

Consell Tributari
Palau Foronda
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.
08015 Barcelona
Telèfon 93 402 78 15
conselltributari@bcn.cat

Expediente: 235/23

Expediente de gestión: 2022RCAL...

Número de registro: 2022/...(1)

**Número de registros acumulados: 2022/...(2) 2022/...(3) 2022/...(4) 2023/...(1)
2023/...(2) 2023/...(3) 2022/...(5) 2022/...(6) 2022/...(7) 2021/...(1)**

Recurrente: MF...

Tributo: Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana

Fecha de presentación del recurso: 6/11/2022

El Consell Tributari, reunido en sesión de 28 de febrero de 2024, conociendo del recurso presentado por MF..., ha estudiado la propuesta elaborada por el ponente designado al efecto, adoptando el siguiente acuerdo:

ANTECEDENTES DE HECHO

1.- En la fecha referenciada en el encabezamiento, el interesado interpone recurso de alzada contra los actos que se detallan a continuación:

| Acto impugnado / Recibo | Detalle: Concepto | Identificador / Dirección Objeto | Importe € | Periodo/Fecha |
|---|--------------------------|---|------------------|-------------------------|
| Agrupación de deuda (actualmente recibo) EH2022...(a) | IMPUESTO DE PLUSVALÍA | 1209... / M... | 217.399,15 | 31/12/1989 - 30/07/2014 |
| Agrupación de deuda (actualmente recibo) EX2019...(a) | IMPUESTO DE PLUSVALÍA | 1209... / M... | 217.399,15 | 31/12/1989 - 30/07/2014 |
| Agrupación de deuda (actualmente recibo) EX2022...(b) | IMPUESTO DE PLUSVALÍA | 1209... / M... | 217.399,15 | 31/12/1989 - 30/07/2014 |
| Agrupación de deuda (actualmente recibo) EX2022...(c) | IMPUESTO DE PLUSVALÍA | 1209... / M... | 217.399,15 | 31/12/1989 - 30/07/2014 |
| Agrupación de deuda (actualmente recibo) EX2022...(d) | IMPUESTO DE PLUSVALÍA | 1209... / M... | 217.399,15 | 31/12/1989 - 30/07/2014 |

2.- I). La mercantil interesada, en fecha 04/11/2021 (2021/...(1)), presenta solicitud de nulidad de pleno derecho y, solicita la devolución junto con los intereses de demora, del acto que identifica como liquidación del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (en adelante, IIVTNU) EX2019...(a) e importe 268.791,46 €.

Alega “la improcedencia de la liquidación al estar basada en preceptos que podrían vulnerar el art.31.1 de la Constitución”.

El acto que el contribuyente identifica como liquidación no es tal y corresponde a un requerimiento de pago y de información para proceder al embargo de bienes.

Resulta necesario aclarar que la liquidación del IIVTNU que origina las actuaciones realizadas en la presente vía ejecutiva corresponden al recibo núm. PV2016...(a), con un importe de 217.399,15 €. Esta liquidación le fue notificada a la interesada en fecha 28/05/2016.

II). En fecha 17/03/2022 la entidad mercantil referida presenta el escrito 2022/...(2) y expone que atiende al requerimiento referenciado como EX2022...(e). Manifiesta que esta deuda trae causa de la liquidación EX2019...(a) y alega motivos de inconstitucionalidad de la norma al amparo de la STC 182/2021, de 26/10/2021.

Se ha comprobado que el acto identificado por el contribuyente es un requerimiento de pago y de información para proceder al embargo de bienes.

III). En fecha 09/05/2022 (2022/...(7)) el interesado presenta escrito que califica como reclamación económica administrativa ante el Consell Tributari de Barcelona contra la desestimación presunta de su solicitud de nulidad presentada en fecha 04/11/2021. No realiza ninguna alegación pues, según dice, se realizaran cuando se le ponga el expediente de manifiesto en el momento procedimental oportuno.

IV). En fecha 10/06/2022 presenta la instancia 2022/...(3) y formula recurso de reposición contra, según manifiesta la recurrente, el embargo efectuado en un inmueble de su propiedad sito en Marbella.

Alega la nulidad de la norma al amparo de la STC 182/2021.



El acto que acompaña a su recurso y que, por tanto, identifica el acto recurrido en realidad corresponde a la comunicación que le hizo el Ayuntamiento del incumplimiento del fraccionamiento que había solicitado en fecha 29/04/2019 para pagar la deuda tributaria.

Además, acompañaba a esta notificación, producida en fecha 27/05/2022, un nuevo requerimiento de pago (por importe de 165.506,27 €) y de información para el embargo (EX2022...(b)) y se adjuntaba también la liquidación HC2022...(f), por importe de 128,07 €, relativa a los gastos registrales originados por la hipoteca unilateral de la finca 4... (RP de Marbella núm. 1) otorgada para garantizar el pago del fraccionamiento antes referido.

V). En fecha 17/10/2022 presenta las instancias 2022/...(4), 2022/...(5) y 2022/...(6) que, respectivamente, el interesado califica como, la primera, recurso de reposición y las dos siguientes como escrito de manifestaciones. El acto recurrido es siempre el mismo, el requerimiento de pago y de información EX2022...(c) y también lo es el motivo de oposición, la inconstitucionalidad de la norma al amparo de la STC 182/2021.

VI). En fecha 06/11/2022 la entidad mercantil presenta recurso, que califica de reposición, en su escrito 2022/...(1). Identifica y acompaña el acto recurrido: EH2022...(a).

Se ha comprobado que el recurso corresponde a la diligencia de embargo de la devolución tributaria que tramitaba la Agencia Estatal de la Administración Tributaria del Estado. El importe embargado de esta devolución ascendió a la cantidad de 65,98 €.

Nuevamente se alega la nulidad del embargo por la inconstitucionalidad de la norma al amparo de la STC 182/2021.

VII). En fecha 12/01/2023 presenta la entidad mercantil recurso de reposición (2023/...(1) contra el acto EX2022...(d).

Se ha comprobado que el acto identificado por el contribuyente es un requerimiento de pago y de información para proceder al embargo de bienes.

Alega motivos de inconstitucionalidad al amparo de la STC 182/2021, de 26/10/2021.

VIII). Por último, en fecha 17/02/2023, la entidad mercantil presenta el escrito 2023/...(3) que califica como reclamación económico administrativa contra “la presunta desestimación del recurso de reposición interpuesto contra el requerimiento de pago del importe total de 168.310,53 € relativo a una deuda del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana devengado con motivo de la transmisión del inmueble situado en la c/ M...”.Identifica el acto recurrido como EX2022...(d).

Alega la inconstitucionalidad de la norma al amparo de la STC 182/2021.

3.- De la documentación incorporada en el expediente, los antecedentes del mismo y el informe del Institut Municipal d’Hisenda se desprende la siguiente relación de hechos:

- En fecha 03/12/2015, el Departamento de Inspección del Institut Municipal d’Hisenda, en relación con la transmisión del inmueble sito en la c/ M... de Barcelona que se produjo el 30/07/2014, giró propuesta de liquidación del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (en adelante, IIVTNU) con el número de recibo PV2015...(a), que consta notificada el 21/12/2015.

- En fecha 11/05/2016, debido a que la mercantil interesada no había presentado alegaciones a la propuesta de liquidación, la Inspección municipal dictó resolución confirmando la propuesta de liquidación y girando liquidación con número de recibo PV2016...(a), por un importe de 217.399,15 € que consta notificada el 28/05/2016.

- En fecha 16/09/2016, al no haber satisfecho la mercantil interesada la deuda tributaria en período voluntario, el Institut Municipal d’Hisenda giró providencia de apremio con número de recibo ET2016...(b), que consta notificada el 27/09/2016.

- En fecha 09/12/2016, el Institut Municipal d’Hisenda dictó documento de pago y requerimiento de información con número de recibo EX2016...(c) que fue notificado en fecha 23/12/2016.

- En fecha 06/07/2017, el Institut Municipal d’Hisenda dictó documento de pago y requerimiento de información con número de recibo EX2017...(a) que fue notificado en fecha 25/07/2017.

- En fecha 26/10/2017, el Institut Municipal d’Hisenda dictó documento de pago y requerimiento de información con número de recibo EX2017...(b) que fue notificado en fecha 07/11/2017.



Consell Tributari
Palau Foronda
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.
08015 Barcelona
Telèfon 93 402 78 15
conselltributari@bcn.cat

- Documenta el expediente (página 64) que el contribuyente, en fecha 29/04/2019, gestionó con el Institut Municipal d'Hisenda un fraccionamiento (Ref.510...(a)) para el pago de la deuda y que garantizó su pago con una hipoteca unilateral de la finca registral núm. 4... (en el Registro de la Propiedad núm.1 de Marbella).

- En fecha 10/02/2022, el Institut Municipal d'Hisenda emitió documento de pago y requerimiento de información con número de recibo EX2022...(e) que fue notificado en fecha 24/02/2022.

- En fecha 27/05/2022 le fue comunicado al interesado el impago del fraccionamiento que había solicitado. Se le notificó también un nuevo requerimiento de información y de pago EX2022...(b) por la cantidad pendiente en aquel momento (165.506,27 €). Además la notificación incluía la liquidación HC2022...(f), por importe de 128,07 €, correspondiente a los gastos registrales originados por la hipoteca unilateral constituida para garantizar el pago del fraccionamiento.

- En fecha 10/06/2022, la mercantil interesada presenta un recurso de reposición contra el documento de pago con número de recibo EX2022...(b). El interesado refiere este acto como un embargo practicado y, en realidad, como se ha señalado anteriormente, los actos recurridos son los identificados en el punto anterior.

- En fecha 29/09/2022, el Institut Municipal d'Hisenda dictó documento de pago y requerimiento de información con número de recibo EX2022...(c) que fue notificado en fecha 03/10/2022.

En fecha 17/10/2022, la mercantil interesada presenta las instancias 2022/...(4), 2022/...(5) y 2022/...(6) para oponerse.

- En fecha 20/10/2022, el Institut Municipal d'Hisenda dicta diligencia de embargo con número de recibo EH2022...(a) que fue notificada en fecha 26/10/2022. Y recurrida en reposición en fecha 6/11/2022. Como antes se ha referido este embargo tuvo por objeto una devolución tramitada por la AEAT de importe 65,98 €.

- En fecha 30/12/2022, el Institut Municipal d'Hisenda dictó documento de pago y requerimiento de información con número de recibo EX2022...(d) que fue notificado en fecha 09/01/2023.

En fecha 12/01/2023, la mercantil interesada se opone al mismo.

- En fecha 12/01/2023, la mercantil interesada presenta una reclamación económica administrativa contra la desestimación presunta de la solicitud de anulación del documento de pago con número de recibo EX2022...(d) y, como antes también se ha indicado, en fecha 17/02/2023 contra el mismo acto presenta reclamación económica administrativa.

4.- El Institut Municipal d'Hisenda propone la desestimación del recurso.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.- Se ha decidido acumular todas las solicitudes de revisión de actos nulos de pleno derecho, los recursos de reposición y las reclamaciones económico administrativas, al amparo de lo dispuesto en el artículo 57 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, por guardar identidad sustancial y al ser el mismo órgano quien debe tramitar y resolver el procedimiento.

Concretamente, la mercantil interesada ha interpuesto solicitudes de revisión de actos nulos de pleno derecho contra los documentos de pago y requerimiento de información con números de recibo EX2019...(a) y EX2022...(d) interpuestas en fechas 04/11/2021 y 12/01/2023, respectivamente, y reclamación económica administrativa contra la desestimación presunta de la solicitud de anulación de los referidos documentos de pago y requerimiento de información, interpuestas asimismo respectivamente en fechas 9/05/2022 y 17/02/2023.

Recursos de reposición contra los documentos de pago con número de recibo EX2022...(b), EX2022...(e) y EX2022...(c), de fechas, 10/06/2022, 17/03/2022 y 17/10/2022, respectivamente.

Recurso de reposición contra la diligencia de embargo con número de recibo EH2022...(a) de fecha 6/11/2022.



Segundo.- Respecto a las solicitudes de revisión de actos nulos de pleno derecho, los recursos de reposición y las reclamaciones económico administrativas presentadas contra los documentos de pago y requerimiento de información con números de recibo EX2022...(c), EX2022...(b), EX2022...(d), EX2022...(e) y EX2019...(a), no se pueden admitir a trámite ya que el acto administrativo recurrido es un acto de trámite no susceptible de recurso.

El artículo 112.1 de la ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas establece que podrán interponerse los correspondientes recursos administrativos contra los actos de trámite, si estos últimos deciden directa o indirectamente el fondo del asunto, determinan la imposibilidad de continuar el procedimiento, producen indefensión o perjuicio irreparable a derechos e intereses legítimos, que cabrá fundar en cualquiera de los motivos de nulidad o anulabilidad previstos en esta Ley. La oposición a los restantes actos de trámite podrá alegarse por los interesados para su consideración en la resolución que ponga fin al procedimiento.

Según los arts. 161 y siguientes de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, una vez iniciado el período ejecutivo, la recaudación de las deudas se efectuará por el procedimiento de apremio sobre el patrimonio del deudor que se inicia mediante providencia de apremio notificada al interesado. Cada actuación de embargo se documentará en diligencia que se notificará a la persona interesada. El procedimiento de apremio finalizará con el pago de la cantidad debida, con el acuerdo que declare el crédito total o parcialmente incobrable o con el acuerdo de haber quedado extinguida la deuda por cualquier otra causa.

La mercantil interesada ha presentado solicitudes de revisión de actos nulos de pleno derecho, recursos de reposición y reclamaciones económico administrativas contra los documentos de pago y requerimientos de información con números de recibo EX2022...(c), EX2022...(b), EX2022...(d), EX2022...(e) y EX2019...(a), dictados en el procedimiento de cobro en vía ejecutiva. Dichos documentos son actos de trámite dictados en el desarrollo del procedimiento de recaudación en vía de embargo que no resuelven el procedimiento ni causan indefensión. Solamente son documentos emitidos por la Administración en el curso de las actuaciones encaminadas a la realización del cobro de la deuda y en los que se informa al interesado que, dado que no se ha satisfecho la totalidad

de la deuda contraída con el Ayuntamiento de Barcelona, se le requiere para que manifieste por escrito el orden en el que desea que sean embargados el resto de sus bienes.

En consecuencia, de acuerdo con todo lo anteriormente expuesto, debido a que los actos administrativos recurridos son actos de trámite no susceptibles de recurso, no corresponde admitir a trámite los recursos de reposición interpuestos contra los mismos. Y tampoco es posible admitir a trámite las solicitudes de revisión de actos nulos de pleno derecho, ni las reclamaciones administrativas interpuestas por los pretendidos silencios administrativos por falta de resolución de tales solicitudes. Revisión de actos nulos de pleno derecho que el artículo 217 de la LGT prevé sólo para actos firmes y no para actos de mero trámite, los cuales, en los términos que se ha dicho anteriormente, no son impugnables ni, por consiguiente, susceptibles de firmeza.

Debiendo recordar a estos efectos que, como indica la doctrina y la jurisprudencia, el acto administrativo firme se configura como aquel que ya no puede ser impugnado por las vías ordinarias del recurso administrativo o contencioso administrativo, al haberse extinguido los plazos para ejercer el derecho de contradicción.

No obstante, si se entendiera que las solicitudes de revisión de actos nulos presentadas en fechas 4/11/2021 y 12/01/2023 van dirigidas contra las liquidaciones a que se refieren los documentos de requerimientos de información que se identifican en las mismas, documentos de pago y requerimiento de información con números de recibo EX2019...(a) y EX2022...(d), es preciso señalar que en el presente caso no resulta de aplicación la STC 182/2021 que se alega como único fundamento de la nulidad solicitada. Ni respecto de la liquidación originaria, apremiada con anterioridad a la STC señalada y parcialmente pagada, ni respecto de la liquidación correspondiente a las cantidades pendientes de pago, tal y como se argumenta en el FJ 5 de esta propuesta.

Tercero.- Respecto al recurso de reposición presentado frente a la diligencia de embargo con número de recibo EH2022...(a), de acuerdo con el artículo 46.1 de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, por la que se regula el Régimen Especial del municipio de Barcelona, en concordancia con el artículo 14.2.c) del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, contra los actos de la administración municipal de aplicación de los tributos se podrá interponer el recurso de alzada con efectos de reposición, en el plazo de un mes a contar desde la fecha de su notificación, por lo que se considera que el citado recurso ha sido interpuesto en plazo y corresponde su admisión.



Cuarto.- El artículo 170.3 de la LGT limita los motivos de oposición a la diligencia de embargo a los supuestos siguientes:

- a) Extinción de la deuda o prescripción del derecho a exigir el pago.
- b) Falta de notificación de la providencia de apremio
- c) Incumplimiento de las normas reguladoras del embargo contenidas en esta ley.
- d) Suspensión del procedimiento de recaudación.

De acuerdo con la información detallada anteriormente y con la documentación que obra en el expediente, en el presente caso, el Institut Municipal d'Hisenda ha notificado correctamente la providencia de apremio con número de recibo ET2016...(b), que no ha sido recurrida y no se dan ninguno de los otros motivos antes enumerados de oposición a la diligencia de embargo, que ni siquiera han sido invocados.

En consecuencia, podemos concluir que no concurre ninguna de las causas previstas en la ley para oponerse a la vía de apremio iniciada y a la diligencia de embargo notificada.

Quinto.- Finalmente, respecto a la aplicación de la STC núm. 182/2021 de 26 de octubre (BOE de 25.11.2021) se ha de decir que si bien el Tribunal Constitucional declaró mediante dicha sentencia la inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del TRLRHL, por vulnerar el principio de capacidad económica en materia tributaria (art. 31.1 CE) al establecer un único método, objetivo e imperativo, de cuantificación de toda la base imponible del impuesto, esta sentencia no resulta aplicable en el presente caso, habida cuenta de que la propia STC 182/2021 especifica en su fundamento jurídico sexto el alcance y efectos de su declaración de nulidad, en términos que excluyen su aplicación.

Concretamente, en primer lugar, concluye la sentencia:

"que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este impuesto local y por tanto, su exigibilidad "hasta el momento en el que" el legislador (#), en el ejercicio de su libertad de configuración normativa, lleve a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto para adecuarlo a las exigencias del art. 31.1 CE puestas de manifiesto en todos los pronunciamientos constitucionales sobre los preceptos legales ahora anulados".

Y, en segundo lugar, que:

"no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en la presente sentencia aquellas obligaciones tributarias devengadas por este impuesto que, a la fecha de dictarse la misma, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencias con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme. A estos exclusivos efectos, tendrán también la consideración de situaciones consolidadas (i) las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia y (ii) las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada ex art.120.3 LGT a dicha fecha".

En el presente caso, los recursos han sido interpuestos con posterioridad al 26/10/2021, fecha en que se dictó la STC 182/2021, además de interponerse una vez había transcurrido ya el plazo de impugnación de la liquidación, que había acontecido ya en acto administrativo firme y consentido, y por tanto no susceptible de ser revisada fundadamente en la propia STC 182/2021, en conformidad con lo que establece el fundamento jurídico sexto de la sentencia.

Así lo señala la reciente STS 5715/2023 de 18 de diciembre de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:5715) cuya doctrina resulta plenamente aplicable en este caso, según la cual (el destacado es nuestro):

"SEGUNDO. - El criterio de la Sala

A los efectos de resolver la cuestión de interés casacional, debemos realizar las siguientes consideraciones:

1.- A tenor de nuestra sentencia 949/2023, de 10 de julio, rca. 5181/2022, ECLI:ES:TS:2023:3294, y de conformidad con lo dispuesto en la STC 182/2021, de 26 de octubre, las liquidaciones provisionales o definitivas por Impuesto sobre Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que no hubieran sido impugnadas a la fecha de dictarse dicha sentencia, 26 de octubre de 2021, no podrán ser impugnadas con fundamento en la declaración de inconstitucionalidad efectuada en la misma, al igual que tampoco podrá solicitarse con ese fundamento la rectificación, ex art. 120.3 LGT, de autoliquidaciones respecto a las que aún no



se hubiera formulado tal solicitud al tiempo de dictarse la STC 26 de octubre de 2021.

A todas luces, el presente recurso de casación perfila una situación consolidada a los efectos de la expresada doctrina y, por tanto, inatacable desde la perspectiva de la STC 182/2021, de 26 de octubre.

2.- Cabe referirnos a nuestra sentencia 1103/2022, de 27 de julio, rca 3304/2019, ECLI:ES:TS:2022:3188, que, no obstante, lo que aduce el recurrente en casación, en modo alguno avala que la sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021 opere como causa anulatoria de cualquier acto de ejecución o recaudación de la deuda tributaria.

(...)

En consecuencia, la inconstitucionalidad proclamada en la sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, de 26 de octubre no puede proyectarse, vía impugnación de la providencia de apremio, ante los motivos tasados de oposición expresados en el artículo 167.3 LGT”.

Por lo que, y coincidiendo con la propuesta del Institut Municipal d’Hisenda,

SE PROPONE

DESESTIMAR el recurso interpuesto frente a la diligencia de embargo e INADMITIR los recursos y las solicitudes de revisión interpuestos.