

Expediente: 407/15

El Consell Tributari, reunido en sesión de 2 de marzo de 2016, conociendo de los recursos presentados por FR, SL, ha estudiado la propuesta elaborada por el ponente designado al efecto, adoptando el siguiente acuerdo:

ANTECEDENTES DE HECHO

1.- El 23 de septiembre de 2013, el Sr. JMVA, actuando en representación de la sociedad FR, S.L., interpone recurso de alzada contra las liquidaciones del impuesto sobre actividades económicas con recibo núm. (ejercicios 2009 a 2012), emitidas, a 26 de julio de 2013, como consecuencia de la Resolución dictada el 25 de julio de 2013 por la Inspectora Jefa de la Inspección de Hacienda Municipal, que desestima las alegaciones formuladas por la entidad interesada contra las actas de disconformidad núm., confirmando las mismas, en las que se incluye al sujeto pasivo en la matrícula del impuesto en el año 2009 y siguientes, en la actividad de comercio al por menor de patatas fritas, productos de aperitivo y frutos secos, Epígrafe 649.9 de las Tarifas del impuesto, desarrollada en el local núm. ..., destinado a almacén, situado en

El 17 de diciembre de 2013, interpone recurso contra la resolución sancionadora dictada en fecha 31 de diciembre de 2013 por la Inspectora Jefe de la Inspección de Hacienda Municipal, en el expediente sancionador núm., por la comisión de una infracción tributaria leve, consistente en incumplir la obligación de presentar la correspondiente declaración de la actividad de referencia, desarrollada en el local de almacén objeto de regularización, necesaria para efectuar las correspondientes liquidaciones del impuesto sobre actividades económicas.

2.- La sociedad recurrente, reproduce y reitera las alegaciones que fueron planteadas contra las propuestas de regularización tributaria emitidas por la Inspección de Hacienda Municipal en fecha 14 de enero de 2013 y las subsiguientes actas de disconformidad y que, en síntesis, se concretan en los siguientes motivos de oposición:

1. Invoca falta de motivación de las liquidaciones por entender que tan sólo contienen un mínimo resumen de las alegaciones formuladas, sin contradecirlas; y porque no se aprecia ninguno de los elementos imprescindibles que deben formar parte de una liquidación tributaria.

2. Asimismo, alega que a pesar de que la tienda y el almacén pudieran estar en bloques distintos, existe igualmente un solo local a efectos del IAE, ya que la Instrucción del IAE no impide que exista unidad de local cuando se desarrolle la actividad en distintos bloques del mismo edificio. En éste sentido, manifiesta que dispone de una tienda en, abierta al público, y de un almacén, en el que guarda la mercancía vendida en la tienda. La tienda y el almacén se encuentran en dos plantas distintas, pero la actividad del almacén es dependiente de la de la tienda. Por ello, presentó un alta por un solo local en el Epígrafe 644.6, agrupando los m² computables de la tienda y el almacén. Al respecto, alude al concepto de local en el que se ejercen las actividades descrito en la Regla 6^a de la Instrucción del RD Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del impuesto sobre actividades económicas, según la cual: *“2. En particular y a efectos de los previsto en el apartado 2.A) de la Regla 5^a de esta Instrucción, se consideran locales separados: (...) d) Los pisos de un edificio, tengan o no comunicación interior, salvo cuando en ellos se ejerza la misma actividad por un solo titular (...)”*
3. Como sustento de la tesis de que el almacén es utilizado de forma accesoria a la tienda y, por tanto, ambos forman una “unidad de local” a efectos del IAE, alude a consultas de la Dirección General de Tributos de 15-06-2006 y 19-09-2011; y a una resolución de 20-05-2003 (675/2003).
4. Por otra parte, alega que la mercantil se dio de alta en el IAE tanto de la tienda como del almacén, por lo que en caso de que se regularice el impuesto considerando el almacén como un local independiente, se produciría doble imposición, debiéndose deducir el importe ya liquidado del que se pretende liquidar.

Por último, con motivo del recurso presentado contra la resolución sancionadora, formula las siguientes alegaciones:

1. Falta de motivación de la imposición de la sanción.
2. Falta de acreditación de la culpabilidad.
3. Presentación de una declaración veraz y completa realizada al amparo de una interpretación razonable, como causa eximente de responsabilidad por infracción, según lo previsto en el art. 179.2.d) de la LGT.

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

- El 14-01-2013, la Inspección de Hacienda Municipal, con motivo de las actuaciones inspectoras realizadas respecto a la actividad desarrollada por la sociedad interesada en el local de referencia, emitió propuestas de regularización tributaria del impuesto sobre actividades económicas, por las que se proponía la inclusión del sujeto pasivo en la Matrícula del impuesto, en el ejercicio 2009 y siguientes, en la actividad de comercio al por menor de patatas fritas, productos de aperitivo y frutos secos, Epígrafe 644.6 de las Tarifas del impuesto, desarrollada en el local núm., destinado a almacén, situado en, con una cuota mínima de hacienda de 37,32 euros y una superficie total de 17 m². La sociedad interesada, en el plazo concedido a tal efecto, presentó alegaciones contra las propuestas de regularización tributaria.

- El 13-03-2013, el inspector actuario de la Inspección de Hacienda Municipal, emitió acta de disconformidad núm. con informe ampliatorio adjunto, y en base a los argumentos expuestos en dicho informe, las alegaciones planteadas contra la propuesta de regularización tributaria no fueron aceptadas, en consecuencia, se propuso la inclusión del sujeto pasivo en la Matrícula del impuesto, en el ejercicio 2009 y siguientes, en el epígrafe 644.6 de la sección primera de las Tarifas del impuesto por el local indirectamente afecto a la actividad de referencia, junto con la propuesta de liquidación correspondiente. La sociedad interesada, formuló alegaciones contra las referidas actas de disconformidad.

- El 25-07-2013, la Inspectora jefa del Instituto Municipal de Hacienda, dictó resolución (notificada el 23-08-2013), mediante la cual se acordó desestimar las alegaciones formuladas por la entidad interesada contra las actas de disconformidad núm., confirmando las mismas, y liquidar las cuotas derivadas de la regularización, liquidaciones que fueron notificadas en el mismo acto junto con el acuerdo de incoación de expediente sancionador y propuesta de imposición de sanción, por la presunta comisión de una infracción tributaria leve prevista en el art. 191 de la Ley General Tributaria.

- El 8-11-2013, la Inspectora Jefe de la Inspección de Hacienda Municipal, dictó resolución sancionadora en el expediente sancionador núm., por la que se dispone imponer una sanción de 339,77 euros, por la comisión de una infracción tributaria leve consistente en incumplir la obligación de presentar de forma correcta la declaración necesaria para efectuar las correspondientes liquidaciones del impuesto sobre actividades económicas, ya que la entidad interesada no cumplió con la obligación de darse de alta en la matrícula del impuesto por la actividad de comercio al por menor de patatas fritas, productos de aperitivo y frutos secos, Epígrafe 644.6 de las Tarifas del impuesto, desarrollada en el local núm., destinado a almacén, situado en



- De los datos obrantes en el sistema integrado de la recaudación municipal, consta que el importe correspondiente a las liquidaciones de IAE impugnadas y la sanción impuesta, se encuentra ingresado en período voluntario de pago.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.- Dada la íntima relación existente entre los dos recursos referidos, procede su acumulación, en aplicación del art. 73 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre.

Segundo.- Antes de pronunciarnos, de forma específica, sobre los recursos que motivan estas actuaciones resulta ineludible una referencia al origen de los actos impugnados y al distinto régimen jurídico aplicable a cada uno de ellos y a su impugnación, como consecuencia de la diversa naturaleza de las competencias ejercitadas por el Ayuntamiento cuando los dictó.

Tercero.- El origen de las liquidaciones recurridas y de la sanción igualmente impugnada se encuentra en las actuaciones inspectoras realizadas por la Inspección de Hacienda Municipal, que culminaron con la resolución de 25 de julio de 2013, mediante la cual se acordó desestimar las alegaciones formuladas por la entidad interesada contra las actas de disconformidad núm., confirmando las mismas y procediendo, en consecuencia, a la regularización tributaria del Impuesto sobre Actividades Económicas, por la que se estableció la inclusión del sujeto pasivo en la matrícula del impuesto, en el ejercicio 2009 y siguientes, en la actividad de comercio al por menor de patatas fritas, productos de aperitivo y frutos secos epígrafe 644.6 de las tarifas del Impuesto, desarrollada en el local nº, destinado a almacén, situado en Asimismo se acordó liquidar las cuotas derivadas de la regularización. Lo que se efectuó mediante las liquidaciones impugnadas en el recurso que nos ocupa. Ahora bien tales liquidaciones tienen plena sustantividad respecto de la resolución que se acaba de indicar y están sometidas a un régimen distinto del aplicable a aquélla. Pues, mientras las liquidaciones constituyen un acto de gestión del Impuesto de Actividades Económicas, realizado por el Ayuntamiento en virtud de competencias propias, al que corresponde la resolución de los recursos que se interpongan contra las mismas, de acuerdo con lo prescrito en el art. 91.2 de la Ley de Haciendas Locales, aprobada por RD-leg. 2/2004, de 5 de marzo, la resolución municipal de 25 de julio de 2013, constituye un acto de gestión censal del tributo, en que el Ayuntamiento actúa por delegación de la Administración Tributaria del Estado, a la que, en principio corresponde dicha gestión censal, conforme al art. 91.1 LHL, sin perjuicio de la delegación

que posibilita la actuación del Ayuntamiento, según prevé el párrafo 3º del mismo apartado y precepto. Lo que explica que el régimen jurídico aplicable a esta resolución sea distinto del que rige en cuanto a la liquidación y recaudación. Pues, en este caso corresponderá a los Tribunales Económico-Administrativos el conocimiento de las reclamaciones que se formulen contra los actos dictados en virtud de la delegación referida, que supongan, inclusión, exclusión **o alteración de los datos contenidos en los censos del impuesto**, según prescribe tanto el párrafo 2 del apartado 4 del citado art. 91 LHL como el art. 5º de la Orden de 10 de junio de 1992, por la que se desarrolla la delegación y colaboración en la inspección del Impuesto sobre Actividades Económicas. Uno y otro acto –liquidación y alteración de los datos contenidos en el censo del impuesto-, habrán de ser objeto de sendas notificaciones, que ciertamente podrán ser practicadas por el Ayuntamiento conjuntamente, como señala el párrafo 2º del art. 91.1 LHL, pero sin que tal posibilidad comporte que la notificación de la liquidación sea suficiente para considerar notificada la alteración censal. Fundamentalmente, porque, como se ha visto, las liquidaciones podrán ser impugnadas con arreglo al sistema general de recursos a plantear contra los actos municipales en materia tributaria; -en nuestro caso, el recurso de alzada, que prevé el art. 46.1 de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, por la que se aprueba la Ley de régimen especial de municipio de Barcelona- mientras que la resolución por la que se acuerda la alteración censal podrá ser recurrida ante los Tribunales Económico-Administrativos, y, potestativamente, mediante el recurso de reposición, como seguidamente se expondrá con más detalle.

Cuarto.- No es ésta la línea seguida por el Ayuntamiento en el presente supuesto. Pues se limitó a notificar las liquidaciones, con indicación de que contra las mismas cabía interponer recurso de alzada ante la Alcaldía con efectos de reposición previo al contencioso-administrativo, en el plazo de un mes. Pero sin notificar, de forma específica, la resolución, de 25 de julio de 2013, por la que se efectuaba la alteración censal en cuya virtud se practicaron tales notificaciones. Lo que ha determinado en la práctica que la recurrente, al impugnar las liquidaciones, se haya visto forzada a invocar una serie de argumentos contrarios a la alteración censal, en cuyo examen no podemos adentrarnos, por ser materia reservada a los Tribunales Económico-Administrativos, como antes se expuso.

Quinto.- Sentado lo anterior, sólo cabe indicar que la falta de motivación que se alega en el recurso contra las liquidaciones no puede ser suficiente para anularlas: porque el recurrente a través de sus argumentos demuestra el conocimiento de los fundamentos de derecho y facticos de tales liquidaciones. En cuanto sus alegaciones sobre el particular son reiteración de las planteadas contra las propuestas de regularización tributaria emitidas por la Inspección de Hacienda Municipal en fecha 14 de enero de 2013 y las subsiguientes

actas de disconformidad. En este sentido ha de recordarse que el Tribunal Constitucional, en Sentencia 16 de junio 1982, declaró que “la falta de motivación o la motivación defectuosa pueden integrar un vicio de anulabilidad o una mera irregularidad no invalidante cuyo deslinde se ha de hacer indagando si realmente ha existido una ignorancia de los motivos que fundan la actuación administrativa y si, por tanto, se ha producido o no indefensión del administrado”. Procede, en consecuencia, tras admitirlo, desestimar el recurso interpuesto contra las liquidaciones en su momento relacionadas.

Sexto.- Pero inmediatamente de efectuarse este pronunciamiento resulta obligado advertir, por lo pronto, que la falta de notificación, en debida forma, de la resolución de 25 de julio de 2013, comporta una indefensión para la recurrente que debe ser subsanada mediante la práctica de dicha notificación, con expresión de los recursos que contra la misma proceden. Y, en segundo lugar, que, de prosperar tales recursos, la mercantil interesada ostentaría el derecho a la devolución de las cantidades ingresadas en virtud de las liquidaciones aquí impugnadas.

Séptimo.- En lo tocante al recurso contra la resolución sancionadora, procede su inadmisión, toda vez que dicha resolución se dicta por el Ayuntamiento por delegación por la Administración del Estado de las funciones inspectoras del Impuesto sobre Actividades Económicas. Por lo que, en aplicación del art. 91.4 LHL, en relación con el apartado 3 del mismo precepto, el órgano competente para conocer del recurso es el Tribunal Económico-Administrativo. Tales preceptos dicen como sigue: “la inspección de este impuesto se llevará a cabo por los órganos competentes de la Administración tributaria del Estado, sin perjuicio de las delegaciones que puedan hacerse en los ayuntamientos, diputaciones provinciales, cabildos o consejos insulares ... y de las fórmulas de colaboración que puedan establecerse con dichas entidades” (art. 91.3 LHL). “En todo caso el conocimiento de las reclamaciones que se interpongan contra los actos de gestión censal dictados por la Administración tributaria del Estado... así como los actos de igual naturaleza dictados en virtud de la delegación prevista en el párrafo 3º del mismo apartado corresponderá a los Tribunales Económico-Administrativos del Estado. De igual modo, corresponderá a los mencionados Tribunales Económico-Administrativos el conocimiento de las reclamaciones que se interpongan contra los actos dictados en virtud de la delegación prevista en el apartado 3 de este artículo que supongan inclusión, exclusión o alteración de los datos contenidos en el censo del Impuesto” (art. 91.4 LHL).

Octavo.- Los criterios seguidos en los apartados precedentes, encuentran por lo demás, pleno respaldo jurisprudencial. Al efecto cabe invocar la Sentencia 8/2004, de 8 de enero,

del Tribunal Superior de Justicia de Catalunya en la que, con cita de numerosas Sentencias, en particular la del Tribunal Supremo de 25 de septiembre de 2001, dictada en recurso de casación en interés de la Ley, se realiza una detallada y explícita descripción de cada una de las competencias, municipales y estatales en el ámbito de la controvertida gestión compartida del IAE “entre el Estado y los Ayuntamientos, en razón a una forzada y artificiosa diferenciación –dice la Sentencia- entre las llamadas *gestión censal* y *gestión tributaria*, estando conformada la primera por las actuaciones de la Administración del Estado (o de otros organismos por delegación) tendentes a la determinación y formación de la Matrícula del Impuesto, base de la posterior gestión tributaria, y estando conformada esta segunda por las actuaciones de los Ayuntamientos que integran la gestión *strictu sensu*, la liquidación, la inspección y la recaudación del tributo”. Para señalar “que en el marco de la gestión censal los Ayuntamientos no tienen ninguna competencia, y, en cambio, en el marco de la gestión tributaria gozan de competencia exclusiva respecto de las cuotas municipales... , excepción hecha de lo referente a la inspección del tributo...”

Por lo cual,

SE PROPONE

DESESTIMAR el recurso de alzada interpuesto contra las liquidaciones del Impuesto sobre Actividades Económicas con recibo nº, emitidas a 26 de julio de 2013, sin perjuicio de lo indicado en el Fundamento de Derecho Sexto; ORDENAR la notificación de la resolución de 25 de julio de 2013, mediante la cual se acordó desestimar las alegaciones formuladas por la entidad interesada contra las actas de disconformidad, confirmando las mismas y procediendo, en consecuencia, a la regulación tributaria del IAE, por la que se estableció la inclusión del sujeto pasivo en la matrícula del Impuesto epígrafe 644.6 de las tarifas, en cuanto a la actividad desarrollada en el local nº destinado a almacén, situado en; INADMITIR el recurso interpuesto contra la resolución sancionadora dictada a 31 de diciembre de 2013 por la Inspectora Jefe de la Inspección Municipal, en el expediente sancionador nº, y, ORDENAR la notificación de dicha resolución conforme a lo expuesto en el Fundamento de Derecho Séptimo.