



**Expedient:** 125/24

**Expedient de gestió:** 2023RCAL...

**Número de registre:** 2023/...

**Recurrent:**LL, SL

**Representant legal:** LFB

**Tribut:** Impost sobre construccions, instal·lacions i obres (ICIO)

**Objecte tributari:** ...

**Quota:** 74.115,51 euros

**Data de presentació del recurs:** 17/4/2023

El Consell Tributari, reunit en sessió de 6 de febrer de 2025, coneixent del recurs presentat per LL, SL, ha estudiat la proposta elaborada pel ponent designat a l'efecte, adoptant el següent acord:

### **ANTECEDENTS DE FET**

**1.-** La societat interessada interposa recurs d'alçada contra la resolució del gerent de l'Institut Municipal d'Hisenda de Barcelona en la què es posa fi al procediment de comprovació i regularització de l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres (en endavant, ICIO) amb número de referència ..., derivat de les obres dutes a terme a ..., a l'empara de la llicència ....

També interposa recurs d'alçada contra la liquidació de l'impost amb número de rebut CI2023..., girada com a conseqüència de la finalització del citat procediment de comprovació i regularització.

**2.-** La recurrent al·lega que només una part de les despeses que consten a la comptabilitat i a les factures aportades a la Inspecció municipal en el marc del procediment de regularització, es corresponen amb l'obra inspeccionada, havent-hi costos inclosos imputables a una obra realitzada al carrer ..., en concret, 1.140.456,77 euros. Per aquest motiu, al·lega que la base imposable sobre la que calcular la quota tributària de l'ICIO ha de ser substancialment inferior.

En seu d'al·legacions a l'acta de disconformitat, es van aportar una sèrie de factures que acrediten els costos imputables només a l'obra objecte del present procediment. Tanmateix, la inspectora actuària va considerar que no eren vàlides per no constar que fossin duplicats, la qual cosa, segons reclama la recurrent, no és admissible d'acord amb la doctrina d'una sèrie de sentències que cita al seu escrit de recurs, afirmant, a més, que això vulnera el seu dret a la utilització dels mitjans de prova pertinents per l'exercici del seu dret de defensa, consagrat a l'article 24.2 de la Constitució Espanyola.

També considera que la base imposable fixada per la Inspecció municipal en la liquidació "indirecta" practicada, i que ascendeix a 2.426.833,42 euros, és completament desproporcionada tenint en compte el tipus d'obra de que es tracta, i els metres quadrats de l'edificació a la que afecta.

S'al·lega, també, que la Inspecció municipal no ha tingut en compte la certificació emesa pel representant de l'empresa constructora, de la que es desprèn que el total import (sense IVA) de les obres, segons el Projecte redactat per l'arquitecte, va ascendir a 1.219.532,92 euros, import que era pràcticament coincident amb el que es preveia al quadre de despeses que es va aportar juntament amb les al·legacions presentades el 20 de setembre de 2019, i segons el qual era de 1.207.469,84 euros.

Així mateix, i en relació amb la obligació de conservar les factures i altres documents que tinguin relació amb les obligacions tributàries, s'al·lega que l'entitat no conservava aquesta documentació per motius no imputables a ella, sinó degut a una negligent actuació professional del que, en aquell moment, era el comptable de la societat, que a més, no va comptabilitzar l'obra correctament.

Finalment, al·lega que s'ha inclòs erròniament a la base imposable el cost corresponent al benefici industrial i despeses generals, que tot i no constar contemplats al pressupost, s'ha d'excloure en un percentatge de 14%+6%.

Excloent aquests percentatges del cost en que, segons afirma la recurrent, es va incórrer durant l'execució de l'obra segons quadre de costos de l'empresa constructora aportat amb l'escrit d'al·legacions a l'acta de disconformitat (és a dir, 1.219.532,92 euros), la base imposable de l'ICIO hauria de ser de 975.626,34 euros.

Per tot l'exposat, sol·licita s'anul·li la resolució impugnada, així com la liquidació girada en execució de la mateixa, i es practiqui nova liquidació tenint en compte les seves pretensions.

**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:

- La societat interessada va realitzar les obres de reforma i rehabilitació de l'edifici situat al carrer ... a l'empara de la llicència ....

- El 16 de maig de 2019 la societat interessada va practicar l'autoliquidació de l'ICIO amb número de rebut LV2019..., per import de 7.183,41 euros.

- L'obra va finalitzar l'1 de juny de 2020 segons consta al "Certificat de final d'obra i habitabilitat" visat el 21 de juliol de 2020.

- El 9 de març de 2021 es notifica l'inici de les actuacions inspectores de comprovació, i si escau, de regularització de la situació tributària en relació amb l'ICIO meritat per la realització de les obres abans esmentades, mitjançant comunicació de 25 de gener de 2021.

A l'esmentada comunicació, es requereix a la societat interessada per a que porti la següent documentació:

*"1. En els supòsits de compareixença per representant o persona autoritzada haurà d'aportar necessàriament el document acreditatiu de la representació o autorització i fotocòpia del DNI de la persona autoritzant.*

*2. Certificat final d'obres emès pel tècnic responsable.*

*3. Acta de recepció de l'obra.*

*4. Contractes d'execució d'obra formalitzats i pressupostos desglossats d'execució material de l'obra.*

*5. Certificacions del cost de les obres emesa pel contractista adjuntant detall per capítols.*

*6. Relació de factures que suporten el cost de l'obra i còpia de les mateixes en suport digital.*

*7. Pels exercicis en els que es van portar a terme les obres:*

*i. Comptes anuals presentats al registre mercantil i informe d'auditoria, en el cas d'estar obligats.*

*ii. Balanç de comprovació (sumes i saldos).*

*iii. Full de càlcul amb els moviments dels comptes de major on es va registra els costos de l'obra.*

*8. Qualsevol documentació que permeti determinar el cost final de l'obra."*

Així mateix, es cita a la societat perquè comparegui el 16 de març de 2021 a les 12:30h.

- El dia 15 de març de 2021, la recurrent va sol·licitar aplaçament de la citació per no poder assistir el dia 16 de març de 2021. El mateix dia la inspecció va posposar la citació al 18 de març de 2021 i va donar la possibilitat d'aportar la documentació per correu electrònic.

- Atès que ni el dia 16 de març de 2021 ni el 18 de març de 2021 no es va donar compliment als requeriments d'informació i compareixença davant d'aquesta inspecció, el 18 de març de 2022 es fa un segon requeriment de documentació i de compareixença pel dia 6 d'abril de 2022 a les 9:30 a les oficines del carrer ...

- En diligència estesa el 8 d'abril de 2022 per l'inspector actuari es constata el següent:

- *Que les comunicacions entre l'inspector actuari i la societat interessada es practican via adreça electrònica.*
- *Que la societat interessada ha aportat:*
  - o *Document acreditatiu de la representació.*
  - o *Certificat final d'obres emès pel tècnic responsable.*
  - o *Major del compte ... de l'exercici 2019, corresponent al proveïdor PE SL, empresa que segons diuen rep les factures del constructor, I SL, i refactura el cost a LL SL.*
  - o *Acord de liquidació entre LL SL i I SL (Constructor).*
- *Que la societat no aporta:*
  - o *Contracte, es manifesta que no n'hi ha.*
  - o *Certificacions d'obra, es manifesta que no n'hi ha.*
  - o *Acta de recepció de l'obra, es manifesta que no n'hi ha.*
- *Que es sol·licita per segona vegada:*
  - o *Comptes anuals presentats al registre mercantil i informe d'auditoria, en el cas d'estar obligats.*
  - o *Balanç de comprovació (sumes i saldos) dels exercicis 2018, 2019 i 2020.*
  - o *Moviments dels compte de major 622 i del compte d'immobilitzat on es van registrar els costos de l'obra, dels exercicis 2018, 2019 i 2020.*
- *Que es sol·licita que aporti addicionalment la memòria preparada per I SL (constructor) en la que es detalla el cost d'execució d'obra.*



Es concedeix un termini de 10 dies hàbils per aportar la documentació requerida.

- El 7 de setembre de 2022 es comunica per correu electrònic, per una banda, diligència de 25 de juliol de 2022 signada pel director de la Inspecció en que s'acorda la substitució de l'inspector actuari, i, per l'altra, proposta de regularització emesa respecte de l'expedient esmentat el 7 de setembre de 2022, atorgant a la societat interessada 10 dies hàbils per presentar al·legacions a l'esmentada proposta.

- El 20 de setembre de 2022 la societat recurrent fa arribar mitjançant correu electrònic l'escrit d'al·legacions a la proposta de regularització, així com la documentació adjunta al mateix.

- Mitjançant escrit de 14 de novembre de 2022 la inspectora actuària desestima les al·legacions plantejades per la societat interessada.

- El 28 de novembre de 2022 es signa acta en disconformitat, informant-se a la societat interessada de que pot formular al·legacions a la mateixa en un termini de 15 dies hàbils.

- El 30 de desembre de 2022, i després de sol·licitar-se una pròrroga del termini assenyalat, que va ser concedit per la inspectora actuària el 9 de desembre de 2022, per un període de 7 dies, la societat interessada fa arribar mitjançant correu electrònic l'escrit d'al·legacions a l'acta de disconformitat, així com la documentació adjunta al mateix.

- El 17 de març de 2023 s'accepta comunicació electrònica mitjançant la qual es notifica a la societat interessada la resolució del gerent de l'Institut Municipal d'Hisenda, per la qual es desestimen les al·legacions presentades per la societat interessada, es confirma la proposta de regularització continguda a l'acta de disconformitat, i es dicta la liquidació corresponent.

Juntament amb la resolució, es notifica liquidació de l'ICIO amb número de rebut CI2023... A la mateixa, consten deduïts els imports pagats mitjançant autoliquidació.

- El 17 d'abril de 2023 la societat interessada interposa recurs d'alçada contra la resolució del Gerent i contra la liquidació notificada.

- El 20 de maig de 2023 s'accepta comunicació electrònica mitjançant la qual es notifica a la societat interessada la provisió de constrenyiment amb número de rebut ET2023...,

girada per l'Institut Municipal d'Hisenda davant l'impagament del deute tributari exigint en període voluntari.

- Consultada la base de dades de recaptació municipal, el deute tributari objecte del present procediment consta pagat en període executiu.

4.- L'Institut Municipal d'Hisenda proposa l'estimació parcial del recurs.

### **FONAMENTS DE DRET**

**Primer.**- D'acord amb l'article 46.1 de la Llei 1/2006, de 13 de març, pel que 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 que 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 s'ha de considerar que el recurs d'alçada s'ha interposat en termini i correspon la seva admissió.

**Segon.**- En primer lloc, s'ha d'aclarir a la societat recurrent, que en el present cas no s'ha fet servir el mètode d'estimació indirecte per determinar la base imposable de l'impost. Tot el contrari, el mètode utilitzat per la Inspecció per a determinar la base imposable, segons s'indica en la resolució notificada el 17 de març de 2023, ha consistit en el d'estimació directa, ja que s'ha partit de la documentació que obra a l'expedient aportada per la interessada, com són algunes factures que suporten el cost de l'obra així com els comptes de major on s'han comptabilitzat tots els moviments referits a l'obra objecte del procediment.

**Tercer.**- En relació amb les factures aportades per la societat interessada la Inspecció municipal declara el següent a la resolució impugnada:

*“Examinades les noves factures aportades, que segons manifesta la interessada ha hagut de demanar còpia de les mateixes als diferents industrials que van emetre dites factures, en cap d'elles consta que siguin duplicats tot i que d'acord amb l'article 14 del RD 1619/2012, de 30 de novembre, pel qual s'aprova el Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació, quan s'emetin duplicats de factures s'ha de fer constar en aquestes exemplars l'expressió “duplicado”.”*

En síntesi, la inspectora actuària exposa que les factures referides no es poden tenir en compte perquè no consta als exemplars l'expressió “*duplicado*”. Tanmateix, la societat interessada indica en el seu recurs que va aportar còpia de les factures, no un duplicat de les mateixes. Malgrat la falta del requisit d'indicar a las factures que es tractava de còpies o duplicats, s'ha comprovat que les factures estaven comptabilitzades en el llibre major. Per tant, amb la documentació aportada es va poder determinar la base imposable del ICIO.

Per altra part, examinades les factures en seu de recurs d'alçada, s'ha pogut comprovar que algunes de les mateixes es refereixen clarament a l'obra realitzada al carrer ..., i d'altres es corresponen amb altres obres efectuades per la societat.

Així mateix, contrastant la informació comptable aportada amb les factures que va tenir en compte la Inspecció per determinar la base imposable de l'ICIO, hi ha algunes partides que no es troben justificades en les factures aportades.

A continuació es desglossen les factures aportades que es corresponen a l'obra de ..., aquelles que es corresponen a d'altres obres, i també les partides que no es troben justificades amb les factures aportades.

1.- Factures aportades corresponents a l'obra realitzada al carrer ..., i que, per tant, **s'han d'incloure** a la base imposable de l'Impost:

- S/Fra.083836 ...
- S/Fra.0094-18 ...
- S/Fra.0112-18 ...
- S/Fra.129936 ...
- S/Fra.129938 ...
- S/Fra.39706 ...
- S/Fra.0115-18 ...
- S/Fra.EPQ-250 ...
- S/Fra.32241 ...
- S/Fra.32243 ...
- S/Fra.1603 C ...
- S/Fra.1628 C ...
- S/Fra.1629 C ...
- S/Fra.0124-18 ...
- S/Fra.18-267 ...
- S/Fra.B 18422 ...

- S/Fra.48049 ...
- S/Fra.120968 ...
- S/Fra.0146-18 ...
- S/Fra.0154-18 ...
- S/Fra.51923 ...
- S/Fra.131260 ...
- S/Fra.0163-18 ...
- S/Fra. EPQ/351 ...
- S/Fra.726 ...
- S/Fra.723 ...
- S/Fra.0202-18 ...
- S/Fra.0209-18 ...
- S/Fra.036-2018 ...
- S/Fra.040-2018 ...
- S/Fra.51925 ...
- S/Fra.57866 ...
- S/Fra.0268-18 ...
- S/Fra.0014-19 ...
- S/Fra.0090-19 ...
- S/Fra.FA1902478 ...
- S/Fra.39874 ...
- S/Fra.077127 ...
- S/Fra.43844 ...
- S/Fra.131162 ...
- S/Fra.092072 ...
- S/Fra.35940 ...
- S/Fra.58205 ...
- S/Fra.65213 ...
- S/Fra.0182-19 ...
- S/Fra.0170-19 ...
- S/Fra.0240-19 ...
- S/Fra.19-412 ...
- S/Fra.0266-19 ...
- S/Fra.FA1904407 ...
- S/Fra.68803 ...
- S/Fra.0348-19 ...
- S/Fra.0647-19 ...
- S/Fra. 102-19 ...





Consell Tributari

- o S/Fra. 133-19 ...
- o S/Fra. 313-19 ...
- o S/Fra. 306-19 ...
- o S/Fra. 265-19 ...
- o S/Fra. 181-19 ...
- o S/Fra. 36-19 ... (aportada però no comptabilitzada en base)
- o S/Fra.12/20 ...
- o S/Fra.14/20 ...
- o S/Fra.17/20 ...
- o S/Fra.20/20 ...
- o S/Fra.21/20 ...
- o S/Fra.19/20 ...
- o S/Fra.23/20 ...
- o S/Fra.133651 ...
- o S/Fra.012/20 ...

Aclarir que la factura amb referència S/Fra. 36-19 ... no es va incloure per la Inspecció municipal a la base imposable utilitzada per calcular la quota tributària exigida. Tanmateix, arrel de la revisió en seu de recurs s'ha detectat la seva existència, i s'ha d'incloure al correspondre amb una despesa produïda a l'obra regularitzada.

Com la base imposable resultant del recàlcul que procedirà en execució de la present resolució serà inferior a la utilitzada per calcular la quota aquí impugnada, no es produirà l'efecte del principi "*reformatio in peius*".

2.- Factures aportades corresponents a altres obres, i que, per tant, **s'han d'excloure** a la base imposable de l'Impost:

- o S/Fra.20200066 ...
- o S/Fra.FA2000100 ...
- o S/Fra.001-20 ...
- o S/Fra.002-20 ...
- o S/Fra.003-20 ...
- o S/Fra.FA2001422 ...
- o S/Fra.028-20 ...
- o S/Fra.025-20 ...
- o S/Fra.035-20 ...
- o S/Fra.032-20 ...

- S/Fra.031-20 ...
- S/Fra.033-20 ...
- S/Fra.026-20 ...
- S/Fra.036-20 ...
- S/Fra.FA2000729 ...
- S/Fra.FA2000728 ...
- S/Fra.037-20 ...
- S/Fra.010-20 ...
- S/Fra.093-20 ...
- S/Fra.094-20 ...
- S/Fra.095-20 ...
- S/Fra.029/20 ...
- S/Fra.125-20 ...
- S/Fra.124-20 ...
- S/Fra.123-20 ...
- S/Fra.145-20 ...
- S/Fra.146-20 ...
- S/Fra.147-20 ...
- S/Fra.148-20 ...
- S/Fra.149-20 ...
- Fra 20200241 ...
- Fra 20200484 ...

3.- S'enumeren a continuació les factures no aportades, els imports de les quals sí s'han inclòs a la base imposable:

I. Factures a on consta com a concepte FC (...):

- S/Fra.I 180279 ...
- S/Fra.I 180345 ...
- S/Fra.32014019 ...
- S/Fra.I 180440 ...
- S/Fra.I 180440 ...
- S/Fra.I 180440 ...
- S/Fra.I 180395 ...
- S/Fra.I 180395 ...
- S/Fra.EPQ/311 ...
- S/Fra.0231-18 ...



II. Altres:

- S/Fra.25/20 ...
- S/Fra.014/20 ...
- PAGO DISTRIPLAC BCN
- FRA ...
- FRA ...
- PAGO ... BCN
- PROVISION FACTURAS 2020

En relació amb el primer grup de factures, consta clarament el concepte FC, referint-se a l'adreça de l'obra realitzada, és a dir, .... Per tant, no hi ha dubte de que es corresponen amb la realització de l'obra objecte del present expedient.

Pel que fa al segon grup de factures, al no haver-se acreditat per part de la societat que aquestes factures no es corresponen amb l'obra de ..., han de ser incloses a la base imposable de l'ICIO regularitzat.

Un altre element de desacord entre la societat interessada i la inspecció municipal són les factures 4-20 y 5-20 del proveïdor I. En el tercer dels requeriments efectuats, es van aportar ambdues factures, en el contingut de les quals (a part d'indicar-se a l'encapçalament que es correspon amb l'obra realitzada al carrer ... de Barcelona), no consta cap detall addicional.

Posteriorment, en seu d'al·legacions a l'acta de disconformitat, van explicar que es tractava d'un error, i que aquells costos es corresponien a una obra realitzada al carrer San Antón de Pamplona. Per acreditar-ho, van aportar dues factures (amb el mateix número i dates que les inicialment aportades), a on constava el detall dels treballs realitzats, i a la capçalera que es corresponen a les obres executades a ....

La Inspecció municipal, a la resolució aquí impugnada, no accepta les factures referides per no constar en elles que es tracti de factures rectificatives de les originals emeses, ni tenen un número de factura diferent. Suportant la seva fonamentació en l'article 15 del Reglament que regula les obligacions de facturació, la inspectora actuària desestima les al·legacions plantejades per la societat aquí recurrent.

Tanmateix, en seu de recurs, la societat recurrent ha aportat les factures rectificatives 42-23 i 43-23 d'11 d'abril de 2023, en relació amb la factura 4-20, i la 44-23 i 45-23 de la mateixa data, en relació amb la factura 5-20.

Per tant, tenint en compte que amb les factures rectificatives aportades s'han d'entendre complides les exigències previstes al Reglament de facturació, correspon excloure les factures 4-20 i 5-20 de la base imposable de l'ICIO.

**Quart.-** Pel que fa la exclusió de la base imposable de les despeses generals i el benefici industrial, la societat afirma que tot i no constar contemplats al pressupost, s'ha d'excloure en un percentatge de 14%+6%.

Doncs bé, a aquest respecte hem de destacar la sentència del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya número 3117/2023, de 27 de setembre, que a la vegada es remet a la sentència del mateix òrgan número 16/2019, de 11 de gener segons la qual:

<<La primera cuestión a analizar es la relativa a la exclusión de la base imponible de la partida *relativa a beneficio industrial y gastos generales*. *No puede obviarse que de acuerdo con la interpretación jurisprudencial del concepto legal de "coste real y efectivo de la obra" deben excluirse algunas partidas de gastos que no encajan en el concepto de coste de la ejecución material entre las cuales se incluyen los costes generales y el beneficio empresarial del contratista cuyo gravamen significaría sujetar a tributación tanto la riqueza representada por la obra como el volumen de negocio del constructor. **No obstante, para que puedan excluirse es imprescindible que la parte interesada en su exclusión acredite que efectivamente se han abonado esos gastos.** Prueba que en un principio es diversa como pueden ser los distintos documentos que acreditan la realización de la obra (contrato, presupuesto, certificaciones de obra, facturas...), pero que a pesar de que la Jurisprudencia la haya limitado no así lo ha hecho la Ley, que permite avanzar en los medios de acreditación de la existencia de esas partidas que no deben formar parte de la base imponible del Impuesto. El artículo 105 LGT de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, relativo a la carga de la prueba indica que en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo. Los obligados tributarios cumplirán su deber de probar si designan de modo concreto los elementos de prueba en poder de la Administración tributaria.*

[...]



*Nuestra Sección ha derivado el tema a una cuestión probatoria y analiza caso por caso a partir de la previsión legal de exclusión contenida en el art. 102 TRLHL 2/2004. Así nuestra reciente sentencia de 29.3.2018, rollo de apelación núm. 47/2017, dijimos:*

*"En efecto, hemos de reiterar que este debate es meramente probatorio y la prueba de la existencia e importe de dichas partidas compete a la apelante, toda vez que para que puedan excluirse es imprescindible que la parte interesada en su exclusión acredite que efectivamente se han abonado esos gastos, en consonancia con el citado artículo 105 LGT, relativo a la carga de la prueba."*

[...]

*El criterio que hemos mantenido en las sentencias de esta misma Sala y Sección 1207/2011, de 17 de noviembre, 397/2012, de 12 de abril , y 1332/2015 de 17 de diciembre, es que no cabe incluir en la base imponible del ICIO los gastos generales y el beneficio industrial del contratista de conformidad con lo dispuesto en el artículo 102 de la LRHL, por cuanto el concepto tributario de coste real y efectivo de la obra en el ICIO, es un concepto estricto del que no forman parte, conforme a reiterada jurisprudencia, los gastos generales, el beneficio industrial del contratista y el IVA. No obstante, para que puedan excluirse es imprescindible que la parte interesada en su exclusión acredite que efectivamente se han abonado esos gastos. Prueba que en un principio es diversa como pueden ser los distintos documentos que acreditan la realización de la obra (contrato, presupuesto, certificaciones de obra, facturas...).*

[...]

*Hemos de reiterar que este debate es meramente probatorio y la prueba de la existencia e importe de dichas partidas compete a la apelante, toda vez que para que puedan excluirse es imprescindible que la parte interesada en su exclusión acredite que efectivamente se han abonado esos gastos, en consonancia con el citado artículo 105 LGT, relativo a la carga de la prueba>>.*

Revisant les factures aportades per la societat interessada, s'ha detectat que en algunes d'elles sí consta el desglossament entre el cost efectiu de l'obra, i les despeses generals i el

benefici industrial, i per tant, **consten degudament acreditades aquelles despeses, que s'han d'excloure de la base imposable**. Són les següents:

- S/Fra.0094-18 ...
- S/Fra.0112-18 ...
- S/Fra.0115-18 ...
- S/Fra.0124-18 ...
- S/Fra.0146-18 ...
- S/Fra.0154-18 ...
- S/Fra.0163-18 ...
- S/Fra.0202-18 ...
- S/Fra.0209-18 ...
- S/Fra.0268-18 ...
- S/Fra.0014-19 ...
- S/Fra.0090-19 ...
- S/Fra.0182-19 ...
- S/Fra.0170-19 ...
- S/Fra.0240-19 ...
- S/Fra.0266-19 ...
- S/Fra.0348-19 ...
- S/Fra.0647-19 ...

En relació amb les factures que a continuació es relacionen, es van aportar, per primera vegada, en el si del procediment inspector, i per segona vegada en seu de recurs d'alçada. Tanmateix, el contingut de les mateixes no és igual, apareixent el desglossament entre el cost efectiu de l'obra, i les despeses generals i el benefici industrial en la versió aportada en seu de recurs, però no a la versió inicialment aportada. En les aportades en un segon moment, no apareix cap menció a que es tracti de factures rectificatives, per tant, aquestes darreres **no poden ser tingudes en compte a efectes d'excloure el cost del benefici industrial i les despeses generals** de la base imposable:

- S/Fra. 102-19 ...
- S/Fra. 133-19 ...
- S/Fra. 313-19 ...
- S/Fra. 306-19 ...

**Consell Tributari**

- S/Fra. 265-19 ...
- S/Fra. 181-19 ...
- S/Fra.012/20 ...

**Cinquè.**- En quant a l'al·legació relativa a que l'entitat no conservava la documentació comptable per motius no imputables a ella, sinó degut a una negligent actuació professional del que, en aquell moment, era el comptable de la societat, que a més, no va comptabilitzar l'obra correctament, s'ha de portar a col·lació l'article 30 del Codi de Comerç, en virtut del qual:

*“1. Los empresarios conservarán los libros, correspondencia, documentación y justificantes concernientes a su negocio, debidamente ordenados, durante seis años, a partir del último asiento realizado en los libros, salvo lo que se establezca por disposiciones generales o especiales.”*

És a dir, la societat està obligada a la conservació i bona gestió de la comptabilitat, sense perjudici de la responsabilitat en que pugui incórrer i es pugui exigir a la persona a qui s'hagin encomanat aquelles funcions.

**Sisè.**- Tot i que la societat recurrent no ho al·lega, la via de constrenyiment seguida pel cobrament del deute tributari resulta improcedent per aplicació de la doctrina jurisprudencial establerta en la sentència del Tribunal Suprem núm. 586/2020, de 28 de maig. A aquest respecte, cal estar al que l'Alt Tribunal estableix al fonament jurídic tercer, respecte a determinar si es pot iniciar el procediment de constrenyiment d'un deute tributari, quan hagi transcorregut el termini legal previst per a resoldre el recurs de reposició interposat contra la liquidació de la que porta causa, sense haver recaigut resolució expressa, amb fonament en que la liquidació tributària impugnada no va ser suspesa:

*“Pues bien, de la recta configuración legal del principio de ejecutividad y de sus límites, así como del régimen del silencio administrativo -lo que nos lleva a extender el elenco de preceptos interpretados a otros como los artículos 21 a 24 de la LPAC y sus concordantes; de los artículos 9.1, 9.3, 103 y 106 LJCA; así como el principio de buena administración -que cursa más bien como una especie de metaprincipio jurídico inspirador de otros-, puede concluirse la siguiente interpretación:*

*1) La Administración, cuando pende ante ella un recurso o impugnación administrativa, potestativo u obligatorio, no puede dictar providencia de apremio sin*

*resolver antes ese recurso de forma expresa, como es su deber, pues el silencio administrativo no es sino una mera ficción de acto a efectos de abrir frente a esa omisión las vías impugnatorias pertinentes en cada caso.*

*2) Además, no puede descartarse a priori la posibilidad de que, examinado tal recurso, que conlleva per se una pretensión de anulación del acto, fuera atendible lo que él se pide. De esa suerte, la Administración no puede ser premiada o favorecida cuando no contesta tempestivamente las reclamaciones o recursos, toda vez que la ejecutividad no es un valor absoluto, y uno de sus elementos de relativización es la existencia de acciones impugnatorias de las que la Administración no puede desentenderse.*

*Es cierto que el recurrente no promovió, como le era posible, la suspensión del acto recurrido en reposición, pero tal circunstancia sólo habría hecho más clara y evidente la necesidad de confirmar la sentencia, pues al incumplimiento del deber de resolver sobre el fondo -la licitud de la liquidación luego apremiada-, sobre el que nos hemos pronunciado, se solaparía además, haciendo la conducta aún más grave, el de soslayar el más acuciente pronunciamiento pendiente, el de índole cautelar.”*

En el present cas, s'ha produït un fet anàleg al resultat per la sentència transcrita, doncs es va dictar la provisió de constrenyiment recorreguda, sense que s'hagués resultat el recurs d'alçada interposat contra la liquidació. En el mateix sentit s'ha pronunciat el Consell Tributari de Barcelona en dictàmens, entre altres, números 355/21 i 865/21.

Aquesta doctrina és aplicable per a supòsits idèntics als contemplats en la sentència en tant en quant el propi Tribunal Suprem no la matisi o rectifiqui (en aquest sentit, Resolució de Tribunal Econòmic-Administratiu Central de data 16.03.2021 –en recurs 00-06715-2020).

És per això, que en el cas que els deutes tributaris constin pagats en període executiu, com és aquest que ens ocupa, procedeix la devolució a la persona interessada dels imports cobrats en concepte de recàrrecs de la via executiva i interessos de demora en la provisió de constrenyiment amb número de rebut ET2023...; en aplicació del principi de conservació d'actes administratius que recull l'art. 66.3 del Reglament general de revisió en via administrativa (RD 520/2005, de 13 de maig).

Per tot l'exposat, procedeix estimar parcialment el recurs d'alçada interposat en el sentit de:





1. Retornar els recàrrecs de la via executiva i els interessos de demora abonats en pagament de la provisió de constrenyiment amb número de rebut ET2023..., així com els interessos de demora que corresponguin.
  
2. Remetre les actuacions a la Inspecció municipal per tal de recalculer la base imposable de l'ICIO, excloent de la mateixa:
  - i. El cost acreditat a les factures enumerades al fonament jurídic segon, apartat 2.
  - ii. El cost atribuït al benefici industrial i despeses generals de les factures enumerades al primer bloc del fonament jurídic tercer, respecte de les que s'indica que s'han d'excloure de la base imposable.
  
3. Retornar l'excés pagat, si n'hi hagués, així com els interessos de demora que corresponguin.

Per tot això, i coincidint amb la proposta de l'Institut Municipal d'Hisenda,

### **ES PROPOSA**

ESTIMAR PARCIALMENT el recurs d'alçada interposat per la persona interessada, RETORNAR els recàrrecs de la via executiva i els interessos de demora abonats en pagament de la provisió de constrenyiment amb número de rebut ET2023..., així com els interessos de demora que corresponguin, i REMETRE les actuacions a la Inspecció municipal per tal de recalculer la base imposable de l'ICIO, excloent de la base imposable els conceptes detallats al contingut de la present resolució, retornant-se la diferència, si n'hi hagués, així com els interessos de demora que corresponguin.