

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

Expediente: 53/24

Expediente de gestión: 2021RCAL

Número de registro: 2021/

Números de registro acumulados: 2020/, 2020/, 2020/

Recurrente: MISGA SA

Tributo: Impuesto sobre actividades económicas (IAE)

Fecha de presentación del recurso: 15/4/2021

El Consell Tributari, reunido en sesión de 16 de diciembre de 2024, conociendo del recurso presentado por MISGA SA, y después de haber oído al director jurídico del Institut Municipal d'Hisenda (IMH) en sesión informativa celebrada con carácter previo, ha estudiado la propuesta elaborada por el ponente designado al efecto, adoptando el siguiente acuerdo:

ANTECEDENTES DE HECHO

1.- En la fecha referenciada en el encabezamiento, el interesado interpone recurso de alzada contra los actos que se detallan a continuación:

Acto impugnado / Recibo	Detalle / Concepto	Identificador / Dirección Objeto	Importe €	Periodo/Fecha
Liquidación EE2020	IAE	Núm. / C/	440,44	01/01/2015 – 31/12/2015
Liquidación EE2020	IAE	Núm. / C/	6.547,16	01/01/2016 – 31/12/2016
Liquidación EE2020	IAE	Núm. / C/	2.206,97	01/01/2017 – 31/12/2017
HEI02 Notificación diligencia de actuación EJ2021	IAE	Núm. / C/	440,44	01/01/2015 – 31/12/2015
		Núm. / C/	6.547,16	01/01/2016 – 31/12/2016
		Núm. / C/	2.206,97	01/01/2017 – 31/12/2017

2.- La mercantil MISGA SA, en el recurso de alzada interpuesto contra las liquidaciones tributarias del IAE con número de recibos EE2020, EE2020 y EE2020, alega al respecto que no estaba obligada a presentar ninguna declaración de los metros cuadrados vendidos en 2015, 2016 ni 2017 para que se le liquidase la cuota variable del epígrafe 833.2 del IAE, ya que no concurría el hecho imponible de dicho impuesto pues tiene todos sus inmuebles contabilizados como inmovilizado. Y que en el año 2010, cambió su objeto social y dejó de realizar la actividad de promoción inmobiliaria, como prueban las cuentas anuales aportadas.

A su vez, en el recurso de alzada interpuesto contra la diligencia de actuación previa al embargo de inmuebles, la mercantil interesada alega falta de notificación de la providencia de apremio e improcedencia de la diligencia de actuación previa al embargo de inmuebles al encontrarse las liquidaciones de referencia recurridas.

3.- De la documentación incorporada al expediente, los antecedentes del mismo y el informe del Institut Municipal d'Hisenda se desprende la siguiente relación de hechos:

- En fecha 26 de junio de 2020, se notifica a la mercantil interesada propuesta de regularización del Impuesto sobre Actividades Económica (IAE) relativa a los metros cuadrados vendidos por la MISGA SA, durante los ejercicios 2015 a 2017 en virtud del ejercicio de la actividad de Promoción Inmobiliaria, adjuntando las propuestas de liquidación y otorgando un plazo de 10 días hábiles para formular alegaciones.

La mercantil interesada no presenta alegaciones.

- En fecha 22 de julio de 2020, se notifica a la mercantil interesada el Acta de conformidad de la regulación tributaria y de las propuestas de liquidación, adjuntando las correspondientes liquidaciones.

- En fecha 22 de julio de 2020, se notifica a la mercantil interesada expediente sancionador por la presunta comisión de una infracción tributaria grave prevista en el art. 192.1 y 3 de la Ley General Tributaria (LGT), otorgando un plazo de 15 días hábiles para formular alegaciones.

En fecha 31 de julio de 2020, la mercantil interesada presenta alegaciones al expediente sancionador.

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

- En fecha 20 de noviembre de 2020, el Institut Municipal d'Hisenda puso a disposición, en la sede electrónica del Ajuntament de Barcelona la notificación de la providencia de apremio con número de recibo ET2020, por no haber satisfecho en periodo voluntario las liquidaciones de referencia. Esta notificación fue rechazada por la mercantil interesada el día 1 de diciembre de 2020 (Núm.).

- En fecha 16 de septiembre de 2020, la mercantil interesada interpone recurso de alzada con número de expediente 2020/, contra las liquidaciones tributarias del IAE con núm. de recibos EE2020, EE2020 y EE2020, en relación con la cuota variable del epígrafe 833.2 de la sección primera de las tarifas del impuesto sobre actividades económicas ("promoción de edificaciones") que satisfizo en 2015, 2016 y 2017 y que correspondía a los metros cuadrados edificados vendidos durante estos ejercicios.

Dichas liquidaciones tienen su origen en el Acta incoada por la Inspección de Hacienda Municipal de fecha 22 de julio de 2020, y las mismas adquirieron firmeza en el plazo de un mes a contar desde la fecha de dicho acta, es decir, el 22 de agosto de 2020, siendo impugnadas dentro del plazo de un mes desde la adquisición de firmeza de las mismas.

- En fecha 5 de abril de 2021, la mercantil interesada interpone recurso de alzada con número de expediente 2021/, contra la diligencia de actuación previa al embargo de inmuebles con número de recibo EJ2021, girada por falta de pago en periodo voluntario de las liquidaciones citadas en el apartado anterior, que consta notificada en fecha 15 de marzo de 2021.

4.- El Institut Municipal d'Hisenda propone desestimar el recurso interpuesto contra las liquidaciones con números de recibo EE2020, EE2020 y EE2020; y estimar el recurso interpuesto contra la diligencia de actuación previa al embargo de inmuebles con número de recibo EJ2021.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.- De acuerdo con el artículo 57 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas el órgano administrativo que inicie o tramite un procedimiento, cualquiera que haya sido la forma de su iniciación, podrá disponer, de oficio o a instancia de parte, su acumulación a otros con

los que guarde identidad sustancial o íntima conexión, siempre que sea el mismo órgano quien deba tramitar y resolver el procedimiento.

Dada la íntima conexión existente entre los recursos interpuestos se ha procedido a la acumulación de los mismos a efectos de su resolución.

Segundo.- De acuerdo con el artículo 46.1 de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, por la que se aprueba el régimen especial del municipio de Barcelona, en concordancia con el artículo 14.2.c) del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, contra los actos de la administración municipal de aplicación de los tributos se podrá interponer, en el plazo de un mes, el recurso de alzada con efectos de reposición.

En el caso que nos ocupa uno de los actos impugnados no es una diligencia de embargo sino un acto de trámite previo al embargo tal y como se desprende de la propia literalidad del documento. Y es que basta atender al tenor literal de la diligencia de actuación previa para inferir claramente que a través de la misma no se traba un embargo, sino que se anuncia la emisión de una diligencia de embargo para el caso de impago de la deuda. Y, en tanto que acto de trámite, esa diligencia previa no es susceptible de recurso. No obstante, atendido el hecho de que se incluye pie de recurso en dicho documento preparatorio del embargo y dado que se ha dado pie de recurso a la mercantil interesada, procede admitir el recurso y pronunciarse sobre el fondo del asunto. En el mismo sentido, se ha pronunciado el Consell Tributari de Barcelona en el dictamen 282/23.

En cuanto al recurso contra las liquidaciones derivadas del Acta de conformidad, el art. 156.3 de la Ley General Tributaria, dispone que *“Se entenderá producida y notificada la liquidación tributaria de acuerdo con la propuesta formulada en el acta si, en el plazo de un mes contado desde el día siguiente a la fecha del acta no se hubiera notificado al interesado acuerdo del órgano competente para liquidar (...)”*; lo que determina que en el presente caso el recurso interpuesto esté dentro de plazo.

Tercero.- La cuestión que suscita el recurso contra las liquidaciones de referencia reside en saber si procede practicar liquidación en concepto de cuota variable del IAE correspondiente al epígrafe 833.2 ("promoción de edificaciones") de la sección primera de las tarifas del impuesto correspondiente a los ejercicios 2015, 2016 y 2017, dado que, según la mercantil interesada los inmuebles transmitidos formaban parte del activo fijo de MISGA SA desde el ejercicio 2000 (en este caso por ser la planta 23ª del edificio de la c/ M la sede de sus oficinas en Barcelona) y desde 2010 (por el resto de inmuebles).



Consell Tributari

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

Al respecto hay que tener en cuenta que, en relación con las liquidaciones tributarias derivadas de actas de conformidad, el artículo 156.5 de la Ley General Tributaria dispone:

“5. A los hechos y elementos determinantes de la deuda tributaria respecto de los que el obligado tributario o su representante prestó su conformidad les será de aplicación lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 144 de esta ley.”

Y que, según el artículo 144.2 de la LGT (valor probatorio de las actas):

“Los hechos aceptados por los obligados tributarios en las actas de inspección se presumen ciertos y sólo podrán rectificarse mediante prueba de haber incurrido en error de hecho.”

Todo ello sin perjuicio de lo dispuesto en el art. 187.4 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria, según el cual:

“El obligado tributario no podrá revocar la conformidad manifestada en el acta, sin perjuicio de su derecho a recurrir contra la liquidación resultante de esta y a presentar alegaciones de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3.b) de este artículo.”

Normativa de la que cabe concluir, como ya señaló este Consell Tributari en su dictamen 1022/2002:

“Cuarto.- Se desprende de los citados artículos que la aceptación de hechos en actas de conformidad no impide su impugnación siempre que el contribuyente demuestre haber incurrido en error de hecho. También se desprende que los temas de calificación jurídica no están sujetos a límites en cuanto a su posibilidad de impugnación.”

De otro lado, respecto a la exigibilidad de la cuota variable del epígrafe 833.2 (Promoción de edificaciones) en función de los metros cuadrados edificados o por edificar vendidos, la

Nota común 1ª al Grupo 833 de las Tarifas e Instrucción para su aplicación, aprobadas por el Real Decreto legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, establece :

*"La parte **fija** de la cuota de ambos epígrafes se exigirá, en todo caso, con independencia de la venta o no de terrenos o edificaciones.*

*A su vez, **la parte de cuota por metro cuadrado** se exigirá al formalizarse las enajenaciones, cualquiera que sea la clase de contrato y forma de pago convenida, estando obligado el sujeto pasivo a presentar en la Administración Tributaria competente dentro del primer mes de cada año natural declaración de variación de los metros cuadrados edificadas o a edificar, urbanizados o a urbanizar, cuyas enajenaciones hayan tenido lugar durante el año inmediato anterior, sin que sea necesario presentar declaraciones cuando no se hayan efectuado ventas. En el supuesto de cese en el ejercicio de la actividad antes del 1 de enero, la declaración de los metros cuadrados edificadas o a edificar, urbanizados o a urbanizar, cuyas enajenaciones hayan tenido lugar durante el año en el que se produce el cese deberá presentarse conjuntamente con la declaración de baja".*

Y el artículo 81. Supuestos de no sujeción del TRLRHL establece:

"No constituye hecho imponible en este impuesto el ejercicio de las siguientes actividades:

- 1. La enajenación de bienes integrados en el activo fijo de las empresas que hubieran figurado debidamente inventariados como tal inmovilizado con más de dos años de antelación a la fecha de transmitirse, y la venta de bienes de uso particular y privado del vendedor siempre que los hubiese utilizado durante igual período de tiempo."*

En el presente caso, argumenta el IMHB que la mercantil interesada aporta junto al recurso de alzada las cuentas anuales, en las que únicamente aparecen el número de fincas que forman parte del inmovilizado, pero no su identificación concreta como parte del inmovilizado del activo fijo empresarial. Dicha aportación resulta insuficiente a los efectos de acreditar que los inmuebles transmitidos formaban parte del citado inmovilizado, por lo que, en consecuencia, considera que no resulta aplicable el supuesto de no sujeción solicitado.

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

En este sentido, considera el IMHB, hay que tener en cuenta que, a efectos de contabilizar el plazo de dos años de permanencia de los bienes en el activo fijo empresarial, los mismos deben de hallarse debidamente contabilizados como tales elementos del inmovilizado, constituyendo una prueba de grado al respecto el libro-inventario del balance que han de llevar las entidades mercantiles. En caso de que no pueda acreditarse tal circunstancia no puede apreciarse el supuesto de no sujeción solicitado.

Cuarto.- Ciertamente, como señala la DGT en Consulta no Vinculante 1357-04 de 28 de junio de 2004, para que concurra el supuesto de no sujeción indicado es necesario que tales bienes hayan figurado **debidamente inventariados como tal inmovilizado con más de dos años de antelación a la fecha de su transmisión**. Por consiguiente, «teniendo en cuenta la condición que para las empresas constructoras y promotoras tienen los inmuebles o edificios objeto de su actividad, dependerá de **la verdadera naturaleza patrimonial de los inmuebles enajenados** el hecho de que su enajenación esté o no sujeta al Impuesto, siendo requisitos imprescindibles para su no sujeción el **que tengan, objetivamente, consideración de activo fijo, y que hayan estado correctamente contabilizados como tales, según las normas y planes de contabilidad aprobados para los distintos sectores económicos, durante los dos años anteriores a la fecha de venta**».

Pues bien sobre este tema cabe traer a colación la línea sentada al respecto por los tribunales de justicia, pudiendo citar en este sentido, entre otras, la STS núm. 7210/2012 de 29 de octubre de 2012 (ECLI:ES:TS:2012:7210), y la SJCA núm. 111/2017 de 8 de mayo de 2017 (ECLI:ES:JCA:2017:1145). Así, en la primera de estas sentencias las negritas son nuestras) el Tribunal Supremo señala:

“resultando correcto proceder del modo como indicamos en el fundamento sexto de la sentencia de 8 de febrero de 2005 (casación 6567/99); a saber:

*«[...] en las empresas inmobiliarias los terrenos y solares que en otro tipo de empresas configuran indiscutiblemente el Activo Material Fijo, en este tipo de Empresas constituyen el objeto de su actividad, por lo que se integran en la masa patrimonial calificada como "Existencias". La solución a este dilema la han de proporcionar no tanto las normas legales aplicables sino **el objeto social** de la empresa. Este criterio, el del objeto social de la empresa, sin embargo, no resuelve el problema discutido en este litigio pues el objeto social de la empresa demandante venía configurado, en la fecha en que las actas se levantaron, por: "la adquisición y*

*urbanización de terrenos, y la promoción, construcción y explotación en venta o renta de edificios". De este modo, y dado su objeto social, los terrenos controvertidos podían ser tanto Activo Material Fijo como Existencias, pues los bienes inmuebles litigiosos podían ser destinados a la venta, en cuyo caso serían Existencias, o, contrariamente, podían permanecer indefinidamente en su patrimonio por estar destinados al arrendamiento, hipótesis en la que constituirían Activo Material Fijo. En estas circunstancias entendemos que **el problema ha de ser resuelto no desde una perspectiva abstracta y general, sino desde la realidad concreta y específica de los mencionados terrenos** ».*

Pues bien, debiéndose abordar la cuestión desde la realidad concreta y específica de los terrenos, nos encontramos con que los jueces a quo han llegado a la convicción de que « teniendo en cuenta los datos aportados por el recurrente no consta que los terrenos objeto de venta estuvieran destinados al uso propio de la empresa o al arrendamiento durante esos años », « siendo el propio recurrente el que el año 2001 incluyó los terrenos en existencias » (FJ 4º), y también de que « [d]el examen de las escrituras (salvo la finca descrita en la escritura nº 4190 de 30 de julio de 2001) se observa que la finalidad del recurrente al adquirir esas fincas era venderlas una vez existieran expectativas ciertas de que dichos terrenos podían ser edificados, participando en los procedimientos urbanísticos necesarios para ello » (FJ 5º)."

Y, en la misma línea, en cuanto a la relevancia de las cuentas anuales como medio para acreditar el cumplimiento del requisito legal, "que exige un elemento formal claro, que es la "debida" constancia en el inventario", la Sentencia del Juzgado de lo Contencioso Administrativo de Tarragona núm. 111/2017 de 8 de mayo de 2017 (ECLI:ES:JCA:2017:1145) declara:

"A efectos de acreditar lo señalado anteriormente, se pretende acreditar por la empresa que la operación singular venía referida a aparcamientos que estuvieron alquilados, de conformidad con el objeto social de la empresa, y que por lo tanto formaban parte del inmovilizado de la misma.

*Frente a ello, ha opuesto el Ayuntamiento que **los bienes no constan debidamente inventariados**, impugnando el documento 10 de la demanda por no constar firma alguna ni poder verificarse su autenticidad. En este sentido, hemos de recordar que toda empresa tiene obligación de presentar **cuentas anuales**, y en las mismas ha de constar el inmovilizado de la empresa. En este caso, la empresa fue declarada en concurso voluntario en el año 2016, por lo que podía haber presentado las **cuentas anuales anteriores que acreditaran fehacientemente que las plazas de aparcamiento efectivamente estaban consideradas inmovilizado. La presentación***



de las cuentas anuales, que constituye una obligación de la empresa, constituye el único medio apto para cumplir con el requisito legal, que exige un elemento formal claro, que es la "debida" constancia en el inventario, que este Juzgador interpreta como constancia, por lo menos, en las cuentas de obligada presentación y que contienen expresas previsiones al efecto.”

Quinto.- En el presente caso, de la documentación contable de la empresa correspondiente a los ejercicios 2014 al 2017 incorporada al expediente de este Consell como documento pdf se obtiene la siguiente información:

Pdf “Informe de auditoria” año 2014:

- ☐ Pág. 6, recoge el balance de los ejercicios 2014-2013 donde no consta ningún inmueble dentro del activo corriente. Todos están imputados en el activo no corriente
- ☐ Pág. 12, Memoria ejercicio 2014 donde se indica, al igual que en la memoria del año 2015, que *“Con fecha 17 de septiembre de 2010 la Junta General Extraordinaria acordó modificar el objeto social que dejó de ser la realización de todo tipo de operaciones inmobiliarias por cuenta propia, la prestación a terceros de todo tipo de servicios relacionados con la actividad y las inversiones inmobiliarias, la gestión de patrimonios inmobiliarios y, en general, cualquier tipo de actividades relacionadas con operaciones de promoción inmobiliaria o urbanística”*.
- ☐ Pág. 13, Normas de registro y valoración *“se clasifican como inversiones inmobiliarias aquellos activos inmuebles no corrientes cuya finalidad es la de obtener rentas, plusvalías o ambas”*.
- ☐ Pág. 18, consta el inmovilizado material.
- ☐ Pág. 19, inversiones inmobiliarias. *“Las inversiones inmobiliarias que mantiene la sociedad corresponden a terrenos y construcciones destinados a la obtención de rentas y plusvalías. Las principales entradas y salidas de los dos últimos ejercicios se corresponden con la adquisición y renta de activos*

inmobiliarios. Las principales entradas y salidas de los dos últimos ejercicios se corresponden con la adquisición y renta de activos inmobiliarios.”

- Pág. 39, principales actividades: “... arrendamiento y comercialización de espacios disponibles... asimismo también se han realizado operaciones de inversión y desinversión de los activos patrimoniales...”

Pdf Cuentas anuales año 2015

La información detallada en las cuentas anuales del 2015 no difiere de las del 2014 a las que se refiere el informe de auditoría de 2014 anteriormente detallado:

- Pág. 4, Balance ejercicios 2015-2014. Al igual que en las cuentas de los otros ejercicios se recoge el balance de los ejercicios 2015-2014 donde no consta ningún inmueble dentro del activo corriente. Todos están imputados en el activo no corriente.
- Pág. 10, Memoria ejercicio 2015 donde se indica, al igual que en el ejercicio 2014, la modificación del objeto social de la empresa.
- Pág. 12, normas de registro y valoración
- Pág. 17, consta el inmovilizado material.
- Pág. 18, inversiones inmobiliarias.
- Pág. 39, principales actividades.

Pdf Cuentas anuales año 2016

La información detallada en las cuentas anuales del 2016 no difiere excesivamente de las del 2014 anteriormente detalladas:

- Pág. 4, Balance ejercicios 2016-2015. Al igual que en las cuentas de los otros ejercicios se recoge el balance de los ejercicios 2016-2015 donde no consta ningún inmueble dentro del activo corriente. Todos están imputados en el activo no corriente.



Consell Tributari

Palau Foronda

Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.

08015 Barcelona

Telèfon 93 402 78 15

conselltributari@bcn.cat

- ☐ Pág. 12, normas de registro y valoración
- ☐ Pág. 18, consta el inmovilizado material.
- ☐ Pág. 19, inversiones inmobiliarias.
- ☐ Pág. 43, principales actividades.

Pdf Cuentas anuales año 2017

La información detallada en las cuentas anuales del 2017 no difiere excesivamente de las del 2014 anteriormente detalladas:

- ☐ Pág. 6, Balance ejercicios 2017-2016. Al igual que en las cuentas de los otros ejercicios se recoge el balance de los ejercicios 2017-2016 donde no consta ningún inmueble dentro del activo corriente. Todos están imputados en el activo no corriente.
- ☐ Pág. 14, normas de registro y valoración
- ☐ Pág. 20, consta el inmovilizado material.
- ☐ Pág. 21, inversiones inmobiliarias.
- ☐ Pág. 46, principales actividades

Dicha documentación acredita suficientemente a juicio de la interesada, el hecho de que, **a partir del cambio de objeto social de la entidad en el año 2010**, *“en los balances de situación (epígrafe activo corriente), no figuran existencias, así como que las inversiones inmobiliarias están contabilizadas como activo no corriente”*.

Resultando así probada la situación de los inmuebles que se enajenaron en 2015, 2016, y 2017 en el momento en el que se produjeron las correspondientes transmisiones, y, en concreto, *“las fechas desde las que constaban contabilizados en el activo fijo”* los mencionados inmuebles de acuerdo con el siguiente cuadro:

FECHA VENTA	INMUEBLE	DIRECCIÓN	PISO	M2 CONSTRUIDOS CON ZONAS COMUNES	FECHA DE ALTA ACTIVO FIJO
30/01/2015	Plaza de aparcamiento núm.	C/ RS núm.	S-1	27,58	02/12/2010
				26,36	
29/05/2015	Plaza de aparcamiento núm.	C/ RS núm.	S-1	37,10	02/12/2010
20/11/2015	Plaza de aparcamiento núm.	C/ E núm.	S-1	20,03	02/12/2010
05/05/2016	Oficina	C/ C núm.	2n 2a	321,00	02/12/2010
17/05/2016	Edificio	Av. I núm.		1.281,46	02/12/2010
14/12/2016	Oficina	C/ M núm.	Pl. 23	103,62	01/04/2000
22/03/2017	Local comercial	C/ E núm.	PB i altillo	505,72	02/12/2010
	Plaza de aparcamiento núm.		S-1	20,03	
	Plaza de aparcamiento núm.			20,03	
	Plaza de aparcamiento núm.			24,05	
	Plaza de aparcamiento núm.			25,07	

Sexto.- Pues bien, en el presente caso, del análisis de las cuentas anuales de los diferentes ejercicios se desprende que, según la contabilidad, el balance y demás información recogida en las citadas cuentas, no consta efectivamente ningún inmueble dentro del activo corriente de la empresa en los dos años anteriores al de la enajenación de los inmuebles objeto de este expediente, por lo que todos ellos son bienes integrados en el activo fijo de la empresa, tal y como sostiene la recurrente. Este dato, unido al del cambio de objeto social de la empresa que, asimismo resulta acreditado, permite considerar, de acuerdo con la jurisprudencia antes reseñada, que nos encontramos ante un supuesto de no sujeción al IAE previsto en el art. 81 del TRLRHL. Jurisprudencia que atiende fundamentalmente a la “realidad patrimonial” de los inmuebles y a su adecuada constancia contable con arreglo a las normas y planes de contabilización legal.

En este sentido, a los efectos de determinar el criterio relevante de lo que el Tribunal Supremo y la doctrina administrativa denominan la “realidad patrimonial” o “verdadera naturaleza patrimonial” de los inmuebles que determina el supuesto de no sujeción, la indicada jurisprudencia exige atender al conjunto de la prueba y, especialmente, al objeto social de la empresa y a las cuentas anuales, de obligada presentación.

De otro lado, dado que las liquidaciones impugnadas se derivan de un acta con conformidad, importa señalar que las cuentas anuales aportadas al expediente por la interesada acreditan la existencia de un error de hecho en las liquidaciones, lo que permite su revisión de acuerdo con el art. 144.2 de la LGT antes citado.

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

Séptimo.- Una vez estimado el recurso interpuesto frente a las liquidaciones, el recurso frente a la actuación previa a la diligencia de embargo carece de objeto, por lo que no procede pronunciamiento alguno respecto al mismo y a las alegaciones que en él se contienen.

No obstante, a mayor abundamiento cabe decir que la mercantil interesada fundamenta su oposición contra la diligencia de actuación previa al embargo de inmuebles en primer lugar, en la falta de notificación de la providencia de apremio.

Pues bien, respecto del régimen de las notificaciones en el ámbito tributario, la ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria determina, en sus artículos 109 y siguientes, que este será el previsto en las leyes administrativas con las especialidades previstas a la ley general tributaria.

En los artículos 40 y siguientes de la ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas regula el régimen de las notificaciones.

Así, en el artículo 40.1 se establece que las notificaciones se practicasen preferentemente por medios electrónicos y, en todo caso, cuando el interesado resulte obligado a recibirlas por esta vía. Las personas jurídicas, como en el caso que ahora nos ocupa, están obligadas a relacionarse con la Administración a través de medios electrónicos (art. 14).

Las notificaciones serán válidas siempre que permitan tener constancia de su puesta a disposición, de sus fechas y horas, del contenido íntegro, y de la identidad fidedigna del remitente y destinatario de esta. La acreditación de la notificación efectuada se incorporará al expediente.

En el artículo 41, en sus puntos 5º y 6º se prevé que:

"Cuando el interesado o su representante rechace la notificación de una actuación administrativa, se hará constar en el expediente, especificándose las circunstancias del intento de notificación y el medio, dando por efectuado el trámite y siguiéndose el procedimiento.

Con independencia de que la notificación se realice en papel o por medios electrónicos, las Administraciones Públicas enviarán un aviso al dispositivo electrónico y/o a la dirección de correo electrónico del interesado que éste haya comunicado, informándole de la puesta a disposición de una notificación en la sede electrónica de la Administración u Organismo correspondiente o en la dirección electrónica habilitada única. La falta de práctica de este aviso no impedirá que la notificación sea considerada plenamente válida."

En el artículo 43 se regula la práctica de las notificaciones a través de medios electrónicos:

"1. Las notificaciones por medios electrónicos se practicarán mediante comparecencia en la sede electrónica de la Administración u Organismo actuante, a través de la dirección electrónica habilitada única o mediante ambos sistemas, según disponga cada Administración u Organismo.

A los efectos previstos en este artículo, se entiende por comparecencia en la sede electrónica, el acceso por el interesado o su representante debidamente identificado al contenido de la notificación.

2. Las notificaciones por medios electrónicos se entenderán practicadas en el momento en que se produzca el acceso a su contenido.

Cuando la notificación por medios electrónicos sea de carácter obligatorio, o haya sido expresamente elegida por el interesado, se entenderá rechazada cuando hayan transcurrido diez días naturales desde la puesta a disposición de la notificación sin que se acceda a su contenido.

3. Se entenderá cumplida la obligación a la que se refiere el artículo 40.4 con la puesta a disposición de la notificación en la sede electrónica de la Administración u Organismo actuante o en la dirección electrónica habilitada única.

4. Los interesados podrán acceder a las notificaciones desde el Punto de Acceso General electrónico de la Administración, que funcionará como un portal de acceso."

De los antecedentes que obran en el expediente se desprende que el Institut Municipal d'Hisenda, puso la providencia de apremio a disposición de la mercantil interesada el día 20 de noviembre de 2020 y esta fue rechazada por el sistema eNOTUM el día 1 de

diciembre de 2020 (Núm.), por lo que, de acuerdo con la normativa transcrita, y sin perjuicio de lo que se dirá en el FJ siguiente respecto a la improcedencia del recurso a la vía de apremio en este caso concreto, la alegación de ausencia de notificación de la providencia de apremio debe ser rechazada.

Octavo.- Asimismo, respecto a la alegación de la improcedencia de la diligencia de actuación previa al embargo en la medida en que pende la resolución del recurso interpuesto contra las liquidaciones de referencia, basada en la STS 586/2020, de 28 de mayo, del Tribunal Supremo (recurso de casación 5751/2017), a mayor abundamiento procede señalar que, en efecto el TS ha declarado en dicha sentencia que:

"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 metaprinzipio 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 acuciante pronunciamiento pendiente, el de índole cautelar."

En el presente caso, se ha producido un hecho análogo al resuelto por la sentencia transcrita, pues se dictó la providencia de apremio, sin que hubiera sido resuelto el recurso de alzada interpuesto contra las liquidaciones. En el mismo sentido se ha pronunciado el Consell Tributari de Barcelona en dictámenes, entre otros, núms. 355/21 y 865/21.

Esta doctrina es aplicable para supuestos idénticos a los contemplados en la sentencia en tanto en cuanto el propio Tribunal Supremo no la matice o rectifique (en este sentido, Resolución del Tribunal Económico- Administrativo Central de fecha 16.03.2021 -en recurso 00-06715-2020).

Es por lo que, en el caso que las deudas tributarias consten pagadas en periodo ejecutivo, procede la devolución a la mercantil interesada de los importes cobrados en concepto de recargos de la vía ejecutiva e intereses de demora en providencia de apremio núm. de recibo ET202062275027251; en aplicación del principio de conservación de actos administrativos que recoge el art. 66.3 del Reglamento general de revisión en vía administrativa (RD 520/2005, de 13 de mayo).

Por lo cual, y en disconformidad con la propuesta del Institut Municipal d'Hisenda,

SE PROPONE

ESTIMAR el recurso interpuesto contra las liquidaciones con números de recibo EE2020, EE2020 y EE2020; ARCHIVAR por pérdida de objeto el recurso interpuesto contra la diligencia de actuación previa al embargo de inmuebles con número de recibo EJ2021, y en consecuencia. ANULAR la providencia de apremio con número de recibo ET2020, así como la vía ejecutiva seguida para su cobro y DEVOLVER las cantidades ingresadas con los intereses de demora que correspondan.