



Expediente: 308/17

El Consell Tributari, reunido en sesión de 5 de abril de 2018, conociendo del recurso presentado por D^a. IMM, ha estudiado la propuesta elaborada por el ponente designado al efecto, adoptando el siguiente acuerdo:

ANTECEDENTES DE HECHO

1.- En fecha 3 de agosto de 2015 la Sra. IMM presenta instancia solicitando la revisión de los expedientes sancionadores IT 2015 4 13 y IT 2015 4 13 e, implícitamente, la consiguiente anulación de las sanciones impuestas por importes de ... y ... euros, respectivamente, giradas por la Inspecció d'Hisenda Municipal por haber dejado de ingresar la recurrente parte de la deuda exigible por autoliquidación del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana devengado por la transmisión mortis causa de las fincas sitas en C/ PEN02 y PEN03.

2.- La recurrente alega que en ningún caso ha actuado con mala fe ni con ánimo de mostrar una conducta infractora y que prueba de ello es haber realizado el pago de la liquidación antes de tener notificación alguna del expediente sancionador.

3.- De la documentación incorporada al expediente se desprende la siguiente relación de hechos:

- El 20 de septiembre de 2012, por defunción de su marido, la recurrente adquiere, como heredera universal, entre otros, la mitad indivisa de los inmuebles sitos en la calle ... entresuelos 2 y 3.

Habiendo solicitado el 20 de diciembre de 2012 prórroga para satisfacer el Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (IIVTNU) correspondiente a los indicados inmuebles, el 3 de mayo de 2013 la recurrente paga sendas autoliquidaciones, aplicando la bonificación del 95%, por tratarse, a su entender, de locales en los que el causante ejercía actividad empresarial o profesional.

- En octubre de 2014 se formulan sendas propuestas de liquidación provisional, por el hecho de haberse detectado una aplicación improcedente de la bonificación recogida en el artículo 9 de la Ordenanza fiscal 1.3, reguladora del IIVTNU para 2012, pues, según la escritura de aceptación de herencia, los locales de referencia eran vivienda, no resultando acreditado que el difunto ejerciera en ellos ningún tipo de actividad a título personal y de manera directa. A la vez se indicaba que, con dicha comunicación, se iniciaba el procedimiento de comprobación limitada para regularizar la situación tributaria, que procedía aplicar el interés de demora así como que se habían encontrado indicios de presunta responsabilidad por la comisión de una infracción tributaria, que sería objeto de incoación de expediente sancionador separado, que le sería notificado en el momento oportuno. Se publicó anuncio de citación para comparecer en el tablón de edictos municipal, con vigencia del 5 al 20 de febrero de 2015, sin que conste que la ahora recurrente compareciera para su notificación, considerándose producida la notificación al día siguiente de dicho termino, esto es, el 21 de febrero de 2015.

- El 3 de marzo de 2015 se confirman las propuestas de liquidación formuladas, se giran las correspondientes liquidaciones y se autoriza al inspector a incoar los expedientes sancionadores procedentes.

En esa misma fecha se incoan sendos expedientes sancionadores y se formulan propuestas de imposición de sanciones por la presunta comisión de sendas infracciones tributarias leves previstas en el artículo 191.1 y 2 de la Ley 58/2003, de 5 de marzo, General Tributaria (LGT), formulándose las correlativas propuestas de imposición de sanción, por haber dejado de ingresar la deuda tributaria exigible por autoliquidación.

Por ello, se propone una sanción de ...€ por la infracción cometida en relación al inmueble de C/ PEN02, y de ... euros por la infracción cometida en relación con el inmueble de ... PEN03.

A la vez, se concedían 15 días para presentar alegaciones y aportar los documentos, justificantes y pruebas que la interesada considerase oportunos.

Se ha acreditado en las actuaciones el cumplimiento del trámite de notificación de las propuestas de sanción de la manera siguiente:

Consta efectuados dos intentos de notificación de ambas propuestas de sanción en distintas fechas y a distintas horas los días 24 y 25 de marzo de 2015.



Ante dichos infructuosos intentos, se procede a la notificación por medio de Edicto en el Tablón de Anuncios Electrónico el día 7 de abril de 2015.

- Al no haber presentado alegaciones ni aportado documentos o elementos de prueba dentro del plazo concedido, el 8 de julio de 2015 se resuelve imponer sendas sanciones, de acuerdo con las propuestas de imposición de sanción, por infracción tributaria leve, prevista en el artículo 191.2 LGT.

Así pues, se impone una sanción de ...€ por la infracción correspondiente al inmueble de C/ ... PEN02, y de ... euros por la infracción correspondiente al inmueble de C/ ... PEN03, en una proporción del 50 % de la deuda tributaria dejada de ingresar por tratarse de infracciones de carácter leve y ser la base de las sanciones inferior a 3.000 euros, de conformidad con lo establecido en el artículo 191, apartados 1 y 2 de la Ley General Tributaria.

4.- Consultadas las bases de datos de recaudación de esta administración, y mediante copia del abono a una entidad colaboradora que la interesada acompaña a su recurso, consta que el 21 de julio de 2015 la Sra. M pagó el recibo ET-2015-6-11-....., correspondiente a las liquidaciones complementarias PV-2015-2-05-..... y PV-2015-2-05-....., con intereses y costas, por un importe total de euros.

El 27 de julio de 2015 se le notifica a la interesada las dos resoluciones sancionadoras por los importes indicados con las siguientes referencias:

IT-2015-4-13-.....// PV-2015-2-05-.....

IT-2015-4-13-.....// PV-2015-2-05-.....

El 3 de agosto de 2015 (Reg. de Entrada 2015/.....) presenta el recurso objeto de este expediente, contra dichas resoluciones sancionadoras identificadas como IT-2015-4-13-..... y como IT-2015-4-13-.....

- Según diligencia de la Dirección de Inspección de esta administración, el día 7 de septiembre de 2015, la Sra. M compareció y aportó *“facturación correspondiente a los ejercicios 2011 y 2012 en prueba de que el Sr. AMM, esposo que fue de la compareciente, ejercía en los locales indicados en tales expedientes la actividad de confección de prendas de vestir”*, por lo que solicitaba en ese acto *“que se mantengan los efectos de la*

bonificación por local en que el difunto ejercía a título personal y de manera directa una actividad, así como la anulación de las sanciones recaídas y la devolución de las cantidades satisfechas indebidamente.” En informe de 8 de septiembre de 2015 el Inspector de hacienda municipal actuario informa que se ha corroborado lo acreditado por la Sra. M y que, en su opinión, las liquidaciones giradas por la Inspección deberían ser anuladas, devolviendo las cantidades satisfechas en vía de apremio y anuladas, asimismo, las liquidaciones sancionadores recurridas. Las sanciones impuestas constan suspendidas en base al artículo 212.3 LGT.

- El 3 de diciembre de 2015, el mismo Inspector de hacienda municipal emite nuevo informe según el cual, la Sra. M compareció ante dicha Inspección para informarse sobre la liquidación del IIVTNU por la venta efectuada a terceros el 22 de octubre de 2015 de los pisos PEN02 y PEN03 de la finca de la C/ ..., objeto de este recurso

Desde la propia Inspección se le confeccionaron las liquidaciones correspondientes a esta nueva y ulterior transmisión, esta vez “inter vivos”, y se actualizó la base de datos catastral y de IBI (GIC). Según prosigue el informe del inspector actuante, dicha transmisión provoca que la interesada pierda el derecho a la bonificación por adquisición de local afecto a actividad ejercida por el causante. No obstante, el inspector actuante opina que durante la sustanciación de las actuaciones inspectoras sí existía el derecho a tal bonificación, y que procedería la devolución de las cantidades satisfechas como recargo de apremio, así como la consideración de anular las sanciones impuestas.

5.- El Institut Municipal d’Hisenda propone la desestimación del recurso por considerar que la conducta de la interesada no estaba amparada en una interpretación razonable de la norma, puesto que la redacción de la Ordenanza fiscal aplicable era absolutamente clara. Además, la aplicación de un beneficio fiscal tan relevante como el presente, que supone disfrutar de una bonificación del 95% de la cuota tributaria respecto de la transmisión/adquisición “mortis causa” del derecho de propiedad de los dos inmuebles de referencia, no es un asunto baladí sino que requiere de un asesoramiento fiscal adecuado.

En cumplimiento de sus obligaciones tributarias, la interesada hubiera podido autoliquidar el impuesto sin aplicarse la bonificación, e ingresar el 100% de la cuota tributaria, y acto seguido, solicitar una rectificación de las autoliquidaciones practicadas en cuanto que consideraba posible la aplicación del referido beneficio fiscal, de conformidad con lo que establece el artículo 92 del Ordenanza fiscal General y en consonancia con lo que establecen los artículos 126 a 128 del Reglamento general de las actuaciones y los



procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos. La conducta de la interesada, en este caso, al dejar de hacer uso de estas herramientas que garantizan una interpretación razonable de la norma, resulta claramente negligente y, consecuentemente, culposa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.- Habiendo sido notificadas las resoluciones sancionadoras en fecha 27 de julio de 2015, el recurso frente a las mismas, de fecha 2 de agosto de 2015, objeto de este expediente, ha de ser considerado interpuesto dentro del plazo previsto en 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. Según dicho precepto, contra los actos de la Administración municipal de aplicación de los tributos locales y otros ingresos de derecho público que sean de competencia municipal se puede interponer, en el plazo de un mes, recurso de alzada, y se aplica el régimen jurídico del recurso que regula el artículo 14.2 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 (TRLRHL).

Segundo.- El artículo 9.2 de la Ordenanza fiscal 1.3, reguladora del IIVTNU para el 2012, aplicable al supuesto que suscita la controversia, establecía:

“2. Pel que fa a les transmissions mortis causa de locals en els quals el causant, a títol individual, exercia efectivament de forma habitual, personal i directa activitats empresarials o professionals, sempre que els adquirents siguin el cònjuge, els descendents o adoptats o els ascendents o adoptants i el convivent en les unions estables de parella, constituïdes d'acord amb les lleis d'unions d'aquest tipus, es podrà gaudir d'un 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.”

Disposición que ha de ser complementada con lo que establece el artículo 99 de la Ordenanza fiscal general, según el cual:

“4. El reconeixement de beneficis fiscals és provisional quan estigui condicionat al compliment de condicions futures o a l'efectiva concurrència de determinats requisits no comprovats en l'expedient. La seva aplicació està condicionada a la

concurrència, en tot moment, de les condicions i requisits previstos a la normativa aplicable.

5. L'incompliment dels requisits exigits per l'aplicació del benefici fiscal determinarà la pèrdua del dret a la seva aplicació des del moment que estableixi la normativa específica o, en el seu defecte, des de que es produeixi el citat incompliment, sense necessitat de declaració administrativa prèvia.”

Tercero.- En el caso que nos ocupa, la recurrente vendió el inmueble respecto del cual se había aplicado la bonificación de referencia mediante la oportuna autoliquidación antes del transcurso del plazo de cinco años previsto en la Ordenanza fiscal de aplicación, por lo que, tal y como afirma el IMH, “resulta incontrovertida la inexistencia (actual) de un derecho a la citada bonificación”, y así lo reconoce la recurrente en la medida en que ha consentido y pagado las liquidaciones complementarias que le han sido giradas por la inspección.

Por tanto, la cuestión a debatir en el presente recurso, interpuesto frente a las sanciones impuestas por aplicación indebida de la bonificación de referencia en las autoliquidaciones realizadas por la interesada, se ciñe a determinar si, en el momento de producirse los hechos, esto es, cuando la recurrente efectuó las autoliquidaciones por la adquisición mortis causa de los inmuebles gravados, existía bien el derecho a la bonificación indicada que ahora se ha perdido, bien una apariencia razonable del derecho al disfrute de dicho beneficio que excluyera su culpabilidad al realizar indebidamente las autoliquidaciones correspondientes, tal y como se sostiene en el recurso objeto de este expediente al alegar interpretación razonable de la norma.

Cuarto.- A este respecto, resulta obligado tener en cuenta que el Inspector de hacienda municipal actuario, que llevó a cabo los procedimientos inspector y sancionador que condujeron a la rectificación de las autoliquidaciones practicadas por aplicación indebida del beneficio fiscal de referencia y a la imposición de las sanciones ahora recurridas, en sendos informes, de fechas 8 de septiembre y 3 de diciembre de 2015, realizados a la vista de las diligencias practicadas con posterioridad a la terminación de los procedimientos antes citados y que constan en el expediente, opina que en el momento de sustanciarse los procedimientos objeto de este recurso se cumplían los requisitos que motivaron la aplicación de la bonificación, y que ha sido con posterioridad, el 22 de octubre de 2015, cuando no se ha cumplido una condición temporal futura.

El IMH sustancialmente entiende, por el contrario, que al no haber formulado ninguna alegación al respecto, ni haber aportado documentación alguna en el momento del devengo del tributo, la obligada tributaria “incumplió la obligación impuesta por el artículo 105 de la Ley General Tributaria sobre la carga de la prueba para poder gozar del beneficio que se atribuye a sí misma en la autoliquidación: el ejercicio de una actividad por parte de ella en las entidades de referencia”. Añadiéndose a esta circunstancia el hecho de que, consultada la base de datos de actividades económicas, “no consta que la interesada ejerciera actividad alguna en los inmuebles de referencia ni en el momento en que se produjo el hecho imponible ni en ningún momento posterior, por lo que se ha comprobado que no se cumplía uno de los requisitos para disfrutar de la bonificación aplicada cuando se incoaron las actuaciones inspectoras de comprobación y sancionadoras”

Quinto.- Sin embargo, del análisis de la normativa reguladora de la bonificación de referencia no se deduce la exigencia de realización de actividad empresarial en el inmueble gravado por parte de la interesada en el momento del devengo, por lo que dicha conducta resulta inexigible y no puede fundamentar la denegación del beneficio fiscal controvertido si se cumplen los requisitos legales para el disfrute del mismo.

Según el artículo 9.2 de la Ordenanza fiscal 1.3, del 2012, antes citado, la aplicación del beneficio fiscal de referencia exige el ejercicio efectivo de una actividad económica, empresarial o profesional, de forma habitual y directa por parte del causante en el local gravado, y el cumplimiento de dos condiciones que son posteriores al momento del devengo, concretamente: el mantenimiento de la adquisición en el patrimonio de los adquirentes durante un período de cinco años, y el ejercicio en el local gravado de una actividad económica durante ese mismo período.

Ahora bien, la normativa tributaria de aplicación sí establece sin embargo, que los sujetos obligados deberán solicitar al tiempo de presentar las autoliquidaciones correspondientes, los beneficios o bonificaciones fiscales que procedan aplicándose en las mismas, de forma provisional los beneficios solicitados (artículo 99.1,c) de la OFG, y artículo 9. 3 de la OF 1.3 reguladora del impuesto), y que dichas autoliquidaciones deberán ir acompañadas en el caso del IIVTNU, de la documentación acreditativa de la exención o bonificación que el sujeto pasivo haya solicitado (artículo 11.2 de la OF 1.3, reguladora del IIVTNU).

Así lo establecen el artículo 99.1,c) de la OFG y los artículos 9. 3 y 11.2 de la OF 1.3 reguladora del impuesto.

Según el artículo 99.1, c) de la OFG, sin perjuicio de la pérdida del beneficio que implica el incumplimiento de condiciones futuras desde el momento en que éste se produzca sin necesidad de declaración administrativa previa, que determina su apartado 5, antes citado, cuando el tributo se gestione mediante autoliquidación, salvo regulación expresa en contrario, los sujetos pasivos deberán solicitar la aplicación *“de las exenciones, bonificaciones o reducciones solicitadas que procedan (...) al presentar la autoliquidación correspondiente aplicando, con carácter provisional, la bonificación o la exención que, a su juicio, sea procedente.”*

Y en el mismo sentido, el artículo 9.3 de la OF de 2012 reguladora del impuesto, según el cual:

“3. El obligado tributario en el plazo de seis meses prorrogables por otros seis, contados desde la fecha de devengo del impuesto, deberá solicitar la bonificación y practicar la autoliquidación con aplicación provisional de la bonificación o, si procede, presentar la declaración.”

Finalmente, el artículo 11.2 pfo. 2 de la OF 1.3, para 2012, dedicado a la gestión del IIVTNU, regula la necesidad de adjuntar a la autoliquidación presentada la documentación acreditativa del hecho imponible y del beneficio solicitado en los siguientes términos:

Artículo 11.2 OF 1.3:

(...) “Debe adjuntarse a dicha autoliquidación o declaración el documento en que estén consignados los actos o los contratos que originen la imposición, así como también los justificantes de los elementos tributarios necesarios para practicar la liquidación correspondiente y los que acrediten las exenciones y bonificaciones que el sujeto pasivo haya solicitado.”

Sexto.- A la vista de lo expuesto, esto es, dada la inexigibilidad de ejercicio de actividad económica por la interesada, teniendo en cuenta que la misma se aplicó la bonificación en el momento procesal oportuno, esto es, en el momento de efectuar en plazo la autoliquidación del impuesto, sin perjuicio del incumplimiento del deber de acreditación del beneficio fiscal solicitado que efectivamente se produjo, conviene precisar que, a los efectos del objeto del presente recurso, consistente en la procedencia o no de las sanciones impuestas por aplicación indebida de beneficio fiscal al amparo del artículo 191.2 de la LGT, sólo procede examinar si de la prueba obrante en el expediente se deduce que en el



momento del devengo la interesada tenía derecho a la bonificación de referencia o, cuando menos, como se ha dicho más arriba, si concurría una apariencia razonable del derecho al disfrute de dicho beneficio que excluyera su culpabilidad al realizar indebidamente las autoliquidaciones correspondientes. Pues no es posible obviar que la infracción sancionada se delimita en el artículo 191. 1 de la LGT como una infracción de carácter material, no como el incumplimiento de un deber formal de acreditación, en los siguientes términos:

“Constituye infracción tributaria dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo la totalidad o parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo, salvo que se regularice con arreglo al artículo 27 o proceda la aplicación del párrafo b) del apartado 1 del artículo 161, ambos de esta ley.”

Pues bien, en el presente caso, el conjunto de la documentación obrante en el expediente inclina a considerar que el causante ejercía efectivamente una actividad empresarial en el inmueble gravado. Así se desprende de las facturas y documentos aportados que se incorporan al expediente con el correspondiente informe del inspector actuario. En consecuencia se ha de entender que resulta acreditado que la interesada tenía en el momento del devengo derecho a la bonificación que se aplicó en la autoliquidación realizada, de conformidad con lo establecido en la OFG y en la OF reguladora del impuesto, por lo que su actuación no fue constitutiva de la infracción que se le imputa; hecho que excluye entrar en el argumento de la ausencia de culpabilidad por interpretación razonable de la norma, con independencia de que, con posterioridad, haya perdido el derecho a la bonificación citada, bien por el incumplimiento del período de permanencia de los bienes en su patrimonio, bien por ausencia de ejercicio de actividad en los locales gravados con posterioridad al devengo del impuesto.

Por lo cual, y en disconformidad con el informe del *Institut Municipal d’Hisenda*,

SE PROPONE

Estimar el recurso interpuesto.