



Expedient: 407/15

El Consell Tributari, reunit en sessió de 2 de març de 2016, coneixent dels recursos presentats per FR, SL, ha estudiat la proposta elaborada pel ponent designat a l'efecte, adoptant el següent acord:

ANTECEDENTS DE FET

1.- El 23 de setembre de 2013, el Sr. JMVA, actuant en representació de la societat FR, SL, interposa recurs d'alçada contra les liquidacions de l'impost sobre activitats econòmiques amb rebut núm. (exercicis 2009 a 2012), emeses, a 26 de juliol de 2013, com a conseqüència de la resolució dictada el 25 de juliol de 2013 per la Inspectora Cap de la Inspecció d'Hisenda municipal, que desestima les al·legacions formulades per l'entitat interessada contra les actes de disconformitat núm., confirmant les mateixes, en les que s'inclou al subjecte passiu en la matrícula de l'impost l'any 2009 i següents, en l'activitat de comerç al detall de patates fregides, productes d'aperitiu i fruita seca, Epígraf 649.9 de les tarifes de l'impost, desenvolupada en el local núm. ..., destinat a magatzem, situat en

El 17 de desembre de 2013, interposa recurs contra la resolució sancionadora dictada en 31 de desembre de 2013 per la Inspectora Cap de la Inspecció d'Hisenda Municipal, en l'expedient sancionador núm., per la comissió d'una infracció tributària lleu, consistent en incomplir l'obligació de presentar la corresponent declaració de l'activitat de referència, desenvolupada al local de magatzem objecte de regularització, necessària per efectuar les corresponents liquidacions de l'impost sobre activitats econòmiques.

2.- La societat recurrent, reproduïx i reitera les al·legacions que van ser plantejades contra les propostes de regularització tributària emeses per la Inspecció d'Hisenda municipal en data 14 de gener de 2013 i les subsegüents actes de disconformitat i que, en síntesi, es concreten en els següents motius d'oposició:

1. Invoca falta de motivació de les liquidacions per entendre que només contenen un mínim resum de les al·legacions formulades, sense contradir-les; i perquè no s'aprecia cap dels elements imprescindibles que han de formar part d'una liquidació tributària.

2. Així mateix, al·lega que tot i que la botiga i el magatzem poguessin estar en blocs diferents, hi ha igualment un sol local a efectes de l'IAE, ja que la Instrucció de l'IAE no impedeix que hi hagi unitat de local quan es desenvolupi l'activitat en diferents blocs del mateix edifici. En aquest sentit, manifesta que disposa d'una botiga a, oberta al públic, i d'un magatzem, en el qual guarda la mercaderia venuda a la botiga. La botiga i el magatzem es troben en dues plantes diferents, però l'activitat del magatzem depèn de la de la botiga. Per això, va presentar una alta per un sol local a l'Epígraf 644.6, agrupant els m² computables de la botiga i el magatzem. Referent a això, al·ludeix al concepte de local en el qual s'exerceixen les activitats descrit en la Regla 6a de la Instrucció del RD Legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre, pel qual s'aproven les tarifes i la instrucció de l'impost sobre activitats econòmiques, segons la qual: *"2. En particular y a efectos de los previsto en el apartado 2.A) de la Regla 5ª de esta Instrucción, se consideran locales separados: (...) d) Los pisos de un edificio, tengan o no comunicación interior, salvo cuando en ellos se ejerza la misma actividad por un solo titular (...)"*
3. Com a suport de la tesi que el magatzem és utilitzat de forma accessòria a la botiga i, per tant, tots dos formen una "unitat de local" a efectes de l'IAE, al·ludeix a consultes de la Direcció General de Tributs de 15-06-2006 i 19-09-2011; i a una resolució de 20-05-2003 (675/2003).
4. D'altra banda, al·lega que la mercantil es va donar d'alta a l'IAE tant de la botiga com del magatzem, per la qual cosa en cas que es regularitzi l'impost considerant el magatzem com un local independent, es produiria doble imposició, havent de deduir-se l'import ja liquidat del qual es pretén liquidar.

Per últim, amb motiu del recurs presentat contra la resolució sancionadora, formula les següents al·legacions:

1. Falta de motivació de la imposició de la sanció
2. Falta d'acreditació de la culpabilitat
3. Presentació d'una declaració veraç i complerta realitzada a l'empara d'una interpretació raonable, com a causa eximent de responsabilitat per infracció, segons el que preveu l'art. 179.2.d) de la LGT.

De la documentació incorporada a l'expedient es desprèn la següent relació de fets:

- El 14-01-2013, la Inspecció d'Hisenda Municipal, amb motiu de les actuacions inspectores realitzades respecte a l'activitat desenvolupada per la societat interessada en el

local de referència, va emetre propostes de regularització tributària de l'impost sobre activitats econòmiques, per les quals es proposava la inclusió del subjecte passiu en la matrícula de l'impost, a l'exercici 2009 i següents, en l'activitat de comerç al detall de patates fregides, productes d'aperitiu i fruita seca, Epígraf 644.6 de les Tarifes de l'impost, desenvolupada en el local núm., destinat a magatzem, situat a, amb una quota mínima d'hisenda de 37,32 euros i una superfície total de 17 m².

La societat interessada, en el termini concedit a aquest efecte, va presentar al·legacions contra les propostes de regularització tributària.

- El 13-03-2013, l'inspector actuari de la Inspecció d'Hisenda municipal, va emetre acta de disconformitat núm. amb informe d'ampliació adjunt, i en base als arguments exposats en l'esmentat informe, les al·legacions plantejades contra la proposta de regularització tributària no van ser acceptades, en conseqüència, es va proposar la inclusió del subjecte passiu en la matrícula de l'impost, a l'exercici 2009 i següents, a l'epígraf 644.6 de la secció primera de les Tarifes de l'impost pel local indirectament afecte a l'activitat de referència, juntament amb la proposta de liquidació corresponent.

La societat interessada, va formular al·legacions contra les referides actes de disconformitat.

- El 25.07-2013, la Inspectora cap de l'Institut Municipal d'Hisenda, va dictar resolució (notificada el 23-08-2013), mitjançant la qual es va acordar desestimar les al·legacions formulades per l'entitat interessada contra les actes de disconformitat núm., confirmant les mateixes, i liquidar les quotes derivades de la regularització, liquidacions que van ser notificades en el mateix acte juntament amb l'acord d'incoació d'expedient sancionador i proposta d'imposició de sanció, per la presumpta comissió d'una infracció tributària lleu prevista a l'art. 191 de la Llei general tributària.

- El 8-11-2013, la Inspectora Cap de la Inspecció d'Hisenda Municipal, va dictar resolució sancionadora en l'expedient sancionador núm., per la qual es disposa imposar una sanció de 339,77 euros, per la comissió d'una infracció tributària lleu consistent en incomplir l'obligació de presentar de forma correcta la declaració necessària per efectuar les corresponents liquidacions de l'impost sobre activitats econòmiques, ja que l'entitat interessada no va complir amb l'obligació de donar-se d'alta a la matrícula de l'impost per l'activitat de comerç al detall de patates fregides, productes d'aperitiu i fruita seca, Epígraf 644.6 de les Tarifes de l'impost, desenvolupada en el local núm., destinat a magatzem, situat en

- De les dades que consten en el sistema integrat de la recaptació municipal, es dedueix que l'import corresponent a les liquidacions d'IAE impugnades i la sanció imposada, es troba ingressat en període voluntari de pagament.

FONAMENTS DE DRET

Primer.- Donada l'íntima relació existent entre els dos recursos referits, procedeix la seva acumulació, en aplicació de l'art. 73 de la Llei 30/1992, de 26 de novembre.

Segon.- Abans de pronunciar-nos, de forma específica, sobre els recursos que motiven aquestes actuacions resulta ineludible una referència a l'origen dels actes impugnats i al diferent règim jurídic aplicable a cada un d'ells i a la seva impugnació, com a conseqüència de la diversa naturalesa de les competències exercides per l'Ajuntament quan els va dictar.

Tercer.- L'origen de les liquidacions recorregudes i de la sanció igualment impugnada es troba en les actuacions inspectores realitzades per la Inspecció d'Hisenda municipal, que van culminar amb la resolució de 25 de juliol de 2013, mitjançant la qual es va acordar desestimar les al·legacions formulades per l'entitat interessada contra les actes de disconformitat núm., confirmant les mateixes i procedint, en conseqüència, a la regularització tributària de l'impost sobre activitats econòmiques, per la qual es va establir la inclusió del subjecte passiu en la matrícula de l'impost, a l'exercici 2009 i següents, en la activitat de comerç al detall de patates fregides, productes d'aperitiu i fruita seca epígraf 644.6 de les tarifes de l'impost, desenvolupada en el local nº, destinat a magatzem, situat a Així mateix es va acordar liquidar les quotes derivades de la regularització. Cosa que es va efectuar mitjançant les liquidacions impugnades en el recurs que ens ocupa. Ara bé, aquestes liquidacions tenen plena substantivitat respecte de la resolució que s'acaba d'indicar i estan sotmeses a un règim diferent de l'aplicable a aquella. Doncs, mentre les liquidacions constitueixen un acte de gestió de l'impost sobre activitats econòmiques, realitzat per l'Ajuntament en virtut de competències pròpies, al qual correspon la resolució dels recursos que s'interposin contra les mateixes, d'acord amb el que prescriu l'art. 91.2 de la Llei d'hisendes locals, aprovada per Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març, la resolució municipal de 25 de juliol de 2013, constitueix un acte de gestió censal del tribut, en què l'Ajuntament actua per delegació de l'Administració Tributària de l'Estat, a la que, en principi correspon aquesta gestió censal, d'acord amb l'art. 91.1 LHL, sense perjudici de la delegació que possibilita l'actuació de l'Ajuntament, segons preveu el paràgraf 3r del mateix apartat i precepte. El que explica que el règim jurídic aplicable a aquesta resolució

sigui diferent del que regeix pel que fa a la liquidació i recaptació. Doncs, en aquest cas correspondrà als tribunals economicoadministratius el coneixement de les reclamacions que es formulen contra els actes dictats en virtut de la delegació referida, que suposin, inclusió, exclusió o **alteració de les dades contingudes als censos de l'impost**, segons prescriu tant el paràgraf 2 de l'apartat 4 de l'esmentat art. 91 LHL com l'art. 5è de l'Ordre de 10 de juny de 1992, per la qual es desenvolupa la delegació i col·laboració en la inspecció de l'impost sobre activitats econòmiques. L'un i l'altre acte -liquidació i alteració de les dades contingudes al cens de l'impost-, hauran de ser objecte de sengles notificacions, que certament podran ser practicades per l'Ajuntament conjuntament, com assenyalava el paràgraf 2n de l'art. 91.1 LHL, però sense que aquesta possibilitat comporti que la notificació de la liquidació sigui suficient per considerar notificada l'alteració censal. Fonamentalment, perquè com s'ha vist, les liquidacions podran ser impugnades d'acord amb el sistema general de recursos a plantejar contra els actes municipals en matèria tributària; -en el nostre cas, el recurs d'alçada, que preveu l'art. 46.1 de la Llei 1/2006, de 13 de març, per la qual s'aprova la Llei de règim especial de municipi de Barcelona- mentre que la resolució per la qual s'acorda l'alteració censal podrà ser recorreguda davant els tribunals economicoadministratius i, potestativament, mitjançant el recurs de reposició, com tot seguit s'exposarà amb més detall.

Quart.- No és aquesta la línia seguida per l'Ajuntament en el present supòsit. Doncs es va limitar a notificar les liquidacions, amb la indicació que contra les mateixes cabia interposar recurs d'alçada davant l'Alcaldia amb efectes de reposició previ al contenciós administratiu, en el termini d'un mes. Però sense notificar, de forma específica, la resolució de 25 de juliol de 2013, per la qual s'efectuava l'alteració censal en virtut de la que es van practicar aquestes notificacions. El que ha determinat en la pràctica que la recurrent, a l'impugnar les liquidacions, s'hagi vist forçada a invocar un seguit d'arguments contraris a l'alteració censal, en l'examen dels quals no podem endinsar-nos, per ser matèria reservada als tribunals economicoadministratius, com ja s'ha exposat.

Cinquè.- Establert l'anterior, només cal indicar que la falta de motivació que s'al·lega en el recurs contra les liquidacions no pot ser suficient per anul·lar-les: perquè el recurrent a través dels seus arguments demostra el coneixement dels fonaments de dret i fàctics de tals liquidacions. Quant les seves al·legacions sobre el particular són reiteració de les plantejades contra les propostes de regularització tributària emeses per la Inspecció d'Hisenda municipal en data 14 de gener de 2013 i les subsegüents actes de disconformitat. En aquest sentit s'ha de recordar que el Tribunal Constitucional, en la Sentència 16 juny

1982, va declarar que “la falta de motivación o la motivación defectuosa pueden integrar un vicio de anulabilidad o una mera irregularidad no invalidante cuyo deslinde se ha de hacer indagando si realmente ha existido una ignorancia de los motivos que fundan la actuación administrativa y si, por tanto, se ha producido o no indefensión del administrado”. Procedeix, en conseqüència, després admetre-ho, desestimar el recurs interposat contra les liquidacions en el seu moment relacionades.

Sisè.- Però immediatament després d'efectuar aquest pronunciament resulta obligat advertir, d'antuvi, que la manca de notificació, correctament realitzada, de la resolució de 25 de juliol de 2013, comporta una indefensió per la recurrent que ha de ser esmenada mitjançant la pràctica de dita notificació, amb expressió dels recursos que contra la mateixa procedeixen. I en segon lloc, que de prosperar tals recursos, la mercantil interessada ostentaria el dret a la devolució de les quantitats ingressades en virtut de les liquidacions aquí impugnades.

Setè.- Pel que fa al recurs contra la resolució sancionadora, procedeix la seva inadmissió, ja que la resolució es dicta per l'Ajuntament per delegació per l'Administració de l'Estat de les funcions inspectores de l'impost sobre activitats econòmiques. Pel que, en aplicació de l'art. 91.4 LHL, en relació amb l'apartat 3 del mateix precepte, l'òrgan competent per a conèixer del recurs és el Tribunal Económicoadministratiu. Aquests preceptes diuen així: “la inspección de este impuesto se llevará a cabo por los órganos competentes de la Administración tributaria del Estado, sin perjuicio de las delegaciones que puedan hacerse en los ayuntamientos, diputaciones provinciales, cabildos o consejos insulares ... y de las fórmulas de colaboración que puedan establecerse con dichas entidades” (art. 91.3 LHL). “En todo caso el conocimiento de las reclamaciones que se interpongan contra los actos de gestión censal dictados por la Administración tributaria del Estado... así como los actos de igual naturaleza dictados en virtud de la delegación prevista en el párrafo 3º del mismo apartado corresponderá a los Tribunales Económico-Administrativos del Estado. De igual modo, corresponderá a los mencionados Tribunales Económico-Administrativos el conocimiento de las reclamaciones que se interpongan contra los actos dictados en virtud de la delegación prevista en el apartado 3 de este artículo que supongan inclusión, exclusión o alteración de los datos contenidos en el censo del Impuesto” (art. 91.4 LHL).

Vuitè.- Els criteris seguits en els apartats precedents troben ple suport jurisprudencial. A l'efecte cal invocar la sentència 8/2004, de 8 de gener, del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya en la qual, amb cita de nombroses sentències, en particular la del Tribunal Suprem de 25 de setembre de 2001, dictada en recurs de cassació en interès de la llei, es

realitza una detallada i explícita descripció de cadascuna de les competències, municipals i estatals en l'àmbit de la controvertida gestió compartida de l'IAE “entre el Estado y los Ayuntamientos, en razón a una forzada y artificiosa diferenciación –diu la sentència- entre las llamadas gestión censal y gestión tributaria, estando conformada las primera por las actuaciones de la Administración del Estado (o de otros organismos por delegación) tendentes a la determinación y formación de la Matrícula del Impuesto, base de la posterior gestión tributaria, y estando conformada esta segunda por las actuaciones de los Ayuntamientos que integran la gestión strictu sensu, la liquidación, la inspección y la recaudación del tributo”. Per assenyalar “que en el marco de la gestión censal los Ayuntamientos no tienen ninguna competencia, y, en cambio, en el marco de la gestión tributaria gozan de competencia exclusiva respecto de las cuotas municipales... , excepción hecha de lo referente a la inspección del tributo...”

Per tot això,

ES PROPOSA

DESESTIMAR el recurs d'alçada interposat contra les liquidacions de l'impost sobre activitats econòmiques amb rebut núm., emeses a 26 de juliol de 2013, sense perjudici del que indica el Fonament de Dret Sisè; ORDENAR la notificació de la resolució de 25 de juliol de 2013, mitjançant la qual es va acordar desestimar les al·legacions formulades per l'entitat interessada contra les actes de disconformitat, confirmant les mateixes i procedint, en conseqüència, a la regulació tributària de l'IAE, per la que es va establir la inclusió del subjecte passiu en la matrícula de l'Impost epígraf 644.6 de les tarifes, pel que fa a l'activitat desenvolupada en el local núm. destinat a magatzem, situat en; INADMETRE el recurs interposat contra la resolució sancionadora dictada el 31 de desembre de 2013 per la Inspectora Cap de la Inspecció Municipal, en l'expedient sancionador núm., i, ORDENAR la notificació de dita resolució d'acord amb l'exposat en el Fonament de Dret setè.