

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

Expedient: 53/24

Expedient de gestió: 2021RCAL

Número de registre: 2021/

Números de registre acumulats: 2020/, 2020/, 2020/

Recurrent: MISGA SA

Tribut: Impost sobre activitats econòmiques (IAE)

Data de presentació del recurs: 15/04/2021

El Consell Tributari, reunit en sessió de 16 de desembre de 2024, coneixent del recurs presentat per MISGA SA, i després d'haver escoltat al director jurídic de l'Institut Municipal d'Hisenda (IMH) en sessió informativa celebrada amb caràcter previ, 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 / Direcció Objecte	Import €	Periode/Data
Liquidació EE2020	IAE	Núm. / C/	440,44	01/01/2015 – 31/12/2015
Liquidació EE2020	IAE	Núm. / C/	6.547,16	01/01/2016 – 31/12/2016
Liquidació EE2020	IAE	Núm. / C/	2.206,97	01/01/2017 – 31/12/2017
HEI02 notificació diligència d'actuació 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 recurs d'alçada interposat contra les liquidacions tributàries de l'IAE amb nombre de rebuts EE2020, EE2020 i EE2020, al·lega sobre aquest tema que no estava obligada a presentar cap declaració dels metres quadrats venuts en 2015, 2016 ni 2017 perquè se li liquidés la quota variable de l'epígraf 833.2 de l'IAE, ja que no concorria el fet imposable d'aquest impost perquè té tots els seus immobles comptabilitzats com a immobilitzat. I que l'any 2010, va canviar el seu objecte social i va deixar de realitzar l'activitat de promoció immobiliària, com proven els comptes anuals aportats.

A la vegada, al recurs d'alçada interposat contra la diligència d'actuació prèvia a l'embargament d'immobles, la mercantil interessada al·lega falta de notificació de la providència de constrenyiment i improcedència de la diligència d'actuació prèvia a l'embargament d'immobles al trobar-se les liquidacions de referència recorregudes.

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

- A data 26/06/2020, es notifica a la mercantil interessada proposta de regularització de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE) relativa als metres quadrats venuts per la MISGA SA, durant els exercicis 2015 a 2017 en virtut de l'exercici de l'activitat de promoció immobiliària, adjuntant les propostes de liquidació i atorgant un termini de 10 dies hàbils per a formular al·legacions.

La mercantil interessada no presenta al·legacions.

- A data 22/07/2020, es notifica a la mercantil interessada l'acta de conformitat de la regulació tributària i de les propostes de liquidació, adjuntant les corresponents liquidacions.
- A data 22/07/2020, es notifica a la mercantil interessada expedient sancionador per la presumpta comissió d'una infracció tributària greu prevista a l'art. 192.1 i 3 de la Llei general tributària (LGT), atorgant un termini de 15 dies hàbils per a formular al·legacions.

A data 31/07/2020, la mercantil interessada presenta al·legacions a l'expedient sancionador.



Consell Tributari

Palau Foronda

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

08015 Barcelona

Telèfon 93 402 78 15

conselltributari@bcn.cat

- A data 20/11/2020, l'Institut Municipal d'Hisenda va posar a la seva disposició, a la seu electrònica de l'Ajuntament de Barcelona la notificació de la providència de constrenyiment amb número de rebut ET2020, per no haver satisfet en període voluntari les liquidacions de referència. Aquesta notificació va ser rebutjada per la mercantil interessada el dia 1/12/2020 (Núm.).
- A data 16/09/2020, la mercantil interessada interposa recurs d'alçada amb número d'expedient 2020/, contra les liquidacions tributàries de l'IAE amb núm. de rebuts EE2020, EE2020 i EE2020, en relació amb la quota variable de l'epígraf 833.2 de la secció primera de les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques ("promoció d'edificacions") que va satisfer en 2015, 2016 i 2017 i que corresponia als metres quadrats edificats venuts durant aquests exercicis.

Dites liquidacions tenen el seu origen a l'acta incoada per la inspecció d'hisenda municipal a data 22/07/2020, i les mateixes van adquirir fermesa en el termini d'un mes a comptar des de la data de dita acta, és a dir, el 22/08/2020, sent impugnades dins del termini d'un mes des de l'adquisició de fermesa d'aquestes.

- A data 5/04/2021, la mercantil interessada interposa recurs d'alçada amb número d'expedient 2021/, contra la diligència d'actuació prèvia a l'embargament d'immobles amb número de rebut EJ2021, girada per falta de pagament en període voluntari de les liquidacions citades a l'apartat anterior, que consta notificada a data 15/03/2021.
- 4.- L'Institut Municipal d'Hisenda proposa desestimar el recurs interposat contra les liquidacions amb números de rebut EE2020, EE2020 i EE2020; i estimar el recurs interposat contra la diligència d'actuació prèvia a l'embargament d'immobles amb número de rebut EJ2021.

FONAMENTS DE DRET

Primer.- D'acord amb l'article 57 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del procediment administratiu comú de les administracions públiques l'òrgan administratiu que iniciï o tramiti un procediment, qualsevol que hagi estat la forma de la seva iniciació, podrà disposar, d'ofici o a instàncies de part, la seva acumulació a uns altres amb els quals

guardi identitat substancial o íntima connexió, sempre que sigui el mateix òrgan qui hagi de tramitar i resoldre el procediment.

Donada l'íntima connexió existent entre els recursos interposats s'ha procedit a l'acumulació dels mateixos a l'efecte de la seva resolució.

Segon.- D'acord amb l'article 46.1 de la Llei 1/2006, de 13 de març, per la qual es regula el règim especial del municipi de Barcelona, 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.

En el cas que ens ocupa un dels actes impugnats no és una diligència d'embargament sinó un acte de tràmit previ a l'embargament tal com es desprèn de la pròpia literalitat del document. I és que atenent al tenor literal de la diligència d'actuació prèvia es pot inferir clarament que a través de la mateixa no es trava un embargament, sinó que s'anuncia l'emissió d'una diligència d'embargament per al cas d'impagament del deute. I, com a acte de tràmit, aquesta diligència prèvia no és susceptible de recurs. No obstant això, atès el fet que s'inclou peu de recurs en aquest document preparatori de l'embargament i atès que s'ha donat peu de recurs a la mercantil interessada, procedeix admetre el recurs i pronunciar-se sobre el fons de l'assumpte. En el mateix sentit, s'ha pronunciat el Consell Tributari de Barcelona en el dictamen 282/23.

Quant al recurs contra les liquidacions derivades de l'acta de conformitat, l'art. 156.3 de la Llei general tributària, disposa 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 (...)”*; el que determina que al present cas el recurs interposat estigui dins de termini.

Tercer.- La qüestió que suscita el recurs contra les liquidacions de referència resideix a saber si escau practicar liquidació en concepte de quota variable de l'IAE corresponent a l'epígraf 833.2 (“promoció d'edificacions”) de la secció primera de les tarifes de l'impost corresponent als exercicis 2015, 2016 i 2017, atès que, segons la mercantil interessada els immobles transmesos formaven part de l'actiu fix de MISGA SA des de l'exercici 2000 (en aquest cas per ser la planta 23 de l'edifici del c/ M la seu de les seves oficines a Barcelona) i des de 2010 (per la resta d'immobles).

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

Al respecte cal tenir en compte que, en relació amb les liquidacions tributàries derivades d'actes de conformitat, l'article 156.5 de la Llei general tributària disposa:

“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.”

I que, segons l'article 144.2 de la LGT (valor probatori de les actes):

“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.”

Tot això sense perjudici del que es disposa a l'art. 187.4 del Reial decret 1065/2007, de 27 de juliol, pel qual s'aprova el Reglament General de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària, segons el qual:

“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 qual cal concloure, com ja va assenyalar aquest Consell Tributari en el seu dictamen 1022/2002:

*“**Quart.**- Es desprèn dels citats articles que l'acceptació de fets a actes de conformitat no impedeix la seva impugnació sempre que el contribuent demostrï haver incorregut en error de fet. També es desprèn que els temes de qualificació jurídica no estan subjectes a límits quant a la seva possibilitat d'impugnació.”*

D'un altre costat, respecte a l'exigibilitat de la quota variable de l'epígraf 833.2 (“promoció d'edificacions”) en funció dels metres quadrats edificats o per edificar

venuts, la Nota comuna 1a al Grup 833 de les tarifes i instrucció per a la seva aplicació, aprovades pel Reial decret legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre, estableix:

*“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 edificados 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 edificados 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”.*

I l'article 81. Supòsits de no subjecció del TRLRHL estableix:

“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.”*

Al present cas, argumenta l'IMHB que la mercantil interessada aporta adjunt al recurs d'alçada els comptes anuals, als quals únicament apareixen el nombre de finques que formen part de l'immobilitzat, però no la seva identificació concreta com a part de l'immobilitzat de l'actiu fix empresarial. Dita aportació resulta insuficient a l'efecte d'acreditar que els immobles transmesos formaven part del citat immobilitzat, per la qual cosa, en conseqüència, considera que no resulta aplicable el supòsit de no subjecció sol·licitat.



En aquest sentit, considera l'IMHB, cal tenir en compte que, a l'efecte de comptabilitzar el termini de dos anys de permanència dels béns en l'actiu fix empresarial, els mateixos han de trobar-se degudament comptabilitzats com a tals elements de l'immobilitzat, constituint una prova de grau al respecte el llibre-inventari del balanç que han de portar les entitats mercantils. En cas que no pugui acreditar-se tal circumstància no pot apreciar-se el supòsit de no subjecció sol·licitat.

Quart.- Certament, com assenyala la DGT en consulta no vinculant 1357-04 de 28 de juny de 2004, perquè concorri el supòsit de no subjecció indicat és necessari que tals béns hagin figurat **degudament inventariats com a tal immobilitzat amb més de dos anys d'antelació a la data de la seva transmissió**. Per consegüent, «tenint en compte la condició que per a les empreses constructores i promotores tenen els immobles o edificis objecte de la seva activitat, dependrà de **la veritable naturalesa patrimonial dels immobles alienats** el fet que la seva alienació estigui o no subjecta a l'impost, sent requisits imprescindibles per a la seva no subjecció el **que tinguin, objectivament, consideració d'actiu fix, i que hagin estat correctament comptabilitzats com a tals, segons les normes i plans de comptabilitat aprovats per als diferents sectors econòmics, durant els dos anys anteriors a la data de venda**».

Doncs bé sobre aquest tema cal portar a col·lació la línia assentada al respecte pels tribunals de justícia, podent citar en aquest sentit, entre altres, la STS núm. 7210/2012 de 29 d'octubre de 2012 (ECLI:ES:TS:2012:7210), i la SJCA núm. 111/2017 de 8 de maig de 2017 (ECLI:ES:JCA:2017:1145). Així, en la primera d'aquestes sentències les negretes són nostres) el Tribunal Suprem assenyala:

“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).”

I, en la mateixa línia, quant a la rellevància dels comptes anuals com a mitjà per a acreditar el compliment del requisit legal, “que exigeix un element formal clar, que és la “deguda” constància a l'inventari”, la Sentència del Jutjat Contenciós Administratiu de Tarragona núm. 111/2017 de 8 de maig 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.”

Cinquè.- Al present cas, de la documentació comptable de l'empresa corresponent als exercicis 2014 al 2017 incorporada a l'expedient d'aquest Consell com a document pdf s'obté la següent informació:

PDF “Informe d'auditoria” any 2014:

- Pàg. 6, recull el balanç dels exercicis 2014–2013 on no consta cap immoble dins de l'actiu corrent. Tots estan imputats a l'actiu no corrent.
- Pàg. 12, memòria exercici 2014 on s'indica, igual que a la memòria de l'any 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”.***
- Pàg. 13, Normes de registre i valoració ***“se clasifican como inversiones inmobiliarias aquellos activos inmuebles no corrientes cuya finalidad es la de obtener rentas, plusvalías o ambas”.***
- Pàg. 18, consta l'immobilitzat material.
- Pàg. 19, inversions immobiliàries. ***“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.”***

- Pàg. 39, principals activitats: “... *arrendamiento y comercialización de espacios disponibles... asimismo también se han realizado operaciones de inversión y desinversión de los activos patrimoniales...* ”

PDF “Comptes anuals” any 2015:

La informació detallada als comptes anuals del 2015 no difereix de les del 2014 a les quals es refereix l'informe d'auditoria de 2014 anteriorment detallat:

- Pàg. 4, balanç exercicis 2015–2014. Igual que en els comptes dels altres exercicis es recull el balanç dels exercicis 2015–2014 on no consta cap immoble dins de l'actiu corrent. Tots estan imputats a l'actiu no corrent.
- Pàg. 10, memòria exercici 2015 on s'indica, igual que en l'exercici 2014, la modificació de l'objecte social de l'empresa.
- Pàg. 12, normes de registre i valoració.
- Pàg. 17, consta l'immobilitzat material.
- Pàg. 18, inversions immobiliàries.
- Pàg. 39, principals activitats.

PDF “Comptes anuals” any 2016:

La informació detallada als comptes anuals del 2016 no difereix excessivament de les del 2014 anteriorment detallades:

- Pàg. 4, balanç exercicis 2016–2015. Igual que als comptes dels altres exercicis es recull el balanç dels exercicis 2016–2015 on no consta cap immoble dins de l'actiu corrent. Tots estan imputats a l'actiu no corrent.
- Pàg. 12, normes de registre i valoració.
- Pàg. 18, consta l'immobilitzat material.
- Pàg. 19, inversions immobiliàries.
- Pàg. 43, principals activitats.

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

PDF “Comptes anuals” any 2017:

La informació detallada als comptes anuals del 2017 no difereix excessivament de les del 2014 anteriorment detallades:

- Pàg. 6, balanç exercicis 2017–2016. Igual que als comptes dels altres exercicis es recull el balanç dels exercicis 2017–2016 on no consta cap immoble dins de l'actiu corrent. Tots estan imputats a l'actiu no corrent.
- Pàg. 14, normes de registre i valoració.
- Pàg. 20, consta l'immobilitzat material.
- Pàg. 21, inversions immobiliàries.
- Pàg. 46, principals activitats.

Dita documentació acredita prou segons judici de la interessada, el fet que, **a partir del canvi d'objecte social de l'entitat a l'any 2010**, “*en los balances de situación (epígrafe activo corriente), no figuran existencias, así como que las inversiones inmobiliarias están contabilizadas como activo no corriente*”.

Resultant així provada la situació dels immobles que es van alienar en 2015, 2016, i 2017 moment al qual es van produir les corresponents transmissions, i, en concret, “*las fechas desde las que constaban contabilizados en el activo fijo*” els esmentats immobles d'acord amb el següent quadre:

DATA VENDA	IMMOBLE	DIRECCIÓ	PIS	M2 CONSTRUITS AMB ZONES COMUNES	DATA D'ALTA ACTIU FIX
30/01/2015	Plaça d'aparcament núm.	C/ RS núm.	S-1	27,58	02/12/2010
				26,36	
29/05/2015	Plaça d'aparcament núm.	C/ RS núm.	S-1	37,10	02/12/2010
20/11/2015	Plaça d'aparcament 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	Edifici	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 altell	505,72	02/12/2010
	Plaça d'aparcament núm.		S-1	20,03	
	Plaça d'aparcament núm.			20,03	
	Plaça d'aparcament núm.			24,05	
	Plaça d'aparcament núm.			25,07	

Sisè.- Doncs bé, al present cas, de l'anàlisi dels comptes anuals dels diferents exercicis es desprèn que, segons la comptabilitat, el balanç i altra informació recollida en els citats comptes, no consta efectivament cap immoble dins de l'actiu corrent de l'empresa als dos anys anteriors al de l'alienació dels immobles objecte d'aquest expedient, per la qual cosa tots ells són béns integrats a l'actiu fix de l'empresa, tal com sosté la recurrent. Aquesta dada, unida al canvi d'objecte social de l'empresa que, així mateix resulta acreditat, permet considerar, d'acord amb la jurisprudència abans ressenyada, que ens trobem davant un supòsit de no subjecció a l'IAE previst a l'art. 81 del TRLRHL. Jurisprudència que atén fonamentalment a la “realitat patrimonial” dels immobles i a la seva adequada constància comptable conforme a les normes i plans de comptabilització legal.

En aquest sentit, a l'efecte de determinar el criteri rellevant del que el Tribunal Suprem i la doctrina administrativa denominen la “realitat patrimonial” o “veritable naturalesa patrimonial” dels immobles que determina el supòsit de no subjecció, la indicada jurisprudència exigeix atendre el conjunt de la prova i, especialment, a l'objecte social de l'empresa i als comptes anuals, d'obligada presentació.

D'altra banda, atès que les liquidacions impugnades es deriven d'una acta amb conformitat, importa assenyalar que els comptes anuals aportats a l'expedient per la interessada acrediten l'existència d'un error de fet en les liquidacions, la qual cosa permet la seva revisió d'acord amb l'art. 144.2 de la LGT abans citat.

Setè.- Una vegada estimat el recurs interposat enfront de les liquidacions, el recurs enfront de l'actuació prèvia a la diligència d'embargament manca d'objecte, per la qual cosa no procedeix cap pronunciament respecte al mateix i a les al·legacions que en ell es contenen.

No obstant això, per si no fos prou cal dir que la mercantil interessada fonamenta la seva oposició contra la diligència d'actuació prèvia a l'embargament d'immobles en primer lloc, en la falta de notificació de la providència de constrenyiment.

Doncs bé, respecte al règim de les notificacions a l'àmbit tributari, la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària determina, als seus articles 109 i següents, que aquest serà el previst a les lleis administratives amb les especialitats previstes a la Llei general tributària.

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

Als articles 40 i següents de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del procediment administratiu comú de les administracions públiques es regula el règim de les notificacions.

Així, a l'article 40.1 s'estableix que les notificacions es practicaràn preferentment per mitjans electrònics i, en tot cas, quan l'interessat resulti obligat a rebre-les per aquesta via. Les persones jurídiques, com en el cas que ara ens ocupa, estan obligades a relacionar-se amb l'Administració a través de mitjans electrònics (art. 14).

Les notificacions seran vàlides sempre que permetin tenir constància de la seva posada a disposició, de les seves dates i hores, del contingut íntegre, i de la identitat fidedigna del remitent i destinatari d'aquesta. L'acreditació de la notificació efectuada s'incorporarà a l'expedient.

A l'article 41, als seus punts 5è i 6è es preveu 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.”

A l'article 43 es regula la pràctica de les notificacions a través de mitjans electrònics:

“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.”

Dels antecedents que obren a l'expedient es desprèn que l'Institut Municipal d'Hisenda, va posar la providència de constrenyiment a disposició de la mercantil interessada el dia 20 de novembre de 2020 i aquesta va ser rebutjada pel sistema eNOTUM el dia 1 de desembre de 2020 (Núm.), per la qual cosa, d'acord amb la normativa transcrita, i sense perjudici del que es dirà al FJ següent respecte a la improcedència del recurs a la via de constrenyiment en aquest cas concret, l'al·legació d'absència de notificació de la providència de constrenyiment ha de ser rebutjada.

Vuitè.- Així mateix, respecte a l'al·legació de la improcedència de la diligència d'actuació prèvia a l'embargament en la mesura en què es troba pendent la resolució del recurs interposat contra les liquidacions de referència, basada a la STS 586/2020, de 28 de maig, del Tribunal Suprem (recurs de cassació 5751/2017), amb més raó procedeix assenyalar que, en efecte el TS ha declarat en aquesta sentència 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 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 acuciante pronunciamiento pendiente, el de índole cautelar.”

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

Aquesta doctrina és aplicable per a supòsits idèntics als contemplats a la sentència mentre el propi Tribunal Suprem no la matisi o rectifiqui (en aquest sentit, es la

resolució del Tribunal Econòmic-Administratiu Central de data 16/03/2021 en recurs 00-06715-2020).

És pel que, en el cas que els deutes tributaris constin pagats en període executiu, procedeix la devolució a la mercantil interessada dels imports cobrats en concepte de recàrrecs de la via executiva i interessos de demora en providència de constrenyiment núm. de rebut ET2020; 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 la qual cosa, i en disconformitat amb la proposta de l'Institut Municipal d'Hisenda,

ES PROPOSA

ESTIMAR el recurs interposat contra les liquidacions amb números de rebut EE2020, EE2020 i EE2020; ARXIVAR per pèrdua d'objecte el recurs interposat contra la diligència d'actuació prèvia a l'embargament d'immobles amb número de rebut EJ2021, i en conseqüència. ANUL·LAR la providència de constrenyiment amb número de rebut ET2020, així com la via executiva seguida per al seu cobrament i RETORNAR les quantitats ingressades amb els interessos de demora que corresponguin.