

Consell Tributari

Expediente: 364/3

El Consell Tributari, reunido en sesión de 7 de enero de 2004, conociendo de los recursos presentados por Y., S.L., ha estudiado la propuesta elaborada por el ponente designado al efecto, adoptando el siguiente acuerdo:

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

1.- Y., S.L. interpone recurso, en fecha 12 de marzo de 2002, contra providencia de embargo número EB-2002..., por el impago del impuesto sobre actividades económicas, correspondiente al ejercicio 1998 y los tres primeros trimestres de 1999, devengado por el epígrafe 501.2, alegando que al presentar el alta en 3 de julio de 1997 se consignó por error el citado epígrafe (construcción completa, reparación y conservación de obras civiles), en lugar del 501.3 que le correspondía (albañilería, y pequeños trabajos de construcción en general), error que fue subsanado mediante la presentación de la baja en el epígrafe incorrecto y del alta en el adecuado, en 27 de septiembre de 1999, al objeto de que se reconociera el error y se estableciera como fecha de alta en el epígrafe 501.3 el 10 de julio de 1997, solicitud que todavía no ha sido resuelta, por lo que procede la anulación del embargo al tratarse de cuotas correspondientes al epígrafe erróneo.

2.- El 28 de enero de 2003, Y., S.L. presenta recurso contra providencia de apremio, número EX-2003-..., por dichos conceptos, alegando que la empresa ha sido objeto de inspección por parte del inspector Sr. F., quien tras el examen de la documentación solicitada ha considerado que el epígrafe correcto era el 501.3, por lo que solicita la anulación de la providencia impugnada.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

Primero.- No hay duda, vista la documentación obrante en el expediente, que la interesada debe tributar por el epígrafe 501.3 del impuesto sobre actividades económicas. En efecto, al escrito en que solicitaba se reconociera como fecha de alta en el epígrafe 501.3 la de 10 de julio de 1997, sustituyendo así la que se había presentado por el epígrafe 501.2, acompañó la recurrente sus declaraciones por el impuesto sobre

sociedades de los ejercicios 1998 y 1999, y copia de los TC-1, de los que se desprende que sólo tiene un trabajador. De las actuaciones inspectoras resulta, según el informe del actuario, que mediante la aportación de facturas de la entidad reclamante, se ha comprobado que la actividad que desarrolla se encuadra en el epígrafe 501.3, ya que las facturas no sobrepasan los 36.060 euros y todos los trabajos son de pequeñas reformas. Aun cuando no lo diga en forma expresa, se deduce que no se trata de una variación de actividad, sino que estructuralmente la empresa no está capacitada para realizar las obras descritas en el epígrafe 501.2, sino tan sólo las pequeñas reparaciones incluidas en el 501.3.

Segundo.- El problema que plantea el recurso es si esta tributación por el epígrafe 501.3 ha de regir a partir del ejercicio siguiente a aquel en que se puso de manifiesto el error cometido en la declaración, o bien ha de sustituir también a la que se había fundado en el epígrafe 501.2 desde la fecha del alta, con la consiguiente anulación de las liquidaciones de 1998 y 1999 reclamadas en apremio, como solicita la interesada.

Tercero.- Siguiendo el hilo de la argumentación que se contiene en la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña dictada en 26 de octubre de 2001, y a la vista de lo que dispone el artículo 10 del Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero, por el que se dictan normas para la gestión del impuesto, debe distinguirse entre aquellas declaraciones de baja que se hacen con efectos desde la fecha de la declaración y aquellas otras cuyos efectos se extienden a una fecha anterior, que coincide con el cese efectivo de la actividad. Así, dice el artículo 10 del citado Real Decreto: “1. La declaración de baja o de variación, referente a un período impositivo, surtirá efecto en la matrícula del período impositivo inmediato siguiente. 2. Cuando la fecha que se declare como cese en el ejercicio de la actividad sea de un ejercicio anterior al de presentación de la declaración de baja y ésta se presente fuera del plazo señalado en el artículo 7 de este Real Decreto, dicha fecha de cese deberá ser probada por el declarante”. Así pues, es posible declarar la baja del impuesto con efectos retroactivos, siempre que a la vez se demuestre que efectivamente se había dejado de ejercer la actividad. En este caso, el citado artículo agrega que el órgano receptor de la declaración habrá de comunicar la baja al órgano responsable de la liquidación y recaudación del impuesto, “sin perjuicio de los recursos que procedan contra las liquidaciones que puedan haberse emitido con posterioridad a la fecha que se declare como cese”.

Cuarto.- El impuesto sobre actividades económicas, según el artículo 79 de la Ley reguladora de las haciendas locales, grava “el mero ejercicio en territorio nacional de actividades empresariales” y adopta una estructura en la cual se grava de forma distinta cada una de las actividades empresariales, de forma que cada uno de los epígrafes y subepígrafes constituye un hecho imponible. Pues bien, en el caso que nos ocupa puede afirmarse que la sociedad recurrente no realizaba el hecho imponible por el cual se le ha gravado, y ello desde el mismo momento del inicio de su actividad. Por tal motivo, su nueva declaración equivale a una declaración de baja del reiterado epígrafe 501.2 desde la misma fecha en que se presentó su declaración de alta, ya que el hecho imponible de este último epígrafe nunca llegó a realizarse.

Quinto.- Es cierto que el procedimiento se inicia en este caso por una declaración tributaria del contribuyente, y que el artículo 116 de la Ley general tributaria dispone que “las declaraciones tributarias a que se refiere el artículo 102 se presumen ciertas, y sólo podrán rectificarse por el sujeto pasivo mediante la prueba de que al hacerlas se incurrió en error de hecho”, sin que propiamente el declarante haya incurrido en error de hecho, sino en la calificación y subsunción jurídica de su actividad en los tipos legalmente establecidos. Pero aun cuando el error sea calificable como error de derecho, hay un elemento adicional derivado de la estructura del impuesto y que afecta a la propia existencia del hecho imponible, por lo que el caso no es encuadrable estrictamente en la dicotomía error de hecho- error de derecho, sino que tiene unos efectos más amplios.

Sexto.- Como antes se ha expuesto, la redacción del artículo 10 del Real Decreto 243/1995 se basa en la vinculación del impuesto al hecho imponible, y es ello lo que permite aceptar declaraciones de baja que no se ajusten a los plazos establecidos e incluso que estas declaraciones tengan efecto sobre liquidaciones tributarias practicadas con posterioridad a la fecha en que se reconozca haberse producido el cese. Como con frase feliz define la situación la sentencia citada, “nunca existirá el pretendido automatismo entre alta y exacción del tributo”. Es evidente que el automatismo se traslada a la relación entre el impuesto y el ejercicio potencial de la actividad.

Séptimo.- En la sentencia citada se planteaba el caso de un funcionario que, aun cuando se dio de alta en el impuesto por una actividad profesional, no pudo ejercer la actividad por cuanto no obtuvo la necesaria declaración de compatibilidad. La sentencia argumentaba que “la cumplida prueba de que el ejercicio de la actividad no pudo siquiera

iniciarse por venir vedado legalmente o por otra circunstancia probada e independiente de la voluntad del interesado ha de conllevar la desvirtuación de la declaración de alta”. En el caso que se examina hay que llegar a la misma conclusión, por cuanto se ha demostrado que la naturaleza y estructura de la empresa no permitía realizar la actividad por la que inicialmente se declaró el alta, y por tanto la realidad ha de llevar a la desvirtuación de la declaración efectuada.

Por lo cual,

**SE PROPONE**

ESTIMAR el recurso; ANULAR las liquidaciones reclamadas en vía de apremio; PRACTICAR nuevas liquidaciones por los ejercicios 1998 y 1999 con base al epígrafe 501.3 del impuesto, y NOTIFICARLAS a la sociedad recurrente para su ingreso en período voluntario de pago.