



Expediente: 229/16

El Consejo Tributario, reunido en sesión de 27 de octubre de 2016, conociendo del recurso presentado por el señor JPP, ha estudiado la propuesta elaborada por el ponente designado al efecto, adoptando el siguiente acuerdo:

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

1.- El 20 de agosto de 2013 el Sr. JPP presenta recurso contra la liquidación, núm. de recibo PV....., practicada por la Inspección de Hacienda Municipal por el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana en relación a la transmisión mortis causa de la vivienda situada en la calle..... de Barcelona.

2.- El recurrente alega que ha facilitado a la administración municipal los datos necesarios para liquidar el tributo meritado por la adquisición mencionada, y a pesar de esto la administración no ha aplicado el beneficio fiscal de bonificación de la cuota del impuesto, por tratarse de la adquisición de la vivienda habitual de la causante.

Igualmente, se opone a la resolución del expediente sancionador por haber facilitado a la administración todos los datos necesarios para que la administración liquidara.

3.- De la documentación incorporada al expediente se desprende la siguiente relación de hechos:

- En fecha 15 de junio de 2010, intermediando escritura de adjudicación de herencia, el Sr. JPP acepta la herencia de su madre, Sra. EPC, finada en fecha 26 de diciembre de 2009.

- En fecha 2 de julio de 2010 el recurrente presentó ante esta administración comunicado conforme se había transmitido la finca de la calle..... intermediando escritura de aceptación de herencia de fecha 16 de mayo de 2010, aportando copia de la referida escritura y solicitando que se le notificara la liquidación.

- En fecha 5 de abril de 2013, ante la falta de presentación de la autoliquidación por parte del obligado tributario, desde la Inspección de Hacienda Municipal se emite



propuesta de regularización tributaria en relación a la adquisición mortis causa de la finca de referencia, otorgando un plazo de 15 días para que el interesado pudiera presentar las alegaciones a la referida propuesta de regularización.

En fecha 29 de mayo de 2013, el recurrente presentó alegaciones manifestando facilitar los datos necesarios para que el Ayuntamiento liquidara el impuesto.

Las alegaciones fueron desestimadas por resolución de la Inspectora Jefe del Instituto Municipal de Hacienda de fecha 6 de junio de 2013, que confirmó la propuesta de liquidación, a la vez que se incoa expediente sancionador por una presunta comisión de una infracción tributaria, concediendo igualmente un plazo de 15 días para presentar alegaciones.

La notificación de la liquidación del impuesto y la incoación del expediente sancionador se intentó notificar los días 18 y 19 de julio de 2013 con resultado ausente y depositado en buzón, con posterior publicación de edicto para la notificación por comparecencia de fecha 20 de agosto de 2013.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

**Primero.-** El problema que se plantea en el recurso de referencia es fundamentalmente el de determinar qué efectos produce, respecto a la posible bonificación del 95% de la cuota tributaria, el haber presentado el interesado la declaración de la transmisión mortis causa que constituye el hecho imponible del impuesto, solicitando a la propia Administración que procediera a practicarle la liquidación correspondiente, en vez de presentar la preceptiva autoliquidación acompañada de la solicitud de la bonificación fiscal pretendida y consecuente ingreso de la cuota tributaria resultante.

**Segundo.-** La Ordenanza fiscal reguladora del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (IIVTNU) establece la autoliquidación, acompañada del ingreso de la cuota tributaria, como forma exclusiva de cumplimiento de las obligaciones tributarias derivadas de la aplicación de este tributo. El recurrente, en vez de la mencionada autoliquidación, presentó al Instituto municipal de Hacienda (IMH) una declaración, en la que ponía en conocimiento de la Administración tributaria que había recibido por transmisión mortis causa de su madre la finca objeto del tributo. En la declaración presentada solo solicitaba que la propia Administración practicara la correspondiente liquidación y le fuera notificada. Esta petición la acompañaba con la escritura de aceptación de herencia de la que resultan como hechos principales que la causante habitaba la finca transmitida y que el recurrente era hijo suyo.

**Tercero.-** El art. 11e.3 de la Ordenanza fiscal 1.3 dispone que la autoliquidación y pago de la cuota tributaria se tiene que llevar a cabo dentro de un plazo de seis meses, a contar desde la muerte del causante, sin perjuicio que se pueda pedir una prórroga por otros seis meses, siempre que esta prórroga se pida dentro del plazo de los seis primeros meses.

El recurrente presentó la declaración una vez transcurridos seis meses desde la muerte de su madre, sin que en ningún caso pidiera una prórroga, lo que tampoco hubiera tenido sentido porque seguía improcedentemente el procedimiento de declaración y no el de autoliquidación.

El problema nace por el hecho que al tratarse de una finca que era vivienda habitual del causante y de que el heredero, hoy recurrente, era su hijo, se cumplían los supuestos de hecho a partir de los que es posible disfrutar de un 95% de bonificación de la cuota tributaria. Pero la Ordenanza establece también unos requisitos formales para la obtención de la bonificación: que se presente la autoliquidación dentro de plazo, con solicitud de la bonificación y que se ingrese la cuota tributaria resultante; requisitos, estos últimos, que no se han cumplido en el presente supuesto.

Este Consejo Tributario había tenido ocasión de estudiar un caso similar en el expediente núm. 159/13. Es de interés reproducir, en su parte necesaria, la doctrina que desarrolló en aquel supuesto:

*<< Argumenta el recurrente que se tiene que diferenciar entre un requisito material o sustancial generador de una bonificación y un requisito formal cómo es el de cumplir con la presentación de las autoliquidaciones, de suerte que el incumplimiento del primero comportaría la ausencia del derecho a la bonificación y el segundo únicamente y exclusivamente la imposición de una sanción. Este es un posible y lógico planteamiento, pero no es el que se establece en la Ley. La bonificación se introdujo en el apartado 34 del art. 18 de la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de Medidas fiscales, administrativas y de orden fiscal, con el siguiente texto:*

*“Las Ordenanzas fiscales podrán regular una bonificación del 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”*

*Así pues, la Ley dejó al criterio de los ayuntamientos no tan sólo los elementos sustantivos del tributo, sino también el contenido y efectos de los formales y, como se ha reproducido, el Ayuntamiento de Barcelona, en uso de la autorización legal, ha atribuido a la falta de presentación de una autoliquidación en el tiempo establecido, la consecuencia de pérdida de la posible bonificación. Es cierto que el art. 9.3 de la reiterada Ordenanza fiscal también prevé que se pueda presentar una declaración, que es lo que han hecho los interesados, pero esto sólo será –según el caso– y, de acuerdo con el art. 11.1, esto quiere decir que procederá si la Administración no hubiera facilitado la valoración imprescindible para practicar la autoliquidación. No se trata, pues, de dos alternativas por las cuales el contribuyente pueda optar. El sistema legal es la obligación de presentar autoliquidación. La declaración se admite como subsidiaria por la imposibilidad de cumplir la obligación de autoliquidar, lo que no es el caso. >>*

Se acepta la transcrita doctrina, sin perjuicio que se ponga de manifiesto, como dice el dictamen, que es razonable plantearse si el incumplimiento de aspectos formales puede tener como consecuencia decaer en el derecho a la bonificación de la cuota, cuando el fundamento de esta, como las reducciones en el impuesto de sucesiones, se encuentra en la especial protección que la familia disfruta en nuestro derecho - arte. 39.1 CE -. Pero, como sigue diciendo el Consejo Tributario, es la voluntad de la Ley y la de la Ordenanza dictada a su amparo la que tiene que prevalecer, lo que tiene como consecuencia que el recurso se tenga que desestimar. Recordamos que el Ayuntamiento, al amparo de la Ley 50/1998 citada, hubiera podido no contemplar en sus OOFF la bonificación de referencia. En nuestro supuesto lo ha hecho, aunque estableciendo unos requisitos materiales y formales que no se pueden obviar.

Por otro lado, es cierto que la Ordenanza fiscal general (OFG) contempla la posibilidad de rectificar posteriormente una autoliquidación que contenga algún dato erróneo - art. 92.5º -, pero la misma OFG dice en su art. 99. c), segundo párrafo, que “*En caso de que la solicitud del beneficio se presentara con posterioridad a la presentación de la autoliquidación, salvo que la normativa reguladora del tributo de que se trate establezca lo contrario, será de aplicación aquello que dispone el art. 92.5 de esta Ordenanza*”. Por lo tanto, el procedimiento que ella regula se aplica sin perjuicio de lo que disponga la Ordenanza fiscal específica, como sucede en el caso de la Ordenanza

que regula el IIVTNU, que en su art. 9.3 dice con rotundidad que las solicitudes de beneficios fiscales que se presenten fuera de plazo se tienen que considerar extemporáneas, y por lo tanto no admisibles. Ya no se trata, pues, de aplicar el principio de la prevalencia de la norma especial sobre la general, sino que en este caso es la propia norma general la que remite a la específica, lo que tiene como consecuencia que esta última sea de ineludible cumplimiento.

Cómo dice la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla León de 30 de septiembre de 2008 (JT 2009\188), *“Como conclusión esta Sala entiende, en consonancia con lo establecido por la Sentencia del Tribunal Constitucional Pleno de 16 de diciembre de 1999 (RTC 1999\231), que el ámbito que la Ley Estatal atribuye la potestad de Ordenanza es desde luego mayor que el que pudiera relegarse a la normativa reglamentaria estatal”,* y añade que *“si la propia norma habilita para establecer o no una bonificación, con mayor razón podrán establecerla pero reduciendo su ámbito, sea subjetivo u objetivo”*.

Como opinión diferente respecto a la aplicación de la OFG se puede citar la Sentencia del Juzgado Contencioso Administrativo núm. 13 de Barcelona, que en su Sentencia de 3 de octubre de 2014 aprecia un recurso con una problemática parecida a la del presente expediente respecto a la bonificación del 95%, en el sentido que el interesado formuló una declaración sin ingreso de la cuota tributaria en vez de la correspondiente autoliquidación, pero con una diferencia fundamental: que la declaración del hecho imponible solicitando la liquidación y la concesión de una prórroga lo hizo dentro del plazo de seis meses establecido por la Ordenanza de aplicación. La mencionada Sentencia obvia, pero, este problema y basa su argumentación en el hecho de que lo único que se tiene que tener en cuenta es la carencia de voluntad de ocultación del sujeto pasivo y en la aplicación del principio de confianza legítima.

Ya se ha razonado anteriormente la dificultad jurídica de inaplicar la OFG y la reguladora del IIVTNU, estableciendo una regulación diferente en la establecida por el Ayuntamiento en ejercicio de las facultades que le otorgaba la Ley respecto a los requisitos para disfrutar de la bonificación del 95% de la cuota del impuesto.

Respecto a la aplicación del principio de confianza legítima, entiende este Consejo Tributario que no se dan los requisitos para poder hacer uso en estos supuestos, puesto que no se ha demostrado la existencia de ninguna actuación previa de la Administración de la cual el interesado pudiera deducir una conducta igual posterior. En este sentido, es



ejemplar la Sentencia del Tribunal Supremo de 1 de febrero de 1990 (RJ 1990\1258), al decir que el principio de confianza legítima *“ha de ser aplicado no solo cuando se produzca cualquier convicción psicológica en el particular beneficiado, sino más bien cuando se basa en signos externos producidos por la Administración suficientemente concluyentes para que le induzcan razonablemente a confiar en la legalidad de la actuación administrativa”*. Se trata, por lo tanto, de que el interesado no puede actuar, aunque en buena fe, a espaldas de las normas de aplicación, si no ha existido ninguna conducta administrativa previa que se pueda alegar y probar como causante de una información equivocada, lo que no ha sucedido en el caso presente.

Por lo cual,

**SE PROPONE**

DESESTIMAR el recurso.