

Consell Tributari

Expediente: 148/13

El Consell Tributari, reunido en sesión de 4 de septiembre de 2013, conociendo del recurso presentado por la Sra. MPG, ha estudiado la propuesta elaborada por el ponente designado al efecto, adoptando el siguiente acuerdo:

ANTECEDENTES DE HECHO

1.- En fecha 8 de marzo de 2013, la Sra. MPG interpone recurso de alzada contra la resolución dictada por la Inspectora Jefe del Instituto Municipal de Hacienda de fecha 15 de febrero de 2013 que desestima las alegaciones presentadas contra la incoación del procedimiento sancionador por parte de la Inspección de Hacienda Municipal como consecuencia de haber dejado de ingresar parte de la deuda tributaria acreditada con motivo de la transmisión *mortis causa*, por defunción de la Sra., del derecho de propiedad de los siguientes inmuebles:

2.- La recurrente alega que los inmuebles adquiridos a título de herencia, se encuentran afectos a la actividad económica de alquiler de inmuebles que desempeñaba la causante, madre de la recurrente, habiéndose producido la continuidad empresarial en la actividad por parte de la propia recurrente, motivo por el que considera que resulta aplicable la bonificación del 95% en la cuota del impuesto prevista en el artículo 9.2 de la Ordenanza fiscal 1.3 del año 2010, vigente en el momento de la realización del hecho imponible del tributo, siguiendo el mismo criterio que se aplica tanto en el Impuesto sobre el Patrimonio como en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Y por este motivo considera que ha aplicado correctamente la norma y subsidiariamente que la interpretación es razonable, y en consecuencia, pretende la anulación de las sanciones impuestas por la Inspección de Hacienda Municipal.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.- Se plantea en este recurso la procedencia de las sanciones impuestas a la recurrente por el hecho de haber autoliquidado por la transmisión de los inmuebles procedentes de la herencia de su madre, dedicados al arrendamiento, aplicando en todos

ellos la bonificación del 95% regulada en el apartado 2 del art. 9 de la Ordenanza fiscal 1.3 para el ejercicio 2010, en el que murió la causante.

Segundo.- El recurso contra las liquidaciones practicadas fue objeto de examen por este Consell Tributari en sesión de 24 de abril de 2013, el cual informó favorablemente la propuesta del Instituto Municipal de Hacienda denegando el reconocimiento de la bonificación, dado que en opinión reiterada de este Consell y aplicada por el Ayuntamiento, la bonificación regulada por dicho precepto, que se centra en los “locales afectos” a la actividad empresarial no abarca a la totalidad de los locales objeto de arrendamiento, sino solamente a aquellos desde los cuales se ejerce la actividad.

Tercero.- Dicha bonificación fue introducida por el apartado 34 del artículo 18 de la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de Medidas fiscales, administrativas y del orden social, con el siguiente texto: “Las ordenanzas fiscales podrán regular una bonificación de hasta el 95 por 100 de la cuota íntegra del impuesto, en las transmisiones de terrenos, y en la transmisión o constitución de derechos reales de goce limitativos del dominio, realizadas a título lucrativo por causa de muerte a favor de los descendientes y adoptados, los cónyuges y los ascendientes y adoptantes.- La regulación de los restantes aspectos sustantivos y formales de la bonificación a que se refiere el párrafo anterior se establecerá en la ordenanza fiscal”. Esta bonificación fue recogida inicialmente por la Ordenanza fiscal 1.3 del Ayuntamiento de Barcelona para 1999 referida exclusivamente a la transmisión *mortis causa* de la vivienda habitual del causante, modulando el porcentaje de bonificación según el valor del inmueble. Desde la aprobación de las Ordenanzas fiscales para el ejercicio 2002, y dentro siempre de la autorización dada por el apartado 34 del artículo 18 de la Ley 50/1998, se introdujo un beneficio fiscal para la transmisión *mortis causa* de locales afectos a actividades empresariales o profesionales, que consistía en la aplicación de un porcentaje anual de incremento de valor inferior al establecido con carácter general. Fue a partir de la Ordenanza fiscal 1.3 para 2007, que la aplicación de coeficientes especiales se transformó en una bonificación del 95%, en los siguientes términos: “En lo que concierne a las transmisiones *mortis causa* de locales afectos a actividades empresariales o profesionales, ejercidas a título individual, siempre que los adquirentes sean el cónyuge, los descendientes o los ascendientes por naturaleza o adopción, se podrá gozar, también, de una bonificación de un 95% de la cuota”. En los aspectos esenciales, esta misma redacción regía en la fecha de la muerte de la causante.

Cuarto.- Como ya ha precisado este Consell Tributari en anteriores informes, la expresión “afecto” a la actividad empresarial, en el contexto de este impuesto, no tiene el mismo significado que “objeto” de la actividad empresarial, en este caso la de arrendamiento. Un local “afecto” es un local destinado a ejercer y gestionar la actividad de arrendamiento, no un local objeto de arrendamiento. La distinción no es arbitraria, sino que se basa en las autoridades lingüísticas. Como decíamos en el informe emitido en relación con el expediente 370/10, “”Afecte”, según el Diccionari de Pompeu Fabra significa “afectat, destinat a un ús determinat” y “afecto” según el Diccionario de la Real Academia Española (21ª ed. acep. 3) significa en términos equivalentes, “dícese de las posesiones o rentas sujetas a alguna carga u obligación”. Por lo tanto el concepto de afectación significa destinado a la actividad, pero no implica ser objeto de la actividad jurídica.

Quinto.- En la Ordenanza fiscal 1.3 para 2011 se modificó la redacción del art. 9.2, que fue sustituida, en la parte que interesa a los efectos de este recurso, por la referencia a los locales “en los que el causante, a título individual, ejercía efectivamente de forma habitual, personal y directa actividades empresariales o profesionales”. Como resulta de este expediente y de otros invocados por la Inspección, este Consell Tributari y, a propuesta suya, el Ayuntamiento ha considerado siempre que la bonificación sólo afectaba al inmueble desde el que se ejercía la actividad. Por tanto, la redacción dada a la Ordenanza de 2011 no significaba una novedad o una ruptura en relación con la normativa anterior, sino que tenía la finalidad de reafirmar una interpretación que se ajusta más a la voluntad del Pleno al aprobar las Ordenanzas. En efecto, la finalidad de la norma es la de no penalizar fiscalmente la transmisión de los elementos más íntimos del contribuyente, como son su vivienda habitual o su centro de trabajo. En cambio, no hay ningún indicio que directa o indirectamente de a entender que la Ordenanza fiscal pretenda bonificar el negocio de arrendamiento de inmuebles como tal (a diferencia de lo que sucede en otros impuestos estatales como por ejemplo el de Sucesiones y Donaciones, en los que se regula una bonificación del 95% sobre “el valor de una empresa individual, de un negocio profesional o participaciones en entidades” -art. 20.2.c) Ley 29/1987 de 18 de diciembre-). Todo ello confirma la opinión de que la bonificación se ha de aplicar sólo al local en el que el arrendador tiene el centro de gestión y de que la modificación de la Ordenanza 1.3 acordada para el ejercicio 2011 no altera la situación anterior, sino que tiene un valor meramente interpretativo.

Sexto.- Ratifica todo lo expuesto la memoria que acompañaba las Ordenanzas fiscales de 2007, ejercicio en el que se introdujo la bonificación del 95% a favor de los locales afectos a actividades empresariales o profesionales. La memoria, como la exposición de motivos de cualquier norma, tiene un valor interpretativo de la voluntad del Consell Municipal. En ella se decía: “Respecto a las transmisiones *mortis causa* de locales afectos a actividades empresariales, ejercidas a título individual, a favor de los cónyuges, los descendientes o ascendientes por naturaleza o adopción, también se modifica la bonificación establecida hasta ahora, que consistía en una reducción de los porcentajes anuales a aplicar sobre la base imponible, en el sentido de que la bonificación será del 95% de la cuota.- La bonificación quedará condicionada al mantenimiento de la adquisición en el patrimonio del adquirente, así como del ejercicio de una actividad, durante los cinco años siguientes a la muerte del causante.- Con estas modificaciones se pretende conseguir una más adecuada protección social a la familia, una mayor equidad en la aplicación de la bonificación y, por último mejorar técnicamente la misma”. Es significativo que la justificación de la norma se refiere a la finalidad de “protección social a la familia”. Como que la finalidad de la norma no es económica sino social, esta finalidad apunta a la protección de las herramientas de la actividad artesanal pero no a la totalidad de un negocio. Establecido esto, la memoria que acompañaba a las Ordenanzas para el ejercicio 2011, en el que se modificó el texto del artículo que regulaba la bonificación, se precisaba que la nueva redacción era una mejora tendente a aclarar los supuestos de aplicación: “En el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (OF 1.3) se ha mejorado la redacción del art. 9º, para clarificar el régimen de la bonificación por transmisión lucrativa *mortis causa* de local afecto a actividad profesional o empresarial ejercida a título individual por el causante”. Por lo tanto, no se estaba derogando o modificando una norma anterior.

Séptimo.- Todo lo expuesto complementa y ratifica los fundamentos del informe emitido en 24 de abril de 2013 denegatorio del recurso contra las liquidaciones practicadas a la interesada y al mismo tiempo aporta una nueva perspectiva sobre el tema del presente recurso.

Octavo.- Como consecuencia de la desestimación del recurso contra las liquidaciones del impuesto, la Inspección municipal ha practicado sendas liquidaciones de sanción por infracción leve, sobre cada una de las liquidaciones complementarias practicadas por la Hacienda Municipal. El recurso contra estas sanciones se fundamenta en el artículo 179.2.d) de la Ley General Tributaria, de acuerdo con el cual “Las acciones u omisiones

tipificadas en las leyes no darán lugar a responsabilidad por infracción tributaria en los siguientes supuestos: ... d) Cuando se haya puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Entre otros supuestos, se entenderá que se ha puesto la diligencia necesaria cuando el obligado haya actuado amparándose en una interpretación razonable de la norma”.

Noveno.- No hay duda que en el presente caso la interesada ha puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento material de sus obligaciones tributarias en relación con el impuesto. Hay que averiguar si la forma en que ha cumplido sus obligaciones responde a una interpretación razonable de la norma. Hay que reconocer que la palabra “afecto” tiene un significado amplio en el lenguaje vulgar que puede justificar el error de la contribuyente en la autoliquidación de sus impuestos.

Aunque no se atenga al significado estricto y riguroso y, por tanto, jurídico, de la palabra “afecto” según resulta de lo argumentado anteriormente, no se puede ignorar que no se puede acusar de negligencia una interpretación de esta naturaleza, ni siquiera de negligencia simple, que es el fundamento de la culpabilidad que justifica la imposición de la sanción, en especial cuando ha sido el propio Ayuntamiento quien ha reconocido la ambigüedad de la primitiva redacción y quien consideró oportuna la introducción de una modificación interpretativa. Por estos motivos entendemos que se tiene que anular la sanción y reconocer que era razonable la interpretación aplicada por la recurrente.

Por todo ello,

SE PROPONE

ESTIMAR el recurso contra las sanciones impuestas y ANULARLAS.