



Expedient: 229/16

El Consell Tributari, reunit en sessió de 27 d'octubre de 2016, coneixent del recurs presentat pel senyor JPP, ha estudiat la proposta elaborada pel ponent designat a l'efecte, adoptant el següent acord:

### **ANTECEDENTS DE FET**

1.- El 20 d'agost de 2013 el Sr. JPP presenta recurs contra la liquidació, núm. de rebut PV....., practicada per la Inspecció d'Hisenda Municipal per l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana en relació a la transmissió mortis causa de l'habitatge situat al carrer .....de Barcelona.

2.- El recurrent al·lega que va facilitat a l'administració municipal les dades necessàries per liquidar el tribut meritat per l'adquisició esmentada, i malgrat això l'administració no ha aplicat el benefici fiscal de bonificació de la quota de l'impost, per tractar-se de l'adquisició de l'habitatge habitual de la causant.

Igualment, s'oposa a la resolució de l'expedient sancionador per haver facilitat a l'administració totes les dades necessàries per tal que l'administració liquidés.

3.- De la documentació incorporada a l'expedient es desprèn la següent relació de fets:

- En data 15 de juny de 2010, mitjançant escriptura d'adjudicació d'herència, el Sr. JPP accepta l'herència de la seva mare, Sra. EPC, finada en data 26 de desembre de 2009.

- En data 2 de juliol de 2010 el recurrent va presentar davant aquesta administració comunicat conforme s'havia transmès la finca del carrer ..... mitjançant escriptura d'acceptació d'herència de data 16 de maig de 2010, aportant còpia de la referida escriptura i sol·licitant que se li notifiqués la liquidació.

- En data 5 d'abril de 2013, davant la falta de presentació d'autoliquidació per part de l'obligat tributari, des de la Inspecció d'Hisenda Municipal s'emet proposta de



regularització tributària en relació a l'adquisició mortis causa de la finca de referència, atorgant un termini de 15 dies per tal que l'interessat pogués presentar al·legacions a la referida proposta de regularització.

En data 29 de maig de 2013, el recurrent va presentar al·legacions manifestant que va facilitar les dades necessàries per tal que l'Ajuntament liquidés l'impost.

Les al·legacions van ser desestimades per resolució de la Inspectora en Cap de l'Institut Municipal d'Hisenda de data 6 de juny de 2013, que va confirmar la proposta de liquidació, alhora que s'incoa expedient sancionador per una presumpta comissió d'una infracció tributària, concedint igualment un termini de 15 dies per presentar al·legacions.

La notificació de la liquidació de l'impost i la incoació de l'expedient sancionador es va intentar notificar els dies 18 i 19 de juliol de 2013 amb resultat absent i dipositat en bústia, amb posterior publicació d'edicte per a la notificació per compareixença de data 20 d'agost de 2013.

### **FONAMENTS DE DRET**

**Primer.-** El problema que es planteja en el recurs de referència és fonamentalment el de determinar quins efectes produeix, respecte a la possible bonificació del 95% de la quota tributària, l'haver presentat l'interessat la declaració de la transmissió mortis causa que constitueix el fet imposable de l'impost, sol·licitant a la pròpia Administració que procedís a practicar-li la liquidació corresponent, en comptes de presentar la preceptiva autoliquidació acompanyada de la sol·licitud de la bonificació fiscal pretesa i conseqüent ingrés de la quota tributària resultant.

**Segon.-** L'Ordenança fiscal reguladora de l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana (IIVTNU) estableix l'autoliquidació, acompanyada de l'ingrés de la quota tributària, com a forma exclusiva de compliment de les obligacions tributàries derivades de l'aplicació d'aquest tribut. El recurrent, en comptes de l'esmentada autoliquidació, va presentar a l'Institut municipal d'Hisenda (IMH) una declaració, en la que posava en coneixement de l'Administració tributària que havia rebut per transmissió mortis causa de la seva mare la finca objecte del tribut. En la declaració presentada sol·licitava que la pròpia Administració practiqués la corresponent liquidació i li fos notificada. Aquesta petició l'acompanyava amb l'escriptura d'acceptació d'herència de la que resulten com a fets principals que la causant habitava la finca transmesa i que el recurrent era fill seu.

**Tercer.-** L'art. 11e.3 de l'Ordenança fiscal 1.3 disposa que l'autoliquidació i pagament de la quota tributària s'ha de dur a terme dins d'un termini de sis mesos, a comptar des de la mort del causant, sens perjudici que es pugui demanar una pròrroga per uns altres sis mesos, sempre que aquesta pròrroga es demani dins del termini dels sis primers mesos.

El recurrent va presentar la declaració un cop transcorreguts sis mesos des de la mort de la seva mare, sense que en cap cas demanés una pròrroga, el que tampoc hagués tingut sentit perquè seguia impropediment el procediment de declaració i no el d'autoliquidació.

El problema neix pel fet que en tractar-se d'una finca que era habitatge habitual del causant i de què l'hereu, avui recurrent, era el seu fill, es complien els supòsits de fet a partir dels que és possible gaudir d'un 95% de bonificació de la quota tributària. Però l'Ordenança estableix també uns requisits formals per a l'obtenció de la bonificació: que es presenti l'autoliquidació dins de termini, amb sol·licitud de la bonificació i que s'ingressi la quota tributària resultant; requisits, aquests darrers, que no s'han complert en el present supòsit

Aquest Consell Tributari havia tingut ocasió d'estudiar un cas similar a l'expedient núm. 159/13. És d'interès reproduir, en la seva part necessària, la doctrina que va desenvolupar en aquell supòsit:

*<<Argumenta el recurrent que s'ha de diferenciar entre un requisit material o substancial generador de a bonificació i un requisit formal com és el de complir amb la presentació de les autoliquidacions, de sort que l'incompliment del primer comportaria l'absència del dret a la bonificació i el segon únicament i exclusivament la imposició d'una sanció. Aquest és un possible i lògic plantejament, però no és el que s'estableix a la Llei. La bonificació es va introduir a l'apartat 34 de l'art. 18 de la Llei 50/1998, de 30 de desembre, de Mesures fiscals, administratives i d'ordre fiscal, amb el següent text:*

*“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 es establecerá en la Ordenanza fiscal”*

*Així doncs, la Llei va deixar al criteri dels ajuntaments no tan sols els elements substantius del tribut, sinó també el contingut i efectes dels formals i, com s’ha reproduït, l’Ajuntament de Barcelona, en ús de l’autorització legal, ha atribuït a la falta de presentació d’una autoliquidació en el temps establert, la conseqüència de pèrdua de la possible bonificació. És cert que l’art. 9.3 de la reiterada Ordenança fiscal també preveu que es pugui presentar una declaració, que és el que han fet els interessats, però això només serà “si escau” i, d’acord amb l’art. 11.1, això vol dir que procedirà si l’Administració no hagués facilitat la valoració imprescindible per practicar l’autoliquidació. No es tracta, doncs, de dues alternatives per les quals el contribuent pugui optar. El sistema legal és l’obligació de presentar autoliquidació. La declaració s’admet com a subsidiària per la impossibilitat de complir l’obligació d’autoliquidar, el que no és el cas.>>*

S’accepta la transcrita doctrina, sense perjudici que es posi de manifest, com diu el dictamen, que és raonable plantejar-se si l’incompliment d’aspectes formals pot tenir com a conseqüència decaure en el dret a la bonificació de la quota, quan el fonament d’aquesta, com les reduccions en l’impost de successions, es troba en la especial protecció que la família gaudeix en el nostre dret - art. 39.1 CE -. Però, com segueix dient el Consell Tributari, és la voluntat de la Llei i la de l’Ordenança dictada al seu emparament la que ha de prevaldre, el que té com a conseqüència que el recurs s’hagi de desestimar. Recordem que l’Ajuntament, a l’empara de la Llei 50/1998 citada, hagués pogut no contemplar en les seves OOFF la bonificació de referència. En el nostre supòsit ho ha fet, encara que establint uns requisits materials i formals que no es poden obviar.

Per un altre cantó, és cert que l’Ordenança fiscal general (OFG) contempla la possibilitat de rectificar posteriorment una autoliquidació que contingui alguna dada errònia - art. 92.5è -, però la mateixa OFG diu en el seu art. 99é. c), segon paràgraf, que “*En cas que la sol·licitud del benefici es presentés amb posterioritat a la presentació d’autoliquidació, llevat que la normativa reguladora del tribut de que es tracti estableixi altrament, serà d’aplicació allò que disposa l’art. 92.5 d’aquesta Ordenança*”. Per tant, el procediment que ella regula s’aplica sens perjudici del que disposi la Ordenança fiscal específica, com succeeix en el cas de la Ordenança que regula l’IIVTNU, que en el seu art. 9.3 . diu amb rotunditat que les sol·licituds de

beneficis fiscals que es presentin fora de termini s'han de considerar extemporànies, i per tant no admissibles. Ja no es tracta, doncs, d'aplicar el principi de la prevalença de la norma especial sobre la general, sinó que en aquest cas és la pròpia norma general la que remet a l'específica, el que té com a conseqüència que aquesta darrera sigui d'ineludible compliment.

Com diu la Sentència del Tribunal Superior de Justícia de Castilla León de 30 de setembre 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 a a 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.”*

Com a opinió diferent respecte a l'aplicació de l'OFG es pot citar la Sentència del Jutjat Contenciós Administratiu núm.. 13 de Barcelona, que en la seva Sentència de 3 d'octubre de 2014 estima un recurs amb una problemàtica semblant a la del present expedient respecte a la bonificació del 95%, en el sentit que l'interessat va formular una declaració sense ingrés de la quota tributaria en comptes de la corresponent autoliquidació, però amb una diferència fonamental: que la declaració del fet imposable sol·licitant la liquidació i la concessió d'una pròrroga ho va fer dins del termini de sis mesos establert per l'Ordenança d'aplicació. L'esmentada Sentència obvia, però, aquest problema i basa la seva argumentació en el fet de què l'únic que s'ha de tenir en compte és la manca de voluntat d'ocultació del subjecte passiu i en l'aplicació del principi de confiança legítima.

Ja s'ha raonat anteriorment la dificultat jurídica d'aplicar l'OFG i la reguladora de l'IIVTNU, establint una regulació diferent a l'establerta per l'Ajuntament en exercici de les facultats que li atorgava la Llei respecte als requisits per gaudir de la bonificació del 95% de la quota de l'impost.

Respecte a l'aplicació del principi de confiança legítima, entén aquest Consell Tributari que no es donen els requisits per poder fer-ne ús en aquests supòsits, ja que no s'ha demostrat l'existència de cap actuació prèvia de l'Administració de la qual l'interessat pogués deduir una conducta igual posterior. En aquest sentit, és exemplar la Sentència del Tribunal Suprem d'1 de febrer de 1990 (RJ 1990\1258), al dir que el principi 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”. Es tracta, per tant, de què l’interessat no pot actuar, encara que en bona fe, a espatlles de les normes d’aplicació, si no ha existit cap conducta administrativa prèvia que es pugui al·legar i provar com a causant d’una informació equivocada, el que no ha succeït en el cas present.

Per tot això,

**ES PROPOSA**

DESESTIMAR el recurs.