

Consell Tributari
Expedient: 863/3

El Consell Tributari, reunit en sessió de 27 de setembre de 2004, coneixent del recurs presentat per Mútua G.C.P.S., ha estudiat la proposta elaborada pel ponent designat a aquest efecte, adoptant el següent acord:

ANTECEDENTS DE FET

1.- El Sr. B.V.S., en nom de Mútua G.C.P.S., interposa recurs contra la resolució desestimàtoria de la sol·licitud de devolució d'ingressos indeguts en concepte d'impost sobre l'increment de valor dels terrenys meritat per la transmissió, a 4 de maig de 2000, del local situat al carrer ..., núm. ..., al·legant que va ingressar erròniament, per autoliquidació, l'impost quan gaudeix d'exempció en virtut d'allò disposat a la Llei 39/1988, reguladora de les hisendes locals, i en la Llei 30/1995, de 8 de novembre, d'ordenació i supervisió de les assegurances privades.

2.- La Divisió de Recursos i Contenciós de l'Institut Municipal d'Hisenda proposa desestimar el recurs.

FONAMENTS DE DRET

Primer.- Són dos els arguments en els quals la Divisió de Recursos fonamenta la seva proposta denegatòria sobre la pretesa devolució d'ingressos indeguts. El primer dels quals consisteix en què no es va sol·licitar l'exempció en el termini establert a la lletra d) de l'article 54 de l'Ordenança fiscal general per a l'any 2000, relacionant-lo amb l'article 11.4 de l'Ordenança reguladora de l'impost, d'acord amb la qual el termini per a presentar l'autoliquidació o declaració, quan es tracti d'actes inter vivos, és de trenta dies hàbils. El segon argument consisteix en rebutjar que el cas examinat compleixi els requisits establerts al Reial Decret 1.163/1990, de 21 de setembre, per extemporaneïtat en la sol·licitud, per a la qual cosa addueix diverses sentències del Tribunal Suprem.

Segon.- Encara que en cap moment al llarg de l'expedient s'ha posat en dubte el dret de la recurrent a gaudir d'exempció subjectiva en l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys, és necessari, abans d'entrar en qüestions de caràcter procedimental, determinar si realment gaudeix del dret a l'exempció, atès que si no és així seria innecessari analitzar aquelles altres qüestions.

Tercer.- Tal como al·lega la recurrent, la lletra e) de l'apartat 2 de l'article 3 de l'Ordenança fiscal reguladora de l'impost en l'exercici 2000 declara exempts els increments de valor quan la condició de subjecte passiu recaigui sobre les entitats gestores de la Seguretat Social i les mutualitats de previsió social regulades per la Llei 30/1995, de 8 de novembre, d'ordenació i supervisió de les assegurances privades. Aquesta previsió coincideix amb la nova redacció de la lletra d) de l'apartat 2 de l'article 106 de la Llei d'hisendes locals, introduïda per l'apartat 31 de l'article 18 de la Llei 50/1998, de 30 de desembre. Per tant, és plenament aplicable a la transmissió efectuada per la recurrent a 4 de maig de 2000.

Quart.- Comprovat el dret al gaudi de l'exempció que se sol·licita, han d'examinar-se els arguments formulats fins ara per a la denegació del benefici. Sobre el primer d'aquests cal dir-ne que de l'article 54 de l'Ordenança fiscal general no es pot derivar la interpretació que s'ha propugnat. El fet que el subjecte passiu, un cop practicada l'autoliquidació, no se li pugui admetre l'al·legació d'error i de tenir dret a exempció perquè aquesta última no es va sol·licitar en el termini de trenta dies, no s'acomoda a la normativa sobre exempcions, que és objecte de reserva de Llei segons l'article 10 de la Llei General Tributària aleshores vigent, ni a la normativa sobre devolució d'ingressos indeguts continguda al Reial Decret 1.163/1990. En aquest cas, l'autoliquidació es va presentar dintre del termini marcat per a les transmissions oneroses per l'Ordenança fiscal de l'impost, però fins i tot quan s'hagués presentat fora de termini, aquest fet no seria suficient per a denegar l'exempció. L'article 54 de l'Ordenança fiscal general introdueix una regla d'ordre, però d'alguna manera pot servir de base per a denegar una exempció si la Llei en què es fonamenta no la configura com de caràcter rogat, ni atribueix aquest efecte a la presentació de la declaració fora de termini.

Cinquè.- D'altra banda, es fa referència a una suposada fermesa de l'autoliquidació que manca totalment de base, atès que una autoliquidació no és un acte

administratiu i, per tant, no pot iniciar un termini preclusiu de reclamació. Per contra, l'article 8 del Reial Decret 1.163/1990 disposa que "quan un obligat tributari entengui que una declaració-liquidació o autoliquidació formulada per ell ha donat lloc a la realització d'un ingrés indegut, ha de poder instar la restitució d'allò indegudament ingressat de l'òrgan competent de l'Administració tributària". D'acord amb l'apartat 2 d'aquest article, aquest dret només té com a límits que l'Administració hagi practicat liquidació definitiva o que hagi prescrit tant el dret de l'Administració per a determinar el deute tributari com el dret a la devolució de l'ingrés indegut, circumstàncies que no concorren en aquest cas. Com diu la Sentència del Tribunal Suprem (Sala 3a) de 28 de març de 2003, "l'autoliquidació existeix quan el contribuent presenta les declaracions davant de les oficines de l'Administració Tributària o davant de les entitats de crèdit col·laboradores, hi exposa el fet imposable, la seva quantificació mitjançant la determinació de les respectives bases imposables, que també declara, i calcula l'obligació tributària que, normalment, ingressa simultàniament a la presentació de les declaracions, sense cap mena d'intervenció o actuació de l'Administració Tributària". Com recull la sentència de 22 de desembre de 2000, l'article 8 del Reial Decret 1.163/1990 "ha substituït el termini de l'article 121 del Reglament del Procediment en les Reclamacions Económicoadministratives de 20 d'agost de 1981, pel termini de prescripció, i per això la disposició addicional quarta del Reial Decret 1.163/1990, de 21 de setembre, ha modificat aquest article 121 en el sentit de limitar-lo a què la resolució expressa o presumpta que dicti l'Administració Tributària arran d'haver instat el subjecte passiu o obligat tributari la rectificació de la seva declaració-liquidació, ha de ser susceptible d'impugnació en via económicoadministrativa (en el termini general de 15 dies). D'aquesta manera, el procediment de confirmació o rectificació de les declaracions-liquidacions i autoliquidacions, concebut per a obtenir un acte administratiu exprés o presumpte, com a requisit per a la devolució d'allò indegudament ingressat, ha estat residenciat en la via de gestió, assenyalant amb tota lògica que el termini serà el de prescripció del dret a determinar el deute tributari, i és contra aquest acte administratiu exprés o presumpte, contra el que cal la reclamació económicoadministrativa en el termini de 15 dies". Cal assenyalar que la jurisprudència ha entès que l'article 8 del citat Reial Decret era aplicable fins i tot a situacions nascudes amb anterioritat a la seva publicació, aplicant la que denomina "pseudoretroactivitat" de la disposició transitòria segona, i que tampoc accepta que qualsevol intervenció administrativa impedeixi la devolució, com en nombroses sentències ha declarat en relació amb la conformitat de l'exportació de rendiments

regulada en l'impost sobre societats, a la qual no atribueix valor de liquidació. Així, a la sentència de 28 de febrer de 2003 i en moltes altres concordants.

Sisè.- Per tant, atès que en les autoliquidacions la devolució d'ingressos indeguts no es limita als supòsits de rectificació d'errors materials o de fet, sinó que es pot basar en errors de caràcter jurídic, i que no concorren en aquest cas cap dels límits establerts en la normativa, com són la pràctica de liquidació definitiva per l'Administració o la prescripció, és procedent reconèixer el dret a la devolució sol·licitada.

Per la qual cosa,

ES PROPOSA

ESTIMAR el recurs; RECONÈIXER l'exempció de la recurrent de l'impost de referència, i RETORNAR les quantitats indegudament ingressades mitjançant l'autoliquidació practicada.