

Consell Tributari

Expedient: 148/13

El Consell Tributari, reunit en sessió de 4 de setembre de 2013, coneixent del recurs presentat per la senyora MPG, ha estudiat la proposta elaborada pel ponent designat a l'efecte, adoptant el següent acord:

ANTECEDENTS DE FET

1.- En data 8 de març de 2013, la Sra. MPG interposa recurs d'alçada contra la Resolució dictada per la Inspectora en cap de l'Institut Municipal d'Hisenda de data 15 de febrer de 2013 que desestima les al·legacions presentades contra la incoació del procediment sancionador per part de la inspecció d'hisenda municipal a conseqüència d'haver deixat d'ingressar part del deute tributari acreditat amb motiu de la transmissió *mortis causa*, per defunció de la senyora, del dret de propietat dels següents immobles:

2.- La recurrent al·lega que els immobles adquirits a títol d'herència, es troben afectes a l'activitat econòmica de lloguer d'immobles que desenvolupava la causant, mare de la recurrent, havent-se produït la continuïtat empresarial en l'activitat per part de la pròpia recurrent, motiu pel què considera que resulta aplicable la bonificació del 95% en la quota de l'impost prevista en l'article 9.2 de l'Ordenança fiscal 1.3 de l'any 2010, vigent en el moment de la realització del fet imposable del tribut, seguint el mateix criteri que s'aplica tant en l'impost sobre el patrimoni com en l'impost sobre successions i donacions. I per aquest motiu considera que ha aplicat correctament la norma i subsidiàriament que la interpretació es raonable, i en conseqüència, pretén l'anul·lació de les sancions imposades per la inspecció d'hisenda municipal.

FONAMENTS DE DRET

Primer.- Es planteja en aquest recurs la procedència de les sancions imposades a la recurrent pel fet d'haver autoliquidat per la transmissió dels immobles procedents de l'herència de la seva mare, dedicats a arrendament, aplicant a tots ells la bonificació del 95 % regulada en l'apartat 2 de l'article 9 de l'Ordenança fiscal 1.3 per a l'exercici 2010, en el qual va morir la causant.

Segon.- El recurs contra les liquidacions practicades va ser examinat per aquest Consell Tributari en sessió de 24 d'abril de 2013, el qual va informar favorablement la proposta de l'Institut Municipal d'Hisenda en el sentit de denegar el reconeixement de la bonificació, atès que, en opinió reiteradament proposada per aquest Consell i aplicada per l'Ajuntament, la bonificació regulada per l'esmentat precepte, que es centra en els "locals afectes" a l'activitat empresarial no abasta la totalitat dels locals objecte d'arrendament, sinó només aquells des dels quals s'exerceix l'activitat.

Tercer.- La bonificació esmentada va ser introduïda per l'apartat 34 de l'article 18 de la Llei 50/1998, de 30 de desembre, de Mesures fiscals, administratives i de l'ordre social, amb el següent text: "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". Aquesta bonificació va ser recollida inicialment per l'Ordenança fiscal 1.3 de l'Ajuntament de Barcelona per a 1999 amb referència només amb la transmissió *mortis causa* de la vivenda habitual del causant, modulant el percentatge de bonificació segons el valor de l'immoble. Des de l'aprovació de les Ordenances fiscals per a l'exercici 2002, i dintre sempre de l'autorització donada per l'apartat 34 de l'article 18 de la Llei 50/1998 es va introduir un benefici fiscal per a la transmissió *mortis causa* de locals afectes a activitats empresarials o professionals, que consistia en l'aplicació d'un percentatge anual d'increment de valor inferior a l'establert amb caràcter general. Va ser a partir de l'Ordenança fiscal 1.3 per al 2007, que l'aplicació de coeficients especials es va transformar en una bonificació del 95 %, en els següents termes: "Pel que fa a les transmissions *mortis causa* de locals afectes a activitats empresarials o professionals, exercides a títol individual, sempre que els adquirents siguin el cònjuge, els descendents o els ascendents per naturalesa o adopció, es podrà gaudir, també, d'una bonificació d'un 95% de bonificació en la quota". En els aspectes essencials, aquesta mateixa redacció regia en la data de la mort de la causant.

Quart.- Com ja ha precisat aquest Consell Tributari en anteriors informes, l'expressió "afecte" a l'activitat empresarial, en el context d'aquest impost, no té el mateix significat que "objecte" de l'activitat empresarial, en aquest cas la d'arrendament. Un local "afecte"

és un local destinat a exercir i gestionar l'activitat arrendadora, no un local objecte d'arrendament. La distinció no és arbitrària, sinó que es basa en les autoritats lingüístiques. Com dèiem en l'informe emès en relació amb l'expedient 370/10, ““Afecte”, según el Diccionario 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”. Per tant el concepte d'afectació significa destinació a l'activitat, però no implica ser objecte de l'activitat jurídica.

Cinquè.- En l'Ordenança fiscal 1.3 per al 2011 es modificà la redacció de l'article 9.2, la qual va ser substituïda, en la part que interessa als efectes d'aquest recurs, per la referència als locals “en els quals el causant, a títol individual, exercia efectivament de forma habitual, personal i directa activitats empresarials o professionals”. Com resulta d'aquest expedient i d'altres invocats per la Inspecció, aquest Consell Tributari i, a la seva proposta, l'Ajuntament han considerat sempre que la bonificació només afectava l'immoble des del qual s'exercia l'activitat. Per tant, la redacció donada a l'Ordenança de 2011 no significava una novetat o una ruptura en relació amb la normativa anterior, sinó que tenia la finalitat de refermar una interpretació que s'ajusta més a la voluntat del Ple en aprovar les Ordenances. En efecte, la finalitat de la norma és la de no penalitzar fiscalment la transmissió dels elements més íntims del contribuent, com són la seva vivenda habitual o el seu centre de treball. En canvi, no hi ha cap indici que directament o indirecta doni a entendre que l'Ordenança fiscal pretengui bonificar el negoci d'arrendament immobiliari com a tal (a diferència del que succeeix en altres impostos estatals com per exemple el de Successions i Donacions, en el qual es regula una bonificació del 95 % sobre “el valor de una empresa individual, de un negoci professional o participaciones en entidades” –art. 20.2.c) Llei 29/1987 de 18 de desembre-). Tot això confirma l'opinió de que la bonificació s'ha d'aplicar només al local en el qual l'arrendador té el centre de gestió i de que la modificació de l'Ordenança 1.3 acordada per a l'exercici 2011 no altera la situació anterior, sinó que té un valor merament interpretatiu.

Sisè.- Ratifica tot el que s'ha exposat la memòria que acompanyava les Ordenances fiscals del 2007, exercici en el qual es va introduir la bonificació del 95 % en favor dels locals afectes a activitats empresarials o professionals. La memòria, com l'exposició de motius de qualsevol norma, té un valor interpretatiu de la voluntat del Consell Municipal. En ella es deia: “Pel que fa a les transmissions *mortis causa* de locals afectes a activitats empresarials

o professionals, exercides a títol individual, a favor dels cònjuge, els descendents o ascendents per naturalesa o adopció, també es modifica la bonificació establerta fins ara, que consistia en una reducció dels percentatges anuals a aplicar sobre la base imposable, en el sentit que la bonificació serà del 95% de la quota.- La bonificació restarà condicionada al manteniment de l'adquisició en el patrimoni de l'adquirent, així com de l'exercici d'una activitat, durant els cinc anys següents a la mort del causant.- Amb aquestes modificacions es pretén aconseguir una més adequada protecció social a la família, una major equitat en l'aplicació de la bonificació i, per últim, millorar tècnicament la mateixa". És significatiu que la justificació de la norma es refereixi a la finalitat de "protecció social a la família". Com que la finalitat de la norma no és econòmica, sinó social, aquesta finalitat apunta a la protecció de les eines de l'activitat artesanal però no a la totalitat d'un negoci. Establert això, la memòria que acompanyava les Ordenances per a l'exercici 2011, en el qual es va modificar el text de l'article que regulava la bonificació, es precisava que la nova redacció era una millora tendent a aclarir-ne els supòsits d'aplicació: "En l'Impost sobre l'Increment del Valor dels Terrenys de Naturalesa Urbana (O.F.13) s'ha millorat la redacció de l'art.9è, per clarificar el règim de la bonificació per transmissió lucrativa *mortis causa* de local afecte a activitat professional o empresarial exercida a títol individual pel causant". Per tant, no s'estava derogant o modificant una norma anterior.

Setè.- Tot el que s'ha exposat complementa i ratifica els fonaments de l'informe emès en 24 d'abril de 2013 denegatori del recurs contra les liquidacions practicades a la interessada i alhora aporta una nova perspectiva sobre el tema del present recurs.

Vuitè.- Com a conseqüència de la desestimació del recurs contra les liquidacions de l'Impost, la Inspecció Municipal ha practicat sengles liquidacions de sanció per infracció lleu sobre cadascuna de les liquidacions complementàries practicades per la Hisenda municipal. El recurs contra aquestes sancions es fonamenta en l'article 179.2.d) de la Llei General Tributària, d'acord amb el qual, "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".

Novè.- No hi ha dubte que en el present cas l'interessat ha posat la diligència necessària en l'acompliment material de les seves obligacions tributàries en relació amb l'Impost. Cal esbrinar si la forma en què ha complert les seves obligacions respon a una interpretació raonable de la norma. Cal reconèixer que la paraula "afecte" té un significat ampli en el llenguatge vulgar que pot justificar l'error de la contribuent en l'autoliquidació dels seus impostos. Tot i que no s'atingui al significat estricte i rigorós i, per tant, jurídic, de la paraula "afecte" segons resulta del que s'ha argumentat anteriorment, no es pot ignorar que no es pot acusar de negligència una interpretació d'aquesta naturalesa, ni tant sols de negligència simple, que es el fonament de la culpabilitat que justifica la imposició de la sanció, en especial quan ha sigut el propi Ajuntament qui ha reconegut l'ambigüitat de la primitiva redacció i ha considerat oportú d'introduir-hi una modificació interpretativa. Per aquests motius entenem que s'ha d'anul·lar la sanció i reconèixer que era raonable la interpretació aplicada per la recurrent.

Per tot això,

ES PROPOSA

ESTIMAR el recurs contra les sancions imposades i ANUL·LAR-LES.