



Expedient: 235/16

El Consell Tributari, reunit en sessió de 23 de novembre de 2016, coneixent del recurs presentat per PHN, ha estudiat la proposta elaborada pel ponent designat a aquest efecte, adoptant el següent acord:

ANTECEDENTS DE FET

1.- En data 29 de gener de 2014, la Sra. PHN, interposa recurs d'alçada contra la resolució sancionadora dictada el 27 de novembre de 2013 en l'expedient sancionador núm. PV13/....., per part de la Inspectora cap de la Inspecció d'Hisenda Municipal, mitjançant la qual, s'acorda imposar una sanció de multa pecuniària per la comissió d'una infracció tributària lleu, consistent en haver deixat d'ingressar el deute tributari exigible mitjançant autoliquidació, derivada de la transmissió “mortis causa”, el 6 de juliol de 2009, de la finca situada en c/.....

2.- La recurrent, en essència, al·lega que l'immoble adquirit a títol d'herència el 6-07-2009, es trobava afecte a l'activitat de “Pensió/Hostal” què venia desenvolupant el seu pare –a títol individual– al 50% amb una altra persona, mitjançant una societat civil particular. Referent a aixó, manifesta que la societat civil no té personalitat jurídica i, per aquest motiu, declaren els rendiments de la mateixa les persones físiques que la componen. En aquest sentit, expressa que l'activitat es desenvolupa per la persona individual i no per la SCP i, en conseqüència, considera que resulta d'aplicació la bonificació del 95%, per tractar-se d'una finca en la qual el causant desenvolupava una activitat empresarial. Per aquest motiu, entén que no es pot sancionar per aquesta discrepància d'opinions i afegeix que en cap moment hi ha hagut ocultació ni fet punible.



FONAMENTS DE DRET

Primer.- La resolució sancionadora recorreguda es va intentar notificar a la interessada en el seu domicili el 27 i 30-12-2013, amb resultat "absent" i "dipositat en bústia", si bé, ha tingut coneixement a la vista del recurs presentat el 29-01-2014 contra la mateixa, recurs que ha de considerar-se interposat dins del termini d'un mes comptat des de l'endemà al de la data de la notificació, segons determina l'article 46.1 de la Llei 1/2006, de 13 de març, pel qual s'aprova el règim especial del municipi de Barcelona, i l'article 14.2 c) del RD Legislatiu 2/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, en relació amb l'article 48.2 i 3 de la Llei 30/1992, de 26 de novembre, de règim jurídic de les administracions públiques i del procediment administratiu comú.

Segon.- La bonificació que invoca la recurrent i que es va aplicar en les autoliquidacions practicades per les finques de referència, es troba recollida en l'apartat quart de l'article 108 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals aprovat per RD legislatiu 2/2004, de 5 de març, segons el qual: *“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.”* L'apartat 2 de l'article 9 de l'Ordenança fiscal 1.3, aprovada per a l'exercici 2009, any de la meritació de l'impost, desenvolupa la previsió legal de la següent 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 punt de partida de qualsevol controvèrsia relativa a l'aplicació de beneficis fiscals es troba a l'article 14 de la Llei general tributària, segons el qual, *“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”*.

Tercer.- Doncs bé, en el present cas, tal com ha constatat la Inspecció d'Hisenda Municipal en el procediment de regularització tributària tramitat, segons informació obtinguda de la base de dades d'activitats econòmiques de l'AEAT, no consta que el causant desenvolupés cap activitat econòmica a títol individual en la finca de referència. Per contra, al moment en què es va produir el fet imposable de l'impost i amb posterioritat, es constata que a la finca de referència es desenvolupa l'activitat de l'Epígraf 682 Allotjament en hostals i pensions mitjançant la societat civil.

En aquest sentit, cal indicar que d'acord amb el que disposa l'article 1666 del Codi civil, *“La Sociedad debe tener un objeto lícito y establecerse en interés común de los socios”*. En aquest sentit, cal dir que el contracte de societat crea una personalitat jurídica diferent dels associats i absolutament independent de la resta de vincles de dret, que pel seu estat, condicions i determinació de la seva voluntat poden afectar individualment a cadascun dels seus socis. Aquest efecte transcendental únicament deixa de produir-se, en garantia de tercers, segons l'article 1669 del Codi civil, en les societats en les quals els pactes es mantinguin secrets entre els socis: circumstància aquesta que no consta que concorri en el present cas, i què haurà de ser provada per qui la invoqui.

Per tant, en aquest cas, no procedia aplicar la bonificació prevista a l'article 9.2 de l'Ordenança 1.3 de l'exercici 2009, reguladora de l'IIVTNU, ja que el causant no desenvolupava l'activitat empresarial, a títol individual, en la finca de referència.

Quart.- Pel que fa a la procedència de la sanció imposada i a la seva quantificació, al·lega la recurrent, en primer lloc, que *“el difunt utilitzava la SCP, de forma obligada per l'AEAT, per a les liquidacions de l'IVA però no per a les liquidacions de benefici de l'empresa, les quals liquidava de forma totalment personal i individual per la seva participació en el negoci a través de l'impost sobre la renda de les persones físiques”*; pel que resulta inadmissible que, *“por la obligación a que te somete una administración estatal, se pierda*

el derecho a una bonificación de otra administración.” En segon lloc, nega la inexistència d'al·legacions en què es basa la no aplicació de la reducció de la sanció en un 30%. Finalment, al·lega, així mateix, inexistència d'ocultació i de fet punible, i interpretació raonable de la norma.

Cinquè.- Els anteriors arguments manquen, no obstant això, de base legal. Havent-se d'aclarir, en primer lloc, que les infraccions tributàries no exigeixen un dol específic, sinó que són sancionables a títol de mera negligència, segons estableix l'article 183. 1 de la LGT. En segon lloc, que la infracció tributària imputada a la recurrent, i que consta en la resolució impugnada, és la tipificada a l'article 191.2 de la LGT, que exclou, expressament, l'ocultació; per la qual cosa l'al·legació de falta d'ocultació resulta aquí irrellevant. I, en tercer lloc, que la reducció del 30% de la sanció, que preveu l'article 188. 1, b) de la LGT, i a la qual es refereix la proposta d'imposició de sanció que obra en l'expedient, no procedeix en els casos d'inexistència d'al·legacions, com, erròniament, manté la recurrent sinó només i exclusivament, en els supòsits de conformitat amb la regularització proposada; conformitat que no concorre en el present cas.

Sisè.- Així mateix, manquen de fonament la inexistència de fet punible al·legada, i la concurrència d'una interpretació raonable de la norma que, a tenor del que es disposa en l'article 179.2 d) de la LGT, hagués posat de manifest la diligència necessària en el compliment de les obligacions tributàries, que exclou la responsabilitat per la infracció tributària. Diligència que no concorre en aquest cas.

Així, pel que fa a la inexistència de fet punible, en l'expedient resulta acreditat que la recurrent va deixar d'ingressar parcialment el deute tributari que li corresponia mitjançant la presentació i ingrés d'una autoliquidació incorrecta de l'IIVTNU meritat, sense que hi hagués cap ocultació; actuació plenament coincident amb la conducta tipificada a l'article 191 apartats 1 i 2, i article 184.2 de la LGT. I, quant a la concurrència d'una interpretació raonable de la norma, prevista en el citat article 179.2 d) LGT, cal dir que no es pot atribuir tal caràcter a la conducta de la recurrent.

En primer lloc perquè, sigui quin sigui el motiu pel qual es va constituir en el seu moment la societat civil, aquesta societat és la titular de l'empresa d'hostaleria i, per consegüent, qui

desenvolupa l'activitat de referència en l'immoble objecte d'aquest impost, a tots els efectes, tant civils com tributaris. Fet al que no obsta i que és totalment independent de l'existència d'un règim especial per a aquest tipus de societats en alguns impostos, com ha estat el cas de l'impost sobre la renda de les persones físiques en el passat.

A més, cada tribut es regeix per la seva pròpia normativa, com ha dit reiteradament el Tribunal Suprem, en la seva construcció del principi d'estanqueïtat normativa, i, en el cas present, les normes reguladores de l'IIVTNU no estableixen cap règim especial, per la qual cosa no hi ha cap motiu que permeti entendre que l'activitat empresarial a l'efecte d'aquest impost, no és exercida per la societat civil que és la seva titular. Fet que, d'altra banda, en l'àmbit estrictament local, és coherent amb l'alta en l'impost sobre activitats econòmiques d'aquesta societat.

Setè.- Per últim s'ha d'indicar que, si bé el Tribunal Suprem ha establert que la claredat de la norma i la no concurrència de la causa d'exclusió de la culpabilitat consistent en la interpretació raonable de la norma, no excusen a l'Administració del seu deure de motivar la culpabilitat de l'infractor si més no a títol de mera negligència (entre d'altres, STS de 31 de març de 2011 recurs de cassació núm. 290/2008; STS de 2 de novembre de 2012 RJ/10343 i STS de 28 de gener de 2013), la mateixa jurisprudència indica que la culpabilitat, com no podia ser menys, depèn en gran mesura de la prova fàctica (STS de 31 de març de 2011), i 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 gener de 2013 (RJ 2013/2606).

En aquest sentit, al que ja s'ha dit en els fonaments jurídics anteriors ha d'afegir-se que, en el present cas, el conjunt de la prova que obra a l'expedient mostra una conducta que, com a mínim, ha de ser qualificada de negligent, tenint en compte que la recurrent manifesta estar al corrent de les obligacions fiscals de la causant, entre elles, subjecció a l'IVA, modalitat de tributació en l'IRPF, i, probablement, alta com a societat en l'impost sobre activitats econòmiques –impost municipal l'epígraf del qual s'utilitza amb caràcter general en el sistema tributari–, per la qual cosa podria haver deduït amb facilitat que l'activitat econòmica duta a terme per la causant era exercida a través d'una societat a efectes fiscals,



amb caràcter general; fet que impedia el gaudi de la bonificació que es va aplicar indegudament.

Coneixements tècnics i informació que també acrediten el fet que la recurrent hagi decidit continuar l'activitat de la SC reorganitzant-la de forma més adequada mitjançant la transformació d'aquesta última en societat limitada una vegada que les SC amb objecte mercantil han sortit de l'òrbita de l'IRPF i han passat a tributar per l'Impost de societats. Raó per la qual no impugna la liquidació de l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana resultant de la regularització practicada.

Finalment, respecte a la procedència de la reducció del 30% de la sanció imposada importa destacar que, segons es desprèn de la interpretació conjunta dels articles 188. 2 b), i 187 .1 d) de la LGT i art. 7 del Reglament sancionador (RD 520/2005, de 13 de maig), la conformitat de l'obligat s'identifica amb l'absència de recurs o reclamació contra la liquidació resultant de la regularització practicada, tret que, com ocorre en el present cas (foli 9 de l'expedient), s'hagi requerit la conformitat expressa de l'obligat en el si d'un procediment de verificació de dades o de comprovació limitada. Per tant, no procedeix l'aplicació de la reducció per conformitat del 30% de la sanció al no haver prestat la recurrent la conformitat expressa amb la liquidació resultant de la regularització que li va ser requerida degudament, tal com consta en l'expedient.

Per tot això,

ES PROPOSA

DESESTIMAR el recurs interposat.