

Expediente: 29/25

Expediente de gestión: 2023RCAL...

Número de registro: 2022/...

Recurrente: JRE

Tributos: Impuesto bienes inmuebles

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

Fecha de presentación del recurso: 06/09/2022

El Consell Tributari, reunido en sesión de 8 de octubre de 2025, conociendo del recurso presentado por JRE, 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	Detalle:				
/ Recibo	Concepto		Identificador / Dirección Objeto	Importe €	Periodo/Fecha
HEI02 Notificación diligencia de actuación EJ2022... **	IMPUESTO DE PLUSVALÍA	...		12.948,69	01/06/2021
	IMPUESTO BIENES INMUEBLES	...		441,93	01/01/2021 - 31/12/2021

2.- El Sr. JRE interpone recurso de alzada contra la diligencia de actuación previa al embargo de inmuebles con número de recibo EJ2022... relativa a la cuota del impuesto sobre bienes inmuebles (en lo sucesivo, IBI) del ejercicio 2021 correspondiente al inmueble del ..., y a la cuota del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos

de naturaleza urbana (en lo sucesivo, IIVTNU) correspondiendo a la transmisión del inmueble del ...

Sucintamente, el interesado alega que la cantidad relativa a la cuota del IIVTNU ha sido calculada sin tener en cuenta la escritura de aceptación de herencia que no pudo ser aportada en su día. Por este motivo, no se le ha podido aplicar la bonificación del 95% de la cuota a ingresar prevista en el apartado primero del artículo 9 de la Ordenanza fiscal 1.3 reguladora del IIVTNU por aquellas transmisiones que tengan por objeto la vivienda habitual del causante.

En consecuencia, el interesado solicita la anulación de la diligencia de actuación previa al embargo de inmuebles identificada en el encabezamiento de esta resolución, y el recálculo del IIVTNU con la aplicación de la correspondiente bonificación.

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 12 de febrero de 2018 se produce la transmisión mortis causa del inmueble situado en ..., de la ciudad de Barcelona a favor del recurrente, según se desprende de la escritura de aceptación de la herencia de su madre, NEP, otorgada el 13 de febrero de 2019 ante el Itre. Notario de Barcelona JCF bajo el número ... de su protocolo.
- En fecha 3 de febrero de 2021, debido a que el interesado no había efectuado la correspondiente autoliquidación del Impuesto, la Inspección del Institut Municipal d'Hisenda de Barcelona efectúa la propuesta de liquidación con número de recibo PL2021...
- En fechas 9 y 10 de marzo de 2021, en franjas horarias diferentes, se intenta notificar en el domicilio del ..., la propuesta de liquidación mencionada en su punto anterior, resultando los dos intentos como ausente.
- En fecha 17 de marzo de 2021, como consecuencia del infructuoso intento de notificación, se procede a publicar en el Boletín Oficial del Estado (en lo sucesivo, BOE)



el correspondiente anuncio de citación para la notificación por comparecencia de la propuesta de liquidación con número de recibo PL2021...

- En fecha 1 de junio de 2021 se confirma la propuesta de liquidación generada, y se gira la liquidación del IIVTNU con número de recibo PV2021...

- En fecha 14 de junio de 2021 se intenta notificar en el domicilio del ..., la liquidación definitiva del IIVTNU citada en su punto anterior, resultando el intento como desconocido.

- En fecha 23 de junio de 2021, como consecuencia del infructuoso intento de notificación, se procede a publicar en el BOE el correspondiente anuncio de citación para la notificación por comparecencia de la liquidación definitiva del IIVTNU con número de recibo PV2021...

- En fecha 2 de septiembre de 2021 se gira la providencia de apremio con número de recibo ET2021....

- En fecha 17 de septiembre de 2021 se notifica en el domicilio de ... la provisión de apremio citada en el punto anterior.

- En fecha 9 de junio de 2022 se gira la diligencia de actuación previa al embargo de inmuebles con número de recibo EJ2022...

- En fechas 21 y 22 de junio de 2022, en franjas horarias diferentes, se intenta notificar en el domicilio de ..., la diligencia de actuación previa al embargo de inmuebles citada en su punto anterior, resultando ambos intentos como ausente y en el último, además, consta la indicación de “dejado al buzón”.

- En fecha 29 de junio de 2022, como consecuencia del infructuoso intento de notificación, se procede a publicar en el BOE el correspondiente anuncio de citación para la notificación por comparecencia de la diligencia de actuación previa al embargo de inmuebles.

- En fecha 6 de septiembre de 2022 el interesado interpone recurso de alzada contra la diligencia de actuación previa al embargo de inmuebles con número de recibo EJ2022...
- Consultada la base de datos de recaudación municipal, la liquidación de la IIVTNU con número de recibo PV2021... consta como no pagada.

4.- El Institut Municipal d'Hisenda propone la no admisión a trámite del recurso.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.- El artículo 46.1 de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, por la cual se regula el régimen especial del común municipio de Barcelona, dispone que contra los actos de la Administración municipal de aplicación y efectividad de los tributos y restantes ingresos de derecho público que sean de competencia municipal, solo podrá interponerse recurso de alzada ante el Alcalde, aplicándose el régimen jurídico del recurso regulado en el artículo 14 del RDL 2/2004, de 5 de marzo, por el cual se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

En el artículo 14.2.c) de esta última norma se establece que el plazo para interponer el recurso será de un mes contado desde el día siguiente al de la notificación expresa del acto cuya revisión se solicita.

Respecto a la impugnación de la diligencia de actuación previa al embargo de inmuebles, con núm. de recibo EJ2022..., debe decirse, como se verá a continuación, que no se trata de un acto administrativo susceptible de recurso, a pesar de que la notificación efectuada de la diligencia previa al embargo figure que se puede presentar un recurso de alzada.

El documento identificado como diligencia previa al embargo, con número de recibo EJ2022..., es un documento en el que se acompaña una carta para el pago de la deuda pendiente y se indica que si esta se paga o fracciona no se dictará diligencia de embargo y se tendrá por finalizado el procedimiento de apremio. También se informa que en caso

de no pagar ni fraccionar, se dictará diligencia de embargo sobre los derechos del inmueble relacionado.

Por último, se requiere para que en el plazo de un mes se presente en el Servicio de Embargos del Departamento de Gestión Recaudatoria del Instituto Municipal de Hacienda, un escrito indicando si el inmueble constituye vivienda habitual y/o común, si está alquilado, o cualquier otra circunstancia similar, y que se adjunte una copia de la escritura pública o de otro título de propiedad.

El fundamento legal de estas actuaciones, como la que nos ocupa, se encuentra en las facultades que la Ley General Tributaria en su artículo 162 reconoce a la Administración en el procedimiento de recaudación para asegurar o efectuar el cobro de la deuda tributaria.

Esta actuación se realizó en el contexto del procedimiento de constreñimiento y se tiene que subrayar que es un acto instrumental de mero trámite, donde se vuelve a dar una oportunidad de pagar la deuda y se hace un requerimiento que en ningún caso supone decisión e imposibilidad de continuar el procedimiento. Por lo tanto, se confirma que no cabe la interposición de ningún recurso respecto a la diligencia previa al embargo y así se establece en el artículo 112.1 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas y, al ámbito tributario, los artículos 222 y 227 General Tributaria y, en consecuencia, procedería su inadmisión.

Sin embargo, dado que en la notificación de la diligencia de actuación previa al embargo de inmuebles consta la indicación de que se puede interponer un recurso de alzada que ha generado una expectativa legítima al interesado, no se puede inadmitir el recurso por considerar que no era un acto recurrible, pues se vulneraría el principio de buena fe y confianza legítima. Procede, por tanto, su análisis y resolución.

Segundo. - En los antecedentes de hecho se observa que en su punto 6 se indica que a fecha 14 de junio de 2021 se intenta notificar en el domicilio de ... la liquidación definitiva de la IIVTNU resultando el intento como desconocido.

En el punto 7 consta que a fecha 23 de junio de 2021, como consecuencia del infructuoso intento de notificación, se procede a publicar en el BOE el correspondiente anuncio de citación para la notificación por comparecencia de la liquidación definitiva del IIVTNU con número de recibo PV2021...

Hay que tener en cuenta que el domicilio de ... es la dirección en la cual consta el interesado como empadronado desde el 1 de mayo de 1996 y es la dirección que hizo constar en la escritura de aceptación de herencia. Además, en esta misma dirección se pudo notificar correctamente en fecha 17 de septiembre de 2021 la provisión de constreñimiento correspondiente a este mismo procedimiento, tal como consta acreditado al expediente administrativo. Y, por otra parte, es la dirección de contacto que el interesado ha facilitado en la instancia del recurso de alzada.

Antes de proceder a la publicación en el BOE del correspondiente anuncio de citación para la notificación por comparecencia de la liquidación del IIVTNU con número de recibo PV2021..., la administración tendría que haber puesto la diligencia necesaria para investigar si el interesado había cambiado de domicilio y, en otro caso, volver a intentar la notificación en el mismo domicilio, puesto que de los datos disponibles y de los antecedentes de notificaciones anteriores nada hacía pensar que se había producido un cambio. Es decir, antes de proceder a la publicación edictal se tendría que haber llegado a la convicción justificada de que no había otra manera de localizar al interesado.

En este sentido, debe tenerse en cuenta la consolidada doctrina jurisdiccional que establece que solo en caso de que no sea posible la notificación personal por ignorarse el domicilio del interesado se podrá realizar la notificación por edictos. Así resulta ilustrativa sobre la finalidad de las notificaciones la doctrina del Tribunal Constitucional, por ejemplo, la sentencia del Tribunal Constitucional 156/1985, de 15 de noviembre, relativa a la notificación por edictos practicada por un órgano judicial, pero igualmente trasladable al ámbito que nos ocupa, según la cual:

"Desde una perspectiva constitucional, que es la que aquí importa, el carácter supletorio y excepcional de las notificaciones por medio de edictos, su consideración como remedio último de comunicación del órgano judicial con las partes, no sólo requiere el agotamiento previo de aquellas otras modalidades que, por ofrecer la seguridad de la

recepción por el interesado de la cédula, dotan de una mayor efectividad al derecho a cuya protección las notificaciones sirven. Además de estar formalmente justificada la declaración judicial de tener a personas interesadas en un proceso en ignorado paradero, presupuesto de hecho para recurrir al sistema de edictos, ha de contar con fundamento material, exigencia esta que se cumple cabalmente y en plenitud cuando, en atención a criterios de razonamiento, se alcance la certeza de no ser posible la comunicación con ellas por otros medios".

Posteriormente, numerosas sentencias del TC, entre otras, STC 83/2018, de 16 de julio, STC 2972020, de 24 de febrero, STC 63/2021, de 15 de marzo, STC 74/2021, de 10 de mayo, STC 107/2022, de 26 de septiembre, STC 147/2022, de 29 de noviembre y STC 12/2024, de 29 de enero, confirman su doctrina sobre el carácter subsidiario y excepcional de las notificaciones por edictos.

En definitiva, la aplicación de la doctrina expuesta nos lleva a la conclusión de que también aquí la publicación en el BOE no cumplió con la protección formal de derecho del recurrente, al no constar que se haya realizado una actividad suficiente por parte de la administración a fin de determinar la imposibilidad de notificar personalmente al interesado en su domicilio.

Debe recordarse que el artículo 112.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria establece que debe intentarse la notificación al interesado en su domicilio fiscal o en el que haya designado al menos dos veces, antes de efectuar la publicación por edictos de la citación para ser notificado por comparecencia. Intentos que no se han efectuado en el presente caso.

Por tanto, procede volver a notificar la liquidación del IIVTNU en el domicilio del interesado que, por otra parte, según se deduce de los datos del expediente, es su vivienda habitual, y anular el procedimiento de apremio seguido por su cobro.

Tercero. - Cuanto a la bonificación de la cuota íntegra en transmisiones *mortis causa* de la vivienda habitual de la causante en favor del descendente, el artículo 108 del Real

Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el cual se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, establece que:

“4. Las ordenanzas fiscales podrán regular una bonificación de hasta el 95 por ciento 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 (...) 6. La regulación de los restantes aspectos sustantivos y formales de las bonificaciones a que se refieren los apartados anteriores se establecerá en la ordenanza fiscal”

En ejercicio de la referida habilitación legal, el artículo 9 de la Ordenanza fiscal 1.3, vigente para el año 2018, momento del devengo del impuesto, establece que:

“En les transmissions mortis causa referents a l'habitatge habitual del causant, es considerarà com a tal la que figuri en el padró d'habitants, excepte prova en contra, un traster i fins a dues places d'aparcament, sempre que estiguin situats en el mateix edifici i es pugui gaudir d'un 95% de bonificació en la quota, quan els adquirents siguin el cònjuge, els descendents o adoptats o els ascendents o adoptants.”

Y añade el apartado 3 del citado artículo que:

“L'obligat tributari en el termini de sis mesos prorrogables per altres sis, comptats des de la data de meritació de l'impost, ha de sol·licitar la bonificació i practicar l'autoliquidació amb aplicació provisional de la bonificació o, si escau, presentar la declaració. Les sol·licituds de beneficis fiscais que es presentin fora del termini anterior, quan s'hagin notificat l'inici d'actuacions inspectores per no haver-se practicat l'autoliquidació, o si escau, presentat la corresponent declaració, s'han de considerar extemporànies i, per tant, no admissibles.”

El interesado alega en su recurso que la liquidación del IIVTNU se practicó sin la bonificación del 95% por no haber aportado la escritura de aceptación de herencia. Se comprueba que en dicha escritura figura una “manifestación fiscal” en la que se solicita



la bonificación del 95% en el impuesto de sucesiones y en el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, por haber constituido la vivienda habitual de la causante, pero el Notario al otorgamiento refleja que hace las advertencias y, en particular a efectos fiscales, advierte de las obligaciones que le corresponden tanto en el aspecto material, formal y sancionador y de las consecuencias de cualquier índole que se derivarían de la inexactitud de sus declaraciones.

En este caso, el recurrente no practicó la correspondiente autoliquidación en el plazo establecido a tal efecto. La cuestión no es si concurren los requisitos de hecho necesarios para el goce de la bonificación del 95% de bonificación de la cuota tributaria, sino si se han cumplido los requisitos formales que la Ordenanza establece también para su aplicación, esto es, la práctica de la autoliquidación con aplicación de la bonificación e ingreso de la cuota correspondiente, que es el de la vía prevista a la Ordenanza fiscal para solicitar este beneficio fiscal.

Es razonable, no obstante, plantear si el incumplimiento de requisitos formales puede tener como consecuencia la pérdida del derecho a la bonificación de la cuota, cuando el fundamento de esta se encuentra en la especial protección que la familia disfruta en nuestro Derecho. Esta cuestión ha estado ya escamada por el Consell Tributari de Barcelona, que en los dictámenes como los emitidos en los expedientes 229/16, 238/20, 135/23 y 261/24 entre otros, ha considerado que lo que tiene que prevalecer es la voluntad de la Ley y de la Ordenanza fiscal dictada al amparo de esta. En este sentido, hay que tener presente que el Ayuntamiento hubiera podido no establecer la bonificación de referencia en sus Ordenanzas fiscales, pero que optó por hacerlo, y lo hizo estableciendo una serie de requisitos, de naturaleza material pero también formal, que no se pueden obviar. En consecuencia, para su aplicación se tiene que observar tanto el cumplimiento de los presupuestos materiales de la bonificación como el de sus requisitos formales.

Por todo ello, en disconformidad con el Institut Municipal d'Hisenda,

SE PROPONE

ESTIMAR EN PARTE el recurso de alzada interpuesto, ANULAR la provisión de apremio con número de recibo ET2021... y las actuaciones posteriores, VOLVER a notificar la liquidación del impuesto sobre el incremento de valores de los terrenos de naturaleza urbana y DESESTIMAR al resto de alegaciones.

El secretario del Consell Tributari