

Consell Tributari

Expediente: 686/1

El Consell Tributari, reunido en sesión de 16 de diciembre de 2002, conociendo del recurso presentado por G., S.A., ha estudiado la propuesta elaborada por el ponente designado al efecto, adoptando el siguiente acuerdo:

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

1.- En 12 de febrero de 1999, G., S.A. deduce recurso de alzada contra la resolución del director gerente del Instituto Municipal de Hacienda, de 13 de noviembre de 1998, por la que se denegó la solicitud de devolución de ingresos indebidos que la interesada había formulado el 9 de junio de 1998 en relación a las cuotas del impuesto sobre actividades económicas de los períodos 1992 y 1993, correspondientes a la actividad "promoción de edificaciones" (epígrafe 833.2 de la sección I de las tarifas del impuesto).

2.- La recurrente alega haber procedido por error a la declaración censal de alta en la matrícula del impuesto sobre actividades económicas de este municipio, y por error haber satisfecho en el mismo las cuotas correspondientes al período de 1992, de inicio de la actividad, y al siguiente de 1993. El error aducido, que la interesada imputa a la gestoría que realizó los trámites oportunos en su nombre, reside en el hecho de que "no ha realitzat mai activitat econòmica a Barcelona. Mai, ni de cap mena, ni en cap moment", puesto que "l'activitat econòmica s'havia desenvolupat a Mollet del Vallès".

3.- En el recurso, G., S.A., al amparo de los arts. 80 y 81 de la Ley 30/1992, solicita la apertura de período de prueba a fin de poder acreditar los hechos alegados.

4.- Atendiendo a lo anterior, el 7 de marzo de 2001 el Instituto Municipal de Hacienda solicitó a la recurrente certificación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria acreditativa de todas las declaraciones de alta en el impuesto sobre actividades económicas efectuadas por la interesada en los años 1992 y 1993, así como las declaraciones del impuesto sobre sociedades y del impuesto sobre el valor añadido

de esos mismos ejercicios, y cuantos documentos estimara pertinentes en defensa de sus alegaciones.

5.- En 10 de abril de 2001, G., S.A. aporta la documentación solicitada. De esta documentación y de la que consta además en el expediente se desprenden, entre otras cosas, las siguientes: que el 14 de julio de 1992 la interesada se dio de alta en el municipio de Barcelona para la actividad indicada de "promoción de edificaciones", satisfaciendo la parte fija de la cuota mínima del epígrafe 833.2 de la sección I de las tarifas del impuesto, modificada por el coeficiente único municipal del art. 88 de la Ley de haciendas locales, más el recargo provincial, y prorrateado todo ello, conforme dispone el art. 90.2 de la Ley de haciendas locales, para ajustarse al hecho de que la actividad se había iniciado durante el tercer trimestre del año. Que en esa declaración de alta no figuraban, por tanto, ni elemento tributario de superficie, ni modificación derivada de la aplicación del índice de situación del art. 89 de la Ley de haciendas locales. Que en esa declaración de alta se señaló como domicilio de la actividad el que era, y sigue siendo, el domicilio social de G., S.A. (Gran Vía ..., nº ..., de Barcelona). Que en 1993 la recurrente satisfizo en plazo esa misma cuota, integrada del mismo modo, ahora sin prorratear, al Ayuntamiento de Barcelona. Y que en ese mismo año 1993 realizó una declaración de alta, denominada "complementaria", en el municipio de Mollet del Vallès, a causa de la "venta de terrenos" situados en ese municipio, y por la que satisfizo la cantidad resultante de multiplicar los metros cuadrados vendidos por la cifra unitaria correspondiente a la parte variable de la cuota mínima según tarifa del epígrafe 833.2 ya señalado.

6.- La División de Recursos del Instituto Municipal de Hacienda propone la desestimación del recurso por entender prescrito el derecho de la recurrente a la devolución de ingresos indebidos solicitada.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

Primero.- La cuestión central que plantea este recurso consiste en saber si quien realiza las actividades de "promoción de edificaciones" del epígrafe 833.2 de la sección I de las tarifas del impuesto sobre actividades económicas, y cuyo domicilio social se halla en un municipio distinto de aquel en donde radican las edificaciones promovidas, debe tributar en el primer municipio y, en su caso, en qué concepto. De la

aclaración de este extremo depende que G., S.A. tenga derecho a la devolución de las cantidades satisfechas al Ayuntamiento de Barcelona. Sin embargo, antes de pronunciarnos sobre este punto, conviene averiguar si el derecho a la devolución de los ingresos efectuados, en su caso, ha prescrito.

Segundo.- Esta cuestión preliminar ha de resolverse a la luz de las reglas establecidas en los arts. 64.b), 65.II y 66.2 de la Ley General Tributaria. Datos determinantes al efecto son: la fecha en que se realizaron los ingresos indebidos –que aquí, como resulta del expediente, se efectuaron respectivamente el 18 de marzo de 1993 y el 14 de julio de ese mismo año-; la existencia de algún acto susceptible de interrumpir la prescripción –que aquí existió, pues consta acreditado que G., S.A. pretendió la devolución de esos ingresos mediante una reclamación fechada el 10 de junio de 1998-; y, finalmente, la tempestividad de este último acto, en función del plazo de prescripción vigente en el momento de producirse. Conjugados estos tres elementos, y teniendo en cuenta que en el momento de pretender la devolución de los ingresos efectuados, el plazo de prescripción del derecho a exigirla era de cinco años (la reforma del art. 64 de la Ley General Tributaria efectuada por la Ley 1/1998, de 26 de febrero, no entró en vigor hasta el 1 de enero de 1999), se puede concluir sin demasiado esfuerzo que el derecho a la devolución de la cantidad ingresada el 14 de julio de 1993, correspondiente a la cuota del impuesto sobre actividades económicas de ese año, no ha prescrito. Si esto es así, procede analizar la cuestión central enunciada.

Tercero.- La forma de satisfacer el impuesto sobre actividades económicas correspondiente a la actividad de "promoción de edificaciones" del epígrafe 833.2 de la sección I de las tarifas del impuesto es ciertamente compleja. La dificultad estriba en la necesidad de coordinar el hecho imponible definido en el art. 79.1 de la Ley de haciendas locales ("...el mero ejercicio en territorio nacional, de actividades empresariales ... se ejerzan o no en local determinado") y la letra B) del apartado 2 de la regla 5ª de la Instrucción del impuesto sobre actividades económicas, en donde se contienen las normas para fijar el término municipal al que referir las actividades "que no se ejerzan en local determinado", dado que en la lista de actividades de este carácter que dicho precepto enuncia, si bien aparecen actividades que podrían formar parte de la actividad de "promoción de edificaciones" del epígrafe 833.2, no figura explícitamente el conjunto que califica a esta actividad. A este problema de coordinación se añaden dos dificultades más: la derivada de la configuración de la cuota mínima según tarifa,

integrada por una parte fija –la cual, conforme a la nota común al grupo 833 de la sección I de las tarifas del impuesto sobre actividades económicas, es exigible "con independencia de la venta o no de terrenos y edificaciones"- y una parte variable en función del número de metros cuadrados "edificados o por edificar vendidos" en cada ejercicio; y la derivada de la noción estricta de "promoción de edificaciones", que da cobijo a actividades materialmente separables –y por tanto susceptibles de poderse ejercitar en diversos lugares físicos-, pero necesariamente unidas en su configuración jurídica específica por la actuación en nombre y por cuenta propia del promotor, tal como establece la nota al epígrafe 833.2 indicado. Sin embargo, si admitimos que a pesar de la letra B) del apartado 2 de la regla 5ª de la Instrucción del impuesto sobre actividades económicas, la actividad de "promoción de edificaciones" es una actividad de las que "no se ejercen en un local determinado", entonces buena parte de las dificultades interpretativas anteriores se diluyen. Para admitir esto basta entender, como entiende este Consell, que el listado allí establecido es meramente enunciativo.

Cuarto.- Entendiendo que la actividad de "promoción de edificaciones" es una actividad que en sentido técnico no se ejerce en un local determinado, el sujeto pasivo debe darse de alta en aquellos municipios en donde vaya a realizar la actividad; esto es, en aquellos municipios en donde radiquen las edificaciones promovidas. La cuota allí deberá integrarse, como se establece en el epígrafe 833.2 de la sección I de las tarifas del impuesto sobre actividades económicas, con una parte variable, que dependerá de los metros cuadrados edificados o por edificar vendidos, y una parte fija sin elemento tributario de superficie ni posibilidad de modificarse por el índice de situación, ya que alterar esa parte fija de la cuota está vedado por la letra h) del apartado 1 de la regla 6ª de la Instrucción del impuesto, en relación al párrafo final de ese apartado 1.

Quinto.- La localización de la sede social del sujeto pasivo resulta irrelevante para la determinación de esa cuota mínima según tarifa. La sede social sólo interesa, claro está, si en ella se desarrollan actividades instrumentales que requieren la utilización de un espacio físico, al ubicarse en la misma, por ejemplo, la dirección o las oficinas administrativas de la actividad, y de modo tal que permitan conceptuar a ese espacio como local afecto a dicha actividad. Pero éste es un aspecto circunstancial, puesto que, en todo caso, en el término municipal en donde existan los centros de dirección u oficinas que permitan el desarrollo indirecto de la actividad, y sin perjuicio

de que coincida o no con el término municipal en donde radican las edificaciones promovidas, o con el término municipal en donde se halle la sede social del sujeto pasivo, éste deberá tributar por esos centros y oficinas como locales afectos a la actividad principal en los términos de la subletra h) de la letra F) del apartado 1 de la regla 14<sup>a</sup>. Esto es, en ese término municipal estará obligado a satisfacer una cuota mínima municipal integrada exclusivamente por el valor del elemento tributario de superficie conforme al cuadro III de la subletra d) de la letra F) del apartado 1 de la regla 14<sup>a</sup> citada, sin la aplicación del coeficiente corrector previsto en la subletra e). Todo lo cual resulta coherente además con lo dispuesto en el apartado 1. II de la regla 10<sup>a</sup>, sin perjuicio, ahora sí, de que en relación a la tributación de esos locales sea de aplicación el índice de situación correspondiente, conforme el art. 89 de la Ley de haciendas locales.

Sexto.- A la luz de lo anterior es claro que G., S.A. no debió darse de alta en Barcelona en los términos en que lo hizo, puesto que resulta acreditado que en este municipio no radicaban las edificaciones promovidas. En este municipio satisfizo la parte fija de la cuota mínima según tarifa, cuando ésta, en cambio, debía de haberla satisfecho en el termino municipal de Mollet del Vallès. En Barcelona, pues, sólo debería de haber tributado por el elemento de superficie en los términos antes indicados si resultase que aquí poseía espacios susceptibles de ser calificados como locales afectos a la actividad. Pero éste es un extremo que no podemos considerar en esta propuesta de resolución.

Por lo cual,

**SE PROPONE**

ESTIMAR en parte el recurso, y PROCEDER a la devolución de la cuota del impuesto sobre actividades económicas de 1993 satisfecha por G., S.A. con los intereses que procedan.