

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

Expedient: 235/23

Expedient de gestió: 2022RCAL ...

Número de registre: 2022/...(1)

Nombre de registres acumulats: 2022/...(2) 2022/...(3) 2022/...(4) 2023/...(1)
2023/...(2) 2023/...(3) 2022/...(5) 2022/...(6) 2022/...(7) 2021/...(1)

Recurrent: MF ...

Tribut: Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana

Data de presentació del recurs: 6/11/2022

El Consell Tributari, reunit en sessió de 28 de febrer de 2024, coneixent del recurs presentat per MF ..., ha estudiat la proposta elaborada pel ponent designat a l'efecte, adoptant el següent acord:

ANTECEDENTS DE FET

1.- A la data referenciada a l'encapçalament, l'interessat interposa recurs d'alçada contra els actes que es detallen a continuació:

Acte impugnat / Rebut	Detall / Concepte	Identificador / Direcció Objecte	Import €	Període/Data
Agrupació de deute (actualment rebut) EH2022...(a)	IMPOST DE PLUSVÀLUA	1209... / M...	217.399,15	31/12/1989 - 30/07/2014
Agrupació de deute (actualment rebut) EX2019...(a)	IMPOST DE PLUSVÀLUA	1209... / M...	217.399,15	31/12/1989 - 30/07/2014
Agrupació de deute (actualment rebut) EX2022...(b)	IMPOST DE PLUSVÀLUA	1209... / M...	217.399,15	31/12/1989 - 30/07/2014
Agrupació de deute (actualment rebut) EX2022...(c)	IMPOST DE PLUSVÀLUA	1209... / M...	217.399,15	31/12/1989 - 30/07/2014
Agrupació de deute (actualment rebut) EX2022...(d)	IMPOST DE PLUSVÀLUA	1209... / M...	217.399,15	31/12/1989 - 30/07/2014

2.- I). La mercantil interessada, a data 04/11/2021 (2021/...(1)), presenta sol·licitud de nul·litat de ple dret i, sol·licita la devolució juntament amb els interessos de demora, de l'acte que identifica com a liquidació de l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana (d'ara endavant, IIVTNU) EX2019...(a) i import 268.791,46 €.

Al·lega “la improcedència de la liquidació l'estar basada en preceptes que podrien vulnerar l'art.31.1 de la Constitució”.

L'acte que el contribuent identifica com a liquidació no és tal i correspon a un requeriment de pagament i d'informació per procedir a l'embargament de béns.

Resulta necessari aclarir que la liquidació de l'IIVTNU que origina les actuacions realitzades en la present via executiva corresponen al rebut núm. PV2016...(a), amb un import de 217.399,15 €. Aquesta liquidació li va ser notificada a la interessada a data 28/05/2016.

II). A data 17/03/2022 l'entitat mercantil referida presenta l'escrit 2022 /...(2) i exposa que atén el requeriment referenciat com EX2022...(e). Manifesta que aquest deute porta causa de la liquidació EX2019...(a) i al·lega motius d'inconstitucionalitat de la norma a l'empara de la STC 182/2021, de 26/10/2021.

S'ha comprovat que l'acte identificat pel contribuent és un requeriment de pagament i d'informació per procedir a l'embargament de béns.

III). A data 09/05/2022 (2022/...(7)) l'interessat presenta escrit que qualifica de reclamació econòmica administrativa davant del Consell Tributari de Barcelona contra la desestimació presumpta de la seva sol·licitud de nul·litat presentada a data 04/11/2021.

No realitza cap al·legació ja que, segons diu, es realitzaran quan se li posi l'expedient de manifest al moment procedimental oportú.

IV). A data 10/06/2022 presenta la instància 2022 /...(3) i formula recurs de reposició contra, segons manifesta la recurrent, l'embargament efectuat a un immoble de la seva propietat situat a Marbella.

Al·lega la nul·litat de la norma a l'empara de la STC 182/2021.



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

L'acte que acompanya al seu recurs i que, per tant, identifica l'acte recorregut en realitat correspon a la comunicació que li va fer l'Ajuntament de l'incompliment del fraccionament que havia sol·licitat a data 29/04/2019 per a pagar el deute tributari.

A més, acompanyava a aquesta notificació, produïda a data 27/05/2022, un nou requeriment de pagament (per import de 165.506,27 €) i d'informació per a l'embargament (EX2022...(b)) i s'adjuntava també la liquidació HC2022...(f), per import de 128,07 €, relativa a les despeses registrals originades per la hipoteca unilateral de la finca 4... (RP de Marbella núm. 1) atorgada per a garantir el pagament del fraccionament abans referit.

V). A data 17/10/2022 presenta les instàncies 2022/...(4), 2022 /...(5) i 2022 /...(6) que, respectivament, l'interessat qualifica de, la primera, recurs de reposició i les dues següents com a escrit de manifestacions. L'acte recorregut és sempre el mateix, el requeriment de pagament i d'informació EX2022...(c) i també ho és el motiu d'oposició, la inconstitucionalitat de la norma a l'empara de la STC 182/2021.

VI). A data 06/11/2022 l'entitat mercantil presenta recurs, que qualifica de reposició, al seu escrit 2022/...(1). Identifica i acompanya l'acte recorregut: EH2022...(a).

S'ha comprovat que el recurs correspon a la diligència d'embargament de la devolució tributària que tramitava l'Agència Estatal de l'Administració Tributària de l'Estat. L'import embargat d'aquesta devolució va ascendir a la quantitat de 65,98 €.

Novament s'al·lega la nul·litat de l'embargament per la inconstitucionalitat de la norma a l'empara de la STC 182/2021.

VII). A data 12/01/2023 presenta l'entitat mercantil recurs de reposició (2023/...(1) contra l'acte EX2022...(d).

S'ha comprovat que l'acte identificat pel contribuent és un requeriment de pagament i d'informació per procedir a l'embargament de béns.

Al·lega motius d'inconstitucionalitat a l'empara de la STC 182/2021, de 26/10/2021.

VIII). Finalment, a data 17/02/2023, l'entitat mercantil presenta l'escrit 2023 /...(3) que qualifica com a reclamació econòmica administrativa contra “la presumpta desestimació del recurs de reposició interposat contra el requeriment de pagament de l'import total de 168.310,53 € relatiu a un deute de l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana meritat amb motiu de la transmissió de l'immoble situat al c/ M ...". Identifica l'acte recorregut com EX2022...(d).

Al·lega la inconstitucionalitat de la norma a l'empara de la STC 182/2021.

3.- De la documentació incorporada a l'expedient, els antecedents del mateix i l'informe de l'Institut Municipal d'Hisenda es desprèn la següent relació de fets:

- A data 03/12/2015, el departament d'Inspecció de l'Institut Municipal d'Hisenda, en relació amb la transmissió de l'immoble situat al c/ M ... de Barcelona que es va produir el 30/07/2014, va girar proposta de liquidació de l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana (d'ara endavant, IIVTNU) amb el número de rebut PV2015...(a), que consta notificada el 21/12/2015.

- A data 11/05/2016, com que la mercantil interessada no havia presentat al·legacions a la proposta de liquidació, la Inspecció municipal va dictar resolució confirmant la proposta de liquidació i girant liquidació amb número de rebut PV2016...(a), per un import de 217.399,15 € que consta notificada el 28/05/2016.

- A data 16/09/2016, al no haver satisfet la mercantil interessada el deute tributari en període voluntari, l'Institut Municipal d'Hisenda va girar providència de constrenyiment amb número de rebut ET2016...(b), que consta notificada el 27/09/2016.

- A data 09/12/2016, l'Institut Municipal d'Hisenda va dictar document de pagament i requeriment d'informació amb número de rebut EX2016...(c) que va ser notificat a data 23/12/2016.

- A data 06/07/2017, l'Institut Municipal d'Hisenda va dictar document de pagament i requeriment d'informació amb número de rebut EX2017...(a) que va ser notificat a data 25/07/2017.

- A data 26/10/2017, l'Institut Municipal d'Hisenda va dictar document de pagament i requeriment d'informació amb número de rebut EX2017...(b) que va ser notificat a data 07/11/2017.



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

- Documenta l'expedient (pàgina 64) que el contribuent, a data 29/04/2019, va gestionar amb l'Institut Municipal d'Hisenda un fraccionament (Ref.510...(a)) per al pagament del deute i que va garantir el seu pagament amb una hipoteca unilateral de la finca registral núm. 4... (en el Registre de la Propietat núm.1 de Marbella).

 - A data 10/02/2022, l'Institut Municipal d'Hisenda va emetre document de pagament i requeriment d'informació amb número de rebut EX2022...(e) que va ser notificat a data 24/02/2022.

 - A data 27/05/2022 li va ser comunicat a l'interessat la manca de pagament del fraccionament que havia sol·licitat. Se li va notificar també un nou requeriment d'informació i de pagament EX2022...(b) per la quantitat pendent en aquell moment (165.506,27 €). A més la notificació incloïa la liquidació HC2022...(f), per import de 128,07 €, corresponent a les despeses registrals originades per la hipoteca unilateral constituïda per garantir el pagament del fraccionament.

 - A data 10/06/2022, la mercantil interessada presenta un recurs de reposició contra el document de pagament amb número de rebut EX2022...(b). L'interessat refereix aquest acte com un embargament practicat i, en realitat, com s'ha assenyalat anteriorment, els actes recorreguts són els identificats al punt anterior.

 - A data 29/09/2022, l'Institut Municipal d'Hisenda va dictar document de pagament i requeriment d'informació amb número de rebut EX2022...(c) que va ser notificat a data 03/10/2022.
- A data 17/10/2022, la mercantil interessada presenta les instàncies 2022/...(4), 2022 /...(5) i 2022 /...(6) per oposar-se.
- A data 20/10/2022, l'Institut Municipal d'Hisenda dicta diligència d'embargament amb número de rebut EH2022...(a) que va ser notificada a data 26/10/2022. I recorreguda en reposició a data 6/11/2022. Com abans s'ha referit aquest embargament va tenir per objecte una devolució tramitada per l'AEAT d'import 65,98 €.

- A data 30/12/2022, l'Institut Municipal d'Hisenda va dictar document de pagament i requeriment d'informació amb número de rebut EX2022...(d) que va ser notificat a data 09/01/2023.

A data 12/01/2023, la mercantil interessada s'oposa al mateix.

- A data 12/01/2023, la mercantil interessada presenta una reclamació econòmica administrativa contra la desestimació presumpta de la sol·licitud d'anul·lació del document de pagament amb número de rebut EX2022...(d) i, com abans també s'ha indicat, a data 17/02/2023 contra el mateix acte presenta reclamació econòmica administrativa.

4.- L'Institut Municipal d'Hisenda proposa la desestimació del recurs.

FONAMENTS DE DRET

Primer.- S'ha decidit acumular totes les sol·licituds de revisió d'actes nuls de ple dret, els recursos de reposició i les reclamacions econòmiques administratives, a l'empara del disposat a l'article 57 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del procediment administratiu comú de les administracions públiques, per guardar identitat substancial i en ser el mateix òrgan qui ha de tramitar i resoldre el procediment.

Concretament, la mercantil interessada ha interposat sol·licituds de revisió d'actes nuls de ple dret contra els documents de pagament i requeriment d'informació amb números de rebut EX2019...(a) i EX2022...(d) interposades a les dates 04/11/2021 i 12/01/2023, respectivament, i reclamació econòmica administrativa contra la desestimació presumpta de la sol·licitud d'anul·lació dels referits documents de pagament i requeriment d'informació, interposades així mateix respectivament a les dates 9/05/2022 i 17/02/2023.

Recursos de reposició contra els documents de pagament amb número de rebut EX2022...(b), EX2022...(e) i EX2022...(c), de dates, 10/06/2022, 17/03/2022 i 17/10/2022, respectivament.

Recurs de reposició contra la diligència d'embargament amb número de rebut EH2022...(a) de data 6/11/2022.

Segon.- Respecte a les sol·licituds de revisió d'actes nuls de ple dret, els recursos de reposició i les reclamacions econòmiques administratives presentades contra els documents de pagament i requeriment d'informació amb números de rebut EX2022...(c),



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

EX2022...(b), EX2022...(d), EX2022...(e) i EX2019...(a), no es poden admetre ja que l'acte administratiu recorregut és un acte de tràmit no susceptible de recurs.

L'article 112.1 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del procediment administratiu comú de les administracions públiques estableix que podran interposar-se els corresponents recursos administratius contra els actes de tràmit, si aquests últims decideixen directament o indirectament el fons de l'assumpte, determinen la impossibilitat de continuar el procediment, produeixen indefensió o perjudici irreparable a drets i interessos legítims, que es podrà fundar en qualsevol dels motius de nul·litat o anul·labilitat previstos a aquesta llei. L'oposició als restants actes de tràmit podrà al·legar-se pels interessats per a la seva consideració a la resolució que posi fi al procediment.

Segons els arts. 161 i següents de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, una vegada iniciat el període executiu, la recaptació dels deutes s'efectuarà pel procediment de constrenyiment sobre el patrimoni de l'obligat al pagament que s'inicia mitjançant providència de constrenyiment notificada a l'interessat. Cada actuació d'embargament es documentarà a diligència que es notificarà a la persona interessada. El procediment de constrenyiment finalitzarà amb el pagament de la quantitat deguda, amb l'acord que declari el crèdit total o parcialment incobrable o amb l'acord d'haver quedat extingit el deute per qualsevol altra causa.

La mercantil interessada ha presentat sol·licituds de revisió d'actes nuls de ple dret, recursos de reposició i reclamacions econòmiques administratives contra els documents de pagament i requeriments d'informació amb números de rebut EX2022...(c), EX2022...(b), EX2022...(d), EX2022...(e) i EX2019...(a), dictats en el procediment de cobrament en via executiva. Els esmentats documents són actes de tràmit dictats en el desenvolupament del procediment de recaptació en via d'embargament que no resolen el procediment ni causen indefensió. Només són documents emesos per l'Administració en el curs de les actuacions encaminades a la realització del cobrament del deute i en els que s'informa a l'interessat que, ja que no s'ha satisfet la totalitat del deute contret amb l'Ajuntament de Barcelona, se'l requereix perquè manifesti per escrit l'ordre en el qual desitja que siguin embargats la resta dels seus béns.

En conseqüència, d'acord amb tot l'anteriorment exposat, com que els actes administratius recorreguts són actes de tràmit no susceptibles de recurs, no correspon admetre a tràmit els

recursos de reposició interposats contra aquests. I tampoc no és possible admetre a tràmit les sol·licituds de revisió d'actes nuls de ple dret, ni les reclamacions administratives interposades pels pretesos silencis administratius per falta de resolució de tals sol·licituds. Revisió d'actes nuls de ple dret que l'article 217 de la LGT preveu només per a actes fermes i no per a actes de mer tràmit, que, en els termes que s'ha dit anteriorment, no són impugnables, ni per tant, susceptibles de fermesa.

Havent de recordar a aquests efectes que, com indica la doctrina i la jurisprudència, l'acte administratiu ferm es configura com aquell que ja no pot ser impugnat per les vies ordinàries del recurs administratiu o contencions administratiu, l'haver-se extingit els terminis per exercir el dret de contradicció.

No obstant això, si s'entengués que les sol·licituds de revisió d'actes nuls presentades els dies 4/11/2021 i 12/01/2023 van dirigides contra les liquidacions que es refereixen els documents de requeriments d'informació que s'identifiquen a aquestes, documents de pagament i requeriment d'informació amb números de rebut EX2019...(a) i EX2022...(d), és precís assenyalar que al present cas no resulta d'aplicació la STC 182/2021 que s'al·lega com a únic fonament de la nul·litat sol·licitada. Ni respecte de la liquidació originària, constreta anteriorment a la STC assenyalada i parcialment pagada, ni respecte de la liquidació corresponent a les quantitats pendents de pagament, tal com s'argumenta al FJ 5 d'aquesta proposta.

Tercer.- Respecte al recurs de reposició presentat davant la diligència d'embargament amb número de rebut EH2022...(a), d'acord amb l'article 46.1 de la Llei 1/2006, de 13 de març, per la qual es regula el règim especial del municipi de Barcelona, en concordança amb l'article 14.2.c) del Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, contra els actes de l'administració municipal d'aplicació dels tributs es podrà interposar el recurs d'alçada amb efectes de reposició, en el termini d'un mes a comptar des de la data de la seva notificació, per la qual cosa es considera que l'esmentat recurs ha estat interposat en termini i correspon la seva admissió.

Quart.- L'article 170.3 de la LGT limita els motius d'oposició a la diligència d'embargament als supòsits següents:

- a) Extinció del deute o prescripció del dret a exigir el pagament.
- b) Falta de notificació de la provisió de constrenyiment.
- c) Incompliment de les normes reguladores de l'embargament que conté aquesta llei.



d) Suspensió del procediment de recaptació.

D'acord amb la informació detallada anteriorment i amb la documentació que obra a l'expedient, al present cas, l'Institut Municipal d'Hisenda ha notificat correctament la providència de constrenyiment amb número de rebut ET2016...(b), que no ha estat recorreguda i no es donen cap dels altres motius abans enumerats d'oposició a la diligència d'embargament, que ni tan sols han estat invocats.

En conseqüència, podem concloure que no es presenta cap de les causes previstes a la llei per oposar-se a la via de constrenyiment iniciada i a la diligència d'embargament notificada.

Cinquè.- Finalment, respecte a l'aplicació de la STC núm. 182/2021 de 26 d'octubre (BOE de 25/11/2021) s'ha de dir que si bé el Tribunal Constitucional va declarar mitjançant l'esmentada sentència la inconstitucionalitat i nul·litat dels arts. 107.1, segon paràgraf, 107.2.a) i 107.4 del TRLRHL, per vulnerar el principi de capacitat econòmica en matèria tributària (art. 31.1 CE) a l'establir un únic mètode, objectiu i imperatiu, de quantificació de tota la base imposable del tribut, aquesta sentència no resulta aplicable al present cas, tenint en compte que la mateixa STC 182/2021 especifica al seu fonament jurídic sisè l'abast i efectes de la seva declaració de nul·litat, en termes que exclouen la seva aplicació.

Concretament, en primer lloc, conclou la sentència:

"que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo 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".

I, en segon lloc, 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 present cas, els recursos han estat interposats posteriorment al 26/10/2021, data en què es va dictar la STC 182/2021, a més d'interposar-se una vegada havia transcorregut ja el termini d'impugnació de la liquidació, que havia esdevingut ja en acte administratiu ferm i consentit, i per tant no susceptible de ser revisada amb fonament a la pròpia STC 182/2021, de conformitat amb el que estableix el fonament jurídic sisè de la sentència.

Així ho assenyala la recent STS 5715/2023 de 18 de desembre de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:5715) la doctrina de la mateixa resulta plenament aplicable a aquest cas, segons la qual (el destacat és nostre):

"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.



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

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”.

Per consegüent, i coincidint amb la proposta de l'Institut Municipal d'Hisenda,

ES PROPOSA

DESESTIMAR el recurs interposat davant la diligència d'embargament i INADMETRE els recursos i les sol·licituds de revisió interposats.