

Expedient: 78/24**Expedient de gestió:** 2022RCAL...**Número de registre:** 2022/...**Recurrent:** LN SAU**Tribut:** SANCIO TRIBUTARIA**Data de presentació del recurs:** 1/7/2022

El Consell Tributari, reunit en sessió de 18 de juny de 2025, coneixent del recurs presentat per LN SAU, ha estudiat la proposta elaborada pel ponent designat a aquest efecte, adoptant el següent acord:

ANTECEDENTS DE FET

1.- A la data referenciada a l'encapçalament, l'interessat interposa recurs d'alçada contra els actes que es detallen a continuació:

Acte impugnat / Rebut	Detall: Concepte	Identificador / Adreça Objecte	Import €	Període/Data
Liquidació IT2022...	SANCIO TRIBUTÀRIA	...	600.000,00	18/05/2022

2.- En data 1 de juliol de 2022, el Sr. ARP, actuant en nom i representació de la societat LN SAU, interposa recurs d'alçada contra la resolució dictada a l'expedient núm. ..., per la qual es desestimen les al·legacions formulades contra l'acord d'incoació i proposta de sanció i es disposa imposar a la societat mercantil interessada una sanció pecuniària per un import de 600.000,00 euros, per la comissió d'una infracció tributària de caràcter greu, tipificada en l'article 203.1 de la Llei general tributària, per haver realitzat actuacions tendents a dilatar, entorpir o impedir les actuacions de l'Administració tributària en relació amb el compliment de les seves obligacions en el procediment inspector de regularització tributària tramitat a l'expedient núm. ... respecte a la taxa per utilització privativa o aprofitament especial del domini públic municipal, a favor d'empreses explotadores de serveis de subministrament d'interès general, corresponent als exercicis 2017 a 2020.

La societat recurrent planteja les al·legacions següents:

1. Manca de concurrència de l'element objectiu de la infracció: absència de realització de conducta mereixedora de retret sancionador.

Sobre aquest tema, al·lega que LN SAU ha col·laborat activament amb la Inspecció i ha estat a la seva disposició per a aportar les dades sol·licitades malgrat no comptar amb la informació requerida, i per a explicar el negoci de la companyia i aclarir qualsevol dubte, no havent-se produït en cap moment del procediment una obstrucció a les actuacions de la Inspecció.

- Es va aportar una estimació dels ingressos bruts i les despeses deduïbles d'interconnexió en funció dels quilòmetres de xarxa pròpia disponibles al territori municipal de Barcelona, en relació amb els quilòmetres de xarxa totals al territori nacional. Aquesta informació va ser facilitada a l'escrit de contestació a la diligència rebuda amb data 4 de novembre de 2021.
- Aquesta estimació era l'única manera possible d'aportar la informació sol·licitada, que es va realitzar per poder atendre correctament allò que s'ha requerit, tot i considerar que no és subjecte passiu de la taxa, per no realitzar el fet imposable. La societat no pot conèixer de forma directa l'import dels ingressos bruts a nivell municipal, ja que no presta serveis al consumidor final dels subministraments com ha estat avalat per la Direcció General de Tributs, en contestació a la consulta vinculant V2379-21, de 23 d'agost de 2021.
- La Companyia no pot conèixer de forma directa l'import dels ingressos bruts a nivell municipal, ja que no presta serveis al consumidor final dels subministraments ja que els seus ingressos, en provenir de serveis majoristes, ho són de forma global i en la facturació no es distingeix la procedència.
- La comptabilitat de LN SAU aportada al procediment inspector recull la facturació de forma global, sense que sigui possible realitzar un desglossament territorial.
- L'article 203.6 b).2 de la LGT pretén dissuadir a l'obligat tributari de qualsevol conducta tendent a la resistència, obstrucció, excusa o negativa a les actuacions de l'Administració tributària, amb la finalitat de dilatar, entorpir o impedir les actuacions en relació amb el compliment de les seves obligacions però en aquest cas, no és una obstrucció de



l'actuació inspectora sinó una discrepància en els mètodes emprats per al càlcul de la taxa que ha portat a la regularització tributària per part de la Inspecció.

- Al no disposar de la facturació anual en el terme municipal de Barcelona perquè es dedica a la prestació de serveis majoristes de xarxes i infraestructures, l'única manera de discriminar la suposada utilització per part de LN SAU del domini públic local és mitjançant la relació entre el nombre de quilòmetres disponibles per canalització pròpia en el terreny del municipi de Barcelona sobre el nombre de quilòmetres parells nets disponibles en el territori nacional per a cadascun dels exercicis inspeccionats i aquesta informació va ser facilitada a la Inspecció.
- El fet de no estar conforme la Inspecció amb la informació aportada per al càlcul realitzat no es pot considerar obstrucció.
- Per tot això, la recurrent considera que no és procedent la imposició de la sanció recorreguda per no concórrer l'element objectiu de la infracció, ja que es fonamenta en l'obstrucció al procediment inspector per manca d'aportació d'una documentació que sí que ha estat aportada, atenent en tot moment el que sol·licita.
- **Manca de concurrència de l'element subjectiu de la infracció: absència de conducta culpable o negligent mereixedora de retret sancionador.**
- Segons la jurisprudència, l'exigència de la culpabilitat constitueix un element bàsic per qualificar la conducta com a sancionable. Es rebutja la responsabilitat objectiva de l'obligat tributari.
- La Inspecció considera que concorre l'element subjectiu del tipus infractor de l'article 203.6.b) 2n LGT, pel fet que considera que no s'ha aportat, després de tres requeriments, la informació sol·licitada sobre els quilòmetres de xarxes a nivell nacional, fet que suposa que l'entitat no hagi actuat amb la diligència deguda. Tot i això, LN SAU es troba en desacord amb això perquè ha contestat a tots els requeriments aportant la informació requerida per la Inspecció i tota aquella informació a disposició de l'entitat que ha possibilitat la regularització tributària practicada amb total garanties.

- Perquè la conducta del contribuent pugui ser sancionada, ha d'haver estat culpable o dolosa, sense que sigui suficient una responsabilitat objectiva.
- El que subjau en definitiva no és una obstrucció a les actuacions de la Inspecció, sinó una discrepància en el mètode emprat per al càlcul de la taxa.
- **Subsidiàriament, al·lega que l'acord sancionador no s'ajusta a dret per infringir el principi de proporcionalitat.**
- Manifesta que existeix una clara desproporció si es compara la quota tributària derivada del procediment inspector de 164.706,43 euros, i l'import de la sanció proposada en el procediment sancionador de 600.000,00 euros, la qual cosa suposa una sanció del 364% sobre el principal.
- Sobre l'aplicació del principi de proporcionalitat, invoca diferents sentències del Tribunal Suprem i del TJUE.
- Indica que el Tribunal Suprem té establerta l'existència d'un marge d'apreciació entre un mínim i un màxim que comporta que s'hagi de prendre en consideració la xifra de negocis del subjecte incomplidor, la gravetat intrínseca de la conducta i la individualització de l'element subjectiu i la seva intensitat per dol o culpa.
- La sanció imposada suposa una desproporció perquè no reflecteix la gravetat de la infracció i no té en compte les circumstàncies concretes del supòsit.

2. Nul·litat de ple dret de la proposta de resolució de l'expedient sancionador ex article 217 LGT, atès que s'ha dictat prescindint total i absolutament del procediment legalment establert durant el curs del mateix s'ha causat una lesió de drets amb empara constitucional (art. 217.1.e i 217.1.a).

Al·lega incorrecta via de notificació durant les actuacions realitzades en el procediment inspector i sancionador.

Per tot això, sol·licita que s'estimi el recurs i es procedeix a anul·lar la sanció recorreguda.



3.- De la documentació incorporada a l'expedient, els antecedents del mateix i l'informe de l'Institut Municipal d'Hisenda es desprèn la relació de fets següent:

D'acord amb el procediment inspector de regularització tributària tramitat per la Inspecció de l'Institut Municipal d'Hisenda expedient núm. ..., així com en els procediments sancionadors tramitats als expedients núm. ... i núm. ..., consten les següents actuacions:

1.- Procediment de regularització tributària expedient núm. ...:

1.1.- En data 28-06-2021, la Inspecció d'Hisenda Municipal va iniciar procediment de comprovació i, en el seu cas, de regularització de la situació tributària de la societat LN SAU en relació amb la taxa per utilització privativa o aprofitament especial del domini públic municipal, a favor d'empreses explotadores de serveis de subministrament d'interès general, dels exercicis 2017 a 2020.

La inspecció de conformitat amb els articles 115, 141 a 159 de la Llei 58/2003, de 17 desembre, general tributària va notificar requeriment a la societat recurrent per efectuar compareixença el dia i hora que s'indicava, i calia aportar la documentació següent:

- 1) Certificació subscripta per l'òrgan competent de la companyia dels ingressos bruts procedents de la prestació de serveis de telecomunicacions i explotació de xarxes de telecomunicacions (telefonía fixa, ADSL, fibra òptica, drets d'interconnexió, etc.) al terme municipal de Barcelona, per als exercicis oberts a inspecció.
- 2) Fitxer excel, per a cadascun dels exercicis oberts a inspecció, amb el detall per client de la facturació realitzada per la societat. El fitxer hauria de contenir les dades identificatives dels clients particulars i/o empreses a què s'han prestat serveis. Aquest fitxer hauria de ser coincident amb la xifra d'ingressos dels comptes comptables de la societat.
- 3) Declaració dels ingressos bruts d'explotació presentada a la Comissió Nacional dels Mercats i la Competència, per a cadascun dels exercicis oberts a inspecció, i per cadascuna de les autoritzacions i/o llicències obtingudes.

- 4) Fitxer excel amb la relació detallada de la totalitat dels costos incorreguts per interconnexió i accés a les xarxes alienes durant els exercicis oberts a inspecció. Desglossant empresa proveïdora, CIF, concepte, número de factura, data, municipi on es presta el servei, i compte comptable de despesa associada. Aquest fitxer hauria de ser coincident amb la xifra dels comptes comptables on es registren aquestes despeses.
 - 5) Comptes anuals i informe d'auditoria dels exercicis oberts a inspecció.
 - 6) Balanç de comprovació dels exercicis oberts a inspecció, amb el màxim nivell de detall de comptes.
 - 7) Qualsevol altra informació que consideressin pot ajudar a determinar la xifra d'ingressos bruts dels exercicis oberts a inspecció.
- a) PRIMERA COMPAREIXENÇA:

En data 29-09-2021, s'emet diligència de compareixença del Sr. ARP, representant de la societat LN SAU, en què designa, per a les comunicacions relatives a l'expedient, el correu electrònic següent: ...

De la diligència de compareixença es desprèn que la societat interessada aporta part de la documentació requerida mitjançant la comunicació d'inici d'actuacions inspectores de 28-06-2021. Concretament:

- 1) Escrit del representant de la interessada en què s'argumenta que la interessada és un operador neutre que presta serveis majoristes i que, al seu entendre, no estan subjectes a la taxa municipal objecte de la inspecció.
 - a. En el mateix escrit s'aporta un càlcul de la base de la taxa, estimant-ne la base d'acord amb la proporció que representen els quilòmetres de xarxa instal·lats a Barcelona respecte dels quilòmetres de xarxa totals de què disposa la companyia.
 - b. Aquesta base imposable seria la següent:

c. Concepte / Exercici	2017	2018	2019	2020
-------------------------------	-------------	-------------	-------------	-------------

Consell Tributari

d.	Ingressos estimats atribuïbles				
e.	Al municipi de Barcelona	35.927,15	67.987,56	141.739,49	134.241,58
f.	Despeses estimades atribuïbles al				
g.	municipi de Barcelona	8.027,37	3.272,93	8.495,16	
	31.831,83				
h.	Base imposable atribuïble				
i.	estimada	27.899,78	54.714,63	113.244,34	
		102.409,74			

- 2) No s'aporten fitxers Excel amb el detall de factures realitzades a cada municipi i els costos associats, ja que com que és un operador majorista que ofereix serveis a altres operadors, afirma que no disposa d'aquest desglossament en els sistemes d'informació.
- 3) Resum d'ingressos enviat a la Comissió Nacional dels Mercats i Competència (CNMC) per a cadascun dels oberts a inspecció, i per cadascuna de les autoritzacions i/o llicències obtingudes.
- 4) Balanç de comprovació dels períodes:
 - a. 01/01/17..31/12/17 (any natural)
 - b. 01/01/18..31/07/18 (7 mesos)
 - c. 01/08/18..31/07/19 (exercici fiscal)
 - d. 01/08/19..31/07/20 (exercici fiscal)

No aporta la següent documentació:

- 1) Comptes anuals i informe d'auditoria dels exercicis oberts a inspecció, i el tancament comptable serà el 31 de març.

Així mateix, l'Inspector Actuari sol·licita que s'aporti en el termini de 10 dies hàbils la documentació següent:

- 1) Balanços de comprovació per any natural dels exercicis 2018 a 2020;

- 2) Explicació dels serveis inclosos en cadascun dels comptes que es detallen a la diligència de compareixença;
- 3) Explicació dels costos inclosos en cadascun dels comptes que es relacionen a la diligència de compareixença;
- 4) Detall dels quilòmetres de xarxa disponibles al territori nacional, indicant municipi on es troben, o si són costos entre diferents municipis/centres.

En data 29/09/2021 LN SAU presenta escrit en el qual argumenta que no li és aplicable l'article 24.1.c 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, perquè els seus serveis no són serveis de subministraments que resultin d'interès general o afectin la generalitat o a una part important del veïnat.

b) SEGONA COMPAREIXENÇA:

En data 25-10-2021, s'emet diligència de compareixença del Sr. JVCB, actuant en representació de la societat LN SAU, a la qual designa novament, per a les comunicacions relatives a l'expedient, el correu electrònic següent: ...

De la diligència de compareixença, es desprèn que la societat interessada aporta part de la documentació requerida a la compareixença de 28-09-2021. Concretament:

- 1) Comptes anuals i informe d'auditoria dels exercicis oberts a inspecció, i el tancament comptable és a 31 de desembre de 2017, i 31 de juliol per als exercicis 2018 a 2020.
- 2) Explicació dels serveis inclosos en diferents comptes, que s'hi relacionen.
- 3) Explicació dels costos inclosos als diferents comptes que es detallen.

No aporta la següent documentació, que es requereix per segona vegada que es presenti en el termini de 10 dies hàbils:

- 1) Balanços de comprovació per any natural dels exercicis 2018 a 2020;
- 2) Detall dels quilòmetres de xarxa disponibles al territori nacional, indicant municipi on es troben, o si són xarxes de connexió entre diferents municipis/centres.



Així mateix, l'Inspector Actuari sol·licita que s'aporti en el termini de 10 dies hàbils la documentació següent:

- 1) Càlcul del pes relatiu de la xarxa del municipi de Barcelona, sobre el total de xarxes al territori nacional.

c) TERCERA COMPAREIXENÇA:

En data 4-11-2021, s'emet diligència de compareixença per videoconferència del Sr. JVCB i ARP, actuant tots dos en representació de la societat LN SAU.

Els representants de LN SAU compareixen per explicar el negoci de la interessada. Indiquen que aquest negoci és principalment el negoci majorista, que consisteix en dos serveis principals:

- 1) El lloguer d'un o diversos parells (pèls) d'un cable de fibra en un tram específic. Els cables de fibra s'estenen normalment per canalitzacions ja existents de tercers, si bé de vegades també es lloga el cable de fibra o es compra el dret d'ús. Els parells de fibra que recorren per canalització pròpia a l'àmbit urbà suposen únicament el 5% del total.
- 2) Prestació de serveis de capacitat on LN SAU és propietari dels equips als extrems dels punts de connexió que s'utilitzen per "il·luminar" la fibra.

També ofereixen un altre tipus de serveis com les connexions per satèl·lit (on no és econòmicament viable prestar serveis de fibra) i altres serveis accessoris com ara la gestió de la xarxa de transmissió de dades i altres serveis per a clients corporatius (per exemple GNF).

De la diligència de compareixença, es desprèn que la societat interessada **no aporta la següent documentació:**

- 1) Detall dels quilòmetres de xarxa disponibles al territori nacional, indicant municipi on es troben, o si són xarxes de connexió entre diferents municipis/centres.
- 2) Càlcul del pes relatiu de la xarxa del municipi de Barcelona, sobre el total de xarxes al territori nacional.

Així mateix, en relació amb els balanços de comprovació requerits, els compareixents manifesten que no disposen dels balanços de comprovació per any natural sol·licitats, atès que el seu tancament és el mes de juliol, i que no es poden “construir” per a la inspecció, perquè hi ha molts ajustos que s'introdueixen en l'últim mes de l'any que podrien distorsionar la informació i perquè no estarien associats a comptes aprovats pels òrgans d'administració ni auditats.

A la mateixa data de la diligència LN SAU presenta un escrit en què esmenta que, d'una banda, es determina el nombre de quilòmetres de què disposa la Companyia en territori nacional. En aquest sentit, per a cada exercici objecte de comprovació, el nombre de quilòmetres nets a nivell nacional d'aquesta part és el següent:

	2017	2018	2019	2020
Quilòmetres parells nets	307.172,00	325.232,00	365.184,00	608.046,00

I, per altra banda, cal tenir en compte el nombre de quilòmetres disponibles per canalització pròpia en terreny urbà al municipi de Barcelona amb què compta la Companyia i que, per a cada exercici objecte de la present comprovació, són els següents:

2017	2018	2019	2020
814,00	1.129,00	1.864,00	2.061,00

D'aquesta manera, LN SAU considera que a partir del total de quilòmetres parells en territori nacional de què disposa aquesta part, es determina el percentatge corresponent al municipi de Barcelona amb una simple regla de prorratgeig, és a dir, el nombre de quilòmetres disponibles per canalització pròpia en terreny urbà al municipi de Barcelona entre nombre de quilòmetres disponibles en territori nacional.

El resultat d'aquest càlcul, és a dir, la determinació del percentatge de quilòmetres parells per canalització pròpia urbana al municipi de Barcelona és el següent:

2017	2018	2019	2020
0,26 %	0,35 %	0,51 %	0,34 %

El 9 de novembre de 2021 l'Inspector Actuari mitjançant correu electrònic requereix, una altra vegada, el detall dels quilòmetres de xarxa disponibles al territori nacional, indicant municipi



on es troben, o si són xarxes de connexió entre diferents municipis/centres. Indica que aquest detall és imprescindible per poder validar la seva estimació dels ingressos bruts que corresponen a la ciutat de Barcelona.

Adverteix que en cas de no aportar la documentació sol·licitada la Inspecció es veurà obligada a estimar la base pel procediment d'estimació indirecta, i aplicar les sancions previstes a l'article 203.6 de la LGT.

Un representant de LN SAU, també per correu electrònic, respon que ja han aportat els quilòmetres de xarxa disponibles per via pública municipal del municipi de Barcelona que és l'objecte de gravamen de la taxa d'ocupació de via pública municipal en el règim de l'1,5%.

Així mateix, diu que tal com han assenyalat resulta impossible aportar les dades de xarxa disponibles per municipis distingint entre vies públiques, muntanyes públiques o domini públic estatal o autonòmic.

1.2.- En data 10-12-2021, la Inspecció de la Hisenda Municipal emet proposta de regularització tributària a l'expedient núm. ..., en què s'indica que LN SAU no ha aportat els detalls d'ingressos bruts sol·licitats per la inspecció per al municipi de Barcelona i que en substitució, aporta un càlcul estimant els ingressos bruts i les despeses deduïbles d'interconnexió, en funció dels quilòmetres de xarxa disponibles al terme municipal de Barcelona, en relació amb els quilòmetres de xarxa totals.

Així mateix, s'indica que LN SAU no aporta el detall dels comptes comptables dels quals s'extreuen les xifres d'ingressos i despeses utilitzades, ni el suport que permeti saber els quilòmetres de xarxa disponibles als diferents territoris.

S'informa que el detall dels quilòmetres de xarxa que serveixen per calcular l'estimació dels ingressos atribuïbles a Barcelona es va sol·licitar a la interessada el mateix 29 de setembre de 2021, també a la segona compareixença de 25 d'octubre de 2021, i en tercera compareixença de 4 de novembre de 2021. I que malgrat haver estat requerit en tres ocasions, la interessada no ha aportat el detall sol·licitat dels quilòmetres de xarxa disponibles en territori nacional, indicant municipi on es troben, i si són xarxes de connexió entre diferents municipis/centres. Per tant, no s'ha pogut verificar l'exactitud dels càlculs realitzats per la interessada.

Addicionalment, a la proposta de regularització s'esmenta que, en el càlcul aportat per la interessada, el denominador està incloent tots els quilòmetres de xarxa estesos, tant en municipis com de connexió entre diferents centres urbans, i al numerador, els quilòmetres del municipi de Barcelona. Per tant, no seria una proporció raonable, segons indica la Inspecció, atès que els quilòmetres de xarxa que recorren entre els diferents municipis fan disminuir el pes relatiu que es fa servir per estimar els ingressos del municipi de Barcelona.

En conseqüència, i davant de la negativa a aportar les dades sol·licitades, la Inspecció procedeix a l'estimació indirecta dels ingressos bruts del municipi de Barcelona, en funció del pes relatiu que suposa la població de Barcelona sobre el total nacional, atès que la Inspecció considera que l'ús de dades i per tant de les xarxes ha d'estar directament correlacionat amb el nivell de població.

L'estimació indirecta dels ingressos bruts estimats i costos corresponents al municipi de Barcelona és el següent:

Exercici	2017	2018	2019	2020
Ingressos bruts de facturació	2.549.974,14	2.882.880,08	3.709.463,83	4.539.437,61
Costos d'interconnexió	561.842,04	531.913,43	676.059,65	931.511,30
Base imposable	1.988.132,10	2.350.966,64	3.033.404,18	3.607.926,31
Quota tributària (1,5%)	29.821,98	35.264,50	45.501,06	54.118,89
Deducció quotes abonades	-	-	-	-
TOTAL	29.821,98	35.264,50	45.501,06	54.118,89

Amb data 12-01-2022, la societat interessada formula al·legacions contra la proposta de regularització tributària.

1.3.- En data 18-02-2022 el representant de la societat interessada signa Acta de disconformitat, notificant-li en aquest acte Informe complementari amb proposta de regularització definitiva. Així mateix, se us notifica Informe justificatiu del procediment d'estimació indirecta.

La societat interessada formula al·legacions contra l'acta de disconformitat.



1.4.- En data 17-05-2022, el director d'Inspecció de la Hisenda Municipal dicta resolució mitjançant la qual desestima les al·legacions presentades i confirma les propostes de liquidació, que es transformen en definitives.

Aquesta resolució juntament amb les liquidacions amb núm. de rebut ..., ..., ... i ... corresponents a la taxa dels exercicis 2017, 2018, 2019 i 2020, es va notificar a la societat interessada el 02-06-2022, a través de la plataforma de notificació electrònica eNotum.

1.5.- En data 01-07-2022, la societat interessada interposa recurs d'alçada contra la resolució i les liquidacions tributàries.

1.6.- Segons consulta realitzada de la base de dades de la recaptació municipal, les liquidacions impugnades consten suspeses en atenció a l'aval presentat en garantia del deute tributari.

2.- Procediment sancionador expedient nº ...:

2.1.- En data 18-02-2022, es notifica acord d'incoació expedient sancionador, expedient núm. ... i proposta d'imposició de sanció, per presumpta comissió d'una infracció tributària prevista a l'art. 192 de la Llei general tributària, per no haver presentat la societat interessada, per als exercicis 2017 a 2020, les declaracions o documents necessaris perquè l'Administració tributària pogués practicar les corresponents liquidacions del tribut.

La societat interessada va presentar al·legacions contra l'acord d'incoació i la proposta d'imposició de sanció.

2.2.- En data 18-05-2022, el Director de la Inspecció de l'Institut Municipal d'Hisenda va dictar resolució a l'expedient núm. ..., per la qual es desestimen les al·legacions formulades contra l'acord d'incoació i proposta de sanció i es disposa imposar a la societat mercantil interessada una sanció pecuniària per un import de 123.529,83 euros, per la comissió de quatre infraccions tributàries de caràcter greu, una per cada un dels exercicis del període comprès entre 2017 i 2020, tipificada en l'article 192 de la Llei general tributària.

La resolució sancionadora consta notificada el 02-06-2022, a través de la plataforma de notificació electrònica eNotum.

2.3.- En data 01-07-2022 (2022/...), la societat LN SAU interposa recurs d'alçada contra la resolució sancionadora dictada a l'expedient núm.

2.4.- Segons consulta realitzada de la base de dades de la recaptació municipal, la sanció imposada es troba suspesa *ex art. 212.3 LGT*, a la vista del recurs presentat contra aquesta.

3.- Procediment sancionador expedient nº ...:

3.1.- En data 10-12-2021, es notifica acord d'incoació expedient sancionador, expedient núm. ... i proposta d'imposició de sanció, per presumpta comissió d'una infracció tributària prevista a l'art. 203 de la Llei general tributària, per resistència, obstrucció, excusa o negativa a les actuacions de l'Administració tributària municipal.

Succintament a l'acord s'indica que, malgrat haver estat requerida formalment en tres ocasions, i en posterior correu electrònic de 9 de novembre de 2021, la interessada no ha aportat el detall dels quilòmetres de xarxa disponibles en territori nacional, indicant municipi on es troben, o si són xarxes de connexió entre diferents municipis/centres. Per tant, no s'ha pogut verificar l'exactitud dels càlculs realitzats per la interessada.

Tot seguit, l'acord refereix que l'obligada tributària ha incomplert l'obligació d'aportar una part essencial de la documentació necessària per al càlcul de la base imposable de la taxa, requerida i reiterada en un mínim de tres requeriments a aquest efecte.

Finalment, es conclou que els fets exposats constitueixen una infracció tributària, d'acord amb l'article 203.1 de la Llei general tributària i atès que les dades sol·licitades no es refereixen a una magnitud monetària, i la falta de la seva aportació ha comportat a haver d'estimar la base de la taxa mitjançant un procediment d'estimació indirecta, es proposa la imposició d'una sanció de l'1 per cent de la xifra de negocis. Atès que la xifra de negocis de l'exercici finalitzat el 31 de juliol de 2020 és de 140.357 milers d'euros i l'1 per cent d'aquesta xifra supera els 600.000 euros, es proposa la imposició d'una sanció de 600.000 euros.

En data 12.01.2022, la societat interessada va presentar al·legacions contra l'acord d'incoació i la proposta d'imposició de sanció.

3.2.- En data 18-05-2022, el director de la Inspecció de l'Institut Municipal d'Hisenda va dictar resolució en l'expedient núm. ..., per la qual es desestimen les al·legacions formulades contra



L'acord d'incoació i proposta de sanció, es considera que la conducta sustentada per l'obligada tributària encaixa dins del tipus infractor previst per l'article 203.1, a) i b) de la LGT - resistència, obstrucció, excusa o negativa a les actuacions de l'Administració tributària- de tal forma que -com que l'incompliment de l'actora no ve referit a magnituds monetàries sinó al detall dels quilòmetres de la seva xarxa- resulta d'ineludible aplicació la sanció prevista en el segon apartat de la lletra c) de l'article 203.6, b) 2, consistent aquesta en "l'1 per cent de la xifra de negocis corresponent a l'últim exercici el termini de declaració del qual hagués finalitzat en el moment de comissió de la infracció, amb un mínim de 20.000 euros i un màxim de 600.000 euros" i es disposa imposar a la societat mercantil interessada una sanció pecuniària per un import de 600.000,00 euros, per la comissió d'una infracció tributària de caràcter greu, prevista en l'article 203 de la Llei general tributària.

La resolució sancionadora consta notificada el 02-06-2022, a través de la plataforma de notificació electrònica eNotum.

3.3.- En data 01-07-2022 (2022/...), la societat LN SAU, interposa recurs d'alçada contra la resolució sancionadora dictada a l'expedient núm.

3.4.- Segons consulta realitzada de la base de dades de la recaptació municipal, la sanció imposada es troba suspesa *ex art.* 212.3 LGT, a la vista del recurs presentat contra aquesta.

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

FONAMENTS DE DRET

Primer.- Consideracions prèvies

Amb caràcter preliminar, s'ha de precisar que en aquest expedient és objecte de resolució el recurs d'alçada interposat contra la resolució dictada en l'expedient núm. ..., per la qual es disposa imposar una sanció pecuniària per un import de 600.000,00 euros, per la comissió d'una infracció tributària de caràcter greu, prevista en l'article 203 de la Llei general tributària, per haver realitzat actuacions tendents a dilatar, entorpir o impedir les actuacions de l'Administració tributària en relació amb el compliment de les seves obligacions en el procediment de regularització tributària tramitat per la Inspecció de la Hisenda Municipal en l'expedient núm. ... respecte a la taxa per utilització privativa o aprofitament especial del domini públic

municipal, a favor d'empreses explotadores de serveis de subministrament d'interès general, per la qual es confirma la proposta de regularització tributària per als exercicis 2017 a 2020, per un import total de 178.415,90 euros (liquidacions amb núm. de rebut ..., ..., ... i ...).

El recurs d'alçada interposat contra la resolució dictada en el procediment de regularització tributària, expedient núm. ..., i contra la resolució dictada en el procediment sancionador, expedient núm. ..., per la qual es disposa imposar una sanció pecuniària per la comissió de quatre infraccions tributàries de caràcter greu, tipificades a l'article 192 de la Llei general tributària, es tramita i resol de forma acumulada en expedient separat al qual ens ocupa.

Segon.- Admissió a tràmit del recurs presentat i suspensió del deute exigít

D'acord amb l'article 46.1 de la Llei 1/2006, de 13 de març, per la qual s'aprova el règim especial del municipi de Barcelona, en concordança amb l'article 14.2.c) 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, contra els actes de l'administració municipal d'aplicació dels tributs es podrà interposar, en el termini d'un mes, el recurs d'alçada amb efectes de reposició.

Per això, d'acord amb allò indicat als antecedents de fet, el recurs d'alçada presentat en data 01-07-2022 s'ha de considerar interposat en termini i correspon la seva admissió, ja que la resolució impugnada es va notificar el 02-06-2022, a través de la plataforma de notificació electrònica eNotum.

Així mateix, i en aplicació de l'art. 212.3 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, la sanció tributària es troba suspesa de forma automàtica sense necessitat d'aportar cap tipus de garantia a aquests efectes, en haver-se presentat dins de termini el present recurs contra aquesta.

Tercer.- Al·legacions sobre qüestions procedimentals: Nul·litat de les actuacions pel canal de comunicació utilitzat durant el procediment inspector

Entrant en l'anàlisi de les al·legacions plantejades, cal resoldre en primer lloc els aspectes formals al·legats per la societat recurrent en relació a la pretesa nul·litat de ple dret ex article 217 LGT invocada per la recurrent, respecte al procediment inspector de regularització tributària com al procediment sancionador, en considerar que s'ha prescindit total i absolutament del procediment legalment establert durant el curs del mateix que ha causat una

lesió de drets amb empara constitucional, ja que si fos estimada aquesta al·legació seria innecessari analitzar la resta d'al·legacions plantejades.

Tal com es desprèn de la descripció dels antecedents de fet i de la documentació que conforma l'expedient, tant el procediment inspector de regularització tributària com el procediment sancionador tributari, s'han tramitat amb estricte i escrupolós compliment de les previsions normatives que, a aquest efecte, vénen establertes a la Llei general tributària; al RD 1065/2007, de 27 de juliol, pel qual s'aprova el 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; i al RD 2063/2004, de 15 d'octubre, pel qual s'aprova el Reglament general del règim sancionador tributari.

Respecte a la comunicació de les actuacions del procediment inspector mitjançant correu electrònic, l'article 106.3 de l'Ordenança fiscal general de l'Ajuntament disposa que l'obligat tributari que sigui requerit per la Inspecció ha de personar-se, el mateix o mitjançant representant, en el lloc, dia i hora assenyalats per a la pràctica de les actuacions, i ha d'aportar o tenir a la disposició de la Inspecció la documentació i altres elements sol·licitats. En el moment de la compareixença, serà redactada diligència que signaran conjuntament el compareixent i l'inspector, en la qual es recollirà la identificació del compareixent, si és el cas, la condició de representant o autoritzat per part del subjecte obligat; els canals de comunicació, la documentació aportada i totes aquelles circumstàncies que resultin rellevants. En el mateix acte, per a facilitar l'obligació indicada, l'inspector i el compareixent podran acordar una adreça electrònica que serveixi per a tota mena de comunicacions durant la substanciació de l'expedient, mitjançant la qual puguin ser aportats documents addicionals, així com formular requeriments complementaris i noves citacions per part de l'Administració, així com la comunicació de la proposta de regularització.

En aquest cas, en data 28-06-2021, la Inspecció d'Hisenda Municipal va iniciar procediment de comprovació i, en el seu cas, de regularització de la situació tributària de la societat LN SAU en relació amb la taxa per utilització privativa o aprofitament especial del domini públic municipal, a favor d'empreses explotadores de serveis de subministrament d'interès general, dels exercicis 2017 a 2020.

En la comunicació de l'inici d'actuacions inspectores, es va requerir la societat LN SAU, per compareixer davant l'Inspector actuari el dia i l'hora assenyalats, a fi d'aportar la documentació requerida.

En data 29-09-2021, s'emet diligència de compareixença del Sr. ARP, actuant per autorització de la societat LN SAU, on designa les dades següents a efectes de notificació:

- Correu electrònic: ...
- Adreça: ...

Així mateix, la diligència de compareixença incorpora el consentiment exprés de la societat interessada per fer comunicacions relatives a l'expedient a través del correu electrònic indicat:

“L'adreça de correu electrònic queda determinada, d'acord amb el compareixent per a les comunicacions relatives al present expedient.”

Posteriorment, amb data 25-10-2021, s'emet diligència de compareixença del Sr. JVCB, actuant per autorització de la societat LN SAU, en què designa, novament, el correu electrònic ... per a les comunicacions relatives a l'expedient.

A la diligència de compareixença consta el consentiment exprés per realitzar comunicacions relatives a l'expedient a través del correu electrònic indicat.

En data 04-11-2021, s'emet diligència de compareixença per videoconferència del Sr. JVCB i ARP, actuant tots dos en representació de la societat LN SAU.

Després de les tres compareixences indicades i a la vista de la documentació aportada per la societat interessada, en data 10-12-2021, la Inspecció de la Hisenda Municipal emet proposta de regularització tributària a l'expedient núm. ..., en base a l'estimació indirecta dels ingressos bruts estimats i costos corresponents al municipi de Barcelona.

Pel que fa a la proposta esmentada de regularització tributària, en data 12-01-2022, la societat interessada formula al·legacions. Prèviament, el 21-12-2021, va presentar instància mitjançant la qual sol·licitava una ampliació del termini per poder presentar al·legacions.

Per tant, la societat interessada va tenir perfecte coneixement de la proposta de regularització tributària emesa per la Inspecció i va exercir el dret a formular al·legacions contra aquesta.

La següent actuació del procediment inspector va ser la signatura, en data 18.02.2022, de l'acta en disconformitat per part del representant de la societat interessada, notificant-li en aquest acte, informe complementari amb proposta de regularització definitiva. Així mateix, se li notifica informe justificatiu del procediment d'estimació indirecta.

La societat interessada va formular, en data 11-03-2022, al·legacions contra l'acta de disconformitat.

Finalment, en data 17-05-2022, el director d'Inspecció de la Hisenda Municipal dicta resolució mitjançant la qual desestima les al·legacions presentades i confirma les propostes de liquidació, que es transformen en definitives.

Aquesta resolució juntament amb les corresponents liquidacions corresponents a la taxa dels exercicis 2017, 2018, 2019 i 2020, es van notificar a la societat interessada el 02-06-2022, a través de la plataforma de notificació electrònica eNotum i, en data 01-07-2022, interposa recurs d'alçada contra la resolució i les liquidacions tributàries.

Del relat de les actuacions practicades, es desprèn clarament que la societat interessada ha tingut perfecte coneixement de totes les actuacions del procediment inspector de regularització tributari, havent-se comunicat a través del correu electrònic designat expressament per la interessada únicament actuacions de mer tràmit en nom de l'eficiència del procediment, respecte a les quals ha tingut sempre la possibilitat d'al·legar el que en defensa dels seus legítims drets considerés oportú, com així ho ha fet, i notificant-se de manera personal l'acta en disconformitat i mitjançant notificació electrònica (plataforma eNotum) la resolució i les liquidacions finalitzadores del procediment, contra les quals ha formulat al·legacions i ha interposat el recurs d'alçada la resolució del qual ara ens ocupa, per consegüent, no cal apreciar cap motiu d'indefensió.

El mateix cal concloure del procediment sancionador. Amb data 10-12-2021, es notifica incoació expedient sancionador, expedient núm. ... i proposta d'imposició de sanció. Amb data 21-12-2021, la societat interessada presenta instància de sol·licitud d'ampliació del termini per formular al·legacions. En data 12.01.2022, la societat interessada va presentar al·legacions

contra l'acord d'incoació i la proposta d'imposició de sanció. I en data 18-05-2022, el director de la Inspecció de l'Institut Municipal d'Hisenda va dictar resolució a l'expedient núm. ..., per la qual es desestimen les al·legacions formulades contra l'acord d'incoació i proposta de sanció i s'imposa a la societat mercantil interessada una sanció pecuniària per un import de 600.000,00 euros, per la comissió d'una infracció tributària de caràcter greu, prevista a l'article 203 de la Llei general tributària.

Aquesta resolució es va notificar de manera electrònica (plataforma eNotum) el 02-06-2022 i, en data 01-07-2022, la societat LN SAU interposa recurs d'alçada contra la resolució sancionadora.

En conseqüència, s'han de desestimar les al·legacions relatives a la nul·litat del procediment sancionador i, conseqüentment, cal entrar en l'anàlisi de la resta d'al·legacions plantejades.

Quart.- Al·legacions relatives a qüestions de fons respecte el procediment sancionador

Concretament, les al·legacions plantejades són:

1. Falta de concurrència de l'element objectiu de la infracció: absència de realització de conducta mereixedora de retret sancionador.
2. Falta de concurrència de l'element subjectiu de la infracció: absència de conducta culpable o negligent mereixedora de retret sancionador.
3. L'acord sancionador no s'ajusta a dret per infringir el principi de proporcionalitat.

4.1.- Manca de concurrència de l'element objectiu de la infracció: absència de realització de conducta mereixedora de retret sancionador.

- En primer lloc, la societat recurrent al·lega no realitzar el fet imposable en no prestar serveis al consumidor final dels subministraments com ha estat avalat per la Direcció General de Tributs, en resposta a la consulta vinculant V2379-21, de 23 d'agost de 2021.

Pel que fa a la no realització del fet imposable, ens hem de remetre, per economia processal, a l'expedient del recurs d'alçada contra la regularització tributària.

Pel que fa a la consulta vinculant V2379-21 de la Direcció General de Tributs, en ella es dona resposta a una consulta sobre l'impost sobre activitats econòmiques (IAE) que és un tribut directe de caràcter real, el fet imposable del qual està constituït pel mer exercici, en territori nacional, d'activitats empresarials, professionals o artístiques, s'exerceixin o no en local determinat i es trobin o no especificades en les tarifes de l'impost. El fet que es tributi per una tarifa o una altra de l'IAE no vincula, ni té res a veure amb la taxa que ens ocupa, el fet imposable de la qual ve determinat per la utilització privativa o aprofitaments especials constituïts en el sòl, subsòl o vol de les vies públiques municipals, a favor d'empreses explotadores de serveis de subministraments que resultin d'interès general o afectin la generalitat o a una part important del veïnat.

La societat recurrent al·lega que no concorre l'element objectiu ni subjectiu de la infracció, ja que a l'escrit de 4 de novembre de 2021, mateixa data que la de diligència de la tercera compareixença, va procedir a aportar el nombre de quilòmetres parells nets disponibles al territori nacional per a cada un dels exercicis inspeccionats, així com el nombre de quilòmetres disponibles per canalització pròpia en el terreny urbà del municipi de Barcelona i el pes relatiu en el municipi de Barcelona, informació que figura en el quadre següent:

	2017	2018	2019	2020
Quilòmetres de parells nets	307.172	325.232	365.184	608.046
Quilòmetres en canalització pròpia al municipi de Barcelona	814	1.129	1.864	2.061
Pes relatiu	0,26%	0,35%	0,51%	0,34%

Argumenta que no és procedent la sanció per falta d'aportació d'una documentació que sí que va ser presentada a la Inspecció en el transcurs del procediment, atenent en tot moment el que sol·licita.

Doncs bé, no pot la societat interessada afirmar que va aportar una documentació atenent en tot moment al sol·licitat, quan consta en l'expedient que en les tres compareixences i en un correu electrònic de l'Inspector actuari es va requerir reiteradament que s'aportés el detall dels quilòmetres de xarxa disponibles en el territori nacional, indicant municipi on es troben, o si són costos entre diferents municipis/centres, informació que es va indicar que era

imprescindible per a comprovar la veracitat i fiabilitat de les dades que la pròpia interessada havia facilitat com a suport del càlcul de la base imposable de la taxa que havia proposat en la primera compareixença en la Inspecció el 29/09/2021.

En el càlcul aportat per la interessada, el denominador inclou tots els quilòmetres de xarxa estesos, tant a nuclis urbans com de connexió entre aquests, i al numerador, els quilòmetres del municipi de Barcelona. Per tant, els requeriments reiterats de la Inspecció obeeixen al fet que calia conèixer la justificació d'aquesta fórmula de càlcul per comprovar la idoneïtat de la proporció proposada, atès que els quilòmetres de xarxa que recorren entre els diferents municipis fan disminuir el pes relatiu que s'utilitza per estimar els ingressos del municipi de Barcelona. Sense la informació sol·licitada no es podia considerar fiable i veraç la base imposable que proposava LN SAU.

La sol·licitud de dades requerida tant a l'inici de les actuacions inspectores com a les diferents compareixences es va efectuar de conformitat amb l'article 142 de la Llei general tributària (LGT) que regula les facultats de la inspecció de tributs, establint que:

“1. Las actuaciones inspectoras se realizarán mediante el examen de documentos, libros, contabilidad principal y auxiliar, ficheros, facturas, justificantes, correspondencia con transcendencia tributaria, bases de datos informatizadas, programas, registros y archivos informáticos relativos a actividades económicas, así como mediante la inspección de bienes, elementos, explotaciones y cualquier otro antecedente o información que deba de facilitarse a la Administración o que sea necesario para la exigencia de las obligaciones tributarias.”

El número 3 del mateix article determina el següent:

“3. Los obligados tributarios deberán atender a la inspección y le prestarán la debida colaboración en el desarrollo de sus funciones. El obligado tributario que hubiera sido requerido por la inspección deberá personarse, por sí o por medio de representante, en el lugar, día y hora señalados para la práctica de las actuaciones, y deberá aportar o tener a disposición de la inspección la documentación y demás elementos solicitados.”

En el mateix sentit, l'article 171 del RD 1065/2007, de 27 de juliol, pel qual s'aprova el 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, disposa:



“1. Para realizar las actuaciones inspectoras, se podrán examinar, entre otros, los siguientes documentos de los obligados tributarios:

- a) Declaraciones, autoliquidaciones, comunicaciones de datos o solicitudes presentadas por los obligados tributarios relativas a cualquier tributo.*
- b) Contabilidad de los obligados tributarios, que comprenderá tanto los registros y soportes contables como las hojas previas o accesorias que amparen o justifiquen las anotaciones contables.*
- c) Libros registro establecidos por las normas tributarias.*
- d) Facturas, justificantes y documentos sustitutivos que deban emitir o conservar los obligados tributarios.*
- e) Documentos, datos, informes, antecedentes y cualquier otro documento con trascendencia tributaria.”*

L'apartat tercer del mateix precepte estableix que els obligats tributaris han de posar a disposició del personal inspector la documentació referida a l'apartat 1 d'aquest article.

LN SAU també ha al·legat durant el procediment de regularització tributària que la competència de la Inspecció dels tributs municipals se circumscriu exclusivament al municipi de Barcelona, motiu pel qual no es poden acceptar sol·licituds d'informació relatives a altres territoris.

La competència de la Inspecció d'Hisenda municipal se circumscriu al municipi de Barcelona quant a la facultat de sotmetre a gravamen béns, activitats, negocis, actes o fets, d'acord amb el que estableix l'article 6 del text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, aprovat pel Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març, però la competència pròpia de la Inspecció en res impedeix que pugui desenvolupar les seves funcions de comprovació i recerca dels fets imposables realitzats en el municipi de Barcelona, sol·licitant informació d'altres territoris i sense que això interfereixi en les competències d'altres entitats territorials.

Però a més, en aquest cas es tractava de comprovar la informació comptable i de quilòmetres de la seva activitat al territori estatal que la mateixa recurrent havia facilitat com a suport de la seva proposta d'estimació de la base imposable, sent del tot improcedent que motivés la no aportació de les dades requerides basant-se que només disposa de la informació a nivell global,

perquè igual que ha facilitat la informació de Barcelona podia perfectament facilitar la informació que reiteradament va ser sol·licitada per la Inspecció.

Per tant, és evident que LN SAU ha intentat escudar-se en la no-obligació d'aportar la documentació i/o informació requerida per una suposada incompetència territorial per eludir o impedir les efectives comprovacions inspectors. En realitat, reiterem que es tractava d'aportar la informació que justifiqués les dades que la societat mateixa havia facilitat com a base imposable del càlcul de la taxa.

LN SAU manifesta que les actuacions inspectors han conclòs amb una proposta de regularització i que el sol fet que amb la informació aportada al primer requeriment la Inspecció pogués regularitzar la situació del contribuent implica que no s'ha pogut dur a terme la conducta típica de la infracció habilitant per a la sanció imposada.

Arribats a aquest punt, es tracta d'analitzar si realment la conducta de LN SAU respecte als requeriments reiterats de la Inspecció és constitutiva de la infracció de resistència, obstrucció, excusa o negativa a les actuacions de l'Administració tributària, prevista a l'article 203 de la Llei general tributària.

L'article 203.1 de la Llei general tributària estableix el següent:

“Constituye infracción tributaria la resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria. Se entiende producida esta circunstancia cuando el sujeto infractor, debidamente notificado al efecto, haya realizado actuaciones tendentes a dilatar, entorpecer o impedir las actuaciones de la Administración tributaria en relación con el cumplimiento de sus obligaciones. Entre otras, constituyen resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria las siguientes conductas:

- a) No facilitar el examen de documentos, informes, antecedentes, libros, registros, ficheros, facturas, justificantes y asientos de contabilidad principal o auxiliar, programas y archivos informáticos, sistemas operativos y de control y cualquier otro dato con trascendencia tributaria.*
- b) No atender algún requerimiento debidamente notificado.*
- c) La incomparecencia, salvo causa justificada, en el lugar y tiempo que se hubiera señalado.*

- d) Negar o impedir indebidamente la entrada o permanencia en fincas o locales a los funcionarios de la Administración tributaria o el reconocimiento de locales, máquinas, instalaciones y explotaciones relacionados con las obligaciones tributarias.*
- e) Las coacciones a los funcionarios de la Administración tributaria.”*

Tractant-se d'un precepte (art. 203 LGT) que sanciona l'obstrucció o resistència a l'actuació de l'administració tributària, cal acudir a la doctrina constitucional relativa a les sancions en matèria fiscal i, específicament, a la que afecta l'activitat inspectora de l'administració tributària.

Així el Tribunal Constitucional, en data 14 de juny de 2022, ha dictat sentència 74/2022, en relació amb la qüestió d'inconstitucionalitat número 1643-2021, plantejada pel Tribunal Suprem mitjançant Interlocutòria de 12 de febrer de 2021, en relació amb l'article 203.6, b) 1r de la LGT, per possible vulneració de l'art. 25.1 CE, en relació amb els arts. 1.1 i 9.3 CE (principis de proporcionalitat, culpabilitat i interdicció de l'arbitrarietat dels poders públics), respecte precisament de la taxa per utilització privativa o aprofitament especial del domini públic municipal, a favor d'empreses explotadores de serveis de subministrament d'interès general de l'Ajuntament de Granada.

El Tribunal Constitucional desestima en aquesta sentència la qüestió d'inconstitucionalitat plantejada i conclou que l'art. 203.6.b) 1 LGT no incorre en desproporció contrària a l'art. 25.1 CE ni vulnera el principi de culpabilitat i el de prohibició de l'arbitrarietat dels poders públics.

Tal com es desprèn de la citada sentència 74/2022 del Tribunal Constitucional, la justificació de l'antijuridicitat material del delictes fiscal i de la infracció correlativa es troba en el deure constitucional de contribuir al sosteniment de les despeses públiques, en el marc d'un sistema tributari just basat en els principis de generalitat i solidaritat (art. 31.1 CE; STC 50/1995, de 23 de febrer, FJ6).

Aquesta previsió constitucional “configura un mandat que vincula tant als poders públics com als ciutadans i incideix en la naturalesa mateixa de la relació tributària” (STC 76/1990, de 26 d'abril, FJ 3) i “la necessitat d'una activitat inspectora especialment vigilant i eficaç encara que pugui resultar a vegades incòmoda i molesta”, perquè d'una altra manera “es produiria una distribució injusta en la càrrega fiscal”, ja que “el que uns no paguin havent de pagar, ho hauran de pagar uns altres amb més esperit cívic o amb menys possibilitats de defraudar” (STC 110/1984, de 26 de novembre, FJ 3).

En definitiva, la lluita contra el frau fiscal és un fi i un mandat que la CE imposa a tots els poders públics i “sense la col·laboració del contribuent i l'aportació per aquest de dades personals d'abast econòmic la tasca inspectora serà pràcticament impossible quan no fos factible sol·licitar les mateixes dades de terceres persones” (STC 76/1990, FJ).

La reiterada sentència 74/22 del Tribunal Constitucional considera que:

“El art. 203.1 LGT establece como elemento integral del tipo infractor que las actuaciones del obligado tributario, debidamente notificado al efecto, hayan sido “tendientes” a dilatar, entorpecer o impedir las actuaciones de la administración tributaria. El precepto no excluye que la conducta sancionada deba responder al principio de responsabilidad subjetiva porque la infracción se verifica si se acredita que la conducta ilícita es intencional y reprochable a título de dolo o culpa con cualquier grado de negligencia (art. 183.1 LGT). Tampoco excluye la aplicación del resto de normas del sistema sancionador vinculadas con el principio de culpabilidad, entre las que se encuentran las causas de exoneración de responsabilidad previstas en el art. 179 LGT.”

Però més endavant la citada sentència 74/22 indica que:

“Y, como resulta incontrovertido, corresponde al aplicador de la norma valorar la concurrencia de los elementos subjetivo y objetivo del tipo infractor, lo cual puede determinar la aplicabilidad de un tipo infractor u otro, o bien la ausencia de responsabilidad, en su caso. Las controversias que al respecto se susciten no incumben al juicio de constitucionalidad de la ley, sino que atañen a su aplicación en el caso concreto y, por lo tanto, deben sustanciarse y resolverse ante los órganos de la jurisdicción ordinaria, en este caso la contencioso-administrativa. Cuestión distinta es que, en su aplicación a casos concretos, tal margen pueda devenir indisponible para el aplicador de la norma debido a la conducta del propio sujeto infractor o por razones procesales. Así puede ocurrir, por ejemplo, si el infractor no procede al cumplimiento tardío que hubiera permitido reducir la sanción a la mitad, o si se conforma con la resolución que declara la existencia de responsabilidad y se limita a recurrir la cuantía de la multa, pues ello impide que ante los órganos judiciales reste ya discusión jurídica acerca de la concurrencia de los elementos objetivos (procedencia de la actuación inspectora y de la exigencia de la contabilidad, incumplimiento de la obligación de

colaboración) y subjetivos (culpabilidad) que determinan la aplicabilidad del precepto cuestionado.”

Per la seva banda, el Tribunal Suprem, Sala Tercera, del Contenciós administratiu, Secció 2a, en Sentència 1577/2022 de 29 novembre. 2022, Rec. 1477/2019, ECLI: ES:TS:2022:4452, relativa a un recurs de cassació interposat precisament respecte de la taxa per utilització privativa o aprofitament especial del domini públic municipal, a favor d'empreses explotadores de serveis de subministrament d'interès general de l'Ajuntament de Granada i la sanció de l'article 203.6, b) 1r de la LGT imposada a l'obligat tributari, determina que:

“Este Tribunal Supremo es plenamente consciente, no obstante lo anterior, de la extrema gravedad de su importe y de que, acaso, con la adecuada y tempestiva impugnación de una eventual sanción de multa que se impusiere con fundamento en idéntico precepto, podrían ser examinadas, en un proceso contencioso-administrativo y, desde luego, en un recurso de casación, ciertos aspectos del tipo sancionador que remiten a conceptos en alguna medida indeterminados; de la subsunción de los hechos apreciados en la norma punitiva -como los atinentes al grado de cumplimiento de los requerimientos de información cuya inobservancia se castiga, su influencia en el resultado de la regularización llevada a cabo, el efectivo entorpecimiento de las actuaciones o la naturaleza de los documentos o elementos de convicción reclamados, sin perjuicio de la posibilidad de analizar -con el amparo de una pretensión impugnatoria suficientemente identificable- el elemento subjetivo de la culpabilidad de inexcusable concurrencia en todo ejercicio de la potestad sancionadora.”

Doncs bé, en aquest cas concret ens trobem en el moment oportú per valorar la concurrència dels elements subjectiu i objectiu del tipus infractor, la qual cosa pot determinar l'aplicabilitat d'un tipus infractor o un altre, o bé l'absència de responsabilitat si escau.

En aquest sentit, perquè hi hagi obstrucció, és imprescindible que la informació sol·licitada per l'Administració sigui exigible per al compliment de les obligacions tributàries de la recurrent d'acord amb la normativa tributària aplicable.

La informació relativa a l'extensió de la xarxa (els quilòmetres de xarxa disponibles en territori nacional, indicant municipi on es troben, o si són xarxes de connexió entre diferents municipis/centres), atès que, com es veurà a continuació, no constitueix una obligació exigible

conforme a la normativa vigent, la falta d'aportació d'aquesta informació no pot considerar-se conducta tendent a dilatar, entorpir o impedir el procediment inspector, màxim quan la Inspecció ha procedit a la regularització tributària mitjançant una estimació indirecta dels ingressos.

En efecte, el text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals (TRLRHL), a l'article 24, regula la taxa per utilització privativa o aprofitament especial del domini públic local per empreses explotadores de serveis de subministraments, establint que la base imposable s'ha de calcular en funció dels ingressos bruts obtinguts a cada terme municipal per l'empresa prestadora del servei. En conseqüència, l'únic deure imposat al contribuent és la territorialització dels ingressos percebuts al municipi de Barcelona, sense que hi hagi disposició legal que exigeixi l'aportació d'informació sobre l'extensió de la xarxa, amb el desglossament requerit, com a element necessari per determinar la base imposable.

Atès que no existeix disposició legal ni reglamentària que imposi l'obligació d'informar sobre l'extensió de la xarxa a l'efecte de la taxa del 1,5%, la negativa a proporcionar aquesta informació requerida en els termes de facilitar els quilòmetres de xarxa disponibles en territori nacional, indicant municipi on es troben, o si són xarxes de connexió entre diferents municipis/centres, difícilment pot constituir una conducta obstructiva, quan a més la Inspecció tributària, davant la falta de la informació requerida que considerava necessària per a comprovar la fiabilitat de l'estimació d'ingressos proposada per la recurrent, ha efectuat una estimació indirecta dels ingressos a partir de la comptabilitat que la pròpia interessada havia aportat, en la seva primera compareixença del 29 de setembre de 2021.

La Inspecció, en aquest cas concret, en acceptar utilitzar l'extensió de la xarxa com a criteri per estimar els ingressos, acull un element no contemplat a la normativa reguladora de la taxa i, quan, finalment, acaba estimant els ingressos prescindint de l'extensió de la xarxa requerida, relativitza la rellevància de la informació requerida.

Per tant, no cal considerar que s'ha produït, en aquest cas concret, la infracció prevista a l'article 203 de la LGT consistent en la resistència, obstrucció, excusa o negativa a les actuacions de l'Administració tributària.

Per això, i en disconformitat amb la proposta de l'Institut Municipal d'Hisenda,



ES PROPOSA

ESTIMAR el recurs d'alçada interposat i, en conseqüència, ANUL·LAR la resolució sancionadora i la sanció imposada.