

Expediente: 235/16

El Consell Tributari, reunido en sesión de 23 de noviembre de 2016, conociendo del recurso presentado por PHN, ha estudiado la propuesta elaborada por el ponente designado al efecto, adoptando el siguiente acuerdo:

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

1.- En fecha 29 de enero de 2014, la Sra. PHN, interpone recurso de alzada contra la resolución sancionadora dictada el 27 de noviembre de 2013 en el expediente sancionador nº. PV13/....., por parte de la Inspectora jefe de la Inspección de Hacienda Municipal, mediante la cual, se acuerda imponer una sanción de multa pecuniaria por la comisión de una infracción tributaria leve, consistente al haber dejado de ingresar la deuda tributaria exigible mediante autoliquidación, derivada de la transmisión “mortis causa”, el 6 de julio de 2009, de la finca sita en c/ .....

2.- La recurrente, en esencia, alega que el inmueble adquirido a título de herencia el 6-07-2009, se encontraba afecto a la actividad de “Pensión/Hostal” que venía desarrollando su padre a título individual al 50% con otra persona, mediante una sociedad civil particular. Al respecto, manifiesta que la sociedad civil no tiene personalidad jurídica y, por este motivo, declaran los rendimientos de la misma las personas físicas que la componen. En este sentido, expresa que la actividad se desarrolla por la persona individual y no por la SCP y, en consecuencia, considera que resulta de aplicación la bonificación del 95%, para tratarse de una finca en la que el causante desarrollaba una actividad empresarial. Por este motivo, entiende que no se puede sancionar por esta discrepancia de opiniones y añade que en ningún momento ha habido ocultación ni hecho punible.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

**Primero.-** La resolución sancionadora recurrida se intentó notificar a la interesada en su domicilio el 27 y 30-12-2013, con resultado "ausente" y "depositado en buzón", si bien, ha tenido conocimiento a la vista del recurso presentado el 29-01-2014 contra la misma, recurso que debe considerarse interpuesto dentro del plazo de un mes contado desde el día siguiente al de la fecha de la notificación, según determina el artículo 46.1 de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, por el que se aprueba el régimen especial del municipio de Barcelona, y el artículo 14.2 c) del RD Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se

aprueba el texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, en relación con el artículo 48.2 y 3 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de régimen jurídico de las administraciones públicas y del procedimiento administrativo común.

**Segundo.**- La bonificación que invoca la recurrente y que se aplicó en las autoliquidaciones practicadas por las fincas de referencia, se encuentra recogida en el apartado cuarto del artículo 108 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales aprobado por RD Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, según el cual: *“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.”* El apartado 2 del artículo 9 de la Ordenanza fiscal 1.3, aprobada para el ejercicio 2009, año del devengo del impuesto, desarrolla la previsión legal de la siguiente forma: *“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 i el convivent en les unions estables de parella, constituïdes d’acord amb les lleis d’unions d’aquest tipus, es podrà gaudir, també, d’una bonificació del 95% de bonificació en la quota. // El gaudi definitiu d’aquesta bonificació resta condicionat 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, llevat que morís l’adquirent dins aquest termini.”*

El punto de partida de cualquier controversia relativa a la aplicación de beneficios fiscales es el artículo 14 de la Ley General Tributaria, según el cual, *“No se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales”*.

**Tercero.**- Pues bien, en el presente caso, tal y como ha constatado la Inspección de Hacienda Municipal en el procedimiento de regularización tributaria tramitado, según información obtenida de la base de datos de actividades económicas de la AEAT, no consta que el causante desarrollara ninguna actividad económica a título individual en la finca de referencia. Por el contrario, en el momento en el que se produjo el hecho imponible del impuesto y con posterioridad, se constata que en la finca de referencia se

desarrolla la actividad del Epígrafe 682 “Hospedaje en hostales y pensiones” mediante la sociedad civil.

En este sentido, hay que indicar que de acuerdo con lo que dispone el artículo 1666 del Código Civil, “*La Sociedad debe tener un objeto lícito y establecerse en interés común de los socios.*” En este sentido, hay que decir que el contrato de sociedad crea una personalidad jurídica distinta de los asociados y absolutamente independiente del resto de vínculos de derecho, que por su estado, condiciones y determinación de su voluntad pueden afectar individualmente a cada uno de sus socios. Este efecto trascendental únicamente deja de producirse, en garantía de terceros, según el artículo 1669 del Código Civil, en las sociedades en las que los pactos se mantengan secretos entre los socios: circunstancia ésta que no consta que concurra en el presente caso, y qué deberá ser probada por quien la invoque.

Por tanto, en este caso, no procedía aplicar la bonificación prevista en el artículo 9.2 de la Ordenanza 1.3 del ejercicio 2009, reguladora del IIVTNU, ya que el causante no desarrollaba la actividad empresarial, a título individual, en la finca de referencia

**Cuarto.-** En cuanto a la procedencia de la sanción impuesta y a su cuantificación, alega la recurrente, en primer lugar, que “el fallecido utilizaba la SCP, de forma obligada por la AEAT, para las liquidaciones del IVA pero no para las liquidaciones de beneficio de la empresa, las cuales liquidaba de forma totalmente personal e individual por su participación en el negocio a través del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas”; por lo que resulta inadmisibles que, “por la obligación a que te somete una administración estatal, se pierda el derecho a una bonificación de otra administración.” En segundo lugar, niega la inexistencia de alegaciones en que se basa la no aplicación de la reducción de la sanción en un 30%. Finalmente, alega, asimismo, inexistencia de ocultación y de hecho punible, e interpretación razonable de la norma.

**Quinto.-** Los anteriores argumentos carecen, sin embargo, de base legal. Debiéndose aclarar, en primer lugar, que las infracciones tributarias no exigen un dolo específico, sino que son sancionables a título de mera negligencia, según establece el artículo 183.1 de la LGT. En segundo lugar, que la infracción tributaria imputada a la recurrente, y que consta en la resolución impugnada, es la tipificada en el artículo 191.2 de la LGT, que excluye, expresamente, la ocultación; por lo que la alegación de falta de ocultación resulta aquí irrelevante. Y, en tercer lugar, que la reducción del 30% de la sanción, que prevé el artículo

188. 1, b) de la LGT, y a la que se refiere la propuesta de imposición de sanción que obra en el expediente, no procede en los casos de inexistencia de alegaciones, como, erróneamente, mantiene la recurrente sino sólo y exclusivamente, en los supuestos de conformidad con la regularización propuesta; conformidad que no concurre en el presente caso.

**Sexto.-** Asimismo, carecen de fundamento la inexistencia de hecho punible alegada, y la concurrencia de una *interpretación razonable* de la norma que, a tenor de lo dispuesto en el artículo 179.2 d) de la LGT, hubiera puesto de manifiesto *la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones tributarias*, que excluye la responsabilidad por la infracción tributaria. Diligencia que no concurre en este caso.

Así, en cuanto a la inexistencia de hecho punible, en el expediente resulta acreditado que la recurrente dejó de ingresar parcialmente la deuda tributaria que le correspondía mediante la presentación e ingreso de una autoliquidación incorrecta del IIVTNU devengado, sin que mediara ocultación; actuación plenamente coincidente con la conducta tipificada en el artículo 191 apartados 1 y 2, y artículo 184.2 de la LGT. Y, en cuanto a la concurrencia de una interpretación razonable de la norma, prevista en el citado artículo 179.2 d) LGT, hay que decir que no se puede atribuir tal carácter a la conducta de la recurrente.

En primer lugar porque, sea cual fuere el motivo por el cual se constituyó en su día la sociedad civil, dicha sociedad es la titular de la empresa de hostelería y, por consiguiente, quien desarrolla la actividad de referencia en el inmueble objeto de este impuesto, a todos los efectos, tanto civiles como tributarios. Hecho al que no obsta y que es totalmente independiente de la existencia de un régimen especial para este tipo de sociedades en algunos impuestos, como ha sido el caso del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en el pasado.

Además, cada tributo se rige por su propia normativa, como ha dicho reiteradamente el Tribunal Supremo, en su construcción del principio de estanciedad normativa, y, en el caso presente, las normas reguladoras del IIVTNU no establecen ningún régimen especial, por lo que no hay motivo alguno que permita entender que la actividad empresarial a los efectos de este impuesto, no es ejercida por la sociedad civil que es su titular. Hecho que, por lo demás, en el ámbito estrictamente local, es coherente con el alta en el Impuesto sobre Actividades Económicas de dicha sociedad.

**Séptimo.-** Por último se ha de indicar que, si bien el Tribunal Supremo ha establecido que la claridad de la norma y la no concurrencia de la causa de exclusión de la culpabilidad consistente en la interpretación razonable de la norma, no excusan a la Administración de su deber de motivar la culpabilidad del infractor siquiera a título de mera negligencia (entre otras, STS de 31 de marzo de 2011 recurso de casación nº 290/2008; STS de 2 de noviembre de 2012 RJ/10343 y STS de 28 de enero de 2013), la misma jurisprudencia indica que la culpabilidad, como no podía ser menos, depende en gran medida de la prueba fáctica (STS de 31 de marzo de 2011), y que “incumbe a la propia Administración que sanciona descartar y comprobar, con la debida motivación, que los criterios hermenéuticos a los que llegó el sujeto pasivo no estaban justificados ni amparados en la norma aplicada” (SSTS de 28 de enero de 2013 (RJ 2013/2606).

En este sentido, a lo ya dicho en los fundamentos jurídicos anteriores debe añadirse que, en el presente caso, el conjunto de la prueba que obra en el expediente muestra una conducta que, como mínimo, ha de ser calificada de negligente, habida cuenta de que la recurrente manifiesta estar al corriente de las obligaciones fiscales de la causante, entre ellas, sujeción al IVA, modalidad de tributación en el IRPF, y, probablemente, alta como sociedad en el Impuesto sobre Actividades Económicas –impuesto municipal cuyo epígrafe se utiliza con carácter general en el sistema tributario-, por lo que podría haber deducido con facilidad que la actividad económica llevada a cabo por la causante era ejercida a través de una sociedad a efectos fiscales, con carácter general; hecho que impedía el disfrute de la bonificación que se aplicó indebidamente.

Conocimientos técnicos e información que también acreditan el hecho de que la recurrente haya decidido continuar la actividad de la SC reorganizándola de forma más adecuada mediante la transformación de esta última en sociedad limitada una vez que las SC con objeto mercantil han salido de la órbita del IRPF y han pasado a tributar por el Impuesto sobre Sociedades. Razón por la cual no impugna la liquidación del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana resultante de la regularización practicada.

Finalmente, respecto a la procedencia de la reducción del 30% de la sanción impuesta importa destacar que, según se desprende de la interpretación conjunta de los artículos 188. 2 b), y 187 .1 d) de la LGT y art. 7 del Reglamento sancionador (RD 520/2005, de 13 de mayo), la conformidad del obligado se identifica con la ausencia de recurso o reclamación contra la liquidación resultante de la regularización practicada, salvo que, como ocurre en



el presente caso (folio 9 del expediente), se haya requerido la conformidad expresa del obligado en el seno de un procedimiento de verificación de datos o de comprobación limitada. Por consiguiente, no procede la aplicación de la reducción por conformidad del 30% de la sanción al no haber prestado la recurrente la conformidad expresa con la liquidación resultante de la regularización que le fue requerida debidamente, tal y como consta en el expediente.

Por lo cual,

**SE PROPONE**

DESESTIMAR el recurso interpuesto.