

Expedient: 132/24

Expedient de gestió: 2023RCAL...

Número de registre: 2023/...

Recurrent: FP, SL

Representant legal: FGF

Tribut: Impost sobre construccions, instal·lacions i obres (ICIO)

Data de presentació del recurs: 13/3/2023

El Consell Tributari, reunit en sessió de 25 de juny de 2025, coneixent del recurs presentat per FP, SL, ha estudiat la proposta elaborada pel ponent designat a aquest efecte, adoptant el següent acord:

ANTECEDENTS DE FET

1.- A la data referenciada a l'encapçalament, l'interessat interposa recurs d'alçada contra els actes que es detallen a continuació:

Acte impugnat / Rebut	Detall: Concepte	Identificador / Adreça Objecte	Import €	Període/Data
Agrupació de deute (actualment rebut) ET2023...	ICIO	...	14.294,49	12/12/2019

2.- La societat interessada interposa recurs d'alçada contra la provisió de constrenyiment amb número de rebut ET2023... pel qual es reclama el deute tributari relatiu a l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres (d'ara endavant, ICIO), meritat per la realització de les obres dutes a terme al carrer

Al·lega que no és el subjecte passiu de l'impost perquè el 29 de març del 2021 va transmetre el dret de vol sobre l'immoble de referència a l'empresa LP, SL, entitat que finalment va executar l'obra objecte de regularització.

Per tot això, sol·licita que s'anul·li la liquidació de l'ICIO impugnada, i es retornin els imports abonats per aquest concepte.

3.- De la documentació incorporada a l'expedient, els antecedents del mateix i l'informe de l'Institut Municipal d'Hisenda es desprèn la relació de fets següent:

- El 26 de novembre de 2019, la societat recurrent va practicar l'autoliquidació de l'ICIO amb número de rebut LV2019..., en relació amb les obres autoritzades a la llicència d'obres número

Aquestes obres consistien en dur a terme a l'edifici situat al carrer ..., la remunta d'una planta per a la formació de dos habitatges resultant l'àtic 1a i l'àtic 2a. La intervenció incloïa la instal·lació d'un ascensor accessible al pati central de l'edifici, així com la rehabilitació dels seus elements comuns i la instal·lació d'una bastida tubular metàl·lica a la façana principal.

- Mitjançant escriptura pública de compravenda de dret de vol, atorgada davant del notari de Barcelona, el Sr. ASB, el 29 de març del 2021, la societat recurrent va transmetre a la societat LP, SL, el dret de vol sobre la finca situada al carrer ...

- L'1 de febrer de 2022 la directora de Llicències i Espai Públic, la cap del Departament de Serveis Jurídics-Secretaria i el lletrat gestor del Districte de l'Eixample, van signar informe de canvi de titularitat de la llicència d'obres número ... a favor de la societat LP SL, transmissió que va tenir efectes des del 16 de juny de 2021, data en què es va sol·licitar el canvi de titularitat d'aquesta llicència.

- L'11 de maig del 2022 es notifica a la societat interessada comunicació d'inici d'actuacions inspectores de 13 d'abril del 2022 en relació amb l'ICIO objecte del present expedient.

En la comunicació esmentada, es requereix a la societat interessada perquè aporti la documentació següent:

- 1) Autorització o document de representació del compareixent (si n'és representant).
- 2) Certificat final d'obres del tècnic responsable.
- 3) Acta final de recepció de l'obra.



4) Contracte d'execució d'obra, acompanyat de pressupost per partides.

5) Relació detallada per partides acreditant la totalitat del cost d'execució material de l'obra, acompanyada de qualsevol tipus de documentació acreditativa (certificació en origen de les obres emesa pel contractista, factures dels industrials, contractes d'obres, llistat de factures rebudes que podrà ser confrontat, segons el parer de la inspecció, amb els llibres o comptabilitat oficial, etc.).

- El 30 de juny del 2022 es notifica a la societat interessada proposta de regularització. Atès que la recurrent no va aportar en el termini concedit a aquest efecte la documentació requerida, la proposta esmentada es formula partint del sistema d'estimació indirecta. En concret, partint d'una mitjana com a preu de repercussió per metre quadrat, extret d'una mostra de 8 expedients corresponents a obres de tipologia i ubicació similars, la regularització de les quals ha estat acceptada de conformitat per part dels seus obligats tributaris.

A la proposta esmentada s'informa a la societat interessada que disposa d'un termini de 10 dies hàbils per formular les al·legacions que consideri oportunes, a comptar des de la notificació d'aquesta.

- Davant la manca de presentació d'al·legacions i la no comunicació de conformitat amb relació a la proposta de regularització, el 5 de setembre de 2022 el director de la Inspecció municipal va dictar resolució per la qual confirma la proposta realitzada, i resol girar la corresponent liquidació, que va ser emesa el 12 de setembre amb número de rebut CI2022...

No consta a l'expedient administratiu justificant de notificació de la resolució esmentada, ni de la liquidació referida.

- Davant de l'impagament del deute en període voluntari, el 9 de febrer de 2023 es va intentar notificar a la societat interessada la provisió de constrenyiment amb número de rebut ET2023..., amb resultat "Desconegut", pel que es va procedir a publicar al BOE de 17 de febrer de 2023 anunci de citació per a comparèixer a l'efecte de ser notificada.

- El 13 de març de 2023 la societat interessada va interposar recurs d'alçada contra la provisió de constrenyiment esmentada, mostrant la seva disconformitat amb el deute reclamat.

Consultades les bases de dades de recaptació municipal, hem comprovat que el deute tributari objecte del present expedient consta pendent de pagament en període executiu.

4.- L'Institut Municipal d'Hisenda proposa l'estimació del recurs.

FONAMENTS DE DRET

Primer.- La societat interessada no especifica al seu escrit de recurs quin acte administratiu està impugnant. No obstant això, per la data d'interposició, així com per l'import que s'hi indica, podem afirmar que el recurs d'alçada es presenta contra la provisió de constrenyiment amb número de rebut ET2023....

En aquest cas, i davant l'infructuós intent de notificació de l'acte impugnat el 9 de febrer de 2023 amb resultat "Desconegut", es va procedir a publicar al BOE de 17 de febrer de 2023 anunci de citació per comparèixer als efectes de ser notificada.

L'entitat interessada disposava de 15 dies naturals a partir de l'endemà de la publicació per comparèixer. Si transcorregut aquest termini no ha comparegut, la notificació s'entén produïda a tots els efectes legals des de l'endemà del venciment del termini assenyalat per comparèixer.

En aquest cas es va produir la notificació per incompareixença el 5 de març de 2023. En conseqüència, el recurs presentat el 13 de març de 2023, s'ha interposat en termini, i d'acord amb l'article 46.1 de la Llei 1/2006, de 13 de març, per la qual s'aprova el règim especial del municipi de Barcelona en concordança amb l'art. 14.2.c) del Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, en correspon l'admissió.

Tot i la falta de necessitat per haver-se admès el recurs d'acord amb l'exposat anteriorment, cal indicar que, si bé el domicili al qual va ser notificada la provisió de constrenyiment no



és correcte, ja que aquell es correspon amb el domicili social que va tenir la recurrent des de la seva constitució i fins al 23 d'octubre de 2019, d'acord amb les dades que consten en el Registre Mercantil, la societat interessada afirma haver rebut l'acte administratiu impugnat, i en el cas de considerar-se incorrecta la notificació, la provisió de constrenyiment hauria d'entendre's notificada el mateix dia de presentació del recurs, havent d'admetre's el mateix a tràmit.

Segon.- Així mateix, i en relació amb els motius d'oposició a la via de constrenyiment, el Consell Tributari al fonament de dret primer del dictamen 69/11, indica que:

"si bé els articles 167.3 i 170.3 de la vigent Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, limiten -tal com ja feia l'article 138 de l'anterior Llei 230/1963, de 28 de desembre, general tributària- els motius d'oposició a la via de constrenyiment als supòsits que contemplen (extinció del deute; prescripció; ajornament, fraccionament o compensació en període voluntari; suspensió del procediment de recaptació; falta de notificació de la liquidació o de la provisió de constrenyiment; error o omissió en el contingut d'aquesta última que impedeixi la identificació del deutor o del deute constret; i incompliment de les normes reguladores de l'embargament), existeix una línia jurisprudencial, reiteradament aplicada per aquest Consell Tributari, que admet la procedència d'examinar en aquesta instància la concurrència dels pressupostos materials i jurídics de la via de constrenyiment, referint-se concretament, i sense perjudici de la necessitat d'examinar les circumstàncies que concorren en cada cas, a supòsits de nul·litat de ple dret de les liquidacions constretes i fins i tot alguns de la seva anul·labilitat, com són l'absència de fet imposable, l'aplicació de la via de constrenyiment a qui no té la condició de subjecte passiu, o la inexistència d'obligació tributària, els quals es considera que poden ser reconduïbles a alguns dels motius taxats previstos en els citats articles per guardar amb ells un fonament idèntic o concurrent. Així, entre altres, les sentències del Tribunal Suprem de 16 de maig de 1991 (RJ 1991\4178), 20 de juny de 1995 (RJ 1995\4711), 24 de març de 1997 (RJ 1997\2433), 25 d'abril de 1998 (RJ 1998\3052), 18 de juny de 1998 (RJ 1998\4515), 17 d'abril de 1999 (RJ 1999\3583) i 23 de març de 2002 (RJ 2002\3538)..."

La interessada en el recurs presentat al·lega que la via de constrenyiment és improcedent per no tenir la condició de subjecte passiu i en conseqüència, i d'acord amb el fonament transcrit, cal entrar a examinar el fons de l'assumpte.

Tercer.- L'art. 101 del Reial decret legislatiu 2/2005, de 5 de març, pel qual s'aprova el text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals (TRLRHL), relatiu als subjectes passius de l'ICIO, estableix que:

“1. Son sujetos pasivos de este impuesto, a título de contribuyentes, las personas físicas, personas jurídicas o entidades del artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que sean dueños de la construcción, instalación u obra, sean o no propietarios del inmueble sobre el que se realice aquélla.

A los efectos previstos en el párrafo anterior tendrá la consideración de dueño de la construcción, instalación u obra quien soporte los gastos o el coste que comporte su realización.

2. En el supuesto de que la construcción, instalación u obra no sea realizada por el sujeto pasivo contribuyente tendrán la condición de sujetos pasivos sustitutos del contribuyente quienes soliciten las correspondientes licencias o presenten las correspondientes declaraciones responsables o comunicaciones previas o quienes realicen las construcciones, instalaciones u obras.

El sustituto podrá exigir del contribuyente el importe de la cuota tributaria satisfecha.”

D'acord amb aquesta norma, és subjecte passiu contribuent el propietari de la construcció, instal·lació o obra, encara que no sigui propietari de l'immoble sobre el qual es realitzin aquestes actuacions. Així mateix, es considera amo de l'obra qui la paga o suporta les despeses o els costos.

En el supòsit en què l'amo de l'obra (és a dir, el contribuent) no realitzi l'obra, es considera substitut del contribuent a qui sol·liciti la llicència d'obres corresponent, i pot repercutir al contribuent i l'import del ICIO.



Quart.- La societat recurrent afirma que el 29 de març del 2021 va transmetre a la societat LP, SL, el dret de vol sobre la finca situada al carrer ..., la qual cosa s'ha acreditat mitjançant la presentació de l'esmentada escriptura pública.

A la pàgina 24 de la mateixa, a l'apartat corresponent a la informació sobre la cèdula d'habilitat i eficiència energètica, s'esmenta específicament que en el moment de formalitzar-se l'escriptura no existia encara cap edificació.

Així mateix, i d'acord amb el que disposa la pàgina 20 de la mateixa escriptura, es fixa com a data màxima d'inici de les obres el 31 de maig del 2021.

Finalment, el 16 de juny de 2021 es va sol·licitar per la societat LP SL canvi de titularitat de la llicència d'obres concedida inicialment a la recurrent per a l'execució de l'obra objecte del present expedient. Així, a la pàgina 216 de l'expedient consta que la directora de Llicències i Espai Públic, la cap del Departament de Serveis Jurídics-Secretaria i el lletrat gestor del Districte de l'Eixample, van signar informe de canvi de titularitat de la llicència d'obres número ... a favor de la societat LP SL, transmissió que, segons se certifica en aquest document, va tenir efectes des del 16 de juny de 2021:

“Que mitjançant escriptura pública de compravenda de dret de vol, atorgada en data 29 de març de 2021 pel Notari ASB de l'Il·lustre col·legi de Catalunya (protocol ...), la societat FP SL va transmetre el dret de vol de la finca del carrer ..., a la societat LP SL. L'esmentada escriptura de compravenda també fa esment exprés a la transmissió de la llicència d'obres ..., inclosa entre els seus annexos.

3er.- De conformitat amb el que disposa l'art. 86.2 del Reglament d'obres, activitats i serveis dels ens locals (Decret 179/1995, de 13 juny), s'ha de considerar TRANSMESA l'esmentada llicència d'obres, transmissió que té efectes des del 16 de juny de 2021 data en què es va sol·licitar el canvi de titularitat.”

Per tant, tot indica que la societat interessada no va arribar a iniciar les obres, i que les mateixes van ser executades per la societat LP SL una vegada adquirit el dret de vol el 28 de març de 2021, i transmesa la llicència d'obres el 16 de juny de 2021. En aquest sentit, seria

la societat adquirent del dret de vol i titular de la llicència d'obres qui compliria els requisits la concurrència dels quals determina, d'acord amb l'article 101 del TRLRHL, la condició de subjecte passiu de l'ICIO en el moment en què té lloc la liquidació definitiva d'acord amb el que ha assenyalat el TS, entre altres, en la sentència de TS d'11 de juliol de 2024 (ECLI:ES:TS:2024:3886).

D'acord amb allò exposat, podem concloure que la societat recurrent no pot ser considerada en aquest supòsit com a subjecte passiu de l'impost, i cal estimar el recurs d'alçada interposat.

Per això, i coincidint amb la proposta de l'Institut Municipal d'Hisenda,

ES PROPOSA

ESTIMAR el recurs d'alçada interposat per la societat interessada; ANUL·LAR la liquidació de l'ICIO amb número de rebut CI2022..., i la via executiva seguida per al cobrament; i DONAR TRASLLAT a la Inspecció municipal a l'efecte de regularitzar, si escau, la situació tributària de l'obra objecte del present expedient.