableix la jurisprudència citada en els fonaments anteriors, la qual cosa l'eximeix de l'obligació de sol·licitar llicència municipal d'obres. En conseqüència, no està subjecta a l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres.

Cinquè.- La qüestió plantejada realment per la resolució recorreguda, que no entra en el tema de la subjecció de l'obra a l'impost, és la prescripció del dret a la devolució dels ingressos realitzats indegudament, que són els ingressos efectuats per una obra no subjecta. L'ingrés de l'autoliquidació esmentada va tenir lloc el 27 d'octubre

de 1999 i la sol·licitud de devolució es va presentar el 27 de febrer de 2004, és a dir, quan havien transcorregut més de quatre anys des de l'ingrés. D'aquí es dedueix la resolució recorreguda que ha prescrit el dret a obtenir la devolució. A aquest fet la recurrent oposa que el termini de prescripció havia estat interromput per diverses actuacions inspectores notificades durant l'any 2003.

Sisè.- La Llei General Tributària de 28 de desembre de 1963, aplicable per motius temporals, a la lletra d) de l'article 64 fixava en 4 anys el termini de prescripció dels ingressos indeguts. Alhora, l'article 66 disposava que “el plazo de prescripción a que se refiere la letra d) del artículo 64 se interrumpirá por cualquier acto fehaciente del sujeto pasivo que pretenda la devolución del ingreso indebido o por cualquier acto de la Administración en que se reconozca su existencia”. Aquests actes d'interrupció no han tingut lloc en el termini de quatre anys des de l'ingrés de l'autoliquidació.

Setè.- No obstant, s'ha de tenir en compte el que es disposa a l'article 8 del Reial Decret 1163/1990, de 21 de setembre, declarat vigent pel Reial Decret 520/2005, de 13 de maig, que va aprovar el Reglament general en matèria de revisió administrativa. Aquest article disposa: “1. Cuando un obligado tributario entienda que una declaración-liquidación o autoliquidación formulada por él ha dado lugar a la realización de un ingreso indebido, podrá instar la restitución de lo indebidamente ingresado del órgano competente de la Administración tributaria. 2. La solicitud podrá hacerse una vez presentada la correspondiente declaración-liquidación o autoliquidación y antes de haber practicado la Administración la oportuna liquidación definitiva o, en su defecto, de haber prescrito tanto el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación como el derecho a la devolución del ingreso indebido”.

Vuitè.- Així doncs, el Reial Decret conté dos requisits per a reconèixer la prescripció: en primer lloc, com és lògic, que no hagi prescrit el dret a la devolució i en segon lloc que no hagi prescrit el dret de l'Administració per a determinar el deute tributari. Tots dos requisits són, segons la nostra opinió, acumulatius, ja que si hagués prescrit el dret a la devolució en si mateix considerat, però no el dret de l'Administració per a determinar el deute tributari, no s'hauria produït la prescripció del dret a retornar el que s'ha pagat indegudament.

Novè.- Aquesta precisió té una importància especial en l'impost que s'examina, tenint en compte que la seva exacció s'efectua en dues fases: la primera a l'inici de la construcció amb caràcter de liquidació provisional a compte, com deia l'article 104 de la Llei reguladora de les hisendes locals, en la redacció vigent en la data de meritació de l'impost; i la segona a l'acabament de la construcció. En diverses resolucions judicials s'ha declarat que el fet imposable de l'impost es produeix amb el fi de la construcció, en el qual es posa de manifest la capacitat econòmica subjecta a l'impost. D'aquí que tingui sentit la previsió de l'article 8 del Reial Decret 1163/1990 que la devolució d'ingressos indeguts no depengui només de la data d'ingrés, sinó també de la capacitat de l'Administració per a determinar el deute tributari.

Desè.- Per ser més precisos, cal assenyalar que el que planteja la recurrent no és una devolució d'un ingrés indegut en sentit propi, el qual es limita en la terminologia normativa als supòsits de l'article 7 del Reial Decret 1163/1990 citat i de l'Ordre Ministerial que el desenvolupava, de 22 de març de 1991, sinó una rectificació de l'autoliquidació per motius jurídics. Tal i com diu la sentència de l'Audiència Nacional de 24 d'octubre de 1995, “ ... el Real Decreto 1163/1990, de 21 septiembre, por una parte regula el procedimiento a seguir en los expedientes de devolución de ingresos indebidos, cuyo objeto puede ser el reconocimiento a la devolución pretendida por el sujeto pasivo u obligado tributario y la restitución de lo indebidamente ingresado por el mismo, o bien la ejecución de la devolución solamente (procedimiento del artículo 8.º del Real Decreto en cuestión), y por otra parte, establece el procedimiento a seguir en los casos de solicitudes de rectificación de las declaraciones-liquidaciones o autoliquidaciones con fundamento en cuestiones de derecho (procedimiento establecido en la disposición adicional tercera), en sustitución del que establecía en su redacción original, el artículo 121 del Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas, de 20 agosto 1981, y del que puede derivarse o no un derecho de devolución a favor del sujeto pasivo u obligado tributario que solicita la rectificación de su declaración-liquidación o autoliquidación”. Tant la sentència citada, como la de la mateixa Audiència Nacional de 19 de gener de 1998, que reitera aquesta doctrina, exigeixen per a què pugui acordar-se la rectificació que aquesta s'insti “antes de haber prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación”.

Onzè.- En el cas concret que ens ocupa cal tenir en compte, tal i com indica l'informe de l'Institut Municipal d'Hisenda, que l'article 11.5 de l'Ordenança fiscal aplicable preveia que en els casos en què la base de l'autoliquidació es basés en valors superiors als mòduls, els interessats no haurien de practicar liquidació definitiva, ni l'Ajuntament podria procedir a efectuar comprovació administrativa, d'on dedueix que ara no procedeix practicar liquidació definitiva ni té dret l'Administració a practicar-la. Per tant, hauria prescrit des de l'inici de les obres o des de l'ingrés de l'autoliquidació el dret de l'Administració a determinar el deute tributari.

Dotzè.- No compartim aquest raonament. Entenem que cal diferenciar la situació en la qual l'Administració ha deixat prescriure la possibilitat de comprovar una situació tributària, de la situació en la qual l'Administració, com passa en aquest cas, conserva la possibilitat de comprovar el seu cost des del final de la realització de les obres l'any 2003. Encara que es pogués pensar, tal i com argumenta l'Institut Municipal d'Hisenda, que pel fet d'haver declarat la recurrent per a l'autoliquidació de l'impost quantitats superiors als mòduls fixats per l'Ajuntament no cal la comprovació administrativa, cal concloure, en canvi, que 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. Com diu la STS de 31 d'octubre de 1994, “...el ICIO grava la capacidad contributiva manifestada en la realización de una construcción, instalación u obra, de modo que el hecho imponible no se produce hasta que aquéllas hayan sido terminadas, no obstante lo cual el artículo 103.4 LHL anticipa el devengo al momento en que se inicie la construcción, instalación u obra e incluso adelanta la exigibilidad con carácter provisional, de la cuota correspondiente al presupuesto presentado por los interesados a la fecha de concesión de la licencia, cuando lógicamente aún no han debido comenzar las obras”.

Per tot això,

ES PROPOSA

ESTIMAR el recurs interposat; DECLARAR no subjecta l'obra de referència, i ACORDAR la devolució sol·licitada.