

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

Expedient: 50/23

Expedient de gestió: 2021RCAL...

Número de registre: 2021/...(1)

Recurrents: NSGB...

ESR...

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

Data de presentació del recurs: 25/05/2021

El Consell Tributari, reunit en sessió de 20 de març de 2024, coneixent del recurs presentat per NSGB... i ESR..., 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, els interessats interposen 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) ET2021...(a)	IMPOST DE PLUSVÀLUA	304... / C/RGM...(1)	9.963,69	04/02/2021
Liquidació PV2021...(b)	IMPOST DE PLUSVÀLUA	304... / C/RGM...(1)	9.963,69	04/02/2021
Liquidació PV2021...(c)	IMPOST DE PLUSVÀLUA	304... / C/RGM...(1)	9.963,69	04/02/2021

- 2.- Les persones interessades presenten recurs d'alçada contra la resolució del gerent de l'Institut Municipal d'Hisenda per la que es desestima la sol·licitud de no subjecció a l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana (IIVTNU) en relació amb la transmissió de l'immoble identificat en l'encapçalament d'aquesta resolució, i la devolució de l'import ingressat mitjançant les corresponents liquidacions.
- 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 24/02/2003, les persones interessades van adquirir l'immoble identificat a l'encapçalament d'aquesta resolució.
- A data 09/04/2019, van transmetre l'immoble de referència per un valor, segons el declarat en escriptura pública, de 580.000,00 €.
- Segons documentació que obra a l'expedient i consultada la base de dades de la recaptació municipal, els interessats, en relació amb la transmissió abans indicada, van practicar les autoliquidacions de l'IIVTNU amb núm. de rebut PV2019...(a) i PV2019...(b) que no consten pagades.
- A data 13/05/2019, van presentar escrit amb núm. de registre 2019/...(1), sol·licitant la rectificació de les autoliquidacions esmentades a l'apartat anterior i la declaració de no subjecció a l'IIVTNU de la transmissió de referència.
- A data 18/12/2020, el gerent de l'Institut Municipal d'Hisenda va dictar resolució desestimària de la sol·licitud de rectificació de les autoliquidacions de l'IIVTNU practicades en relació amb la transmissió dels immobles de referència. Aquesta resolució consta notificada als interessats en data 23/02/2021. En la mateixa data es van notificar als interessats les liquidacions de l'IIVTNU girades per la Inspecció d'Hisenda Municipal a fi de regularitzar la situació tributària per la transmissió de l'immoble situat a C/RGM... amb núm. de rebut PV2021...(b) i PV2021...(c) per un import cada una de 9.963,69 € que consten notificades el mateix 23/02/2021.
- A data 27/04/2021 i 28/04/2021 es va intentar notificar a la Sra. NSGB... la providència de constrenyiment amb núm. de rebut ET2021...(d), amb resultat d'absent i posteriorment es va publicar al BOE de 12/05/2021 la citació per comparèixer davant de l'Institut Municipal d'Hisenda a efectes de ser notificada personalment i, una vegada transcorregut el termini de quinze dies naturals a comptar des de l'endemà de la publicació, la notificació s'entén produïda amb caràcter general legal a partir de l'endemà del transcurs del referit termini.
- El 25/05/2021, els interessats van interposar recurs d'alçada contra les esmentades liquidacions i providència de constrenyiment, amb núm. de registre 2021/...(1).

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

FONAMENTS DE DRET

Primer.- Extemporaneïtat del recurs presentat

Les liquidacions impugnades consten notificades segons la relació de fets a dalt indicada el 23/02/2021, per la qual cosa el recurs interposat contra les mateixes el 25/05/2021 s'ha formulat fora del termini per a la interposició del recurs d'alçada amb efectes de reposició, que



és d'un mes comptat des de l'endemà a la data de la seva notificació, segons estableixen 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, i l'art. 14.2.c) del RD Legislatiu 2/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals. Per tant l'acte impugnat en el moment en què es va interposar el present recurs, havia esdevingut un acte ferm i consentit, i en conseqüència aquest recurs ha de qualificar-se d'extemporani en relació amb les esmentades liquidacions, corresponent la seva inadmissió.

Al contrari, la impugnació de la providència de constrenyiment a què també fa referència aquest recurs ha estat presentada abans del transcurs del termini indicat, per la qual cosa és procedent l'admissió del recurs interposat davant la providència de constrenyiment.

Segon.- Motius d'oposició a la via de constrenyiment

Respecte a la providència de constrenyiment impugnada s'ha de dir que en aquest cas concret no es produeix la falta de notificació de la liquidació inicial, d'acord amb els fets relatats anteriorment, ni a cap de la resta dels casos taxats d'impugnació contra la providència de constrenyiment regulats a l'article 167.3 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària (LGT), que diu:

“Contra la providencia de apremio sólo serán admisibles los siguientes motivos de oposición:

- a) Extinción total de la deuda o prescripción del derecho a exigir el pago.*
- b) Solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación en período voluntario y otras causas de suspensión del procedimiento de recaudación.*
- c) Falta de notificación de la liquidación.*
- d) Anulación de la liquidación.*
- e) Error u omisión en el contenido de la providencia de apremio que impida la identificación del deudor o de la deuda apremiada.”*

Per consegüent, la impugnació de la providència de constrenyiment presentada ha de ser rebutjada.

Tercer.- Fermesa de l'acte impugnat

Quant als actes administratius esdevinguts fermes, s'ha de dir també que l'acte administratiu ferm es configura com aquell que ja no pot ser impugnat per les vies ordinàries del recurs

administratiu o contenciós administratiu, en haver-se extingit els terminis per exercir el dret de contradicció.

Sobre aquest tema, és necessari fer esment de la sentència núm. 560/2018 dictada pel TSJ de Catalunya de data 13 de juny 2018 (JUR 2018\302694), en un cas similar al que ens ocupa, en el seu fonament de dret setè, indica:

“(...) En este caso y en consonancia con los artículos 101 y 102 LGT y 14 TRLHL, la liquidación era susceptible de recurso de reposición, ante la Gerencia en el plazo de un mes a partir del día siguiente al de la recepción de la misma, como expresamente se le advertía.

De ahí que cuando se presenta el escrito cuestionando la liquidación, transcurrido con excedo el plazo de un mes, la Administración resolviera inadmitirlo por extemporáneo. La jurisprudencia ha precisado que el artículo 24.1 de la Constitución no deja los plazos legales al arbitrio de las partes, ni somete a la libre disposición de éstas su prórroga, ni, más en general, el tiempo en que han de ser cumplidos. Y que la observancia de los plazos no puede nunca significar un menoscabo del derecho fundamental a la tutela judicial efectiva, sino todo lo contrario, esto es, su reforzamiento, por cuanto sirve al superior principio de seguridad jurídica –art. 9º.3 de la Constitución–, como tiene también declarado el Tribunal Constitucional -vgr. S.T.C. 32/1989, de 13 de febrero.”

La doctrina establerta per nombroses sentències del Tribunal Suprem sobre la fermesa de la liquidació o actes amb transcendència tributària i la seva immodificabilitat es concreta en què, quan el contribuent ha consentit formalment un acte administratiu de caràcter tributari o d'una liquidació tributària per no haver utilitzat en el seu moment el dret a la seva impugnació, resulta improcedent, davant la indubtable fermesa de l'acte tributari esmentat, pretendre després, la devolució d'allò abonat com a pagament de tal exacció amb fonament en què es tracta d'un ingrés indegut.

Amb caràcter general, aquesta revisió és possible quan els actes dictats a la via de gestió tributària haguessin incorregut, per ells mateixos i per les seves circumstàncies, no per la nul·litat de la disposició general sota l'empara de les quals es van dictar, en algun dels casos que determinen la nul·litat de ple dret regulada a la LGT.

En conseqüència, ha de concloure's que el recurs presentat pels interessats no pot admetre's per referir-se a un acte ferm i consentit, com és la resolució del gerent de l'Institut Municipal d'Hisenda desestimària de la sol·licitud de no subjecció a l'IIVTNU de la transmissió dels immobles de referència i contra les liquidacions de l'impost sobre l'increment de valor dels



terrenys de naturalesa urbana en relació amb els immobles objecte de transmissió, tot això de conformitat amb el que s'estableix a l'art. 221.3 de la Llei general tributària, segons la qual:

“Cuando el acto de aplicación de los tributos o de imposición de sanciones en virtud del cual se realizó el ingreso indebido hubiera adquirido firmeza, únicamente se podrá solicitar la devolución del mismo instando o promoviendo la revisión del acto mediante alguno de los procedimientos especiales de revisión establecidos en los párrafos a), c) y d) del artículo 216 y mediante el recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244 de esta ley.”

L'inici d'un procediment de revisió d'un acte dictat en matèria tributària que hagi posat fi a la via administrativa, regulat a la Llei general tributària, es constitueix com una potestat de l'Administració que es fonamenta en els principis del dret administratiu general. Aquesta potestat administrativa té una especial configuració, ja que es dirigeix a situacions jurídiques establertes i, per tant, s'ha de realitzar necessàriament una adequada i cautelosa ponderació entre els principis bàsics de legalitat i de seguretat jurídica. Per aquest motiu, es tracta d'una potestat subjecta a importants límits i condicionants. En especial, els motius que legitimen per a instar aquesta via revisora de caràcter administratiu, motius que constitueixen veritables causes taxades, amb enumeració exhaustiva, i que per la seva gravetat motiven aquesta potestat excepcional. Així ho ha entès reiteradament la jurisprudència.

En aquest sentit s'ha pronunciat també aquest Consell Tributari de Barcelona en un cas similar al que ens ocupa, segons informe emès a l'expedient 9/20, de 29 de gener, motiu pel qual, i en atenció a les consideracions jurídiques exposades anteriorment, procedeix la inadmissió del recurs interposat.

Quart. - Aplicació de la sentència del Tribunal Constitucional 182/2021, de 26 d'octubre

Si bé el Tribunal Constitucional, mitjançant sentència número 182/2021 de 26 d'octubre (BOE de 25/11/2021) va declarar la inconstitucionalitat i nul·litat dels articles 107.1, segon paràgraf, 107.2.a) i 107.4 de RDL 2/2004 de 5 de març, pel qual s'aprova text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals (TRLRHL), per vulnerar el principi de capacitat econòmica en matèria tributària (article 31.1 CE) en establir un únic mètode, objectiu i imperatiu, de quantificació de tota la base imposable del tribut, aquesta sentència no resulta aplicable en el present cas, tenint en compte que la pròpia STC 182/2021 especifica en el 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 en la fecha de dictarse esta sentencia y (ii) las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada ex art.120.3 LGT a dicha fecha”.

El Tribunal Suprem ve interpretant aquesta limitació d'efectes en sentències com la núm. 154/2022 de 9 de febrer (recurs 126/2019) o la núm. 978/2023 de 12 de juliol (recurs 4701/2022) – (ECLI:ES:TS:2023:3100), que en el fonament jurídic cinquè estableix la doctrina jurisprudencial següent:

“Como conclusión de todo lo expuesto establecemos como doctrina jurisprudencial que, 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 de 26 de octubre de 2021.”

Aquesta doctrina implica, com recentment ha assenyalat la STS de 18 de desembre de 2023, la impossibilitat d'impugnació a partir de la STC 182/2021, de la via de constrenyiment iniciada o continuada posteriorment a la STC respecte de liquidacions que la mateixa considera fermes o consolidades, que és el cas de les providències de constrenyiment objecte dels presents recursos d'alçada interposats.



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

En el present cas, el recurs ha estat interposat anteriorment al 26/10/2021, data en què es va dictar la STC 182/2021, però una vegada havia transcorregut ja el termini d'impugnació de les liquidacions i de la resolució impugnada les quals havien esdevingut ja actes administratius fermes i consentits. En conseqüència, es tracta d'una situació decidida definitivament mitjançant resolució administrativa ferma, i per tant no susceptible de ser revisada amb fonament a la mateixa STC 182/2021, de conformitat amb el que estableix el fonament jurídic sisè de la sentència.

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

ES PROPOSA

DECLARAR inadmissible, per extemporani, el recurs presentat en relació amb la resolució del gerent impugnada i les liquidacions corresponents, i DESESTIMAR el recurs respecte a la providència de constrenyiment.