



Expedient: 308/17

El Consell Tributari, reunit en sessió de 5 d'abril de 2018, coneixent del recurs presentat per la senyora IMM, ha estudiat la proposta elaborada pel ponent designat a aquest efecte, adoptant el següent acord:

ANTECEDENTS DE FET

1.- En data 3 d'agost de 2015 la Sra. IMM presenta instància sol·licitant la revisió dels expedients sancionadors IT 2015 4 13 i IT 2015 4 13 i, implícitament, la consegüent anul·lació de les sancions imposades per imports de ... i ... euros, respectivament, girades per la Inspecció d'Hisenda Municipal per haver deixat d'ingressar la recurrent part del deute exigible per autoliquidació de l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana meritat per la transmissió "mortis causa" de les finques situades en c/ ..., PEN02 i PEN03.

2.- La recurrent al·lega que en cap cas ha actuat amb mala fe ni amb ànim de mostrar una conducta infractora i que prova d'això és haver realitzat el pagament de la liquidació abans de tenir notificació alguna de l'expedient sancionador.

3.- De la documentació incorporada a l'expedient es desprèn la següent relació de fets:

- El 20 de setembre de 2012, per defunció del seu marit, la recurrent adquireix, com a hereva universal, entre uns altres, la meitat indivisa dels immobles situats al c/ ..., entresòls 2 i 3.

Havent sol·licitat el 20 de desembre de 2012 pròrroga per satisfer l'Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana (IIVTNU) corresponent als indicats immobles, el 3 de maig de 2013 la recurrent paga sengles autoliquidacions, aplicant la bonificació del 95%, per tractar-se, al seu entendre, de locals en els que el causant exercia activitat empresarial o professional.

- A l'octubre de 2014 es formulen sengles propostes de liquidació provisional, pel fet d'haver-se detectat una aplicació improcedent de la bonificació recollida en l'article 9 de

l'Ordenança fiscal 1.3, reguladora de l'IIVTNU per a 2012, doncs, segons l'escriptura d'acceptació d'herència, els locals de referència eren habitatge, no resultant acreditat que el difunt exercís en ells cap tipus d'activitat a títol personal i de manera directa. Alhora s'indicava que, amb aquesta comunicació, s'iniciava el procediment de comprovació limitada per regularitzar la situació tributària, que procedia aplicar l'interès de demora així com que s'havien trobat indicis de presumpta responsabilitat per la comissió d'una infracció tributària, que seria objecte d'incoació d'expedient sancionador separat, que li seria notificat en el moment oportú. Es va publicar anunci de citació per comparèixer en el tauler d'edictes municipal, amb vigència del 5 al 20 de febrer de 2015, sense que consti que l'ara recurrent comparegués per a la seva notificació, considerant-se produïda la notificació l'endemà de dit termini, això és, el 21 de febrer de 2015.

- El 3 de març de 2015 es confirmen les propostes de liquidació formulades, es giren les corresponents liquidacions i s'autoritza a l'inspector a incoar els expedients sancionadors procedents.

En aquesta mateixa data s'incoen sengles expedients sancionadors i es formulen propostes d'imposició de sancions per la presumpta comissió de sengles infraccions tributàries lleus previstes a l'article 191.1 i 2 de la Llei 58/2003, de 5 de març, general tributària (LGT), formulant-se les correlatives propostes d'imposició de sanció, per haver deixat d'ingressar el deute tributari exigible per autoliquidació.

Per això, es proposa una sanció de ... euros per la infracció comesa en relació a l'immoble de c/ ... PEN02, i de ... euros per la infracció comesa en relació amb l'immoble de c/ ... PEN03.

Alhora, es concedien 15 dies per presentar al·legacions i aportar els documents, justificants i proves que la interessada considerés oportuns.

S'ha acreditat en les actuacions el compliment del tràmit de notificació de les propostes de sanció de la manera següent:

Consta efectuats dos intents de notificació d'ambdues propostes de sanció en diferents dates i a diferents hores els dies 24 i 25 de març de 2015.

Davant dits infructuosos intents, es procedeix a la notificació per mitjà d'Edicte en el Tauler d'anuncis Electrònic el dia 7 d'abril de 2015.

- Al no haver presentat al·legacions ni aportat documents o elements de prova dins del termini concedit, el 8 de juliol de 2015 es resol imposar sengles sancions, d'acord amb les propostes d'imposició de sanció, per infracció tributària lleu, prevista a l'article 191.2 LGT.

Així doncs, s'imposa una sanció de ...3 euros per la infracció corresponent a l'immoble de c/ ... PEN02, i de ... euros per la infracció corresponent a l'immoble de c/ ... PEN03, en una proporció del 50% del deute tributari deixat d'ingressar per tractar-se d'infraccions de caràcter lleu i ser la base de les sancions inferior a 3.000 euros, de conformitat amb l'establert a l'article 191, apartats 1 i 2 de la Llei general tributària.

4.- Consultades les bases de dades de recaptació d'aquesta administració, i mitjançant còpia de l'abonament a una entitat col·laboradora que la interessada acompanya al seu recurs, consta que el 21 de juliol de 2015 la Sra. M va pagar el rebut ET-2015-6-11-....., corresponent a les liquidacions complementàries PV-2015-2-05-..... i PV-2015-2-05-....., amb interessos i costes, per un import total de ... euros.

El 27 de juliol de 2015 se li notifica a la interessada les dues resolucions sancionadores pels imports indicats amb les següents referències:

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

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

El 3 d'agost de 2015 (Reg. d'Entrada 2015/.....) presenta el recurs objecte d'aquest expedient, contra aquestes resolucions sancionadores identificades com IT-2015-4-13-..... i com IT-2015-4-13-.....

- Segons diligència de la Direcció d'Inspecció d'aquesta administració, el dia 7 de setembre de 2015, la Sra. Ma va comparèixer i va aportar “*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*”, per la qual cosa sol·licitava en aquest acte “*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 setembre de 2015 l'Inspector d'hisenda municipal actuari informa que s'ha corroborat l'acreditat per la Sra. M i que, en la seva opinió, les liquidacions girades per la Inspecció haurien de ser anul·lades, retornant

les quantitats satisfetes en via de constrenyiment i anul·lades, així mateix, les liquidacions sancionadores recorregudes. Les sancions imposades consten suspeses d'acord amb l'article 212.3 LGT.

- El 3 de desembre de 2015, el mateix Inspector d'hisenda municipal emet nou informe segons el qual, la Sra. M va comparèixer davant l'esmentada Inspecció per informar-se sobre la liquidació de l'IIVTNU per la venda efectuada a tercers el 22 d'octubre de 2015 dels pisos PEN02 i PEN03 de la finca del c/... , objecte d'aquest recurs.

Des de la pròpia Inspecció se li van confeccionar les liquidacions corresponents a aquesta nova i ulterior transmissió, aquesta vegada "*inter vivos*", i es va actualitzar la base de dades cadastral i d'IBI (GIC). Segons prossegueix l'informe de l'inspector actuant, aquesta transmissió provoca que la interessada perdi el dret a la bonificació per adquisició de local afecte a activitat exercida pel causant. No obstant això, l'inspector actuant opina que durant la substanciació de les actuacions inspectores sí existia el dret a tal bonificació, i que procediria la devolució de les quantitats satisfetes com a recàrrec de constrenyiment, així com la consideració d'anul·lar les sancions imposades.

5.- L'Institut Municipal d'Hisenda proposa la desestimació del recurs per considerar que la conducta de la interessada no estava emparada en una interpretació raonable de la norma, ja que la redacció de l'Ordenança fiscal aplicable era absolutament clara. A més, l'aplicació d'un benefici fiscal tan rellevant com el present, que suposa gaudir d'una bonificació del 95% de la quota tributària respecte de la transmissió/adquisició "*mortis causa*" del dret de propietat dels dos immobles de referència, no és un assumpte fútil sinó que requereix d'un assessorament fiscal adequat.

En compliment de les seves obligacions tributàries, la interessada hagués pogut autoliquidar l'impost sense aplicar-se la bonificació, i ingressar el 100% de la quota tributària, i tot seguit, sol·licitar una rectificació de les autoliquidacions practicades en tant que considerava possible l'aplicació del referit benefici fiscal, de conformitat amb el que estableix l'article 92 de l'Ordenança fiscal general i d'acord amb el que estableixen els articles 126 a 128 del Reglament general de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs. La conducta de la interessada, en deixar de fer ús d'aquestes eines que garanteixen una interpretació raonable de la norma, resulta clarament negligent i, conseqüentment, culposa.



FONAMENTS DE DRET

Primer.- Havent estat notificades les resolucions sancionadores en data 27 de juliol de 2015, el recurs davant les mateixes, de data 2 d'agost de 2015, objecte d'aquest expedient, ha de ser considerat interposat dins del termini previst a 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. Segons aquest precepte, contra els actes de l'Administració municipal d'aplicació dels tributs locals i altres ingressos de dret públic que siguin de competència municipal es pot interposar, en el termini d'un mes, recurs d'alçada, i s'aplica el règim jurídic del recurs que regula l'article 14.2 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 (TRLRHL).

Segon.- L'article 9.2 de l'Ordenança fiscal 1.3, reguladora de l'IIVTNU pel 2012, aplicable al supòsit que suscita la controvèrsia, establí:

“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.”

Disposició que ha de ser complementada amb el que estableix l'article 99 de l'Ordenança fiscal general, segons el qual:

“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.”

Tercer.- En el cas que ens ocupa, la recurrent va vendre l'immoble respecte del qual s'havia aplicat la bonificació de referència mitjançant l'oportuna autoliquidació abans del transcurs del termini de cinc anys previst en l'Ordenança fiscal d'aplicació, per la qual cosa, tal com afirma l'IMH, “resulta incontrovertida la inexistència (actual) de un derecho a la citada bonificación”, i així ho reconeix la recurrent en la mesura en què ha consentit i pagat les liquidacions complementàries que li han estat girades per la inspecció.

Per tant, la qüestió a debatre en el present recurs, interposat davant de les sancions imposades per aplicació indeguda de la bonificació de referència en les autoliquidacions realitzades per la interessada, se ceneix a determinar si, al moment de produir-se els fets, això és, quan la recurrent va efectuar les autoliquidacions per l'adquisició mortis causa dels immobles gravats, existia bé el dret a la bonificació indicada que ara s'ha perdut, bé una aparença raonable del dret al gaudi d'aquest benefici que exclogués la seva culpabilitat en realitzar indegudament les autoliquidacions corresponents, tal com se sosté en el recurs objecte d'aquest expedient en al·legar interpretació raonable de la norma.

Quart.- Referent a això, resulta obligat tenir en compte que l'Inspector d'hisenda municipal actuari, que va dur a terme els procediments inspector i sancionador que van conduir a la rectificació de les autoliquidacions practicades per aplicació indeguda del benefici fiscal de referència i a la imposició de les sancions ara recorregudes, en sengles informes, de dates 8 de setembre i 3 de desembre de 2015, realitzats a la vista de les diligències practicades amb posterioritat a la terminació dels procediments abans citats i que consten a l'expedient, opina que en el moment de substanciar-se els procediments objecte d'aquest recurs es complien els requisits que van motivar l'aplicació de la bonificació, i que ha estat amb posterioritat, el 22 d'octubre de 2015, quan no s'ha complert una condició temporal futura.

L'IMH substancialment entén, per contra, que al no haver formulat cap al·legació sobre això, ni haver aportat documentació alguna en el moment de la meritació del tribut, l'obligada tributària “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”. Afegint-se a aquesta circumstància el fet que, consultada la base de dades d'activitats econòmiques, “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”

Cinquè.- No obstant això, de l'anàlisi de la normativa reguladora de la bonificació de referència no es dedueix l'exigència de realització d'activitat empresarial en l'immoble gravat per part de la interessada al moment de la meritació, per la qual cosa aquesta conducta resulta inexigible i no pot fonamentar la denegació del benefici fiscal controvertit si es compleixen els requisits legals per al gaudi del mateix.

Segons l'article 9.2 de l'Ordenança fiscal 1.3, del 2012, abans citat, l'aplicació del benefici fiscal de referència exigeix l'exercici efectiu d'una activitat econòmica, empresarial o professional, de forma habitual i directa per part del causant en el local gravat, i el compliment de dues condicions que són posteriors al moment de la meritació, concretament: el manteniment de l'adquisició en el patrimoni dels adquirents durant un període de cinc anys, i l'exercici en el local gravat d'una activitat econòmica durant aquest mateix període.

Ara bé, la normativa tributària d'aplicació sí estableix no obstant això, que els subjectes obligats hauran de sol·licitar al temps de presentar les autoliquidacions corresponents, els beneficis o bonificacions fiscals que procedeixin aplicant-se en les mateixes, de forma provisional els beneficis sol·licitats (article 99.1,c) de l'OFG, i article 9. 3 de l'OF 1.3 reguladora de l'impost), i que aquestes autoliquidacions hauran d'anar acompanyades en el cas de l'IIVTNU, de la documentació acreditativa de l'exempció o bonificació que el subjecte passiu hagi sol·licitat (article 11.2 de l'OF 1.3, reguladora de l'IIVTNU).

Així ho estableixen l'article 99.1,c) de l'OFG i els articles 9. 3 i 11.2 de l'OF 1.3 reguladora de l'impost.

Segons l'article 99.1, c) de l'OFG, sense perjudici de la pèrdua del benefici que implica l'incompliment de condicions futures des del moment en què aquest es produeixi sense necessitat de declaració administrativa prèvia, que determina el seu apartat 5, abans citat, quan el tribut es gestioni mitjançant autoliquidació, excepte regulació expressa en contrari, els subjectes passius hauran de sol·licitar l'aplicació *“de las exencions, bonificaciones o reducciones sol-licitadas procedents (...) al presentar l'autoliquidació corresponent aplicant, amb caràcter provisional, la bonificació o l'exempció que, al seu judici, sigui procedent.”*

I en el mateix sentit, l'article 9.3 de l'OF de 2012 reguladora de l'impost, segons el qual:

“3.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 es cau, presentar la declaració”

Finalment, l'article 11.2 paràgraf 2 de l'OF 1.3, per a l'any 2012, dedicat a la gestió de l'IIVTNU, regula la necessitat d'adjuntar a l'autoliquidació presentada la documentació acreditativa del fet imposable i del benefici sol·licitat en els següents termes:

Article 11.2 OF 1.3:

(...) “S'ha d'adjuntar a l'autoliquidació o declaració el document que tingui consignats els acres o els contractes que originin la imposició, així com els justificants dels elements tributaris necessaris per practicar la liquidació corresponent i els que acreditin les exempcions i bonificacions que el subjecte passiu ha sol·licitat .”

Sisè.- A la vista de l'exposat, això és, donada la inexigibilitat d'exercici d'activitat econòmica per la interessada, tenint en compte que la mateixa es va aplicar la bonificació en el moment processal oportú, això és, en el moment d'efectuar en termini l'autoliquidació de l'impost, sense perjudici de l'incompliment del deure d'acreditació del benefici fiscal sol·licitat que efectivament es va produir, convé precisar que, a l'efecte de l'objecte del present recurs, consistent en la procedència o no de les sancions imposades per aplicació indeguda de benefici fiscal a l'empara de l'article 191.2 de la LGT, només procedeix examinar si de la prova obrant a l'expedient es dedueix que en el moment de la meritació la interessada tenia dret a la bonificació de referència o, si més no, com s'ha dit més amunt, si concorria una aparença raonable del dret al gaudi d'aquest benefici que excloués la seva culpabilitat en realitzar indegudament les autoliquidacions corresponents. Doncs no és possible obviar que la infracció sancionada es delimita a l'article 191. 1 de la LGT com una infracció de caràcter material, no com l'incompliment d'un deure formal d'acreditació, en els següents termes:

“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.”

Doncs bé, en el present cas, el conjunt de la documentació de l'expedient inclina a considerar que el causant exercia efectivament una activitat empresarial en l'immoble gravat. Així es desprèn de les factures i documents aportats que s'incorporen a l'expedient amb el corresponent informe de l'inspector actuari. En conseqüència s'ha d'entendre que resulta acreditat que la interessada tenia en el moment de la meritació dret a la bonificació que es va aplicar en l'autoliquidació realitzada, de conformitat amb l'establert en l'OFG i en l'OF reguladora de l'impost, per la qual cosa la seva actuació no va ser constitutiva de la infracció que se li imputa; fet que exclou entrar en l'argument de l'absència de culpabilitat per interpretació raonable de la norma, amb independència que, amb posterioritat, hagi perdut el dret a la bonificació citada, bé per l'incompliment del període de permanència dels béns en el seu patrimoni, bé per absència d'exercici d'activitat en els locals gravats amb posterioritat a la meritació de l'impost.

Per la qual cosa, i en disconformitat amb l'informe de l'Institut Municipal d'Hisenda,

ES PROPOSA

Estimar el recurs interposat.