

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO  
MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE  
MÓSTOLES

MEMORIA 2022



La Disposición Adicional segunda del Reglamento Orgánico Municipal del Tribunal Económico-Administrativo de la ciudad de Móstoles (Boletín Oficial de la Comunidad de Madrid número 158, de 9 de junio de 2005) dispone que el Presidente del Tribunal comparecerá ante la Comisión Informativa competente en materia de Hacienda al objeto de presentar y exponer una Memoria anual de las actividades del Tribunal de la que se dará cuenta al Pleno.

En cumplimiento de dicho precepto, se remite a la Comisión informativa de Hacienda la Memoria del Tribunal Económico-Administrativo correspondiente al año 2022 para su posterior traslado al Pleno de la Corporación.

En la elaboración de la Memoria se ha contado con la documentación obrante en la Secretaría del Tribunal, conforme a lo establecido en el art. 4 apartado 3 letra c) del Reglamento Orgánico que señala que corresponde al Secretario del Tribunal *“Llevar los libros de registro de órdenes y comunicaciones, los de actas y de votos particulares y archivar los testimonios de las resoluciones dictadas por el Tribunal, mediante algún medio que garantice la autenticidad de las mismas”*.

Móstoles, a 12 de enero de 2023.



## INDICE

1.	<i>Introducción</i> .....	1
2.	<i>Composición del Tribunal Económico-Administrativo Municipal</i> .....	1
3.	<i>Actividades realizadas por el Tribunal Económico-Administrativo de la ciudad de Mostoles</i> .....	2
3.1	<i>Dictámenes sobre proyectos de Ordenanzas fiscales</i> .....	2
3.2	<i>Análisis de la resolución de las reclamaciones económico-administrativas</i> .....	3
	3.2.1 <i>Introducción</i> .....	3
	3.2.2 <i>Análisis particular de las reclamaciones del IIVTNU relacionadas</i> .....	4
	3.2.3 <i>Análisis por tributos y conceptos</i> .....	28
	3.2.4 <i>Reclamaciones resueltas en el año 2022 y estadísticas</i> ....	79



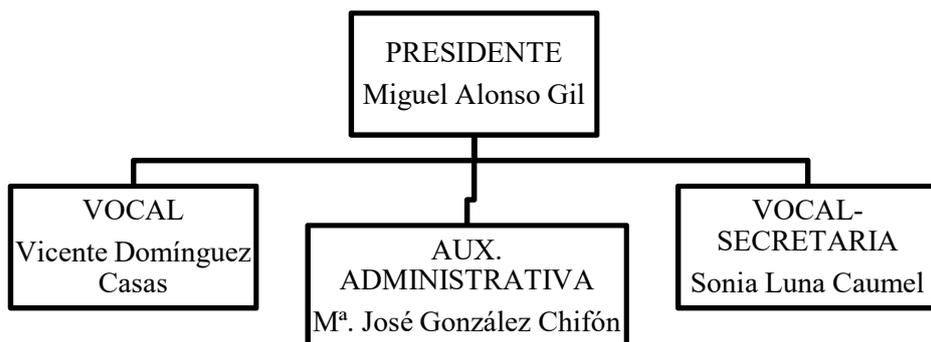
## 1. Introducción

Esta Memoria responde a la exigencia contenida en la Disposición Adicional segunda del Reglamento Orgánico Municipal del Tribunal Económico-Administrativo Municipal, que dispone que el Presidente del Tribunal comparecerá ante la Comisión Informativa competente en materia de Hacienda al objeto de presentar y exponer una Memoria anual de las actividades del Tribunal de la que se dará cuenta al Pleno.

Su presentación tiene como objetivo reflejar la actividad de este Tribunal Económico-Administrativo Municipal a lo largo del año 2022. Recoge las actividades que en el citado ejercicio se han realizado en esta sede, conforme a las competencias que tiene atribuidas este órgano de acuerdo con lo establecido en el art. 137 de la LRBRL y en el art. 2 del Reglamento Orgánico Municipal de este Tribunal que dispone que *“Corresponde al Tribunal Económico-Administrativo: A) El conocimiento y resolución de las reclamaciones sobre actos de gestión, recaudación e inspección de tributos e ingresos de derecho público, que sean de competencia municipal. La competencia en relación con los ingresos de derecho público de naturaleza no tributaria se limitará a los actos dictados en vía ejecutiva. Quedan excluidos por lo tanto de su competencia los actos dictados en la fase de gestión previa a dicha vía. B) El dictamen sobre los proyectos de ordenanzas fiscales. Este dictamen deberá ser solicitado preceptivamente con carácter previo a la aprobación inicial de las mismas y deberá evacuarse en el plazo de diez días. C) En el caso de ser requerido por los órganos municipales competentes en materia tributaria, la elaboración de estudios y propuestas en esta materia”*.

## 2. Composición del Tribunal Económico-Administrativo Municipal

La composición del Tribunal Económico-Administrativo Municipal en el año 2022 refleja el siguiente organigrama:



### **3. Actividades realizadas por el Tribunal Económico-Administrativo de la ciudad de Móstoles**

#### **3.1. Dictámenes sobre proyectos de Ordenanzas fiscales**

El 16 de septiembre de 2022, la Coordinadora General de Hacienda remitió a este órgano económico-administrativo la propuesta de modificación de las Ordenanzas Fiscales del Ayuntamiento de Móstoles para el año 2023. Posteriormente, el 20 de septiembre de 2022, la Coordinadora General de Hacienda remitió una nueva propuesta, que modificó la inicial, en relación con la Ordenanza Fiscal reguladora del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

En cumplimiento del art. 137.1 c) LRBRL y del art. 2 b) del Reglamento Orgánico del TEAM, el Tribunal reunido en pleno, emitió informe el 23 de septiembre de 2022 sobre la modificación de las siguientes Ordenanzas Fiscales:

*I. ORDENANZA FISCAL GENERAL DE GESTIÓN, RECAUDACIÓN E INSPECCIÓN se propone la modificación del art. 71.1.*

#### *II. IMPUESTOS*

*1.- Ordenanza Fiscal reguladora del Impuesto sobre Bienes Inmuebles: Se propone la modificación de los apartados 1 y 3 del art. 8 (posteriormente suprimida la del apartado 3) y del apartado 2 del art. 10.*

*2.- Ordenanza Fiscal reguladora del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica: se propone la supresión de la Disposición Transitoria Única.*

#### *III. TASAS*

*1.- Ordenanza Fiscal reguladora de la Tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local: se propone la inclusión de una Disposición Adicional 3ª.*

*2.- Ordenanza Fiscal reguladora de la Tasa por documentos que expida o entienda la administración o las autoridades municipales: se propone la inclusión de una Disposición Adicional 2ª.*

*3.- Ordenanza Fiscal reguladora de la Tasa por utilización privativa y aprovechamientos especiales constituidos en el suelo, subsuelo o vuelo de la vía pública a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros: se propone la modificación del art. 2 apartado 3, del art. 3 apartado 1, se suprime el art. 8 y el apartado 2 el art. 8, se modifica el primer párrafo del art. 9, y se suprime de la Disposición Adicional 1ª la actualización de los parámetros del art. 5 como consecuencia de la anulación del art. 5, y también como consecuencia de ello, la actual Disposición Adicional 2ª se renumera y pasa a ser la Disposición Adicional 1ª.*

El 13 de octubre de 2022, el Tribunal Económico-Administrativo Municipal emitió informe ampliatorio al proyecto de modificación de las Ordenanzas Fiscales del Ayuntamiento de Móstoles para el año 2023, a resultas del escrito presentado el 11 de octubre de 2022 por la Coordinadora General de Hacienda sobre la modificación de las siguientes Ordenanzas Fiscales:

*I. Propuesta de modificación de la Ordenanza Fiscal reguladora de la Tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local. Inclusión de una Disposición Adicional Cuarta.*

*II. Propuesta de modificación de la Ordenanza Fiscal reguladora de la Tasa por documentos que expida o entienda la administración o las autoridades municipales. Inclusión de una Disposición Adicional Tercera.*

## **3.2. Análisis de la resolución de las reclamaciones económico-administrativas**

### **3.2.1. Introducción**

Este apartado se estructura en tres bloques. En primer lugar, se realiza un análisis particular de las reclamaciones relacionadas con el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, dado que representan el 68,54 por 100 de las reclamaciones económico-administrativas presentadas en el año 2022.

En segundo lugar, se recoge un extracto de las resoluciones más relevantes del resto de tributos, apartado que tiene por finalidad dar a conocer a los órganos municipales el razonamiento y fundamentos jurídicos que informan las resoluciones del Tribunal, y trasladar estos criterios a los obligados tributarios de Móstoles, a fin de dar a conocer sus derechos y obligaciones tributarias.

Por último, se recogen las resoluciones resueltas durante el ejercicio 2022, y los cuadros y gráficos estadísticos de las reclamaciones presentadas en el citado ejercicio.

### **3.2.2. Análisis particular de las reclamaciones económico-administrativas presentadas en relación con el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana**

#### **I. La jurisprudencia relacionada con el IIVTNU**

Como expusimos en las Memorias de este Tribunal Económico-Administrativo Municipal correspondientes a los ejercicios 2018 a 2021, desde el año 2017 el Tribunal Constitucional ha dictado sentencias y autos trascendentes en relación con el IIVTNU<sup>1</sup>, cuyos razonamientos jurídicos han sido aplicados posteriormente por los diferentes órganos jurisdiccionales (Tribunal Supremo, Tribunales Superiores de Justicia y Juzgados de lo Contencioso-administrativo) y también por este Tribunal Económico-administrativo municipal, destacamos por su relevancia los siguientes:

- **La STC 59/2017, de fecha 11 de mayo de 2017, declaró inconstitucionales y nulos los arts. 107.1, 107.2.a) y 110.4, del Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, si bien únicamente en la medida en que sometan a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor.**

Con fundamento en esta sentencia, el Tribunal Supremo fijó los siguientes criterios interpretativos:

- Los arts. 107.1 y 107.2 a) del TRLHL adolecen de una inconstitucionalidad y nulidad parcial o condicionada, al concurrir en la medida en la que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor, y el art. 110.4 TRLHL es objeto de una declaración de inconstitucional y nulidad total e incondicionada<sup>2</sup>.
- El Tribunal Supremo ha interpretado que las escrituras de adquisición y transmisión constituyen un sólido principio de prueba de la inexistencia de incremento de valor del terreno<sup>3</sup>, y que su aportación desplaza la carga de la prueba al Ayuntamiento, que deberá demostrar que los precios inicial o final

---

<sup>1</sup> Cfr. SSTC 26/2017, de 16 de febrero; 37/2017, de 1 de marzo; 48/2017, de 27 de abril; 57/2017, de 11 de mayo; 59/2017, de 11 de mayo; 72/2017, de 5 de junio; 128/2017, de 13 de noviembre; 107/2019, de 30 de septiembre y 126/2019, de 31 de octubre; AATC 116/2019, de 15 de octubre y 66/2020, de 30 de junio y STC 182/2021, de 26 de octubre.

<sup>2</sup> Vid. La STS de 9 de julio de 2018 (Rec. Núm. 6226/2017) rechazó la denominada “*tesis maximalista*”, que mantenía la inaplicación en todos los casos de las normas declaradas inconstitucionales. Tras esta doctrina jurisprudencial, el Tribunal Superior de Justicia de Madrid modificó su criterio, que consideraba inaplicables en todo caso los preceptos legales declarados inconstitucionales y consideró que la función que le correspondía era dilucidar si obraba en autos prueba suficiente del decremento del valor del terreno, presupuesto necesario para inaplicar el tributo. [Entre otras, SSTSJ de Madrid de 24 y 25 de julio de 2018, (números de apelación 798/2017 y 751/2017); de 27 de septiembre de 2018 (Nº de Recurso: 838/2017); de 20 de septiembre de 2019 (Nº de Recurso 76/2018); de 26 de septiembre de 2019 (Nº. de Recurso: 21/2018) y de 16 de octubre de 2019 (Nº. Rec. 815/2018)].

<sup>3</sup> Vid. Entre otras, SSTS de 9 de julio de 2018 (Rec. Núm. 6226/2017) y 18 de julio de 2018 (Rec. Núm. 4777/2017).

son mendaces o falsos, simulados o que no se corresponden con la realidad de lo sucedido<sup>4</sup>. También ha considerado que el método consistente en la proporción que represente en la fecha de la transmisión el valor catastral del terreno respecto del valor catastral total del bien inmueble puede ser apto para obtener el valor del terreno cuando no se conozca el valor atribuido al suelo, si bien no puede otorgarse a dicho método el carácter de exclusivo o único ni imponerse a cualesquiera otros medios de prueba admitidos en derecho, que podrán ser legítimamente utilizados por el interesado para determinar el valor del suelo y que serán libremente valorados por el órgano judicial conforme a las reglas de la sana crítica<sup>5</sup>.

- El Tribunal Supremo ha rechazado fórmulas alternativas al método de cálculo previsto legalmente, como la del descuento simple<sup>6</sup>, que fue admitida por el Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha<sup>7</sup>.
- El Tribunal Supremo ha entendido que los gastos de urbanización no se tienen en cuenta para cuantificar un mayor importe de adquisición, y que la existencia del incremento de valor o la minusvalía debe atender únicamente a los valores de adquisición y transmisión<sup>8</sup>. En esta línea, el Tribunal Supremo ha considerado que a los efectos de desvirtuar la existencia del incremento de valor, procede la comparación exclusivamente de los valores de adquisición y transmisión, sin que proceda adicionar al valor de adquisición ninguna partida<sup>9</sup>.

También ha entendido que para calcular la existencia de un incremento o de una disminución del valor de los terrenos en el IIVTNU no cabe actualizar el valor de adquisición de los terrenos conforme al Índice de Precios al Consumo o conforme a algún otro mecanismo de corrección de la inflación<sup>10</sup>.

---

<sup>4</sup> Vid. SSTS de 17 de julio de 2018 (Rec. Núm. 5664/2017) y de 14 de diciembre de 2020 (Rec. Núm: 447/2019).

<sup>5</sup> Vid. La SSTS de 4 de febrero de 2021 (Nº. de Rec. 4847/2019) y de 11 de febrero de 2021 (Nº. de Rec. 428/2020).

<sup>6</sup> Vid. Entre otras, la STS de 27 de marzo de 2019 (Rec. Núm. 4924/2017). En esta línea, la STS de 18 de mayo de 2020 (Rec. Núm. 1417/2019) concluyó que no resultaba ajustado a derecho utilizar el beneficio obtenido según el resultado contable declarado en el Impuesto sobre Sociedades como método de cálculo de la base imponible del IIVTNU.

<sup>7</sup> Vid. La sentencia del TSJ de Castilla-La Mancha de 17 de Abril de 2012 (Rec. Núm. 393/2010).

<sup>8</sup> Vid. Las SSTS de 12 de marzo de 2019 (Rec. Núm. 3107/2017) y de 11 de noviembre de 2020 (Rec. Núm. 6865/2018).

<sup>9</sup> Vid. La STS de 16 de septiembre de 2019 (Rec. Núm. 3950/2018). Este criterio entra en contradicción con el recogido en la STC 126/2019, de 31 de octubre, que declaró la inconstitucionalidad parcial de la regulación del IIVTNU en aquellos casos en que la cuota a satisfacer supera el incremento patrimonial realmente obtenido, y para su cuantificación parte de la “ganancia neta”, es decir, una vez descontados los gastos y tributos soportados tanto al momento de la adquisición como al de la transmisión.

<sup>10</sup> Vid. La STS de 10 de noviembre de 2020 -Rec. Núm. 1308/2019.

- El Tribunal Supremo considera que la declaración de inconstitucionalidad de los arts. 107.1, 107.2 a) y 110.4 del TRLRHL recogida en la STC 59/2017 no determina que las liquidaciones firmes del IIVTNU incurran en los supuestos de nulidad de pleno derecho previstos en las letras a), e), f) y g) del art. 217.1 de la LGT<sup>11</sup>, y que no es posible acudir al recurso extraordinario de revisión para obtener una devolución en aplicación de la declaración de inconstitucionalidad de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL<sup>12</sup>.
- El Tribunal Supremo ha reconocido legitimación activa para recurrir en vía contencioso-administrativa por ostentar un interés legítimo a quienes, sin ser los sujetos pasivos, asuman en virtud de pacto o contrato la obligación tributaria principal de pago, al estar legitimados para interponer el recurso de reposición tributario local en aquellos casos en que dicho recurso agota la vía administrativa local<sup>13</sup>.
- El Tribunal Supremo ha estimado el ejercicio de la acción de responsabilidad patrimonial del Estado legislador por pago indebido del IIVTNU con base a la STC 59/2017 cuando el obligado tributario ha acreditado la existencia de minusvalía y cumple los requisitos formales para el ejercicio de esta acción. También ha concluido que para el resarcimiento de los daños causados por la aplicación de la ley inconstitucional, la Administración responsable es la Administración del Estado y no la Administración local<sup>14</sup>.
- **La STC 126/2019, de fecha 31 de octubre, declaró también inconstitucional el art. 107.4 del TRLRHL, respecto de los casos en los que la cuota a satisfacer es superior al incremento patrimonial realmente obtenido por el contribuyente<sup>15</sup>.**

Con apoyo en esta sentencia, el Tribunal Supremo ha concluido que resulta contraria a Derecho -por implicar un claro alcance confiscatorio- una liquidación del IIVTNU que establezca una cuota impositiva que coincida con el incremento de

---

<sup>11</sup>Cfr. SSTS de 18 de mayo de 2020 (Rec. Núm. 1068/2019, Rec. Núm. 1665/2019 y Rec. Núm. 2596/2019), STS de 28 de mayo de 2020 (Nº de Rec.: 2503/2019), STS de 15 de diciembre de 2021 (Rec. Núm. 4494/2019).

<sup>12</sup> Vid. STS de 28 de mayo de 2020 (Nº de Rec.: 2503/2019).

<sup>13</sup> Vid. STS de 30 de octubre de 2019 (Rec. Núm. 3738/2019).

<sup>14</sup> Vid. SSTS de de 3 de octubre de 2019 (Rec. Núm. 262/2018) y de 21 de noviembre de 2019 (Rec. Núm. 86/2019)

<sup>15</sup> El Tribunal Constitucional limitó expresamente en esta sentencia el alcance de la declaración de inconstitucionalidad, y estableció que las situaciones susceptibles de ser revisadas eran las que, a la fecha de su publicación, no hubieran adquirido firmeza por haber sido impugnadas en tiempo y forma, y no haber recaído todavía una resolución administrativa o judicial firme.

valor puesto de manifiesto como consecuencia de la transmisión del terreno, esto es, que absorba la totalidad de la riqueza gravable<sup>16</sup>.

- **La STC 182/2021, de 26 de octubre ha declarado inconstitucionales y nulos los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL por contravenir el principio de capacidad económica como criterio de imposición (art. 31.1 CE).**

Esta sentencia realiza una declaración de inconstitucionalidad ampliada del art. 107 del TRLRHL concluyendo que: *"la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL supone su expulsión del ordenamiento jurídico, dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad"*. El alcance y los efectos de la declaración de inconstitucionalidad se modulan en su fundamento sexto en los siguientes términos:

*"6. Alcance y efectos de la declaración de inconstitucionalidad y nulidad. Sobre la presente declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL cabe realizar las siguientes precisiones:*

*a) Por un lado, la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL supone su expulsión del ordenamiento jurídico, dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad. Debe ser ahora el legislador (y no este tribunal) el que, en ejercicio de su libertad de configuración normativa, lleve a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto para adecuarlo a las exigencias del art. 31.1 CE puestas de manifiesto en todos los pronunciamientos constitucionales sobre los preceptos legales ahora anulados, dado que a fecha de hoy han transcurrido más de cuatro años desde la publicación de la STC 59/2017 («BOE» núm. 142, de 15 de junio). Como ya se recordó en la STC 126/2019, al tratarse de un impuesto local, corresponde al legislador estatal integrar el principio de reserva de ley en materia tributaria (arts. 31.3 y 133.1 y 2 CE) como medio de preservar tanto la unidad del ordenamiento como una básica igualdad de posición de los contribuyentes en todo el territorio nacional [STC 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 10 c)] y el principio de autonomía local (arts. 137 y 140 CE), garantizando con ello adicionalmente la suficiencia financiera de las entidades locales exigida por el art. 142 CE.*

---

<sup>16</sup> Vid. Las SSTS de 9 de diciembre de 2020 (Rec. Núm. 6386/2017) y de 14 de diciembre de 2020 (Nº de Rec: 981/2018). Este criterio también ha sido aplicado por el Tribunal Superior de Justicia de Madrid cuando la cuota superaba el incremento del valor del suelo que resultaba de las escrituras de adquisición y venta (véase, las SSTSJ de Madrid de 8 de junio de 2020, Rec. Núm. 13/2020, y de 8 de julio de 2021, Rec. Núm. 881/2017).

*b) Por otro lado, no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en la presente sentencia aquellas obligaciones tributarias devengadas por este impuesto que, a la fecha de dictarse la misma, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme. A estos exclusivos efectos, tendrán también la consideración de situaciones consolidadas (i) las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia y (ii) las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada ex art. 120.3 LGT a dicha fecha”.*

Sobre la aplicación de la declaración de inconstitucionalidad efectuada en la STC 182/2021, de 26 de octubre, el Tribunal Supremo ha declarado como doctrina de interés casacional que en aquellos casos en que la liquidación tributaria ha sido impugnada tempestivamente, no cabe calificarla como una situación consolidada que impida la aplicación de los efectos declarados en la STC 182/2021, por lo que ha concluido que en estos supuestos la liquidación tributaria por IIVTNU es inválida y carente de eficacia por la inconstitucionalidad de sus normas legales de cobertura<sup>17</sup>. El Ato Tribunal razona que en estos casos debemos “*atenernos a la declaración de nulidad de la norma, y resolver sobre la inexigibilidad del tributo en cuestión, tamquam non esset, esto es, como si la Ley inconstitucional no hubiese existido nunca*”<sup>18</sup>.

---

<sup>17</sup> El Tribunal Supremo ha considerado que la aportación de la STC 182/2021 no tiene virtualidad revisoria al amparo del art. 102.1.a) de la Ley Jurisdiccional Contencioso-Administrativa. El Alto Tribunal razona que según doctrina jurisprudencial constante, cuando se suscita esta motivo de revisión, los documentos que se invocan han de ser documentos “recobrados” con posterioridad al momento en que haya precluido la posibilidad de aportarlos al proceso; y “anteriores” a la data de la sentencia firme objeto de la revisión, habiendo estado “retenidos” por fuerza mayor o por obra o acto de la parte favorecida con la resolución firme. No es este el caso de la STC 182/2021, dado que era una sentencia de fecha posterior a la sentencia firme cuya revisión se pretendía, y por tanto inservible a los efectos pretendidos. El Tribunal Supremo añade que ha negado el valor de documentos ex art. 102.1 a) LJCA a las sentencias que sean expresivas de una doctrina diferente a la contenida en la recurrida [ATS 30 de noviembre de 2022 (Nº de Rec: 26/2022)].

<sup>18</sup> Cfr. SSTS de 26 y 27 de julio de 2022 (Nº de Rec: 7928/2020 y Nº Rec: 3304/2019); de 12 de diciembre de 2022 (Nº de Rec: 2862/2018 y Nº de Rec: 7434/2020) y de 14 de diciembre de 2022 (Nº. Rec:7772/2020)

El Tribunal Superior de Justicia de Madrid interpreta con carácter restrictivo el fundamento jurídico sexto de la STC 182/2021<sup>19</sup>, y también diferencia:

- Las obligaciones tributarias que pueden considerarse susceptibles de ser revisados con su fundamento, dado que a la fecha de 26 de octubre de 2021 no tenían la consideración de situaciones consolidadas, por encontrarse pendiente de resolución, con anterioridad a la citada fecha, la solicitud de rectificación de la autoliquidación, el correspondiente recurso de reposición o reclamación económico-administrativa o el recurso contencioso-administrativo<sup>20</sup>.
- Las obligaciones tributarias que no pueden considerarse susceptibles de ser revisadas con su fundamento, dado que a la fecha de 26 de octubre de 2021 tenían la consideración de situaciones consolidadas<sup>21</sup>.

En la misma línea, la Dirección General de Tributos locales ha puesto de manifiesto las diferentes consecuencias del fundamento jurídico sexto de la STC 182/2021 en función del sistema de gestión tributaria del IIVTNU.

Así, si lo presentado por el contribuyente con anterioridad al 26 de octubre de 2021 fue una autoliquidación, y con independencia de que procediera al pago o no del importe de la deuda tributaria o de que se hubiera solicitado aplazamiento o fraccionamiento de pago, la considera como una situación consolidada, a los efectos señalados en el fundamento de derecho sexto de la STC 182/2021, en

---

<sup>19</sup> Vid. SSTSJ de Madrid de 22 y 30 de septiembre de 2022 (Nº de Rec: 204/2021 y Nº de Rec: 910/2021) Razona el citado órgano jurisdiccional que *“las limitaciones que introduce el Tribunal Constitucional para la aplicación de su fallo, como tales limitaciones, máxime en cuanto son restrictivas de los derechos y posibilidades impugnatorias reconocidas por la ley calificando como situación consolidada lo que no lo es conforme a ley, deben ser interpretadas con carácter restrictivo, limitándolas a los concretos casos que se han previsto, y recalificado y que es claro, por su propia naturaleza, introducen diferencias de trato”*.

<sup>20</sup> Vid. SSTSJ de 13 de julio de 2022 ( Nº de Recurso: 41/2022 y Nº de Recurso: 1021/2021) y de 15 de noviembre de 2022 (Rec. Nº. 391/2022)

<sup>21</sup> Vid. La STSJ de Madrid de 10 de junio de 2022 (Nº de Rec. 32/2022) que recoge que *“(…) al no haber interpuesto la apelada recurso de reposición contra la liquidación, siendo informada de la posibilidad de interponerlo al notificársele la misma, dicha liquidación quedó firme, no perdiendo dicho carácter por el hecho de que se formulara devolución de ingresos indebidos respecto de la misma, por lo que nos hallamos ante uno de los supuestos de situaciones consolidadas que contempla la sentencia del Pleno del Tribunal Constitucional, Sentencia 182/2021 de 26 Oct. 2021”*. También, la STSJ de Madrid de 12 de julio de 2022 (Nº. de Rec. 249/2022) señala que *“En la fecha en (la que) se pronunció el Tribunal Constitucional había adquirido firmeza la liquidación del IIVTNU notificada a la interesada el 11 de marzo de 2015, que no la recurrió en tiempo y forma. Por tanto, dicho acto tributario resulta inmune a la declaración de inconstitucionalidad. La promoción de un procedimiento de revisión del art. 217 LGT no hace perder la firmeza que han alcanzado las resoluciones administrativas cuya revisión se pretende, más aún cuando precisamente este procedimiento está destinado a revisar los actos que hayan puesto fin a la vía administrativa o no hayan sido recurridos en plazo”*. En la misma línea, las SSTSJ de Madrid de 21 y 28 de julio de 2022 (Nº de Rec: 167/2022 y Nº de Rec. 328/2022) y la STSJ de Madrid de 14 de octubre de 2022 (Nº Rec. 327/2022).

cuanto que no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en dicha sentencia las autoliquidaciones cuya rectificación no hubiera sido solicitada a la fecha de dictarse dicha sentencia<sup>22</sup>.

Por el contrario, para el caso de que lo presentado por el contribuyente con anterioridad al 26 de octubre de 2021 fuera una declaración, y aún no se le hubiera notificado al obligado tributario la correspondiente liquidación tributaria, la Dirección General de Tributos señala que el ayuntamiento no puede practicar la liquidación del impuesto, dado que los preceptos que regulan la determinación de la base imponible vigentes en la fecha de devengo fueron declarados inconstitucionales y nulos por la referida sentencia, y tampoco puede practicarse la liquidación al amparo de la normativa contenida en el Real Decreto-Ley 26/2021, ya que esta resulta de aplicación para los hechos imposables devengados a partir del 10 de noviembre de 2021, sin que tenga efectos retroactivos<sup>23</sup>.

La Dirección General de Tributos también ha aclarado que en la compraventa de un inmueble urbano el 26 de octubre de 2021 (fecha en la que se dictó la STC 182/2021) el sujeto pasivo estaba obligado a la presentación de la declaración del IIVTNU, ya que el hecho imponible se había realizado y se había devengado el impuesto, pero no estaba obligado al pago del impuesto, de acuerdo con lo establecido por el Tribunal Constitucional en su sentencia 182/2021<sup>24</sup>.

En todo caso debemos recordar que, al día de la fecha, el Tribunal Supremo tiene pendiente de resolver, entre otras, las siguientes cuestiones relacionadas con el IIVTNU:

- Determinar si la diferencia de sistemas de gestión tributaria en relación con IIVTNU -de autoliquidación o de liquidación administrativa- conlleva una diferencia de trato incompatible con el artículo 14 de la CE y, de ser así, con qué limitación temporal<sup>25</sup>.
- Determinar si la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 del TRLRHL, declarada en la STC 182/2021, de 26 de octubre, obliga en todo caso a la anulación de las liquidaciones que no sean firmes y consentidas, y al reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos en las solicitudes de rectificación de autoliquidaciones por el IIVTNU que no hayan sido decididas definitivamente, sin entrar a valorar la existencia o no en cada caso de una situación inexpresiva de capacidad económica<sup>26</sup>.

---

<sup>22</sup> CG 0018-22 de 24 de octubre, de la Subdirección General de Tributos Locales

<sup>23</sup> CV 1300-22 de 9 de junio, de la Subdirección General de Tributos Locales.

<sup>24</sup> CV 3074-21 de 7 de diciembre, de la Subdirección General de Tributos locales.

<sup>25</sup> Vid. El ATS de 9 de febrero de 2022 (RC 4366/2021).

<sup>26</sup> Vid. EL ATS de 30 de noviembre de 2022 (Nº de Rec: 4239/2021).

- Determinar si, la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 del TRLRHL, declarada en la STC 182/2021, de 26 de octubre de 2021, obliga en todo caso a la anulación de los requerimientos de pago de las liquidaciones por el IIVTNU, al dejar un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la recaudación del impuesto<sup>27</sup>.
- Determinar si, la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, declarada en la sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, de 26 de octubre de 2021, obliga en todo caso a la anulación de los procedimientos de derivación de responsabilidad al suponer su expulsión del ordenamiento jurídico, dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la recaudación del impuesto<sup>28</sup>.

## **II. Modificación 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 por el Real Decreto-Ley 26/2021, de 8 de noviembre**

El Real Decreto-ley 26/2021, de 8 de noviembre, por el que se adapta el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas locales a la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, publicado en el BOE Núm. 268 de 9 de noviembre de 2021, tuvo por objeto llevar a cabo las adaptaciones necesarias en el régimen legal del impuesto como consecuencia de las citadas sentencias<sup>29</sup>.

Conforme con su disposición final tercera, el Real Decreto-ley 26/2021, de 8 de noviembre entró en vigor el día siguiente a su publicación en el Boletín Oficial del Estado, que se produjo en el BOE núm. 268 de 9 de noviembre de 2021.

El citado Real Decreto-ley incluye una disposición transitoria única para la adaptación de las ordenanzas fiscales a su texto en la que se recoge que: *“Los ayuntamientos que tengan establecido el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana deberán modificar, en el plazo de seis meses desde la entrada en vigor de este real decreto-ley, sus respectivas ordenanzas fiscales para adecuarlas a lo dispuesto en el mismo. Hasta que entre en vigor la modificación a que se refiere el párrafo anterior, resultará de aplicación lo dispuesto en este real decreto-ley, tomándose, para la determinación de la base imponible del impuesto, los coeficientes máximos establecidos en la redacción del artículo 107.4 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales dada por este real decreto-ley”*.

<sup>27</sup> Vid. El ATS de 23 de noviembre de 2022 (Nº de Rec: 8522/2021).

<sup>28</sup> Vid. El ATS de 15 de septiembre de 2022 (Nº de Rec: 7395/2021).

<sup>29</sup> En el BOE de 11 de diciembre de 2021 se publicó el acuerdo de convalidación del Real Decreto ley 26/2021 de 8 de noviembre.

El Ayuntamiento de Móstoles procedió a realizar en el año 2022 las modificaciones oportunas en la Ordenanza Fiscal del IIVTNU para adaptar su contenido a la nueva regulación legal del impuesto. Así, el 2 de marzo de 2022, la Coordinadora General de Hacienda remitió a este Tribunal Económico-Administrativo Municipal la propuesta de modificación de la Ordenanza Fiscal reguladora del IIVTNU que fue informada por este órgano económico-administrativo el 4 de marzo de 2022. Posteriormente, este Tribunal Económico-administrativo municipal emitió el 1 de abril de 2022 informe ampliatorio a resultas de una enmienda presentada al expediente de modificación de la Ordenanza Fiscal reguladora del IIVTNU. La citada adaptación fue publicada en el BOCM nº 137 de fecha 10 de junio de 2022 (corrección de error tipográfico BOCM nº 143 de 17 de junio de 2022).

### **III. Reclamaciones económico administrativas resueltas en el año 2022 en relación con el IIVTNU**

Como en años anteriores, este Tribunal Económico-Administrativo Municipal ha procurado adaptar sus resoluciones a las pautas fijadas en la jurisprudencia en relación con este impuesto.

#### **1) Prueba de la minusvalía conforme a los precios de escritura de compra y venta no desvirtuada por la Administración Tributaria Municipal y situación no consolidada y susceptible de ser revisada con apoyo en la STC 182/2021 de 26 de octubre. REA 350/2021. Estimación.**

*“SEGUNDO: La reclamante en defensa de su pretensión alega, en esencia, que en el año 2008 adquirió la vivienda por un precio de 264.445 € y en el año 2020 la ha vendido por 192.000 € por lo que ha tenido una pérdida patrimonial de 72.445 €.*

*El Tribunal Constitucional dictó en el año 2017 diversas sentencias en relación con el IIVTNU (véase, la STC 26/2017, de 16 de febrero, la STC 37/2017, de 1 de marzo, la STC 59/2017, de 11 de mayo, y la STC 72/2017, de 27 de diciembre). En particular, la STC 59/2017, de 11 de mayo, estimó la cuestión de inconstitucionalidad núm. 4864-2016 planteada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 1 de Jerez de la Frontera, en relación con diversos preceptos del Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, y declaró que los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 del citado Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, son inconstitucionales y nulos, pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor.*

*Sobre el alcance de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la STC 59/2017, de 11 de mayo, el Tribunal Supremo en la sentencia de 9 de julio de 2018 (Número de recurso 6226/2017) ha interpretado que:*

*1º) Los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL, adolecen solo de una inconstitucionalidad y nulidad parcial. En este sentido señala el Tribunal Supremo que son constitucionales y resultan, pues, plenamente aplicables, en todos aquellos supuestos en los que el obligado tributario no ha logrado acreditar que la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título (o la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos), no ha puesto de manifiesto un incremento de su valor o, lo que es igual, una capacidad económica susceptible de ser gravada con fundamento en el artículo 31.1 CE.*

*2º) El artículo 110.4 del TRLHL, sin embargo, es inconstitucional y nulo en todo caso (inconstitucionalidad total) porque, como señala la STC 59/2017, «no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene», o,*

*dicho de otro modo, porque «impide a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpresiva de capacidad económica (SSTC 26/2017, FJ 7 , y 37/2017, FJ 5)». Esa nulidad total de dicho precepto, precisamente, es la que posibilita que los obligados tributarios puedan probar, desde la STC 59/2017, la inexistencia de un aumento del valor del terreno ante la Administración municipal o, en su caso, ante el órgano judicial, y, en caso contrario, es la que habilita la plena aplicación de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL.*

*De acuerdo con la doctrina fijada en la mencionada sentencia, que ha sido reiterada en múltiples sentencias posteriores, el Tribunal Supremo ofrece las siguientes pautas para la apreciación de la inexistencia de incremento:*

*1) Corresponde al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido.*

*2) Para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el IIVTNU podrá el sujeto pasivo:*

- Ofrecer cualquier principio de prueba, que al menos indiciariamente permita apreciarla, como es la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas.*
- Optar por una prueba pericial que confirme tales indicios.*
- Emplear cualquier otro medio probatorio ex artículo 106.1 LGT que ponga de manifiesto el decremento de valor del terreno transmitido y la consiguiente improcedencia de girar liquidación por el IIVTNU.*

*3) Aportada por el obligado tributario la prueba de que el terreno no ha aumentado de valor, deberá ser la Administración la que pruebe en contra de dichas pretensiones para poder aplicar los preceptos del TRLHL.*

*En el supuesto que nos ocupa, la prueba aportada por la obligada tributaria deriva de la minusvalía que se desprende de los títulos de adquisición y enajenación, que como hemos expuesto constituyen una prueba indiciaria de la minusvalía. Dicha minusvalía, que se desprende del examen de los correspondientes documentos públicos, no ha sido desvirtuada por la Administración Tributaria municipal.*

*TERCERO: A lo anterior se añade que, con posterioridad a la solicitud de rectificación de la autoliquidación cuya desestimación tácita es objeto de la presente reclamación económico-administrativa, el Tribunal Constitucional ha dictado la sentencia nº 182/2021 de 26 de octubre de 2021, que ha estimado la cuestión de inconstitucionalidad promovida por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Ceuta y Melilla –sede en Málaga– que ha declarado inconstitucionales y nulos los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL por contravenir injustificadamente el principio de capacidad económica como criterio de la imposición (art. 31.1 CE). Sobre el alcance y los efectos de la declaración de inconstitucionalidad de la STC 182/2021 de 26 de octubre, el fundamento jurídico de la citada sentencia recoge:*

*“6. Alcance y efectos de la declaración de inconstitucionalidad y nulidad. Sobre la presente declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 TRLHL cabe realizar las siguientes precisiones:*

*A) Por un lado, la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 TRLHL supone su expulsión del ordenamiento jurídico, dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad. Debe ser ahora el legislador (y no este Tribunal) el que, en el ejercicio de su libertad de configuración normativa, lleve a*

*cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto para adecuarlo a las exigencias del art. 31.1 CE puestas de manifiesto en todos los pronunciamientos constitucionales sobre los preceptos legales ahora anulados, dado que a fecha de hoy han transcurrido más de cuatro años desde la publicación de la STC 59/2017 (“BOE” núm. 142, de 15 de junio). Como ya se recordó en la STC 126/2019, al tratarse de un impuesto local, corresponde al legislador estatal integrar el principio de reserva de ley en materia tributaria (arts. 31.3 y 133.1 y 2 CE) como medio de preservar tanto la unidad del ordenamiento como una básica igualdad de posición de los contribuyentes en todo el territorio nacional [STC 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 10 c)] y el principio de autonomía local (arts. 137 y 140 CE), garantizando con ello adicionalmente la suficiencia financiera de las entidades locales exigida por el art. 142 CE.*

*B) Por otro lado, no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en la presente sentencia aquellas obligaciones tributarias devengadas por este impuesto que, a la fecha de dictarse la misma, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza*

*de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme. A estos exclusivos efectos, tendrán también la consideración de situaciones consolidadas (i) las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia y (ii) las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada ex art. 120.3 LGT a dicha fecha”.*

*De acuerdo con lo expuesto, dado que se trata de una autoliquidación respecto de la que se ha solicitado por la obligada tributaria su rectificación el 11 de marzo de 2021, que no ha sido resuelta por la Administración Tributaria Municipal es decir, con anterioridad a la STC 182/2021 de 26 de octubre de 2021, los efectos de la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 TRLRHL resultan plenamente aplicables al presente caso al no constituir una situación consolidada conforme recoge la mencionada sentencia.*

*Véase en este sentido, la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha de 15 de noviembre de 2021 (Nº de Rec. 442/2019). Así como la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-administrativo Número 10 de Madrid de 10 de noviembre de 2021 (PA 339/2020); la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-administrativo Número 9 de Madrid de 23 de noviembre de 2021; la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-administrativo Número 1 de Pontevedra de 25 de noviembre de 2021 (PA 105/2021); la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-administrativo Número 2 de Madrid de 9 de diciembre de 2021 (PA 406/2021); la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-administrativo Número 29 de Madrid de 10 de diciembre de 2021 (PA 353/2020); la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-administrativo Número 33 de Madrid de 16 de diciembre de 2021 (PA 349/2021); la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-administrativo Número 14 de Madrid de 20 de diciembre de 2021 (PA 281/2021); la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-administrativo Número 4 de Madrid de 5 de enero de 2022 (PA103/2021); la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-administrativo Número 26 de 10 de enero de 2022 (PA 218/2020); la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-administrativo Número 34 de 12 de enero de 2022 (PA 311/2021) y las sentencias del Juzgado de lo Contencioso-administrativo Número 25 de 13 de enero de 2022 (PA 238/2020 y PA 274/2020).*

*Por todo ello, procede estimar la presente reclamación económico-administrativa”.*

**2) Cuota tributaria superior al incremento de valor efectivamente obtenido y situación no consolidada y susceptible de ser revisada con apoyo en la STC 182/2021 de 26 de octubre. REA 272/2021. Estimación.**

*“SEGUNDO: (...) En el presente caso contamos con las escrituras de adquisición y enajenación del inmueble. En la primera, en la escritura de adquisición suscrita el 12 de diciembre de 2002 consta que el inmueble se adquirió por importe de 114.190 €. En la segunda, en la escritura de transmisión suscrita el 28 de enero de 2019, consta que el inmueble se transmitió por importe de 120.000 €, por lo que existe un incremento entre el valor de adquisición y el de transmisión de 5.810 €.*

*Conforme con lo expuesto, el beneficio patrimonial obtenido en la transmisión es de 5.810 € y la cuota tributaria autoliquidada por el IIVTNU es de 5.953,31 € por lo que procede examinar si la cuota tributaria resulta ajustada a derecho por agotar por completo la riqueza gravable.*

*La sentencia del Tribunal Constitucional 126/2019, de 31 de octubre de 2019, señala en su fundamento jurídico 4 que:*

*“ (...) en aquellos supuestos en los que de la aplicación de la regla de cálculo prevista en el art. 107.4 TRLHL (porcentaje anual aplicable al valor catastral del terreno al momento del devengo) se derive un incremento de valor superior al efectivamente obtenido por el sujeto pasivo, la cuota tributaria resultante, en la parte que excede del beneficio realmente obtenido, se corresponde con el gravamen ilícito de una renta inexistente en contra del principio de capacidad económica y de la prohibición de confiscatoriedad que deben operar, en todo caso, respectivamente, como instrumento legitimador del gravamen y como límite del mismo (art. 31.1 CE)”.*

*Asimismo, la sentencia del Tribunal Supremo 1629/2020 de 9 de diciembre de 2020 en su fundamento jurídico tercero señala, en lo que aquí interesa, que:*

*“El Tribunal Constitucional no solo se ha hecho eco en numerosas ocasiones de esa doctrina del Tribunal Europeo de Derechos Humanos, sino que ha señalado con reiteración que la prohibición de confiscatoriedad debe interpretarse como la imposibilidad de que el sistema tributario consuma la riqueza de los contribuyentes, pues “lo que se prohíbe no es la confiscación, sin justamente que la imposición tenga «alcance confiscatorio»”, lo que sucedería si mediante la aplicación de las diversas figuras tributarias, se llegara a privar al sujeto pasivo de sus rentas y propiedades.*

*Dicho lo anterior, consideramos fuera de toda duda que la concreta aplicación de un tributo que suponga que el contribuyente tenga que destinar a su pago la totalidad o la mayor parte de la riqueza real o potencial que tal tributo pone de manifiesto tendrá carácter confiscatorio en la medida en que supone –claramente- una carga excesiva, exagerada y, desde luego, no proporcional a aquella capacidad económica que, en definitiva, justifica la existencia misma de la figura tributaria correspondiente.*

*Y esto –la plena coincidencia entre la riqueza gravada y el coste fiscal para el contribuyente- es lo que ocurre en el que caso que analizamos después de aplicar en su estricta literalidad la doctrina constitucional contenida en la sentencia núm. 126/2019, de 31 de octubre, de tan continua cita, y en la que –como dijimos- se declara inconstitucional por confiscatoria la parte del gravamen que excede “del beneficio realmente obtenido”. Lo que sucede, en efecto, es que la cuota tributaria que debe abonar nuestro sujeto pasivo (17.473,71 euros) coincide plenamente con el incremento (17.473,71 euros) que constituye el hecho imponible del impuesto y que determina, por tanto, la medida de capacidad económica tenida en cuenta por el legislador para exigirlo.*

*No parece necesario efectuar especiales disquisiciones dialécticas para convenir que una situación como la descrita resulta contraria también a los principios de capacidad económica y a la prohibición de confiscatoriedad que prevé el artículo 31.1 de la Constitución. Y un resultado de esa naturaleza ha de reputarse, asimismo, escasamente respetuoso con las exigencias de la justicia tributaria a la que se refiere el propio precepto constitucional”.*

*En la misma línea, la STS de 14 de diciembre de 2020 (Nº de Rec: 981/2018).*

*Por último, la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de fecha 8 de junio de 2020 (7172/2020) determina en su fundamento jurídico segundo que:*

*“(…) Llegados a este punto, es preciso destacar la reciente sentencia del Tribunal Constitucional 126/2019, de 31 de octubre de 2019, recurso 1020/2019, que resuelve una cuestión de inconstitucional sobre la este extremo. La sentencia declara la inconstitucionalidad del precepto que establece la regla de cálculo del incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana en aquellos supuestos en los que la cuota a pagar sea superior al incremento patrimonial efectivamente obtenido por el contribuyente, reiterando la doctrina contenida en las SSTC 26/2017, de 16 de febrero, 57/2017, de 11 de mayo y 72/2017, de 5 de junio. Se afirma que la existencia de una cuota tributaria superior al beneficio efectivamente obtenido por el contribuyente supone el gravamen de una renta inexistente, lo que resulta contrario a los principios de capacidad económica y no confiscatoriedad de los tributos (...)”.*

*Este criterio ha sido reiterado en la STSJ de Madrid de 8 de julio de 2021 (Rec. Apel. 881/2017).*

*Conforme a la jurisprudencia expuesta, cuando existe un incremento en la transmisión del inmueble y la cuota tributaria a pagar es mayor al incremento realmente obtenido por el obligado tributario, se estaría tributando por una renta inexistente, virtual o ficticia, produciendo un exceso de tributación contrario a los principios constitucionales de capacidad económica y no confiscatoriedad. En consecuencia, conforme a los medios de prueba anteriormente expuestos debe declararse la no sujeción de la referida transmisión al IIVTNU.*

*TERCERO: A lo anterior se añade que, con posterioridad a la interposición de la presente reclamación económico-administrativa, el Tribunal Constitucional ha dictado la sentencia nº 182/2021 de 26 de octubre de 2021, que ha estimado la cuestión de inconstitucionalidad promovida por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Ceuta y Melilla –sede en Málaga– que ha declarado inconstitucionales y nulos los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL por contravenir injustificadamente el principio de capacidad económica como criterio de la imposición (art. 31.1 CE).  
(...)*

*De acuerdo con lo expuesto, la citada STC 182/2021 ha declarado nulos los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL por ser inconstitucionales y se aplica esta declaración en relación con aquellas obligaciones tributarias devengadas por este impuesto que, a la fecha de dictarse la misma, no hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme. Supuesto en el que se encuentra la presente reclamación económico-administrativa interpuesta el 19 de julio de 2021, ya que a fecha de 26 de octubre de 2021 se encontraba pendiente de resolución por lo que la nulidad declarada por el Tribunal Constitucional resulta aplicable al supuesto que nos ocupa al no constituir una situación consolidada conforme recoge la mencionada sentencia. (...)*

*Por todo ello, procede estimar la presente reclamación económico-administrativa”.*

**3) Prueba de la minusvalía conforme a los precios de escritura de compra y venta desvirtuada por la Administración Tributaria Municipal calculando el valor del suelo sobre los valores de adquisición y transmisión ponderados en razón de la proporción que representa el valor catastral del suelo respecto del valor catastral total y situación no consolidada susceptible de ser revisada con apoyo en la STC 182/2021 de 26 de octubre. REA 397/2021. Estimación.**

*“SEGUNDO: (...) En el supuesto que nos ocupa, la obligada tributaria aporta como prueba de la minusvalía los valores de adquisición y de transmisión reflejados en las correspondientes escrituras públicas.*

*La Inspección Tributaria Municipal mantiene que en la transmisión objeto de gravamen se ha producido incremento de valor, razonando que la prueba aportada constituye una prueba indiciaria de la minusvalía. Si bien, dado que los valores reflejados en las escrituras públicas de adquisición y transmisión no desglosan el valor del suelo, para comprobar si el suelo urbano ha experimentado un decremento o incremento se hace necesario determinar y disociar la parte de ese valor total que corresponde al suelo y la parte que corresponde al valor de lo construido, aplicando la proporción que representa el valor catastral del terreno respecto al valor catastral total del inmueble, tanto en la fecha de adquisición como de la transmisión. La Inspección Tributaria Municipal argumenta que este criterio es el empleado por este Tribunal Económico-Administrativo Municipal en supuestos similares, y que aplicado al supuesto que nos ocupa determina una plusvalía en el valor del suelo de 4.020,25 €.*

*Sobre la aplicación de este método para determinar la existencia de minusvalía o plusvalía, la sentencia del TSJ de Madrid de 15 de junio de 2021 (Rec. Nº. 98/2021) señala lo siguiente:*

*(...) TERCERO.- Las SSTS 138/2021, de 4 de febrero (rec. 4847/2019) y 189/2021, de 11 de febrero (rec. 428/2020), han examinado la fórmula de cálculo que propone el apelante en dos supuestos en que el bien adquirido era un solar y el transmitido un edificio.*

*La primera ha establecido la siguiente doctrina: "el método consistente en la proporción que represente en la fecha de la transmisión el valor catastral del terreno respecto del valor catastral total del bien inmueble puede ser apto para obtener el valor del terreno cuando no se conozca el valor atribuido al suelo, pero no puede otorgarse a dicho método el carácter de exclusivo o único ni, desde luego, imponerse a cualesquiera otros medios de prueba admitidos en derecho, que podrán ser legítimamente utilizados por el interesado para determinar el valor del suelo y que serán libremente valorados por el órgano judicial conforme a las reglas de la sana crítica".*

*Obviamente, este no es el caso, pues el terreno en que asienta el edificio estaba construido cuando se adquirió, y fueron objeto de la transmisión gravada sus diferentes dependencias. En todo caso, la utilización del método que defiende la apelante no es compartido por la Sala.*

*Por un lado, la fundamentación probatoria de la sentencia en el precio obrante en las escrituras públicas es acorde con la jurisprudencia.*

*Para el Tribunal Supremo los precios declarados en las escrituras de compraventa producen estos dos efectos: primero, equivalen al valor del bien y, segundo, merecen igual presunción de certeza que la que otorga a los hechos consignados en las autoliquidaciones el art. 108.4 LGT. Según la jurisprudencia, es suficiente con las manifestaciones de los otorgantes de los contratos transmisivos para reputar probado indiciariamente el hecho que conduce a la inconstitucionalidad de la liquidación. Las SSTS 1620/2019, de 20 de noviembre (RC86/2019), y 74/2020, de 27 de enero (RC 116/2019), destacan que "tras la*

*sentencia de 9-7-2018 del Tribunal Supremo [la núm. 1163/2018 que hemos transcrito], las escrituras de adquisición y transmisión del terreno constituyen un sólido principio de prueba de la inexistencia de incremento de valor del terreno", "a menos que fueran simulados" los valores que se declaran -según especifica la STS 1248/2018, de 17 de julio (RC5664/2017)-, y la simulación debe probarse por quien la alega, es decir, eventualmente por los Ayuntamientos liquidadores.*

*La validez probatoria de las escrituras transmisivas tiene tintes constitucionales. La STC 107/2019, de 30 de septiembre, declaró vulnerado el derecho fundamental de la recurrente a la tutela judicial efectiva ( art. 24.1CE) en un supuesto de liquidación del IIVTNU por no valorarse en vía judicial la prueba documental constituida por las escrituras de compra y posterior venta del inmueble.*

*Por otro lado, es evidente que el valor del suelo y de la construcción guardan determinada proporción, por lo que cuando el precio escriturado no diferencie uno y otro, es presumible que una minoración del precio total afecta a ambos en mayor o menor medida, salvo en casos en que la edificación sufra una notable depreciación. No hay ninguna prueba en autos de que se dé esta situación excepcional y resulta opuesta al hecho de que el inmueble fuera objeto de rehabilitación entre su adquisición y su venta. (...)”.*

*Como recoge la Inspección Tributaria Municipal, la citada fórmula de cálculo ha sido aplicada por este Tribunal Económico-Administrativo Municipal en la generalidad de las transmisiones objeto de gravamen, dado que los valores reflejados en las escrituras públicas de adquisición y transmisión no desglosan el valor del suelo.*

*Ahora bien, a la vista de la citada sentencia del TSJ de Madrid, este Tribunal Económico-Administrativo ha modificado su criterio en aquellos supuestos, como el presente caso, en el que el bien adquirido y transmitido es el mismo, dado que es distinto de los resueltos por el Tribunal Supremo en las sentencias recogidas en la sentencia del TSJ de Madrid de 15 de junio de 2021, en las que el bien adquirido era un solar y el transmitido un edificio.*

*En consecuencia, en el presente caso, conforme a la jurisprudencia expuesta, este Tribunal Económico-Administrativo Municipal entiende válidamente probada la minusvalía derivada de los valores de adquisición y transmisión reflejados en las escrituras públicas.*

*(...)*

*A lo anterior se añade que el reclamante señala que conforme a la STC 182/2021 estamos ante una situación no consolidada al no existir sentencia de cosa juzgada o resolución administrativa firme con anterioridad al 26 de octubre de 2021, el Tribunal Constitucional dictó la citada STC 182/2021 de 26 de octubre, publicada en el BOE N.º 282 de 25 de noviembre de 2021, que ha declarado la inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, en los términos previstos en el fundamento jurídico 6 de la citada sentencia (...).*

*(...)*

*En el presente caso, dado que la liquidación fue aprobada el 9 de septiembre de 2021, es decir, con anterioridad al dictado de la STS 182/2021, de 26 de octubre y notificada el 3 de noviembre de 2021, es decir, con posterioridad, es por lo que de acuerdo con el fundamento jurídico 6 de la citada STC 182/2021, la liquidación del IIVTNU objeto de la presente reclamación es susceptible de ser revisada con apoyo en la citada sentencia, dado que a la fecha de dictarse la misma, la Administración Tributaria Municipal, si bien había aprobado la liquidación, no había notificado a la reclamante la liquidación ahora recurrida constituyendo por tanto una situación no consolidada conforme al mencionado fundamento jurídico sexto.*

*Por ello, conforme a los fundamentos jurídicos tercero y cuarto de la presente resolución procede anular la liquidación definitiva nº XXXXX del IIVTNU”.*

**4) Falta de notificación de la liquidación y situación no consolidada y susceptible de ser revisada con apoyo en la STC 182/2021 de 26 de octubre. REA 133/2022. Estimación**

*“SEGUNDO: (...) La aplicación de la citada doctrina jurisprudencial al supuesto que nos ocupa determina que en el presente caso concurra el motivo de oposición a la providencia de apremio previsto en el art. 167.3 letra c) de “Falta de notificación de la liquidación”, dado que el Ayuntamiento de Móstoles conocía, al tiempo de realizarse las citada notificación, el domicilio de los reclamantes sito en la Calle “A” de Móstoles, por lo que debería haber intentado la notificación previa a la notificación por comparecencia de la liquidación en este domicilio.*

*TERCERO: En segundo lugar, alega el reclamante que atendiendo a la sentencia del Tribunal Constitucional de 26 de octubre de 2021, su alcance y efectos son plenamente aplicables a la liquidación ya que la misma no es firme al no haber desplegado eficacia jurídica alguna la notificación por ser nula.*

*Conforme a lo expuesto en el fundamento jurídico anterior, la notificación de la liquidación del IIVTNU apremiada no resultó ajustada a derecho por lo que procede valorar en el presente caso la sentencia nº 182/2021 de 26 de octubre de 2021, que ha estimado la cuestión de inconstitucionalidad promovida por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Ceuta y Melilla –sede en Málaga– que ha declarado inconstitucionales y nulos los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL por contravenir injustificadamente el principio de capacidad económica como criterio de la imposición (art. 31.1 CE). (...)*

*De acuerdo con lo expuesto, la citada STC 182/2021 ha declarado nulos los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL por ser inconstitucionales y se aplica esta declaración en relación con aquellas obligaciones tributarias devengadas por este impuesto que, a la fecha de dictarse la misma, no hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme. Supuesto en el que se encuentra la reclamación económico-administrativa presentada por los obligados tributarios, dado que como hemos expuesto en el fundamento jurídico segundo de la presente resolución, la liquidación xxxxx aprobada por el Director General de Gestión Tributaria y Recaudación el 7 de julio de 2020 no resultó firme y consentida, dado que su notificación por comparecencia no resultó ajustada a derecho, y conforme a lo dispuesto en los arts. 39 y siguientes de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas la notificación es requisito de eficacia del acto liquidatorio, por lo que la nulidad declarada por el Tribunal Constitucional resulta aplicable al supuesto que nos ocupa al no constituir una situación consolidada conforme recoge la mencionada sentencia.(...)*

*Por todo ello, procede estimar la presente reclamación económico-administrativa.*

**5) Error en la determinación del porcentaje de transmisión. REA 263/2021. Estimación.**

*“TERCERO: En primer lugar, alega el reclamante que se le ha transmitido 1/6 del inmueble sito en la Calle “A” de Móstoles y no 1/2 como recoge la liquidación ahora reclamada.*

*Consta en el expediente escritura de aceptación y adjudicación de herencia otorgada el 7 de noviembre de 2019 al fallecimiento de don “X” acaecido el 23 de abril de 2000 y de doña “Y” acaecido el 25 de mayo de 2019 a favor de don “A”, doña “B” y don “C”, ante el Notario de Madrid don “M” con el número 1.616 de su protocolo, por la que se adjudican el inmueble sito en la Calle “A” de Móstoles, con referencia catastral xxxxxxxxxx por terceras e iguales partes proindiviso a cada uno de los herederos en pleno dominio.*

*De la escritura de aceptación de herencia que acabamos de recoger y que es objeto de la liquidación nº ... se desprende que se adjudicó 1/3 del pleno dominio del inmueble a cada uno de los herederos, don “A”, doña “B” y don “C”. Sin embargo, la liquidación nº .... ha sido aprobada a nombre de don “A” por la transmisión del 50% del inmueble sito en la Calle “A” de Móstoles, con referencia catastral xxxxxxxxxxxxxx, y como hemos señalado, de la escritura de aceptación y adjudicación de herencia se desprenden otros porcentajes que no se corresponden con lo recogido en la citada liquidación.*

*Establece el artículo 36 de la LGT:*

*1. Es sujeto pasivo el obligado tributario que, según la ley, debe cumplir la obligación tributaria principal, así como las obligaciones formales inherentes a la misma, sea como contribuyente o como sustituto del mismo. No perderá la condición de sujeto pasivo quien deba repercutir la cuota tributaria a otros obligados, salvo que la ley de cada tributo disponga otra cosa.*

*En el ámbito aduanero, tendrá además la consideración de sujeto pasivo el obligado al pago del importe de la deuda aduanera, conforme a lo que en cada caso establezca la normativa aduanera.*

*2. Es contribuyente el sujeto pasivo que realiza el hecho imponible.*

*3. Es sustituto el sujeto pasivo que, por imposición de la ley y en lugar del contribuyente, está obligado a cumplir la obligación tributaria principal, así como las obligaciones formales inherentes a la misma.*

*El sustituto podrá exigir del contribuyente el importe de las obligaciones tributarias satisfechas, salvo que la ley señale otra cosa.*

*Y en este sentido la sentencia del TSJ de Valencia de fecha 5 de Febrero de 2020 (recurso 27/2019), en su fundamento de derecho TERCERO indica:*

*“A pronunciamiento distinto debemos llegar respecto a la consideración por la administración de un solo sujeto pasivo, cuando queda probado a la vista de la escritura pública de venta que fueron tres los vendedores de las fincas, y aún cuando se prueba en la celebración de la vista oral que a instancia del representante de los mismos se convino con la administración que fuera uno sólo el sujeto pasivo que apareciera en la liquidación, y por ende asumiera este la totalidad de la deuda tributaria, no podemos olvidar que conforme determina el artículo 36 LGT el sujeto pasivo es el obligado tributario que según la ley debe cumplir las obligación tributaria principal así como las*

*obligaciones formales inherentes a la misma, no siendo admisible que por acuerdo entre estos y la administración esta impute toda la deuda tributaria a uno sólo de ellos, situación que si determinaría la quiebra del principio de capacidad económica al tributar un sólo de los transmitentes por una ganancia inexistente, toda vez la deuda tributaria debe imputarse a todos los sujetos pasivos en sus respectivas proporciones, sin perjuicio de las pactos inter partes donde las partes puedan convenir distintas formas respecto al modo de efectúa el pago de la cuota, no siendo disponible los elementos esenciales del tributo, entre los que se encuentra el sujeto pasivo, debiendo por ende anularse la liquidación y por ende procede revocar la sentencia en este sentido”.*

*Por tanto, según se desprende de la escritura de partición de herencia, la parte que correspondía liquidar al reclamante no era el 50% como se recoge en la citada liquidación sino del 33,33% al haber quedado acreditado con la escritura de adjudicación de herencia que los herederos se adjudicaron el inmueble sito en la Calle “A” de Móstoles, con referencia catastral xxxxxxxxxxxxxxxx por terceras e iguales partes proindiviso en pleno dominio”.*

## **6) Error en la determinación del sujeto pasivo y aplicación de la STC 182/2021. REA 89/2021. Estimación**

*“SEGUNDO: El reclamante alega, en esencia, que no es sujeto pasivo de la transmisión objeto de gravamen, razona que son los aportantes del bien inmueble a la mercantil “Z” SL y no la propia sociedad receptora del local comercial aportado los obligados tributarios.*

*El art. 106 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 dispone que:*

*“1. Es sujeto pasivo del impuesto a título de contribuyente:*

*a) En las transmisiones de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título lucrativo, la persona física o jurídica, o la entidad a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que adquiera el terreno o a cuyo favor se constituya o transmita el derecho real de que se trate.*

*b) En las transmisiones de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título oneroso, la persona física o jurídica, o la entidad a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que transmita el terreno, o que constituya o transmita el derecho real de que se trate.*

*2. En los supuestos a que se refiere el párrafo b) del apartado anterior, tendrá la consideración de sujeto pasivo sustituto del contribuyente, la persona física o jurídica, o la entidad a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que adquiera el terreno o a cuyo favor se constituya o transmita el derecho real de que se trate, cuando el contribuyente sea una persona física no residente en España”.*

*Como se ha expuesto en los antecedentes de hecho de la presente resolución, la transmisión objeto de gravamen viene constituida por la escritura de elevación a público de acuerdos sociales relativa a la ampliación de capital efectuada por don “X” y doña “Y” a favor de la sociedad “Z” S.L., formalizada el 28 de junio de 2018 ante el Notario de Madrid don “R”*

con el número xxxx de su protocolo, en la que aportan a la citada sociedad, entre otros, el inmueble sito en la Calle “P” de Móstoles, con referencia catastral xxxxxxxxxxxxxxxx.

Por ello, y de acuerdo con la normativa anteriormente mencionada, los sujetos pasivos en relación con la citada transmisión son don “X” y doña “Y” y no la sociedad “Z” S.L.

*TERCERO: A lo anterior se añade que, con posterioridad a la interposición de la presente reclamación económico-administrativa, el Tribunal Constitucional ha dictado la sentencia nº 182/2021 de 26 de octubre de 2021, que ha estimado la cuestión de inconstitucionalidad promovida por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Ceuta y Melilla –sede en Málaga– que ha declarado inconstitucionales y nulos los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL por contravenir injustificadamente el principio de capacidad económica como criterio de la imposición (art. 31.1 CE). (...)*

*La citada STC 182/2021 ha declarado nulos los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL por ser inconstitucionales y se aplica esta declaración en relación con aquellas obligaciones tributarias devengadas por este impuesto que, a la fecha de dictarse la misma, no hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme. Supuesto en el que se encuentra la presente reclamación económico-administrativa interpuesta el 31 de marzo de 2021, ya que a fecha de 26 de octubre de 2021 se encontraba pendiente de resolución por lo que la nulidad declarada por el Tribunal Constitucional resulta aplicable al supuesto que nos ocupa al no constituir una situación consolidada conforme recoge la mencionada sentencia.*

(...)

*Por todo ello, procede estimar la presente reclamación económico-administrativa”.*

## **7) Requisitos para la aplicación de la bonificación de hasta el 95% de la cuota íntegra del IIVTNU prevista para las transmisiones mortis causa referentes a la vivienda habitual del causante. REA 38/2021. Estimación.**

*“SEGUNDO: (...) Para la determinación del concepto de vivienda habitual, la Ordenanza Fiscal del IIVTNU establece una regla general que considera que será de aplicación lo dispuesto en el art. 41 bis del Reglamento del IRPF aprobado por el RD 439/2007, de 30 de marzo (...).*

*Asimismo, la Ordenanza Fiscal del IIVTNU establece una regla especial, en la que entiende cumplido el requisito de vivienda habitual, aunque el causante no estuviera empadronado en el inmueble objeto de gravamen, cuando tuviera su residencia en una residencia de personas mayores o centro de atención residencial, en la vivienda habitual de cualquiera de sus hijos por causa de dependencia o en el domicilio de la persona de cuyos cuidados dependa en el caso de personas en situación de dependencia severa o gran dependencia.*

*En el supuesto que nos ocupa, y conforme a los datos obrantes en el Padrón municipal de habitantes, la causante no estaba empadronada en el inmueble objeto de gravamen sito en la Calle “X” de Móstoles. Así consta que doña “A” causó baja el 28 de noviembre de 2016 en el domicilio sito en la Calle “X” de Móstoles y alta en el domicilio sito en la Calle “Z” de Móstoles.*

*El art. 16.1 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases de Régimen Local dispone que: “El Padrón municipal es el registro administrativo donde constan los vecinos de un municipio. Sus datos constituyen prueba de la residencia en el municipio y del domicilio habitual en el mismo. Las certificaciones que de dichos datos se expidan tendrán carácter de documento público y fehaciente para todos los efectos administrativos”. Es constante la doctrina jurisprudencial que considera que el padrón de habitantes constituye un principio de prueba de la residencia habitual, es decir, el certificado de empadronamiento no es prueba irrefutable de la residencia habitual, y por ello es preciso valorar el resto de elementos de prueba obrantes en el expediente. En este sentido, la sentencia del TSJ de Madrid de 11 de marzo de 2020 (Nº. Rec. 995/2018) respecto al empadronamiento ha señalado que “su no aportación no comporta que necesariamente ésta no tenga el carácter de residencia habitual del sujeto pasivo, puesto que se puede justificar el carácter de vivienda habitual por otros medios de prueba. Como tiene dicho esta misma Sala y Sección Quinta del TSJ de Madrid, en su sentencia de 14 de noviembre de 2018, Procedimiento Ordinario 236/2017”.*

*El art. 105.1 de la LGT obliga al contribuyente a demostrar los hechos en que basa su pretensión y la Sala Tercera del Tribunal Supremo ha declarado en sentencia de fecha 21 de junio de 2007, entre otras, que el sujeto pasivo debe probar las circunstancias determinantes de los supuestos de no sujeción, exenciones y bonificaciones o beneficios fiscales, lo que en este caso se traduce en la exigencia de que el reclamante justifique que concurren los requisitos que exige la Ordenanza Fiscal para aplicar la deducción pretendida, es decir, si el inmueble objeto de gravamen constituía la residencia habitual del causante.*

*Como se ha expuesto del padrón municipal del Ayuntamiento de Móstoles se desprende que desde el 28 de noviembre de 2016 la causante causó baja por cambio de domicilio al domicilio sito en la Calle “Z” de Móstoles. Sin embargo la reclamante ha aportado la siguiente documentación:*

- *Resolución de reconocimiento de la situación de dependencia de fecha 27 de junio de 2016 de la Jefa de Área de Valoración y Gestión de la Demanda de la Dirección General de Atención a la Dependencia al Mayor de la Comunidad de Madrid en la que se resuelve reconocer a doña “A” la situación de dependencia en grado II. El artículo 26.1 de la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, regula los grados de dependencia en el que señala que el Grado II se corresponde con un grado de dependencia severa.*
- *Sentencia del Juzgado de Primera Instancia N°6 de Móstoles, de fecha 27 de julio de 2017, por la que se reconoce a doña “A” la incapacidad total y se nombra como tutora de la misma a doña “B”.*
- *Volante de empadronamiento de doña “B” (tutora legal de doña “A” en el que figura empadronada doña “A” desde el 28 de noviembre de 2016 hasta la fecha de su fallecimiento el día 20 de diciembre de 2019.*
- *Escritura de adjudicación de herencia otorgada el 16 de junio de 2020 al fallecimiento de doña “A” acaecido el 20 de diciembre de 2019 en la que consta como domicilio de la causante la Calle “X”.*
- *Informe de fecha 5 de febrero de 2021 de doña “C” , Trabajadora Social de la residencia XXXX de Móstoles sita en la Calle XXXX de Móstoles, en el que se informa que doña “A” ha permanecido ingresada en esta residencia desde el 7 de agosto de 2017 hasta el 20 de diciembre de 2019.*
- *Fotocopia del DNI de la causante donde consta domiciliada en el inmueble objeto de controversia.*
- *Copia del certificado de defunción en el que consta como último domicilio de doña Carmen Salmerón López el inmueble objeto de controversia.*

*Como ya hemos señalado es constante la doctrina jurisprudencial que considera que el padrón de habitantes constituye un principio de prueba de la residencia habitual, que admite prueba en contrario, y por ello es preciso valorar el resto de elementos de prueba obrantes en el expediente. En el supuesto que nos ocupa una valoración conjunta de las pruebas existentes, como son las indicadas en el párrafo anterior permiten considerar que la vivienda objeto de controversia seguía siendo la vivienda habitual al momento del fallecimiento del causante. Y todo ello porque, como se ha señalado anteriormente, el art. 10.1 de la Ordenanza Fiscal señala que “Excepcionalmente, se entenderá cumplido el requisito de vivienda habitual en los siguientes supuestos: 3º. Cuando el transmitente estuviera empadronado en el domicilio de la persona de cuyos cuidados depende, en el caso de personas en situación de dependencia severa o gran dependencia definidas de acuerdo con la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las Personas en Situación de Dependencia”.*

*En el presente caso, la causante estaba empadronada en el domicilio sito en la Calle “Z” de Móstoles que era el domicilio de doña “B”, tutora legal de doña “A”. En consecuencia, a resultas de la valoración de las pruebas existentes en el expediente, este Tribunal Económico-Administrativo Municipal entiende que ha resultado acreditado que el inmueble sito en la Calle “X” de Móstoles, con referencia catastral XXXXXXXXXXXXXXXX, cumplía los requisitos para aplicar la bonificación prevista en el art. 10 de la Ordenanza Fiscal del IIVTNU”.*

**8) Anulación sanción tributaria derivada de una liquidación del IIVTNU anulada. REA 397/2021. Estimación.**

*“QUINTO: Por lo que respecta a la sanción tributaria nº xxxxxxx, la reclamante reitera las alegaciones presentadas en la reclamación económico-administrativa contra la liquidación definitiva nº xxxxxxx y añade que dado que no procedía la liquidación del IIVTNU al no haber existido incremento de valor con la transmisión del inmueble es por lo que anulada dicha liquidación, no existiría base con la que calcular la sanción impuesta dado que la cantidad dejada de ingresar sería de 0 euros.*

*Conforme se deriva de la fundamentación jurídica anterior de la presente resolución este Tribunal Económico-Administrativo ha acordado anular la liquidación definitiva nº xxxxxxx del IIVTNU.*

*La anulación de la citada liquidación de la que la sanción que ahora nos ocupa trae su causa, necesariamente lleva también a la anulación de la resolución sancionadora, dado que anulada la liquidación definitiva del IIVTNU por los motivos materiales expuestos anteriormente, desaparece el presupuesto necesario para que se produzca el elemento objetivo del tipo infractor”.*

**9) Las liquidaciones del IIVTNU aprobadas y notificadas con anterioridad al 26 de octubre de 2021 no son susceptibles de ser revisadas con apoyo en la STC 182/2021 de 26 de octubre, dado que a la fecha de dictarse habían sido decididas definitivamente por resolución administrativa firme. REA 95/2021. Desestimación.**

*“TERCERO: (...) En primer lugar alega la reclamante la nulidad de las liquidaciones al amparo de una normativa declarada inconstitucional y nula por el Tribunal Constitucional en su sentencia de 26 de octubre de 2021.*

*Con carácter previo a determinar los efectos de la STS 182/2021 de 26 de octubre en relación con las liquidaciones números xxxxxx, xxxxxx y xxxxxx del IIVTNU, con unas cuotas tributarias de 11.832,51€, 12.469,64€ y 16.191,32€, aprobadas el 28 de mayo de 2018, es necesario subrayar que contrariamente a lo que recoge el obligado tributario en su escrito de 17 de julio de 2018 en el que expone que “(...) con fecha 18 de junio de 2018 recibió las correspondientes liquidaciones en concepto del IIVTNU, procediendo a ingresar un importe total por dicho concepto de 40.493,47 €”, dichas liquidaciones fueron notificadas el 11 de junio de 2018, por lo que el recurso de reposición presentado el 17 de julio de 2018 resultó extemporáneo.*

*Así se deriva del art. 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 que dispone que:*

*“c) Plazo de interposición.-El recurso de reposición se interpondrá dentro del plazo de un mes contado desde el día siguiente al de la notificación expresa del acto cuya revisión se solicita o al de finalización del período de exposición pública de los correspondientes padrones o matrículas de contribuyentes u obligados al pago”.*

*En el presente caso, las tres liquidaciones recurridas fueron notificadas a la reclamante el 11 de junio de 2018, por lo que el plazo de un mes para la interposición de la reclamación económico-administrativa concluyó el 11 de julio de 2018, que fue miércoles y, por tanto, día hábil para la presentación de la oportuna reclamación económico-administrativa, de conformidad con lo establecido en el Acuerdo de 29 de diciembre de 2017, del Consejo de Gobierno, por el que se fija el calendario para el año 2018 de días inhábiles a efectos del cómputo de plazos administrativos en la Comunidad de Madrid (BOCM N° 310 de 29 de diciembre de 2017).*

*Por ello, el recurso de reposición presentado el 17 de julio de 2018 no cumple el requisito formal de presentación temporánea, resultando firmes las liquidaciones recurridas.*

*Expuesto lo anterior procede a continuación analizar los efectos de la STC 182/2021 de 26 de octubre a las liquidaciones recurridas. La citada sentencia ha estimado la cuestión de inconstitucionalidad promovida por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Ceuta y Melilla –sede en Málaga– que ha declarado inconstitucionales y nulos los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL por contravenir injustificadamente el principio de capacidad económica como criterio de la imposición (art. 31.1 CE).*

*(...)*

*De acuerdo con lo expuesto, dado que las liquidaciones números xxxxxx, xxxxxx y xxxxxx del IIVTNU son firmes, al haber interpuesto por el obligado tributario el recurso de reposición extemporáneamente, no resultan aplicables los efectos de la declaración de inconstitucionalidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 TRLRHL derivados de la STC 182/2021, de 26 de octubre, al constituir una situación consolidada conforme recoge la mencionada sentencia.*

*Por lo que procede desestimar esta segunda alegación”.*

**10) La solicitud de rectificación de la autoliquidación del IIVTNU presentada con posterioridad al 26 de octubre de 2021 no es susceptible de ser revisadas con apoyo en la STC 182/2021 de 26 de octubre. REA 327/2022. Desestimación.**

*“SEGUNDO: La reclamante alega que no ha recibido contestación a la solicitud de rectificación de autoliquidación presentada el 19 de mayo de 2022.*

*El Tribunal Constitucional dictó la STC 182/2021 de 26 de octubre, publicada en el BOE N.º 282 de 25 de noviembre de 2021, que ha declarado la inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, en los términos previstos en el fundamento jurídico 6 de la citada sentencia (...)*

*Conforme a los antecedentes de hecho expuestos, procede determinar si nos encontramos ante una situación consolidada a la que no alcanza la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 TRLHL o, si por el contrario, al no tener este carácter, resulta susceptible de ser revisada con fundamento en la citada sentencia del Tribunal Constitucional.*

*La autoliquidación que trae causa de la presente reclamación económico-administrativa fue presentada por la reclamante el 8 de abril de 2021, sin que con anterioridad a la fecha de dictarse la STC 182/2021, el 26 de octubre, se hubiera presentado por la reclamante la correspondiente solicitud de rectificación de la citada autoliquidación n.º xxxxxx del IIVTNU, dado que fue presentada el 19 de mayo de 2022.*

*Por ello, de acuerdo con el citado fundamento jurídico 6 de la STC 182/2021 de 26 de octubre de 2021, la autoliquidación del IIVTNU objeto de la presente reclamación no es susceptible de ser revisada con apoyo en la citada sentencia, dado que a la fecha de dictarse la misma, la obligada tributaria no había presentado la correspondiente solicitud de rectificación de la autoliquidación, constituyendo una situación consolidada conforme al mencionado fundamento jurídico 6”.*

**11) La declaración de inconstitucionalidad de los arts. 107.1, 107.2 a) y 110.4 del TRLRHL operada por la STC 59/2017, de 11 de mayo, no determina que las liquidaciones firmes del IIVTNU incurran en los supuestos de nulidad de pleno derecho previstos en las letras a), e), f) y g) del art. 217.1 de la LGT. REA 95/2021. Desestimación.**

*“CUARTO: Por último, el reclamante alega la imposibilidad de exigir el pago del IIVTNU cuando existe una pérdida en la transmisión de las Fincas, en aplicación de las sentencias del Tribunal Constitucional de 11 de mayo de 2017 y del Tribunal Supremo de 9 de julio de 2018.*

*El reclamante razona que conforme a las escrituras públicas de adquisición y transmisión y los informes periciales emitidos por “X” resulta acreditada la inexistencia de incremento de valor del terreno durante el periodo de tenencia de las fincas transmitidas.*

*Para resolver esta alegación es necesario recordar que las minusvalías alegadas por el reclamante se refieren a liquidaciones firmes, dado que, conforme se ha expuesto en el fundamento jurídico anterior, el recurso de reposición interpuesto por el obligado tributario fue presentado extemporáneamente por el obligado tributario.*

*Sobre las diferencias en las posibilidades de revisión e impugnación de las liquidaciones y las autoliquidaciones presentadas por el obligado tributario en relación con el IIVTNU, el ATC 116/2019, de 15 de octubre, recoge:*

*“Las situaciones que se nos propone comparar con vistas a efectuar un juicio de igualdad son la situación del sujeto pasivo que abona el impuesto en virtud de una autoliquidación y posteriormente quiere revisar esa autoliquidación, por un lado, y la del sujeto pasivo que lo abona como consecuencia de su declaración tributaria y la posterior liquidación efectuada por la administración y que posteriormente quiere revisar esa liquidación, por otro. Sin embargo, no son situaciones comparables, pues el acto objeto de revisión en cada caso tiene una naturaleza diferente. La liquidación constituye un acto administrativo, que despliega plenamente los efectos propios de tales actos (presunción de validez, adquisición de firmeza en un breve plazo de tiempo, ejecutividad, etc.), mientras que la autoliquidación no representa más que un acto realizado por un particular que, por ser el sujeto pasivo del impuesto, debe colaborar obligatoriamente en su aplicación. En suma, al tratarse de actos de distinta naturaleza, administrativa en un caso y privada en el otro, no pueden compararse válidamente las diferentes posibilidades de revisión que el ordenamiento jurídico reconoce al sujeto pasivo del impuesto, ni en consecuencia las diferencias existentes podrán vulnerar el principio de igualdad. Incluso aceptando como hipótesis, a efectos meramente dialécticos, que se trata de situaciones comparables desde la concreta perspectiva que subyace en la argumentación del auto de planteamiento —las posibilidades de reacción frente a una circunstancia sobrevenida, como es la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de la aplicación del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza no urbana a situaciones de inexistencia de incremento de valor que se pronunció en la STC 59/2017, de 11 de mayo—, la diferencia de trato entre las posibilidades de revisión existentes en una y otra situación no carecería de una justificación objetiva y razonable, que se fundamentaría justamente en la diferente naturaleza de los actos de aplicación de los tributos que son objeto de revisión: actos firmes y consentidos en un caso, actos de naturaleza estrictamente privada en el otro”.*

*A lo anterior se añade que conforme jurisprudencia reiterada del Tribunal Supremo la declaración de inconstitucionalidad de los arts. 107.1, 107.2 a) y 110.4 del TRLRHL operada por la STC 59/2017, de 11 de mayo, no determina que las liquidaciones firmes del IIVTNU incurran en los supuestos de nulidad de pleno derecho previstos en las letras a), e), f) y g) del art. 217.1 de la LGT. El Tribunal Supremo concluye que en estos casos los actos tributarios (i) no han lesionado derechos fundamentales susceptibles de amparo constitucional, toda vez que el artículo 31.1 de la Constitución (capacidad económica) no es un derecho fundamental de esa naturaleza, (ii) no han prescindido por completo del procedimiento legalmente establecido, (iii) no han provocado que el solicitante adquiriera facultades o derechos careciendo de los requisitos esenciales para esa adquisición y (iv) no cabe identificar una norma con rango de ley que así establezca dicha nulidad radical (véase, en este sentido, SSTS de 18 de mayo de 2020 (Rec. Núm. 1068/2019, Rec. Núm. 1665/2019 y Rec. Núm. 2596/2019), STS de 28 de mayo de 2020 (Nº de Rec.: 2503/2019) y STS de 15 de diciembre de 2021 (Rec. Núm. 4494/2019).*

*Por lo que procede desestimar esta alegación”.*

### 3.2.3. Análisis por tributos y procedimientos

<b>IBI:</b>
-------------

**1) Gestión Catastral. La incorporación y valoración de un bien inmueble en el Catastro Inmobiliario así como la titularidad del mismo son competencia exclusiva del Estado, por lo que la reclamación debe realizarse ante la Administración Tributaria Estatal y no ante el Tribunal Económico-Administrativo de la ciudad de Móstoles. REA 59/2021. Desestimación.**

*“PRIMERO: (...) con carácter preliminar, resulta necesario señalar que el Impuesto sobre Bienes Inmuebles es un tributo de gestión compartida, del que deriva un régimen de impugnación bifronte, al corresponder a la Administración Tributaria Municipal la resolución de los recursos o reclamaciones que se interponen contra los actos de gestión tributaria, y a la Administración Tributaria Estatal la resolución de los recursos o reclamaciones contra los actos de gestión catastral.*

*En este sentido, la incorporación y valoración de un bien inmueble en el Catastro Inmobiliario así como la titularidad catastral del mismo, en cuanto actos de gestión catastral, son competencia exclusiva del Estado cuyo régimen impugnatorio es el previsto en el art. 12.4 del Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Catastro Inmobiliario que señala que “Los actos dictados en el apartado anterior (actos resultantes de los procedimientos de incorporación catastral) son susceptibles de ser revisados en los términos establecidos en el título V de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, sin que la interposición de la reclamación económico-administrativa suspenda su ejecutoriedad, salvo que excepcionalmente sea acordada la suspensión por el tribunal económico-administrativo competente...”. Es decir, el recurso de reposición debe presentarse ante la propia Dirección General del Catastro y la reclamación económico-administrativa ante los Tribunales Económico-Administrativos Estatales.*

*Por otra parte, conforme al art. 77 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 marzo por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, la liquidación y recaudación, así como la revisión de los actos dictados en vía de gestión tributaria del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, es una competencia exclusiva de los Ayuntamientos cuyo régimen impugnatorio en municipios como el de Móstoles, a los que se aplica el régimen de organización previsto en el Título X de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local, según redacción dada por la Ley 57/2003, de 16 de diciembre, de medidas para la Modernización del Gobierno Local, será el recurso de reposición recogido en el art. 14 del Real Decreto Legislativo 2/2004 de 5 de marzo, y la reclamación económico-administrativa ante los Tribunales Económico-Administrativos Municipales conforme a lo dispuesto en el art. 137 de la Ley 7/1985, de 2 de abril.*

*Con base a esta distribución competencial de la gestión catastral y tributaria del IBI, no le corresponde a este Tribunal Económico-Administrativo Municipal pronunciarse sobre las alegaciones presentadas contra los actos de gestión catastral, es decir, aquellas referidas a la descripción catastral de la parcela objeto de controversia y, en particular, determinar la naturaleza urbana o rústica del suelo objeto de gravamen Asimismo, el art. 224.1 de la vigente Ley General Tributaria dispone que “si la impugnación afectase a un acto censal relativo a un tributo de gestión compartida, no se suspenderá en ningún caso, por este hecho, el procedimiento de cobro de la liquidación que pueda practicarse. Ello sin perjuicio de que, si la resolución que se*

dicte en material censal afectase al resultado de la liquidación abonada, se realice la correspondiente devolución de ingresos”.

**2) Bonificación familia numerosa. Es condición indispensable para tener derecho a la bonificación, que en el momento de presentar la correspondiente solicitud y en el de los sucesivos devengos, el solicitante se encuentre al corriente de pago en todas las exacciones municipales de las que resulte obligado al pago. REA 85/2022. Desestimación.**

“SEGUNDO: (...) En relación con la bonificación en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles por familia numerosa dispone el art. 10.1 de la Ordenanza Fiscal del IBI que:

*Podrán solicitar una bonificación de hasta el 90 % sobre la cuota íntegra del impuesto correspondiente a aquellos inmuebles de uso residencial que constituyan la vivienda habitual de aquellos sujetos pasivos que ostenten la condición de titulares de familias numerosas el día uno de enero del ejercicio para el que se solicita. A estos efectos, se entenderá por vivienda habitual aquella unidad urbana de uso residencial destinada exclusivamente a satisfacer la necesidad permanente de vivienda del sujeto pasivo y su familia. Se presumirá, salvo prueba en contrario, que la vivienda habitual de la familia numerosa es aquella en la que figure empadronada la familia.*

*La bonificación se determinará en función de la categoría de familia numerosa y el valor catastral de su vivienda habitual:*

<i>Valor Catastral</i>	<i>Categoría General</i>	<i>Categoría Especial</i>
<i>Hasta 85.000 €</i>	<i>90%</i>	<i>90%</i>
<i>Desde 85.000,01 hasta 93.000 €</i>	<i>80%</i>	
<i>Desde 93.000,01 hasta 101.000 €</i>	<i>70%</i>	
<i>Desde 101.000,01 hasta 110.000 €</i>	<i>60%</i>	
<i>Desde 110.000,01 hasta 120.000 €</i>	<i>50%</i>	
<i>De más de 120.000 €</i>	<i>40%</i>	

*La solicitud de bonificación deberá presentarse en el Ayuntamiento antes del primer día del período impositivo a partir del cual empieza a producir efectos, aportando en todo caso la siguiente documentación:*

*Certificado o copia compulsada del título vigente expedido por la Comunidad de Madrid de familia numerosa (no será necesaria la compulsada, cuando la validez del certificado emitido de forma electrónica se pueda confirmar por el código seguro de verificación impreso en el mismo).*

*Fotocopia del D.N.I. del sujeto pasivo del impuesto.*

*Certificado/volante de empadronamiento/convivencia en el inmueble para el que se solicita la bonificación de todos los miembros que constituyen la familia numerosa, en la fecha del devengo del impuesto.*

*Justificante de tener domiciliado el impuesto en el inmueble bonificado.*

*Es condición indispensable para tener derecho a la bonificación, que en el momento de presentar la correspondiente solicitud y en el de los sucesivos devengos, el solicitante se encuentre al corriente de pago en todas las exacciones municipales de las que resulte obligado al pago, cuyo período voluntario de ingreso haya vencido, así como tener domiciliado el pago de las cuotas de aquellos tributos de devengo periódico de los que sea*

sujeto pasivo, en una cuenta corriente o libreta de ahorros abierta en una entidad bancaria que posea sucursal en España.

Salvo que la Ordenanza Fiscal vigente en cada periodo impositivo prevea otra cosa, la bonificación será aplicable hasta la fecha de vigencia que figure en el correspondiente libro de familia numerosa en la fecha de presentación de la solicitud, extendiéndose su efectividad al recibo del Impuesto sobre Bienes Inmuebles de dicho ejercicio, siempre que se mantengan las condiciones que motivaron su concesión. En los casos de variación de las mismas, los beneficiarios deberán ponerlo en conocimiento del Ayuntamiento en plazo de un mes desde que se produzca la citada variación.

Como acabamos de exponer, es requisito indispensable para tener derecho a la bonificación que en el momento de presentar la solicitud el solicitante se encuentre al corriente de pago de todas las exacciones municipales cuyo periodo voluntario de ingreso haya vencido. Consta en la base de datos tributaria municipal que a la fecha de solicitud de la bonificación por familia numerosa, el 23 de diciembre de 2021, y a la fecha de devengo del IBI del ejercicio 2022, 1 de enero de 2022, don "E" tenía pendiente de pago en la Recaudación Ejecutiva el recibo del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica del ejercicio 2021 (nº de recibo: xxxxxx) por el vehículo matrícula 0000-XXX con una cuota tributaria de 132,87 €. El periodo voluntario de pago del citado recibo finalizó el 7 de junio de 2021 y consta que el reclamante abonó el mismo con fecha 4 de marzo de 2022, es decir, con posterioridad a la solicitud de bonificación por familia numerosa presentada el 23 de diciembre de 2021 para el inmueble sito en la Calle S de Móstoles, con referencia catastral XXXXXXXX.

Por todo ello, procede desestimar la reclamación económico-administrativa presentada confirmando la resolución del Director General de Gestión Tributaria y Recaudación de fecha 2 de febrero de 2022”.

**3) Bonificación por instalación de sistemas de aprovechamiento térmico o eléctrico. La aplicación de dicha bonificación tiene carácter rogado y una eficacia temporal durante los cuatro periodos impositivos siguientes al de la finalización de la instalación. REA 156/2022. Desestimación.**

“SEGUNDO: (...) el artículo 10.2 de la Ordenanza Fiscal Reguladora del Impuesto sobre Bienes Inmuebles establece, en relación con la bonificación por la instalación de sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico con placas solares, que:

<2.3 La bonificación podrá solicitarse en cualquier momento anterior a la terminación del periodo de duración de la misma, y surtirá efectos, en su caso, desde el periodo impositivo siguiente a aquel en que se solicite. El cumplimiento de los requisitos anteriores deberá justificarse, en el momento de la solicitud, con la aportación del proyecto o memoria técnica, y declaración emitida por técnico competente, visada por el colegio oficial que corresponda o en su defecto justificante de habilitación técnica, en el que quede expresamente justificado que la instalación reúne los requisitos establecidos en los apartados anteriores y objeto de la bonificación. Asimismo, en el caso de pisos y locales en régimen de propiedad horizontal, deberá adjuntarse a la solicitud la documentación que ponga de manifiesto la relación de los propietarios partícipes de la instalación y las cantidades repercutidas a cada uno de ellos; así como cualquier otra documentación que se estime procedente.

2.4 No se concederá la bonificación cuando la instalación de los sistemas de aprovechamiento térmico o eléctrico sea obligatoria de acuerdo con la normativa específica en la materia. 3. Salvo que la normativa disponga lo contrario, las

*bonificaciones contempladas en los apartados 1 y 2 y las indicadas en los apartados 1, 2 y 3 del artículo anterior serán incompatibles entre sí>.*

*Como ya hemos expuesto en los antecedentes de hecho, la finalización de la obra se produjo el 2 de diciembre de 2013 según consta en el certificado final de obra aportado por “I” el 27 de enero de 2014.*

*Conforme a lo expuesto, la aplicación de esta bonificación tiene carácter rogado y una eficacia temporal durante los cuatro periodos impositivos siguientes al de la finalización de la instalación. Por lo que la solicitud presentada por la reclamante el 11 de octubre de 2021 resulta extemporánea conforme a los requisitos temporales recogidos en la Ordenanza Fiscal reguladora del IBI”.*

**IAE:**

**1) Gestión del Impuesto. Las cuestiones relativas a la calificación de las actividades económicas, la asignación de grupos o epígrafes y la determinación de las cuotas deben plantearse ante los Tribunales Económico-administrativos estatales. REA 166/2021. Desestimación.**

*“El artículo 91 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, (en adelante, TRLRHL) dispone que:*

*"1. La formación de la matrícula del Impuesto, la calificación de las actividades económicas, el señalamiento de las cuotas correspondientes y, en general, la gestión censal del tributo se llevará a cabo por la Administración tributaria del Estado. Sin perjuicio de ello, la notificación de estos actos puede ser practicada por los ayuntamientos o por la Administración del Estado, juntamente con la notificación de las liquidaciones conducentes a la determinación de las deudas tributarias. Tratándose de cuotas municipales, las funciones a que se refiere el párrafo primero de este apartado, podrán ser delegadas en los ayuntamientos, diputaciones provinciales, cabildos o consejos insulares y otras entidades reconocidas por las leyes y comunidades autónomas que lo soliciten, en los términos que reglamentariamente se establezca.*

*2. La liquidación y recaudación, así como la revisión de los actos dictados en vía de gestión tributaria de este impuesto se llevará a cabo por los ayuntamientos y comprenderá las funciones de concesión y denegación de exenciones y bonificaciones, realización de las liquidaciones conducentes a la determinación de las deudas tributarias, emisión de los instrumentos de cobro, resolución de los expedientes de devolución de ingresos indebidos, resolución de los recursos que se interpongan contra dichos actos y actuaciones para la información y asistencia al contribuyente referidas a las materias comprendidas en este apartado.*

*3. 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 otras entidades locales reconocidas por las leyes y comunidades autónomas que lo soliciten, y de las fórmulas de colaboración que puedan establecerse con dichas entidades, todo ello en los términos que se disponga por el Ministro de Hacienda.*

4. En todo caso el conocimiento de las reclamaciones que se interpongan contra los actos de gestión censal dictados por la Administración tributaria del Estado a que se refiere el párrafo primero del apartado 1 de este artículo, así como los actos de igual naturaleza dictados en virtud de la delegación prevista en el párrafo tercero 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 los censos del impuesto.”.

(...)

Como consecuencia de la referida gestión compartida, las alegaciones en este impuesto pueden contraerse a cuestiones de gestión censal (clasificación y alta en la Matrícula del IAE), pueden concernir a la gestión tributaria, y en ocasiones se entremezclan cuestiones de carácter censal y tributario.

En la presente reclamación económico-administrativa el obligado tributario se opone al recibo nº 00000 alegando que no procede incluir a “X” en el epígrafe 659.9 si no en el epígrafe 663.9 que es el epígrafe en el que se encuadra la actividad comercializadora de energía eléctrica.

(...)

El Tribunal Supremo en la citada sentencia de 12 de mayo de 2021 (Nº. de Rec. 6913/2019) ha dado respuesta a la primera cuestión suscitada señalando que: “(...) conforme a las reglas de la instrucción contenida en el anexo II del Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas, antes de la adición del Epígrafe 151.6 por la Ley de Presupuestos para 2021, la actividad de comercialización de electricidad a consumidores finales, desplegada en todo el territorio nacional, debía encuadrarse en el epígrafe 151.5 del anexo I del citado Real Decreto Legislativo”.

De acuerdo con todo lo expuesto y como consecuencia de la citada gestión compartida en el IAE cabe concluir que este Tribunal Económico-Administrativo Municipal carece de competencia objetiva para resolver la reclamación económico-administrativa, en tanto que de conformidad con el art. 15 del Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero las cuestiones relativas a la calificación de actividades económicas, asignación de grupos o epígrafes y la determinación de las cuotas resultantes de aplicar las tarifas e Instrucción del impuesto debe plantearse ante la administración tributaria estatal a través de los correspondientes recursos ordinarios o extraordinarios”.

**2) Gestión del Impuesto. La Inspección Tributaria Municipal tiene plena capacidad de actuación en lo relativo a la Inspección del IAE sobre las cuotas municipales de Móstoles en virtud de la Orden de 13 de julio de 1992. REA 289/2021. Desestimación.**

“TERCERO: (...) En relación con las cuotas municipales, el apartado 3 del citado artículo señala que “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 otras entidades locales reconocidas por las leyes y comunidades autónomas que lo soliciten, y de las fórmulas de colaboración que puedan establecerse con dichas entidades, todo ello en los términos que se dispongan por el Ministro de Hacienda”.

*El artículo 18 del RD 243/1995, de 17 de febrero, recoge en relación con la comprobación e investigación que:*

- 1. La inspección del Impuesto sobre Actividades Económicas (RCL 1990, 1999) se llevará a cabo por los órganos competentes de la Administración tributaria del Estado. En el ejercicio de sus funciones, la inspección desarrollará las actuaciones de comprobación e investigación relativas a este impuesto, practicará las liquidaciones tributarias que, en su caso, procedan y notificará la inclusión, exclusión o alteración de los datos contenidos en los censos resultantes de las actuaciones de inspección tributaria, todo ello tanto en relación a cuotas provinciales y nacionales como a cuotas municipales.*
- 2. No obstante, en los términos que se dispongan por el Ministro de Economía y Hacienda, se podrán atribuir, a todos los efectos mencionados en el apartado anterior, las funciones de inspección de este impuesto a los Ayuntamientos, Diputaciones provinciales, Cabildos o Consejos insulares y Comunidades Autónomas que lo soliciten. Tal atribución de funciones queda referida, exclusivamente, a los supuestos de tributación por cuota municipal. Las Diputaciones provinciales, Cabildos o Consejos insulares y Comunidades Autónomas harán constar expresamente, en la solicitud de atribución de funciones inspectoras, los términos municipales de su ámbito territorial en los que van a desarrollar dichas funciones. La solicitud deberá presentarse, al menos, con dos meses de antelación al inicio del período impositivo en el que se pretende que comience a surtir efecto.*
- 3. Asimismo, podrán establecerse fórmulas de colaboración entre las Administración tributaria estatal y los Ayuntamientos, Diputaciones provinciales, Cabildos o Consejos insulares y Comunidades Autónomas, en los términos que disponga el Ministro de Economía y Hacienda.*
- 4. Contra los actos derivados de las actuaciones de inspección que supongan inclusión, exclusión o alteración de los datos contenidos en los censos:*
  - a) Si dichos actos son dictados por la Administración tributaria del Estado o por las Comunidades Autónomas, cabrá reclamación económico-administrativa ante los Tribunales Económico-administrativos del Estado, previo el facultativo recurso de reposición ante la entidad autora del acto.*
  - b) Si dichos actos son dictados por una entidad local, cabrá reclamación económico-administrativa ante los Tribunales Económico-administrativos del Estado, previa interposición del recurso de reposición regulado en el artículo 14.4 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre (RCL 1988, 2607y RCL 1989, 1851), reguladora de las Haciendas Locales."*

*En el presente caso, y conforme recoge la resolución recurrida, dicha delegación fue concedida por Orden de 13 de Julio de 1.992. De este modo, la Inspección Tributaria Municipal tiene plena capacidad de actuación en lo relativo a la Inspección del IAE sobre las cuotas municipales de Móstoles, que es la regularización que ha realizado en el presente procedimiento inspector al dar de alta al obligado tributario en el epígrafe 659.9 de la Instrucción del citado impuesto que tiene cuota municipal".*

#### **IVTM:**

**1) Incompetencia para exigir el tributo. La liquidación del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica corresponde al ayuntamiento del domicilio que conste en el permiso de circulación del vehículo en el momento del devengo del impuesto. REA 86/2022. Estimación.**

*"SEGUNDO: (...) En consecuencia, procede analizar si el Ayuntamiento de Móstoles tiene atribuida la competencia para la exacción de este impuesto en relación con el vehículo matrícula 0000-XXX, dado que si no tiene atribuida la competencia el recibo adolecería de la citada nulidad.*

*Dispone el art. 97 del TRLRHL que “la gestión, liquidación, inspección y recaudación, así como la revisión de los actos dictados en vía de gestión tributaria corresponde al ayuntamiento del domicilio que conste en el permiso de circulación del vehículo”. Como ha señalado la doctrina este precepto evidencia la dependencia de la gestión del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica a la información contenida en los registros elaborados por las autoridades de Tráfico, al determinar el punto de conexión en virtud del cual se va a atribuir a cada uno de los Ayuntamientos las distintas competencias tributarias para la exacción de este impuesto. Por último, el art. 96.2 del TRLRHL en relación con el devengo dispone que “el impuesto se devenga el primer día del período impositivo”.*

*Consta en el expediente comunicación de antecedentes del domicilio del vehículo de la Dirección General de Tráfico del que se deriva que el vehículo matrícula 0000-XXX tenía su domicilio fiscal en la Calle V del Viso de San Juan desde el 8 de octubre de 2020 hasta el 12 de abril de 2021 y en la Calle J del Viso de San Juan desde el 13 de abril de 2021 hasta día de hoy.*

*En consecuencia, el Ayuntamiento de Móstoles carecía de competencia para la exacción de este impuesto en el año 2021, por lo que procede su anulación”.*

**2) Bonificaciones potestativas. La bonificación recogida en la Ordenanza fiscal del año 2020 para vehículos con una antigüedad mínima de 25 años fue modificada en la Ordenanza fiscal del año 2021 otorgándose únicamente para los vehículos declarados históricos en el Registro de la Jefatura Provincial de Tráfico. REA 284/2022. Desestimación.**

*“TERCERO: (...) En relación con las bonificaciones potestativas, las Ordenanzas Fiscales reguladoras del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica aprobadas por el Ayuntamiento de Móstoles hasta el año 2020 incluido establecían una bonificación potestativa del 100% en la cuota del Impuesto a pagar para los vehículos que tuvieran una antigüedad mínima de 25 años contados a partir de la fecha de su fabricación o, en su caso, de su primera matriculación.*

*No obstante lo anterior, la Ordenanza Fiscal del IVTM para el año 2021 modificó el artículo 7, señalando que “Se establecen las siguientes bonificaciones: a) Tendrán una bonificación del 100% de la cuota del impuesto los vehículos declarados históricos por la respectiva Comunidad Autónoma, siempre que figuren así incluidos en el Registro de la Jefatura Provincial de Tráfico. La Jefatura Provincial de Tráfico dará traslado al Ayuntamiento de cuantos permisos de circulación se concedan para este tipo de vehículos. La inscripción en el Registro de la Jefatura Provincial de Tráfico como vehículo histórico dará derecho a la bonificación correspondiente, que surtirá efectos desde el período impositivo siguiente a aquel en que se produzca la inscripción, excepto en los supuestos de vehículos dados de alta en el tributo como consecuencia de la matriculación y autorización para circular, en cuyo caso los efectos se producirán en el ejercicio corriente. La bonificación se concederá, siempre que se reúnan los requisitos exigidos para su otorgamiento, sin perjuicio de la oportuna comprobación por la Administración municipal”.*

*Por ello, los requisitos materiales de la bonificación aplicada al vehículo matrícula M-0000-XX de la que venía disfrutando hasta el ejercicio 2021 han sido modificados por la Ordenanza Fiscal del año 2021, entrando en vigor a partir del ejercicio 2022, reconociendo dicha bonificación únicamente para los vehículos declarados históricos y que así figuren inscritos en el Registro de la Jefatura Provincial de Tráfico.*

*No consta en el registro general de vehículos de la Dirección General de Tráfico que el vehículo matrícula M-0000-XX tenga la consideración de vehículo histórico ni figura inscrito como tal, por lo que la liquidación nº xxxxxx del ejercicio 2022 resulta ajustada a derecho”.*

**3) Baja temporal por sustracción. En los supuestos de baja temporal por sustracción el sujeto pasivo tiene derecho al prorrateo de la cuota por trimestres naturales desde el momento en que se produzca dicha baja temporal en el Registro Público correspondiente. REA 211/2022. Estimación.**

*“TERCERO: (...) El artículo 96 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales establece que “1. El período impositivo coincide con el año natural, salvo en el caso de primera adquisición de los vehículos. En este caso el período impositivo comenzará el día en que se produzca dicha adquisición. 2.El impuesto se devenga el primer día del período impositivo. 3. El importe de la cuota del impuesto se prorrateará por trimestres naturales en los casos de primera adquisición o baja definitiva del vehículo. También procederá el prorrateo de la cuota en los mismos términos en los supuestos de baja temporal por sustracción o robo de vehículo, y ello desde el momento en que se produzca dicha baja temporal en el Registro público correspondiente.”*

*A tenor de lo dispuesto en el citado artículo en el supuesto de baja definitiva o temporal por sustracción, el prorrateo de la cuota se realizará por trimestres naturales en función de los que resten por vencer, y ello desde el momento en que se anote la baja en el Registro Público correspondiente.*

*En el presente caso, el Ayuntamiento de Móstoles practicó liquidación por toda la anualidad, correspondiente al Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, ejercicio 2022, del vehículo con matrícula 0000-XXX.*

*A la vista de lo anteriormente expuesto es válida la liquidación del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica del ejercicio 2022 practicada por la Administración municipal por el vehículo matrícula 0000-XXX, con una cuota tributaria de 22,27 euros, dado que el impuesto objeto de controversia se devengó el día 1 de enero de 2022 y fue con posterioridad, el 6 de julio de 2022, cuando se produjo la baja temporal del vehículo por sustracción.*

*Ahora bien, en aplicación del citado art. 96 apartado tercero del TRLRHL una vez ingresada la deuda tributaria, la reclamante podrá solicitar la devolución de la parte de la cuota correspondiente, al amparo del artículo 31 de la Ley General Tributaria (Ley 58/2003, de 17 de diciembre) que dispone lo siguiente: “1. La Administración tributaria devolverá las cantidades que procedan de acuerdo con lo previsto en la normativa de cada tributo. Son devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo las correspondientes a cantidades ingresadas o soportadas debidamente como consecuencia de la aplicación del tributo (...)”.*

**ICIO:**

**1) Coste real y efectivo de la obra. Los elementos que forman parte del proyecto de obras, se instalan con vocación de permanencia y resultan necesarios para el desarrollo de la actividad, forman parte del coste real y efectivo de la obra. REA 6/2021. Desestimación.**

*“CUARTO: La primera de las alegaciones gira en torno a la exclusión de determinados elementos del coste real y efectivo de la obra. (...)*

*El art. 102 del TRLRHL dispone que: “1. La base imponible del impuesto está constituida por el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra, y se entiende por tal, a estos efectos, el coste de ejecución material de aquélla. No forman parte de la base imponible el Impuesto sobre el Valor Añadido y demás impuestos análogos propios de regímenes especiales, las tasas, precios públicos y demás prestaciones patrimoniales de carácter público local relacionadas, en su caso, con la construcción, instalación u obra, ni tampoco los honorarios de profesionales, el beneficio empresarial del contratista ni cualquier otro concepto que no integre, estrictamente, el coste de ejecución material”.*

*La redacción actual del citado precepto deriva de la modificación operada por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, que conforme recogía su Exposición de Motivos tenía por objeto clarificar la base imponible del impuesto, de acuerdo con los criterios del Tribunal Supremo.*

*El Tribunal Supremo en la sentencia de 25 de noviembre de 2011 (Recurso nº 103/2010) ha identificado cuáles han de ser los criterios de configuración de los elementos de la base imponible del ICIO, y en este sentido, pone de manifiesto que:*

- Por un lado, debe atenderse al criterio finalista de funcionalidad y utilidad. Así, formarían parte de la base imponible del impuesto aquellos elementos que resultan necesarios para el funcionamiento de la instalación.*
- También debe tenerse en cuenta si se trata de maquinaria que tiene carácter de principal o resulta accesoria de la obra, es decir, si resulta inseparable de la obra civil.*
- Otro de los elementos que deben tomarse en consideración es si los equipos, módulos o maquinaria figuran en el mismo proyecto presentado a los efectos de obtención de licencia y carecen de singularidad o identidad propia respecto de la construcción realizada, incorporándose a ella en su aspecto estático o estructural, formando parte consustancial del presupuesto de la obra. Y ello en contraposición a aquellos elementos que pueden ser incorporados a una obra o a una instalación pero que, por sí mismos, no requieren de licencia urbanística.*
- La instalación debe suponer la incorporación de elementos estables y configuradores de una instalación permanente; es decir, que no se trate de un montaje sustituible, sino que se instala con vocación de permanencia dando lugar a una estructura determinada y que, además de precisar de las correspondientes autorizaciones administrativas para la explotación de este tipo de instalaciones, requiera del necesario otorgamiento de una licencia de obras o urbanística*

*Esta doctrina jurisprudencial es acogida por los distintos Tribunales Superiores de Justicia. En particular, el Tribunal Superior de Justicia de Madrid (véase, las SSTSJ de Madrid de 11 de mayo de 2017 (Sentencia 317/2017), de 26 de octubre de 2017 (Sentencia 695/2017), de 21 de noviembre de 2017 (Sentencia 766/2017) y de 13 de abril de 2018 (Sentencia 256/2018) entienden que la conclusión a que se llega de la jurisprudencia es que si bien se excluyen de la base imponible del ICIO el coste de equipos, la maquinaria e instalaciones mecánicas, salvo el coste de su instalación, contruidos por terceros fuera de obra e incorporados a la misma y que por sí mismas no necesitan licencia urbanística, esta exclusión no alcanza al coste de los equipos, maquinaria e instalaciones que se construyen, colocan o efectúan como elementos técnicos*

*inseparables de la propia obra, e integrantes del proyecto para el que se solicita la licencia de obras o urbanística, y que carezcan de la identidad propia respecto de la construcción realizada.*

*Así entienden los órganos jurisdiccionales que será caso por caso como habrá de abordarse la cuestión, atendiendo a aquellas pautas de la doctrina jurisprudencial expuesta, sirviendo de ayuda los estándares de la imprescindibilidad, la consustancialidad, la inseparabilidad, la externidad o la autonomía funcional; pero no aplicando con carácter exclusivo y excluyente cada uno de ellos, sino conjugándolos en la medida que sea preciso, en orden a lograr el verdadero alcance e identidad de la base imponible querida por la Ley, que es el coste de lo construido o instalado.*

*El Tribunal Superior de Justicia de Madrid añade que la separabilidad y la prescindibilidad que han de poseer los distintos elementos incorporados a la obra para ser excluidos de la base imponible debe interpretarse desde una perspectiva funcional más que puramente física. Así, la sentencia del TSJ de Madrid de 5 de octubre de 2020 (Nº de Rec: 858/2018) que razona que: “(...) consistiendo la obra en la remodelación de las habitaciones para dicho concreto uso, una cocina mínimamente equipada constituye un elemento inseparable de la propia obra o consustancial a la misma, por ser imprescindible para su utilización para el destino asignado por el propietario al inmueble. Lo mismo debe decirse de los electrodomésticos. Aunque el microondas y el frigorífico se instalan y pueden extraerse sin obras ni trabajos especiales, indudablemente son aparatos consustanciales e inseparables de la obra por ser imprescindibles para su utilización conforme a su destino, que es el prestar el servicio de apartotel. Los electrodomésticos, con los demás elementos que componen la cocina, y en especial el frigorífico que menciona textualmente dicha norma, constituyen un sistema o instalación estable sin duda esencial para el uso proyectado, de modo que si tales componentes fueran retirados de las habitaciones, éstas quedarían inservibles para dicho uso. La separabilidad y prescindibilidad que han de poseer los distintos aparatos incorporados a la obra para ser excluidos de la base imponible del ICIO, han de interpretarse desde una perspectiva funcional más que puramente física (al respecto, SSTs de 9 y 23 de noviembre de 2011, RC 45 y 102/2010), y en este supuesto los elementos en cuestión son indispensables para el ejercicio de la actividad de apartotel y, por tanto, carecen de singularidad o identidad propia respecto de la estructura superior al que están unidos”.*

*También, la sentencia del TSJ de Madrid de 16 de febrero de 2021 (Nº. de Rec. 672/2020) recoge que “el criterio decisivo para determinar si un componente constructivo forma o no parte de la obra o instalación a efectos del ICIO consiste en su autonomía funcional en relación con la concreta construcción u obra (SSTs de 14 de mayo de 2010, rec. 22/2009; 23 de noviembre de 2011, rec. 102/2010; 25 de noviembre de 2011, rec. 103/2010; 9 de diciembre de 2011, rec. 70/2010, y 15 de febrero de 2013, rec. 3934/2011).*

*En el presente caso, la Inspección Tributaria Municipal excluyó con base a la citada jurisprudencia una serie de elementos que se recogen en el punto octavo del acta de disconformidad y en relación con los concretos elementos que el reclamante insiste en excluir de la base imponible (...).*

*Conforme a lo expuesto este Tribunal Económico-Administrativo Municipal también considera que los citados elementos forman parte del coste real y efectivo de la obra conforme a los criterios fijados por la jurisprudencia anteriormente mencionados, dado que forman parte del proyecto de obras, se instalan con vocación de permanencia y, como se ha expuesto, más que tener en cuenta el aspecto puramente físico, estructural o constructivo de la separabilidad de la obra, lo relevante es acudir a su funcionalidad dentro de la actividad, y en el presente caso resultan necesarios para el desarrollo de la actividad de restaurante proyectada”.*

**2) Supuestos de no sujeción. Las obras promovidas por la Administración General del Estado están sujetas al ICIO cuando afecten al suelo y edificación en el término municipal y necesiten autorización municipal para su realización. REA 282/2021. Desestimación.**

*“TERCERO: (...) El reclamante alega la no sujeción al ICIO por tratarse de una obra de la Administración General del Estado. Razona que habiéndose realizado la obra para la Agencia Estatal de Administración Tributaria y teniendo ésta la condición de Administración General del Estado no estaba sujeta a licencia municipal ni declaración responsable. Añade que ello no puede ser desvirtuado por el hecho de que la propia AEAT solicitara declaración responsable y se apoya en la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo Número 13 de Madrid nº 132/2020, de 17 de junio, que en relación con la realización de unas obras de conservación en el Senado concluyó que no era exigible licencia municipal, y por tanto tampoco el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras con base a la Disposición Adicional Décima del Texto Refundido de la Ley del Suelo de 2015.*

*(...) La Disposición Adicional Décima del Real Decreto Legislativo 7/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Suelo y Rehabilitación dispone que: “1. Cuando la Administración General del Estado o sus Organismos Públicos promuevan actos sujetos a intervención municipal previa y razones de urgencia o excepcional interés público lo exijan, el Ministro competente por razón de la materia podrá acordar la remisión al Ayuntamiento correspondiente del proyecto de que se trate, para que en el plazo de un mes notifique la conformidad o disconformidad del mismo con la ordenación urbanística en vigor”.*

*Una cuestión similar a la planteada por el reclamante fue resuelta por el Tribunal Superior de Justicia de Madrid en la sentencia de 17 de junio de 2010 (Nº. de Rec. 45/2010), que argumentó:*

*“TERCERO: Visto el planteamiento del presente recurso de apelación debemos examinar si es correcto la no sujeción al ICIO, pretendida por la apelante, "Ferrovial Agroman, S.A.", de la obra adjudicada por el Ministerio del Interior a dicha mercantil, obra consistente en "adecuación del Salón de Actos, Reuniones y Conferencias de Prensa (Salón Azul) en el edificio del Ministerio del Interior en c/ Amador de los Ríos nº7 de Madrid". El artículo 100 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales dispone que: "1. El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras es un tributo indirecto cuyo hecho imponible está constituido por la realización, dentro del término municipal, de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanística, se haya obtenido o no dicha licencia, siempre que su expedición corresponda al ayuntamiento de la imposición. 2. Está exenta del pago del impuesto la realización de cualquier construcción, instalación u obra de la que sea dueño el Estado, las comunidades autónomas o las entidades locales, que estando sujeta al impuesto, vaya a ser directamente destinada a carreteras, ferrocarriles, puertos, aeropuertos, obras hidráulicas, saneamiento de poblaciones y de sus aguas residuales, aunque su gestión se lleve a cabo por organismos autónomos, tanto si se trata de obras de inversión nueva como de conservación". Por tanto, es un elemento objetivo de carácter normativo del hecho imponible legalmente descrito que se trate de una construcción, instalación u obra para la que se exija obtener licencia de obras o urbanística que corresponda expedir al Ayuntamiento de la imposición. Alega la apelante que no es lo mismo la obtención de licencia que el procedimiento previsto en el art. 244.2 del Real Decreto Legislativo 1/1992, de 26 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la*

*Ley sobre el Régimen del Suelo y Ordenación Urbana (en adelante TRLS 92), en cuya virtud: "Cuando razones de urgencia o excepcional interés público lo exijan, el Ministro competente por razón de la materia podrá acordar la remisión al Ayuntamiento correspondiente del proyecto de que se trate, para que en el plazo de un mes notifique la conformidad o disconformidad del mismo con el planeamiento urbanístico en vigor". Y que la extensión del hecho imponible del ICIO a los supuestos en los que no se utiliza el procedimiento de obtención de licencia, sino el que acaba de ser descrito, supone una extensión analógica del mismo incompatible con la prohibición de la analogía en el ámbito tributario, citando en soporte de su tesis las SSTs de 21 de abril de 1997 y de 19 de febrero de 2000. Ahora bien, a nuestro juicio, no es eso lo que se desprende de la citada doctrina jurisprudencial. Lo que la citada doctrina jurisprudencial -en nuestro criterio- destaca es que si bien existe un régimen general que consiste en el principio general de sometimiento a licencia de todas las obras que se realicen en el término municipal, incluso cuando se llevan a cabo por los órganos del Estado o de las Comunidades Autónomas, régimen general en el que se incluye la posibilidad de que, por razones de urgencia o interés público, puedan dichos entes territoriales sustituir la licencia por la remisión del proyecto al Ayuntamiento para que por éste se comunique la conformidad o no del proyecto a la ordenación urbanística, ello no obstante, ha existido una construcción jurisprudencial que ha excluido de dicho régimen general (que incluye la doble posibilidad descrita) a las grandes obras o construcciones de marcado interés público (autopistas, presas hidráulicas, etc.) que se integran en la ordenación del territorio y no en la ordenación urbanística y de las que dicha jurisprudencia excluye toda intervención municipal, de forma que la ejecución de estas grandes obras de marcado interés público no está sometida a licencia ni, tampoco, al procedimiento de comunicación al Ayuntamiento para que informe sobre su adecuación a la ordenación urbanística municipal. Y es ésta la razón -entiende esta Sección por la que, según la citada jurisprudencia, tales grandes obras de marcado interés público no integran el hecho imponible del ICIO, porque ni están sometidas a previa licencia ni, tampoco, al procedimiento especial de comunicación al Ayuntamiento antes mencionado, pues están excluidas de toda intervención municipal. Y en la medida en que la situación de estas grandes obras de marcado interés público, en cuanto están excluidas de ambos procedimientos de intervención municipal (la licencia municipal y la comunicación para informe municipal de adecuación a la ordenación urbanística), suponen una excepción a la regla general de intervención del Ayuntamiento en todas las obras que se realicen en su territorio, su determinación ha de restringirse, exclusivamente, a aquéllas en las que concurren dichas circunstancias de marcado interés público.*

(...)

*Así pues, conforme a la jurisprudencia citada, existiría una distinción entre grandes obras o construcciones de marcado interés público (caso, por ejemplo, de las autopistas, presas hidráulicas, etc.) que se integran en la ordenación del territorio y están excluidas de intervención municipal (licencia o procedimiento de comunicación al Ayuntamiento previsto en el art. 244.2 del TRLS92) y aquellas otras que afectan al uso del suelo y edificación en el término municipal, que corresponden al urbanismo estricto y necesitan de intervención municipal (licencia o procedimiento de comunicación antes citado), aunque sean promovidas o realizadas por otros entes territoriales, ya sea el Estado o las Comunidades Autónomas.*

(...)

*Esta interpretación es la que entendemos ha acogido el Tribunal Supremo en la STS de 24 de noviembre de 2003, dictada en un recurso de casación para unificación de doctrina. Y en este caso, es claro que la obra adjudicada por el Ministerio del Interior a la apelante (obras de adecuación del Salón de Actos, Reuniones y Conferencias de Prensa en el edificio del Ministerio del Interior en C/Amador de los Ríos nº 7 de Madrid) no puede calificarse de una gran obra de marcado interés público de las características antes citadas (autopistas, presas, etc.) que se integre en la ordenación del territorio y que están excluidas de intervención municipal (licencia o procedimiento de comunicación al Ayuntamiento previsto en el art. 244.2 del TRLS 92), sino que, más bien, debe calificarse como una obra que afecta al uso del suelo y edificación en el término municipal, que corresponde al urbanismo estricto y necesita de intervención municipal (licencia o procedimiento de comunicación antes citado sustitutivo de la licencia), y ello, insistimos, aunque en este caso, tratándose de una obra sometida a licencia, el Ministerio del Interior haya optado, además, por declararla de urgencia e interés público y haya utilizado la vía sustitutiva de la licencia prevista en el art. 244.2 antes citado. Por tanto, y por cuanto acabamos de argumentar, este pronunciamiento del Juzgado debe ser confirmado, pues, por los razonamientos expuestos, la obra de autos debe considerarse sujeta al ICIO.*

*En el presente caso nos encontramos ante una obra consistente en el acondicionamiento del local de la AEAT en el término municipal de Móstoles sometida al procedimiento de declaración responsable con proyecto, y en base a la distinción recogida en la citada sentencia no se trata de una obra de marcado interés público que se integra en la ordenación del territorio que son las excluidas de la intervención municipal, sino que se trata de una obra que al afectar al suelo y edificación en el término municipal necesita autorización municipal, por lo que aun siendo promovida por el Estado está sujeta al ICIO”.*

**3) Base imponible. Si el sujeto pasivo presenta factura de las obras realizadas los técnicos municipales no podrán cuantificar la base imponible aplicando el sistema de módulos recogido en la Ordenanza Fiscal. REA 193/2022. Estimación.**

*“SEGUNDO: (...) En relación con la base imponible del ICIO, el art. 102 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 dispone que: 1. La base imponible del impuesto está constituida por el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra, y se entiende por tal, a estos efectos, el coste de ejecución material de aquélla.”.*

*Asimismo, el artículo 10 de la Ordenanza Fiscal reguladora del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras en relación con la liquidación final establece que “a) Una vez finalizadas las construcciones, instalaciones u obras, en el plazo de tres meses contado a partir del día siguiente a su terminación, los sujetos pasivos deberán presentar en la Oficina Gestora del impuesto, o, en su caso, en la Junta Municipal de Distrito correspondiente, declaración del coste real y efectivo de aquéllas, acompañada de fotocopia de: - DNI o NIF, - Certificado final de obra visado por el Colegio - Cualquier otra documentación acreditativa del coste real y efectivo de la obra (facturas, certificaciones de obra, etc.).*

*En el presente caso, la reclamante aportó el 2 de junio de 2021 la factura por importe de 180 € que se corresponde con los trabajos realizados de desbroce y limpieza de la parcela sita en la “A” de Móstoles, con una superficie de 1.443 m2.*

*En la liquidación objeto de la presente reclamación, la Dirección General de Gestión Tributaria y Recaudación cuantificó por error la base imponible del ICIO en 2.886 € que es el resultado de multiplicar los 1.443 metros cuadrados de la parcela con el módulo de 2 €/m<sup>2</sup> recogido en la Ordenanza fiscal del tributo para practicar la liquidación provisional, dado que la reclamante declaró el coste real y efectivo de la obra el 2 de junio de 2021 al haber aportado la correspondiente factura por importe de 180 €. Es por ello, por lo que procede anular la liquidación n° xxxxxx, dado que su cuantificación se ha realizado sobre una base imponible de 2.886 €, y la aplicación de dichos módulos no resulta aplicable al practicar la liquidación definitiva que, tal y como se ha expuesto, parte del coste real y efectivo de la obra realizada que ascendió a la cantidad de 180 €”.*

**4) Aplicación la exención en el ICIO a favor de construcciones, instalaciones y obras directamente destinadas a carreteras, ferrocarriles, puertos, aeropuertos, obras hidráulicas, saneamiento de poblaciones y de sus aguas residuales de las que sea dueño el Estado, las Comunidades Autónomas o las entidades locales. REA 41/2021. Estimación.**

*“SEGUNDO: En primer lugar, el reclamante alegó la exención de la obra en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, razonando que le resulta de aplicación la exención prevista en el art. 100.2 del Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales. Por el contrario, la Administración Tributaria Municipal entendió que no resultaba aplicable, al tener el Canal de Isabel II personalidad jurídica propia distinta e independiente de la Comunidad Autónoma de Madrid y no revestir forma de organismo autónomo sino de sociedad anónima, de modo que sus actuaciones se rigen por el derecho privado y no por el derecho administrativo, apoyándose en diversas sentencias dictadas por el Tribunal Superior de Justicia de Madrid.*

*El art. 100.2 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 dispone que: “Está exenta del pago del impuesto la realización de cualquier construcción, instalación u obra de la que sea dueño el Estado, las comunidades autónomas o las entidades locales, que estando sujeta al impuesto, vaya a ser directamente destinada a carreteras, ferrocarriles, puertos, aeropuertos, obras hidráulicas, saneamiento de poblaciones y de sus aguas residuales, aunque su gestión se lleve a cabo por organismos autónomos, tanto si se trata de obras de inversión nueva como de conservación”.*

*Sobre la aplicación del art. 100.2 del TRLRHL, el Canal de Isabel II ha presentado distintos recursos de casación que han sido resueltos por la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo por sentencias de 24 de junio de 2020 (RCA/6043/2017), 23 de septiembre de 2020 (RCA/3030/2019), 16 de diciembre de 2020 (RCA/4468/2019), 6 de mayo de 2021 (RCA/2886/2020) y por la reciente sentencia de 30 de marzo de 2022 (RCA/5658/2020).*

*Esta última sentencia de 30 de marzo de 2022 (RCA/5658/2020) resolvió el recurso de casación admitido a trámite para:*

*“2.1 Esclarecer si, a efectos de la aplicación la exención en el ICIO a favor de construcciones, instalaciones y obras directamente destinadas a carreteras, ferrocarriles, puertos, aeropuertos, obras hidráulicas, saneamiento de poblaciones y de sus aguas residuales de las que sea dueño el Estado, las Comunidades Autónomas o las entidades locales -cuando no coincidan la condición de propietario del inmueble y la de dueño de la obra-, lo relevante es tomar en consideración quién va a ser finalmente el propietario de ésta o, por el contrario, lo es atender a quién soporta los gastos de su realización.*

2.2 Determinar si la exención es aplicable no sólo cuando la ejecución de la obra se lleva a cabo por un organismo autónomo sino también cuando se trata de una empresa pública.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación los artículos 100.2 y 101.1 del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo”.

El fundamento jurídico quinto de la citada sentencia de 30 de marzo de 2022 (RCA/5658/2020) ha fijado los siguientes criterios interpretativos sobre la cuestión de interés casacional objetivo delimitada en el auto de admisión:

“QUINTO.-Fijación de criterios interpretativos sobre la cuestión de interés casacional objetivo delimitada en el auto de admisión.

(...)

1) En las obras de infraestructura mencionadas en el artículo 100.2 del TRLHL, no existe la posibilidad de diferenciar el dueño de la obra como persona separada de la Administración pública titular del dominio público en que se manifiestan aquéllas.

2) Tampoco cabe establecer que es sujeto distinto del titular demanial quien, en el ejercicio de las atribuciones que le otorga la ley respecto de tales bienes, promueve las construcciones, instalaciones u obras, porque no soporta los gastos que comporta su realización en calidad distinta de la del titular demanial.

3) Tratándose de las construcciones, instalaciones u obras que se destinen a las obras de infraestructura *numerus clausus* mencionados en el artículo 110.2 TRLHL y, en particular, las obras hidráulicas, saneamiento de poblaciones y de sus aguas residuales, lo relevante es atender a quién va a ser finalmente el propietario de la obra, en los términos ya expuestos en relación con los bienes demaniales.

4) Por lo que respecta a la segunda pregunta, la forma de personificación como organismo autónomo –como categoría conceptual formalmente extinguida- se refiere a la gestión ulterior y, además, ha de conciliarse con las reglas autoorganizativas de la Administración de que se trate. En el caso de la recurrente, tales normas favorecen la exención. Basta con el hecho de que la ley autonómica le confiere competencias y funciones administrativas para promover la construcción de obras públicas como las señaladas, así como gestionar los servicios públicos resultantes, con atribución de facultades y competencias públicas [...]”.

La aplicación de la citada doctrina jurisprudencial al supuesto que nos ocupa determina la anulación de la liquidación xxxxxx del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras aprobada a nombre del Canal de Isabel II por la resolución aprobada por el Director General de Gestión Tributaria y Recaudación el 29 de enero de 2020”.

## **TASAS:**

**1) Tasa por ocupación del terreno con escombros y vallas. El sujeto pasivo de la Tasa es el solicitante de la licencia urbanística. REA 325/2021. Desestimación.**

“SEGUNDO: El reclamante señala que “A” no es sujeto pasivo de las tasas objeto de controversia ya que no disfruta, utiliza o aprovecha el dominio público local en beneficio particular, siendo la Comunidad de Propietarios de la Calle “B” quien ha utilizado el dominio público para rehabilitar la fachada.

*El artículo 2 de la Ordenanza Fiscal reguladora de la Tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local señala que “Constituye el hecho imponible de la tasa la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local en el suelo, subsuelo y vuelo con: - Mercancías, materiales de construcción, escombros, vallas, puntales, asnillas, andamios y otras instalaciones análogas”.*

*Asimismo, el artículo 3 de la citada Ordenanza Fiscal afirma, en relación con los sujetos pasivos, que “Son sujetos pasivos de la tasa, en concepto de contribuyentes, las personas físicas y jurídicas así como las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley General Tributaria, que disfruten, utilicen o aprovechen el dominio público local en beneficio particular conforme a alguno de los supuestos previstos en el artículo anterior. A los efectos del apartado anterior se entenderá que resultan especialmente beneficiados por la utilización o aprovechamiento del dominio público local aquellas personas o entidades solicitantes de licencia bien para la propia utilización o aprovechamiento o para la actividad que requiera la misma. No obstante, y en caso de que no se hubiera obtenido la oportuna autorización, se considerará beneficiado y, por tanto sujeto pasivo la persona o entidad a cuyo favor se esté efectuando la utilización o aprovechamiento o el titular de los elementos físicos empleados”.*

*(...)*

*Conforme a la normativa expuesta, y a la vista de los hechos relatados, se ha podido constatar que la reclamante es sujeto pasivo de las liquidaciones de la Tasa por Ocupación del Terreno con Escombros y Vallas expedidas por el Ayuntamiento de Móstoles, dado que, conforme al artículo 3 de la Ordenanza Fiscal, son sujetos pasivos de la Tasa las personas jurídicas que disfruten, utilicen o aprovechen el dominio público en beneficio particular, entendiéndose que resultan especialmente beneficiados aquellas personas o entidades solicitantes de licencia bien para la propia utilización o aprovechamiento o para la actividad que requiera la misma, y en el presente caso, la reclamante solicitó el 30 de abril de 2014 licencia urbanística para la rehabilitación de fachada en la Calle “B” de Móstoles, que le fue otorgada el 24 de noviembre de 2016 por la Gerencia Municipal de Urbanismo del Ayuntamiento de Móstoles”.*

**2) Tasa por la prestación del servicio de extinción de incendios. La liquidación se practicará a la compañía aseguradora cuando el sujeto pasivo lo solicite dentro del plazo de 10 días hábiles desde el devengo de la Tasa. REA 224/2021. Desestimación.**

*“SEGUNDO: (...) La Ordenanza fiscal reguladora de la Tasa por Prestación del Servicio de Extinción de Incendios del Ayuntamiento de Móstoles establece en su artículo 2 que el hecho imponible de la tasa “viene determinado por la prestación de los servicios de asistencia de cualquier clase prestada en caso de incendio o emergencia en general de bienes muebles e inmuebles, con personal y material adjunto al mismo, tanto a solicitud de parte interesada como de oficio por razones de seguridad, originándose un beneficio especial al sujeto pasivo”.*

*En relación con el sujeto pasivo dispone el artículo 3 de la citada Ordenanza que “1. Son sujetos pasivos de esta Tasa, en concepto de contribuyentes, las personas físicas y jurídicas, así como las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, careciendo de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado, susceptible de imposición; que sean propietarios o detenten los bienes a los que se hayan prestado el servicio. 2. Será sustituto del contribuyente la compañía aseguradora del riesgo”.*

*En relación con las normas de gestión señala el art. 8.3 de la citada Ordenanza Fiscal que: “3. En el plazo improrrogable de diez días hábiles desde el devengo de la tasa, el sujeto pasivo contribuyente aportará al Ayuntamiento, declaración donde conste la compañía aseguradora del riesgo y copia de la póliza correspondiente. Transcurrido el citado plazo sin cumplir adecuadamente con este requisito, se considerará que no existe compañía aseguradora del riesgo y la liquidación se practicará directamente al contribuyente”.*

*Con fecha 30 de diciembre de 2021, el Servicio de Extinción de Incendios, Salvamento y Protección Civil ha emitido informe en el que señala textualmente que:*

*“Por la presente se informa que comprobado nuestro registro de intervenciones con el número 640/20, el día 12-7-20 se realiza intervención por extinción de fuego de papeles y maceta de plástico en la terraza de la vivienda de la Calle “M”.*

*Según indica el recurrente haber puesto en conocimiento del Ayuntamiento el nombre de su aseguradora para remitir la Tasa correspondiente, se informa que en nuestro Servicio no se ha recibido ninguna notificación al respecto.*

*Asimismo en lo que indica respecto a la cuota a satisfacer de la Tasa en cuanto a la existencia o no de peligro por parte del personal actuante, comprobado el parte de intervención del mando que intervino en el siniestro, éste hace constar que existió peligro para los bomberos que intervinieron en la actuación”*

*En consecuencia, acreditado el hecho imponible generador de la tasa, y que don “M” tiene la condición de contribuyente y que no consta en el expediente la comunicación al Ayuntamiento de la obligación formal prevista en el art. 8.3 de la Ordenanza Fiscal reguladora de la Tasa por la Prestación del Servicio de Extinción de Incendios en el plazo de días hábiles desde el devengo de la tasa, es decir, desde el 12 de julio de 2020, procede desestimar la presente alegación”.*

**3) Tasa por entrada de vehículos a través de las aceras. Los propietarios del inmueble al que dé acceso la entrada de vehículos son sustitutos del contribuyente y por lo tanto sujetos pasivos de la Tasa. REA 226/2021. Estimación.**

*“SEGUNDO: El reclamante alega que los recibos reclamados de la Tasa por Entrada de Vehículos a Través de las Aceras corresponden a dos inmuebles que fueron vendidos a la sociedad “G” el 20 de septiembre de 2016 por lo que no le corresponde el pago de los mismos. (...).*

*El art. 3 de la Ordenanza Fiscal reguladora de la Tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local establece que “son sujetos pasivos de la tasa, en concepto de contribuyentes, las personas físicas y jurídicas así como las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley General Tributaria, que disfruten, utilicen o aprovechen el dominio público local en beneficio particular conforme a alguno de los supuestos previstos en el artículo anterior. A los efectos del apartado anterior se entenderá que resultan especialmente beneficiados por la utilización o aprovechamiento del dominio público local aquellas personas o entidades solicitantes de licencia bien para la propia utilización o aprovechamiento o para la actividad que requiera la misma. No obstante, y en caso de que no se hubiera obtenido la oportuna autorización, se considerará beneficiado y, por tanto sujeto pasivo la persona o entidad a cuyo favor se esté efectuando la utilización o aprovechamiento o el titular de los elementos físicos empleados”.*

*Asimismo, el artículo 4 de la citada Ordenanza establece que “tendrán la condición de sustitutos del contribuyente de la tasa establecida por la utilización o aprovechamiento especial por entrada de vehículos a través de las aceras y por su construcción, mantenimiento, modificación o supresión, los propietarios de las fincas y locales a que den acceso dichas entradas de vehículos, quienes podrán repercutir, en su caso, las cuotas sobre los respectivos beneficios”.*

*De este modo, es sujeto pasivo de la tasa el propietario del inmueble a que de acceso la entrada de vehículos.*

*Para acreditar la titularidad de los inmuebles, consta en el expediente copia de la escritura de compraventa otorgada el 20 de septiembre de 2016, ante el Notario de Madrid don “J” con el número 1.866 de su protocolo, de la que se desprende que “C” transmite los inmuebles sitos en la Calle “P” de Móstoles, con referencia catastral xxxxxx y Calle “P” de Móstoles, con referencia catastral xxxxxx a “G”. Asimismo, consta en la base de datos tributaria municipal que los recibos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, desde el año 2017, se han aprobado a nombre de “G”.*

*Por lo tanto, a la vista de lo anteriormente expuesto este Tribunal Económico-administrativo municipal acuerda anular y devolver la diligencia de embargo en relación con los recibos números xxxxxx, xxxxxx, xxxxxx, xxxxxx, xxxxxx y xxxxxx de la Tasa por Entrada de Vehículos a Través de las Aceras de los ejercicios 2017, 2018 y 2019 por los citados inmuebles, al haber resultado acreditado que no era sujeto pasivo de la citada Tasa en esos ejercicios”.*

## **PROCEDIMIENTOS DE APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS:**

### **- Procedimientos de gestión tributaria:**

**1) Interés de demora. No se pueden devengar los intereses de demora recogidos en el art. 26 LGT cuando por razones de forma o de fondo se haya anulado totalmente la liquidación. REA 148/2021. Estimación.**

*“SEGUNDO: (...) La vigente Ley General Tributaria regula el interés de demora en el art. 26. Como ha señalado la jurisprudencia, el citado precepto, después de conceptualizar la institución y de establecer las pautas generales para su aplicación (apartado 1), describe, a título enunciativo, determinados supuestos en los que los intereses resultan exigibles (apartado 2), para a continuación precisar el importe sobre el que deberán calcularse y el tiempo durante el que hayan de serlo (apartado 3). Estas pautas generales son después matizadas en cuanto al tiempo en caso de incumplimiento de plazos imputable a la Administración (apartado 4) y respecto del quantum para supuestos en los que resoluciones administrativas o judiciales anulen liquidaciones tributarias, supuestos respecto de los que también se contemplan reglas específicas sobre el tiempo durante el que los intereses han de liquidarse (apartado 5). Finalmente, señala la norma reglas sobre el tipo del interés (apartado 6).*

*En particular, el apartado cinco del citado art. 26 de la Ley General Tributaria dispone que “en los casos en que resulte necesaria la práctica de una nueva liquidación como consecuencia de haber sido anulada otra liquidación por una resolución administrativa o judicial, se conservarán íntegramente los actos y trámites no afectados por la causa de anulación, con mantenimiento íntegro de su contenido, y exigencia del interés de demora sobre el importe de la nueva liquidación. En estos casos, la fecha de inicio del cómputo del interés de demora será la*

*misma que, de acuerdo con lo establecido en el apartado 2 de este artículo, hubiera correspondido a la liquidación anulada y el interés se devengará hasta el momento en que se haya dictado la nueva liquidación, sin que el final del cómputo pueda ser posterior al plazo máximo para ejecutar la resolución”.*

*En relación con el citado precepto es doctrina del Tribunal Supremo, véase por todas la sentencia de 9 de diciembre de 2013 que:*

*“Una liquidación tributaria puede ser anulada por razones de (a) forma o de (b) fondo y, en este segundo caso, (i) total o (ii) parcialmente.*

*(a) La anulación por motivos formales afecta a la liquidación en su conjunto y la expulsa en cuanto tal del universo jurídico, para que, en su caso, si procede, se dicte otra nueva cumpliendo las garantías ignoradas al aprobarse la primera o reparando la falla procedimental que causó su anulación. En estas situaciones, en puridad no existió hasta la aprobación de la nueva liquidación una deuda del obligado tributario frente a la Hacienda legítimamente liquidada, al no poderse entender efectuado conforme a derecho el procedimiento de cuantificación por la Administración de la obligación tributaria de aquél. (...)*

*En dichos supuestos no cabe hablar de demora imputable al obligado tributario, salvo la que, en su caso, medie por el transcurso del tiempo entre la autoliquidación y la liquidación practicada por la Administración en el ejercicio de sus facultades de comprobación e inspección, después anulada por causas formales.*

*(b.1) Si la anulación tiene lugar por razones de fondo pero es total, el criterio debe ser el mismo, pues tampoco hay en tal caso una deuda legítimamente liquidada. En dichos supuestos podrá fijarse la deuda de nuevo, si es que la potestad para hacerlo no ha prescrito, pero deberá serlo por conceptos distintos de los sustantivamente anulados, sin que, por ello, quepa hablar de un pago fuera de plazo en el sentido del artículo 26.1 de la Ley, pues por el concepto debido no existía deuda liquidada alguna y, por ello, mora del deudor.*

*(b.2) Distinto es el escenario si la anulación por razones sustantivas es parcial, porque en tales tesituras sí que existe una deuda del contribuyente legítimamente liquidada desde la decisión inicial, en la parte no anulada, a la que lógicamente se contrae la exigencia de intereses de demora. A este supuesto es, por tanto, al que se refiere el artículo 26.5 de la vigente Ley General Tributaria cuando dice que, en tales casos y siendo necesaria una nueva liquidación, los intereses se exigirán sobre el nuevo importe, desde el día que resulte conforme a las reglas previstas en el apartado 2 y hasta que sea dictada la nueva, sin que este dies ad quem pueda situarse más allá del plazo de que dispone la Administración para ejecutar la resolución anulatoria parcial por razones sustantivas. Claro está que, para no hacer de peor condición al contribuyente que se ve obligado a litigar en la vía administrativa y, en su caso, en la jurisdiccional para obtener la razón que a aquel que simplemente recibe tardíamente una liquidación que no necesita discutir, se ha de aplicar también en este caso las previsiones del apartado 4 del artículo 26. En el cálculo de los intereses, realizados con arreglo al apartado 5, no se tendrán en cuenta los retrasos imputables a la Administración Tributaria en los términos previstos en ese apartado 4”.*

*De acuerdo con lo anteriormente expuesto, el Tribunal Supremo concluye que, en los dos primeros casos, esto es, en el caso de la anulación de la liquidación por razones de forma o por razones de fondo, siempre que la anulación sea total, no cabe hablar de demora imputable al obligado tributario, y, por tanto, no cabrá exigir intereses de demora al contribuyente más allá de la fecha en que fue dictada la primera liquidación anulada. Sin embargo, en el tercer caso relativo a aquellos supuestos en los que la liquidación se anula parcialmente por razones sustantivas, esto es, cuando revisada la inicial liquidación, los tribunales económico-administrativos o judiciales determinan que parte de la regularización efectuada por la Administración es correcta y, por tanto, subsiste una parte de la deuda (la correspondiente a las cuestiones no estimadas), el Alto Tribunal señala que es a este supuesto al que se refiere el artículo 26.5 de la LGT de 2003, debiendo por lo tanto exigirse intereses de demora sobre el nuevo importe determinado por la Administración en ejecución de la resolución o sentencia parcialmente estimatoria. Asimismo, precisa que en el cálculo de los intereses de demora realizado de acuerdo con lo previsto en el artículo 26.5 de la LGT de 2003, no se deben incluir aquellos intereses que deriven de retrasos imputables a la Administración Tributaria, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 26.4 de esa misma norma legal”.*

## **2) Omisión de la tramitación del correspondiente procedimiento de comprobación. REA 263/2021. Estimación**

*“CUARTO: En segundo lugar el reclamante alega que presentó autoliquidación con cuota 0 € y ha recibido carta de pago que procede de una liquidación que infringe los artículos 101 y 102 de la Ley General Tributaria y el artículo 41 del Reglamento General de Recaudación.*

*Con carácter general, el art. 115.1 de la LGT dispone, que: "La Administración Tributaria podrá comprobar e investigar los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones, negocios, valores y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria para verificar el correcto cumplimiento de las normas aplicables". Para el desarrollo de estas funciones en el ámbito de los órganos de gestión tributaria, recoge el art. 117.1 que: "La gestión tributaria consiste en el ejercicio de las funciones administrativas dirigidas a: "... e) La realización de actuaciones de control del cumplimiento de la obligación de presentar declaraciones tributarias y de otras obligaciones formales, f) La realización de actuaciones de verificación de datos (...) h) La realización de actuaciones de comprobación limitada". Estos procedimientos de verificación de datos y comprobación limitada se citan en el art. 123.1 de la LGT como procedimientos de gestión tributaria.*

*En el ámbito normativo local, el art. 12 de la Ordenanza Fiscal del IIVTNU en relación con las normas de gestión dispone que: "1. Los sujetos pasivos estarán obligados a presentar en el Registro General del Ayuntamiento la autoliquidación correspondiente, según modelo oficial que se facilitará a su requerimiento, y en donde se facilitarán los elementos de la relación tributaria imprescindibles para practicar la liquidación procedente" y el art. 88 de la Ordenanza Fiscal General recoge que "1. Cuando así lo establezca la Ordenanza del tributo, su gestión podrá iniciarse mediante la presentación por el obligado tributario de una autoliquidación. Dicha autoliquidación podrá ser objeto de verificación y comprobación por la Administración, que practicara, en su caso, la liquidación que proceda de acuerdo con la normativa reguladora de dichos procedimientos”.*

*Como se ha expuesto en los antecedentes de hecho, el 11 de marzo de 2020, don “X” con NIF xxxxx presentó autoliquidación con nº de justificante xxxxxxxxxx y una cuota tributaria de 0 €, y la Administración Tributaria aprobó el 9 de junio de 2021 por resolución del Director General de Gestión Tributaria y Recaudación la liquidación nº xxxxxxxx del IIVTNU con una deuda tributaria de 4.064,54 €, sin desplegar ninguno de los procedimientos de comprobación previstos en la normativa anteriormente mencionada, lo que conlleva la anulación de la liquidación, dado que no constan en el expediente actuaciones previas desarrolladas en el correspondiente procedimiento de comprobación”.*

**3) Vicios formales del procedimiento. La notificación practicada transcurridos diez días desde que se dictó el acto no constituye un vicio invalidante. REA 278/2021. Desestimación.**

*“TERCERO: (...) Con carácter previo a resolver estas alegaciones es necesario señalar que es doctrina jurisprudencial reiterada en relación con los vicios formales del procedimiento que “una indefensión constitucionalmente relevante no tiene lugar siempre que se vulneren cualesquiera normas procesales, sino sólo cuando con esa vulneración se aparejen consecuencias prácticas consistentes en la privación de derechos de defensa y en un perjuicio real y efectivo de los intereses del afectado por ella (STC 48/1986, de 23 de abril). En esta línea, el Tribunal Supremo en la sentencia de 28 de marzo de 2008 (RJ 2008, 1762) en relación con los supuestos de indefensión razonó que “no nacen de la sola y simple infracción de las normas procedimentales sino cuando la vulneración de las normas procesales llevan consigo la privación del derecho a la defensa, con perjuicio real y efectos para los intereses afectados, no protegiéndose situaciones de simple indefensión formal, sino aquellos supuestos de indefensión material en los que se ha podido razonablemente causar un perjuicio al recurrente”. Esta jurisprudencia se encuentra en sintonía con lo dispuesto en el apartado segundo del art. 48 de la Ley 39/2015 que dispone que “No obstante, el defecto de forma sólo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o de lugar a la indefensión de los interesados”.*

*Siguiendo dicho parámetro se procede a analizar si se han producido los vicios formales a los que hace referencia el reclamante y, en su caso, sus efectos.(...)*

*Por último alega que dado que la resolución no fue notificada hasta el 24 de junio de 2021, se ha incumplido lo dispuesto en el art. 40.2 de la Ley 39/2015.*

*El art. 40.2 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre dispone que “2. Toda notificación deberá ser cursada dentro del plazo de diez días a partir de la fecha en que el acto haya sido dictado, y deberá contener el texto íntegro de la resolución, con indicación de si pone fin o no a la vía administrativa, la expresión de los recursos que procedan, en su caso, en vía administrativa y judicial, el órgano ante el que hubieran de presentarse y el plazo para interponerlos, sin perjuicio de que los interesados puedan ejercitar, en su caso, cualquier otro que estimen procedente”.*

*En relación con una alegación similar, el Tribunal Supremo en la STS de 5 de mayo de 2011 (Nº. de Rec. 5671/2011) ha razonado:*

*“(…) cuando las quebrantadas son formalidades de carácter secundario, debe partirse de la presunción de que, en principio, el acto o resolución ha llegado a conocimiento tempestivo del interesado, en la medida en que las formalidades obviadas no se consideran garantías imprescindibles para asegurar que el destinatario recibe a tiempo la comunicación, sino mero refuerzo de aquéllas. En este sentido, esta Sala ha señalado que « no puede elevarse a rito lo que no es más que un requisito formal de garantía no*

*determinante de nulidad, cuando se trata de una omisión intrascendente, en cuanto la realidad acredita el conocimiento por el destinatario del contenido del acto y de todas las exigencias para su impugnación desde el momento de la notificación » [ Sentencias de 6 de junio de 2006 (rec. cas. núm. 2522/2001), FD Tercero ; de 12 de abril de 2007 (rec. cas. núm. 2427/2002), FD Tercero ; de 27 de noviembre de 2008 (rec. cas. núm. 5565/2006), FD Cuarto ; y de 16 de diciembre de 2010 (rec. cas. núm. 3943/2007 ), FD Tercero]. De acuerdo con la doctrina sentada por el Tribunal Supremo y el Tribunal Constitucional, puede inferirse que, en principio, no puede entenderse que lesionen el art. 24.1 CE las notificaciones que padecen los siguientes defectos: a) La notificación que se entrega una vez transcurridos diez días desde que se dictó el acto (art. 58.2 de la LRJ-PAC ) (...).”*

*Por ello, la notificación entregada una vez transcurridos diez días desde que se dictó el acto no constituye un vicio que invalide la notificación efectuada conforme a la jurisprudencia mencionada.*

*En base a lo expuesto este órgano económico-administrativo considera que no se ha originado como señala el recurrente una “clara indefensión y un grave atentado al principio de seguridad jurídica, limitando a mi representada el derecho a la defensa de sus intereses”, dado que como hemos expuesto o bien no se ha producido los vicios formales alegados o constituyen meros errores no invalidantes conforme a la jurisprudencia mencionada y el art. 48 de la Ley 39/2015”.*

#### **- Procedimiento de inspección tributaria.**

### **1) El incumplimiento del plazo de duración del procedimiento inspector no determina la caducidad del mismo. REA 278/2021. Desestimación.**

*“CUARTO: (...) La redacción vigente del artículo 150 de la Ley 58/2003, General Tributaria es la siguiente:*

*“1. Las actuaciones del procedimiento de inspección deberán concluir en el plazo de:*

*a) 18 meses, con carácter general.*

*b) 27 meses, cuando concurra alguna de las siguientes circunstancias en cualquiera de las obligaciones tributarias o periodos objeto de comprobación: 1.º Que la Cifra Anual de Negocios del obligado tributario sea igual o superior al requerido para auditar sus cuentas. 2.º Que el obligado tributario esté integrado en un grupo sometido al régimen de consolidación fiscal o al régimen especial de grupo de entidades que esté siendo objeto de comprobación inspectora.*

*Cuando se realicen actuaciones inspectoras con diversas personas o entidades vinculadas de acuerdo con lo establecido en el artículo 18 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, la concurrencia de las circunstancias previstas en esta letra en cualquiera de ellos determinará la aplicación de este plazo a los procedimientos de inspección seguidos con todos ellos. El plazo de duración del procedimiento al que se refiere este apartado podrá extenderse en los términos señalados en los apartados 4 y 5.*

*2. El plazo del procedimiento inspector se contará desde la fecha de notificación al obligado tributario de su inicio hasta que se notifique o se entienda notificado el acto administrativo resultante del mismo. A efectos de entender cumplida la obligación de*

*notificar y de computar el plazo de resolución será suficiente acreditar que se ha realizado un intento de notificación que contenga el texto íntegro de la resolución. (...)*

*6. El incumplimiento del plazo de duración del procedimiento al que se refiere el apartado 1 de este artículo no determinará la caducidad del procedimiento, que continuará hasta su terminación, pero producirá los siguientes efectos respecto a las obligaciones tributarias pendientes de liquidar:*

*a) No se considerará interrumpida la prescripción como consecuencia de las actuaciones inspectoras desarrolladas durante el plazo señalado en el apartado 1.*

*La prescripción se entenderá interrumpida por la realización de actuaciones con posterioridad a la finalización del plazo al que se refiere el apartado 1. El obligado tributario tendrá derecho a ser informado sobre los conceptos y períodos a que alcanzan las actuaciones que vayan a realizarse.*

*b) Los ingresos realizados desde el inicio del procedimiento hasta la primera actuación practicada con posterioridad al incumplimiento del plazo de duración del procedimiento previsto en el apartado 1 y que hayan sido imputados por el obligado tributario al tributo y período objeto de las actuaciones inspectoras tendrán el carácter de espontáneos a los efectos del artículo 27 de esta Ley.*

*c) No se exigirán intereses de demora desde que se produzca dicho incumplimiento hasta la finalización del procedimiento."*

*Asimismo debe tenerse en cuenta que, tras declararse el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID19, por el Real Decreto 463/2020, prorrogado éste por Real Decreto 537/2020 se suspendieron los plazos de tramitación de los procedimientos y en el ámbito tributario, la suspensión de plazos se contempló en el artículo 33 del Real Decreto-ley 8/2020 de 17 de marzo y Disp. Adicional Novena RD-ley 11/2020, estableciendo que se suspendían los plazos desde el 14 de marzo de 2020 hasta el 30 de mayo, por lo que han de añadirse 78 días al cómputo del plazo de duración de actuaciones inspectoras.*

*En el presente caso las actuaciones del procedimiento de inspección se iniciaron el 27 de enero de 2020, fecha en que se notificó al reclamante la comunicación de inicio de actuaciones inspectoras y finalizaron el 24 de junio de 2021 con la notificación de la liquidación definitiva. Por lo que no se ha incumplido el plazo de 18 meses al que hace referencia el art. 150.1 letra a) de la LGT. Por ello, no se aplican al presente caso los efectos anudados al incumplimiento del plazo de duración del procedimiento inspector previstos en el citado art. 150.6 de la vigente Ley General Tributaria, que por otra parte no es en ningún caso de caducidad del procedimiento inspector conforme dispone el art. 150.6 de la LGT".*

- **Procedimientos de recaudación.**

**1) Sistema especial de pagos. El plazo para presentar la solicitud de inclusión en el SEP comprende desde el 15 de febrero hasta el 15 de noviembre del año inmediatamente anterior a aquel en el que deba surtir efectos. REA 161/2021. Desestimación.**

*“SEGUNDO: (...) En relación con los plazos para solicitar la inclusión en el Sistema Especial de Pagos, la Ordenanza Fiscal General de Gestión, Recaudación e Inspección señala en su artículo 101.2 que “4º. El procedimiento para acogerse al S.E.P. se iniciará mediante comunicación del contribuyente, que podrá presentarse entre el día 15 de febrero y el 15 de noviembre del año inmediatamente anterior a aquel en que el sistema deba surtir efectos, en el modelo que apruebe la Dirección General de Gestión Tributaria y Recaudación. Cuando las necesidades del servicio lo aconsejen, podrá modificarse dicho plazo por resolución del Alcalde o Concejal delegado de Hacienda, siempre que el mismo no sea inferior a cuatro meses naturales”.*

*En el presente caso, el reclamante presentó la solicitud de inclusión en el Sistema Especial de Pagos el día 30 de noviembre de 2021, es decir, fuera del plazo establecido en la Ordenanza Fiscal, por lo que la resolución recurrida resulta ajustada a derecho”.*

**2) Recaudación Ejecutiva. Motivos de oposición contra la providencia de apremio. No es necesaria la notificación individual en periodo voluntario de los recibos de cobro periódico una vez notificada la liquidación correspondiente al alta. REA 18/2022. Desestimación.**

*“SEGUNDO: (...) Alega el reclamante la falta de notificación de la liquidación. La mencionada deuda trae causa del impago en periodo voluntario del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, que es un tributo de cobro periódico por recibo, por lo que su notificación ha de practicarse conforme a lo establecido en el art. 102.3 de la Ley General Tributaria que establece que “en los tributos de cobro periódico por recibo, una vez notificada la liquidación correspondiente al alta en el respectivo registro, padrón o matrícula, podrán notificarse colectivamente las sucesivas liquidaciones mediante edictos que así lo adviertan”. En consecuencia, a la vista del citado precepto, debe concluirse que no es necesaria la notificación individual en periodo voluntario del mencionado recibo y consta en la base de datos tributaria municipal que el anuncio de la exposición pública del padrón del Impuesto sobre Bienes Inmuebles del ejercicio 2021 se publicó en el BOCM N° 104 de 3 de mayo de 2021.*

*Véase, en este sentido, la Consulta Vinculante V3434-13, de 26 de noviembre de la Dirección General de Tributos en la que ha resuelto si la Administración local está obligada a notificar la inclusión de un inmueble en el Padrón municipal del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, como si se hubiese devengado por primera vez, cada vez que hay una transmisión del inmueble por venta, herencia, etc., a un nuevo titular.*

*El citado Centro Directivo concluye que: “(.) El apartado 4 del artículo 77 del TRLRHL dispone que no es necesaria la notificación individual de la liquidación en los supuestos en los que de conformidad con los artículos 65 y siguientes del mismo texto legal, se hayan practicado previamente las notificaciones individuales del valor catastral (que es la base imponible del impuesto) y de la base liquidable, previstas en los procedimientos de valoración colectiva.*

*El Padrón catastral se elabora cada año por las Gerencias y Subgerencias del Catastro Inmobiliario y recoge las altas y bajas de bienes inmuebles, así como la alteración de sus características catastrales que se hubieran incorporado al Catastro Inmobiliario durante el último año natural. A continuación el Padrón se remite a los órganos gestores del impuesto antes del 1 de marzo de cada año.*

*El Padrón catastral no puede ser objeto de recurso, ya que no es un acto administrativo, sino el documento de comunicación de información sobre la descripción de los bienes inmuebles, derivada de otros actos (incorporación, valoración, etc.). No existe obligación de exposición pública anual del Padrón catastral en los Ayuntamientos, dado el carácter reservado de los datos catastrales.*

*Una vez recibido el correspondiente Padrón catastral y los documentos que contengan sus variaciones, los entes gestores del impuesto practicarán las liquidaciones correspondientes resultado de sus competencias de gestión tributaria (cálculo de las bases liquidables; aplicación de los tipos de gravamen, exenciones y bonificaciones; cálculo de las cuotas). Finalmente, se procede a su publicación colectiva por edictos, antes del período de cobro voluntario del impuesto y la remisión de los recibos a los contribuyentes para el pago del impuesto.*

*Por tanto, en el caso planteado, una vez notificada la liquidación del IBI correspondiente al período impositivo del alta del bien inmueble en el Padrón catastral, las sucesivas liquidaciones correspondientes a los siguientes períodos impositivos no tienen que ser objeto de notificación individual, bastando la notificación colectiva mediante edictos y la remisión del recibo cobratorio al contribuyente.*

*Lo dispuesto en el párrafo anterior no se altera por el hecho de que el bien inmueble sea objeto de transmisión, no existiendo, por tanto, obligación de notificación individual de la liquidación al nuevo contribuyente”.*

### **3) Recaudación ejecutiva. El período ejecutivo se inicia en el caso de deudas a ingresar mediante autoliquidación al día siguiente de la finalización del plazo de ingreso. REA 20/2022. Desestimación.**

*“TERCERO: En primer lugar, la reclamante se opone a la providencia de apremio alegando falta de notificación de la liquidación conforme a lo dispuesto en el art. 167.3 letra c) de la LGT.  
(...)*

*Para la resolución de esta primera alegación resulta esencial determinar cuál es el procedimiento de gestión tributaria del IIVTNU en el Ayuntamiento de Móstoles.*

*Con carácter general, el art. 110 del TRLRHL en relación con la gestión tributaria del IIVTNU, en su redacción vigente a la fecha de devengo de la deuda apremiada, disponía:*

*“1. Los sujetos pasivos vendrán obligados a presentar ante el ayuntamiento correspondiente la declaración que determine la ordenanza respectiva, conteniendo los elementos de la relación tributaria imprescindibles para practicar la liquidación procedente.*

*2. Dicha declaración deberá ser presentada en los siguientes plazos, a contar desde la fecha en que se produzca el devengo del impuesto: a) Cuando se trate de actos ínter vivos, el plazo será de treinta días hábiles. b) Cuando se trate de actos por causa de muerte, el plazo será de seis meses prorrogables hasta un año a solicitud del sujeto pasivo.*

*3. A la declaración se acompañará el documento en el que consten los actos o contratos que originan la imposición.*

4. Los ayuntamientos quedan facultados para establecer el sistema de autoliquidación por el sujeto pasivo, que llevará consigo el ingreso de la cuota resultante de aquella dentro de los plazos previstos en el apartado 2 de este artículo. Respecto de dichas autoliquidaciones, el ayuntamiento correspondiente sólo podrá comprobar que se han efectuado mediante la aplicación correcta de las normas reguladoras del impuesto, sin que puedan atribuirse valores, bases o cuotas diferentes de las resultantes de tales normas.

En ningún caso podrá exigirse el impuesto en régimen de autoliquidación cuando se trate del supuesto a que se refiere el párrafo tercero del artículo 107.2.a) de esta ley”.

En relación a este último inciso, la imposibilidad de establecer el régimen de autoliquidación conforme al párrafo tercero del art. 107.2 a) del TRLRHL está prevista legalmente para aquellos supuestos en los que el bien inmueble, aun siendo de naturaleza urbana, en el momento del devengo del impuesto no tuviera determinado valor catastral.

En relación con la gestión tributaria y recaudación, el art.12 del IIVTNU de la Ordenanza Fiscal Reguladora del municipio de Móstoles para el año 2021, que es la normativa vigente a la fecha del devengo del impuesto disponía (el subrayado es nuestro):

*Artículo 12. Gestión del impuesto.*

1. Los sujetos pasivos estarán obligados a presentar en el Registro General del Ayuntamiento la autoliquidación correspondiente, según modelo oficial que se facilitará a su requerimiento, y en donde se facilitarán los elementos de la relación tributaria imprescindibles para practicar la liquidación procedente.

2. Dicha autoliquidación deberá ser presentada en los plazos siguientes a contar desde la fecha del devengo del impuesto: Cuando se trate de actos ínter vivos: treinta días hábiles. Cuando se refiera a actos por causa de muerte: seis meses prorrogables hasta un año a solicitud del sujeto pasivo, efectuada dentro de los referidos seis primeros meses.

3. A la autoliquidación se acompañarán los documentos en que consten los actos o contratos que originan la imposición, así como fotocopia del último recibo satisfecho por la finca por el concepto de Impuesto de Bienes Inmuebles.

4. El presente impuesto se satisfará por el sistema de autoliquidación por el sujeto pasivo, excepto en el supuesto previsto en el tercer párrafo del apartado 4 del artículo 6 de la presente Ordenanza, que llevará consigo el ingreso de la cuota resultante dentro de los plazos previstos en el presente artículo, a practicar en el modelo oficial que se facilitará a los interesados.

Las autoliquidaciones serán comprobadas con posterioridad para examinar la aplicación correcta de las normas reguladoras de este Impuesto.

5. Cuando no proceda autoliquidación, las liquidaciones del Impuesto se notificarán a los sujetos pasivos, con indicación del plazo de ingreso y expresión de los recursos procedentes. La recaudación se llevará a cabo en la forma, los plazos y condiciones que se establezcan en el Reglamento General de Recaudación, demás legislación General Tributaria del Estado y en el 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.

6. Estarán asimismo obligados a comunicar al Ayuntamiento la realización del hecho imponible en los mismos plazos que los sujetos pasivos: En las transmisiones de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título lucrativo por negocio jurídico entre vivos: el donante o la persona que constituya o transmita el derecho real de que se trate. En las transmisiones de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título oneroso: el adquirente o la persona a cuyo favor se constituya o transmita el derecho real correspondiente.

7. Los notarios quedan obligados a remitir al Ayuntamiento dentro de la primera quincena de cada trimestre relación o índice comprensivo de todos los documentos autorizados por ellos en el trimestre anterior, en los que se contengan hechos, actos o negocios jurídicos que pongan de manifiesto la realización del hecho imponible de este Impuesto, con excepción de los actos de última voluntad. Asimismo, estarán obligados a remitir, dentro del mismo plazo, relación de los documentos privados comprensivos de los mismos hechos, actos o negocios jurídicos que les hayan sido presentados para conocimiento o legitimación de firmas. Lo prevenido en este apartado se entiende sin perjuicio del deber general de colaboración establecido en la Ley General Tributaria”.

De acuerdo con lo expuesto, y conforme a la habilitación legal prevista en el art. 110.4 del TRLRHL, la Ordenanza Fiscal reguladora del IIVTNU del Ayuntamiento ha establecido el sistema de gestión tributaria a través de autoliquidación, con una única excepción, la prevista en el tercer párrafo del apartado 4 del art. 6 de la citada Ordenanza, que como en la regulación legal, recoge que en el caso de que el terreno, aun siendo urbano, en el momento del devengo no tuviera fijado el valor catastral, el Ayuntamiento de Móstoles practicará la liquidación cuando el valor catastral sea fijado, refiriendo dicho valor al momento del devengo.

De la normativa expuesta se deduce que, conforme con la habilitación legal, la Ordenanza Fiscal reguladora del IIVTNU ha establecido con carácter general el régimen de autoliquidación en la gestión del impuesto, y que sólo excepcionalmente se aplica el régimen de declaración y posterior liquidación cuando a la fecha de devengo el inmueble objeto de gravamen no tuviera fijado valor catastral. Este último procedimiento de gestión no resulta aplicable al supuesto que nos ocupa, pues como se deduce de la declaración-autoliquidación presentada por el obligado tributario el 31 de agosto de 2021, la finca objeto de gravamen tenía asignado un valor catastral de 901.200 € en la fecha de su presentación.

Aclarado que el régimen de gestión aplicable al supuesto que nos ocupa es el de autoliquidación, a continuación procede determinar la verdadera naturaleza de la declaración-autoliquidación presentada por el representante de la obligada tributaria, el 31 de agosto de 2021, dado que la reclamante entiende que constituyó una mera declaración del hecho imponible, y que por lo tanto requería una posterior liquidación notificada por la Administración Tributaria Municipal, que al no producirse es causa de anulación de la providencia de apremio.

El art. 120.1 de la LGT define las autoliquidaciones como “declaraciones en las que los obligados tributarios, además de comunicar a la Administración los datos necesarios para la liquidación del tributo y otros de contenido informativo, realizan por sí mismos las operaciones de calificación y cuantificación necesarias para determinar e ingresar el importe de la deuda tributaria o, en su caso, determinar la cantidad que resulte a devolver o a compensar”. Conforme con el citado precepto, las autoliquidaciones no son actos administrativos, sino que constituyen una especie dentro del género de las declaraciones, dado que los obligados tributarios además de comunicar a la Administración los datos necesarios para liquidar el tributo realizan las operaciones de calificación, cuantificación e ingreso de la deuda tributaria en los plazos legalmente establecidos.

Así, en los tributos gestionados por autoliquidación, la deuda tributaria es líquida, vencida y exigible desde que finaliza el plazo para su presentación, lo que determina que se inicie el período ejecutivo de acuerdo con lo establecido en el art. 161 letra b) de la LGT que dispone que: “1. El período ejecutivo se inicia: (...) b) En el caso de deudas a ingresar mediante autoliquidación presentada sin realizar el ingreso, al día siguiente de la finalización del plazo que establezca la normativa de cada tributo para dicho ingreso o, si éste ya hubiere concluido, el día siguiente a la presentación de la autoliquidación”.

*Asimismo, el art. 85 de la LGT, recoge que la Administración tributaria deberá prestar a los obligados tributarios la necesaria información y asistencia acerca de sus derechos y obligaciones. En particular, el citado art. 85.2 letra e) de la LGT dispone que dicha actividad se instrumentará, entre otras, a través de “la asistencia a los obligados en la realización de declaraciones, autoliquidaciones y comunicaciones tributarias”.*

*Conforme con la normativa expuesta, y contrariamente a lo que señala la reclamante que mantiene que el 31 de agosto de 2021 se limitó a presentar una declaración del hecho imponible ante el Ayuntamiento de Móstoles, en dicha fecha el representante de la obligada tributaria presentó una autoliquidación sin ingreso del IIVTNU, en cuya cumplimentación fue asistida por la Administración Tributaria Municipal, en aplicación del mencionado art. 85.2 letra e) de la LGT, como se desprende de los siguientes hechos:*

- El impreso se denomina “DECLARACIÓN AUTOLIQUIDACIÓN”, y además de declarar el hecho imponible “compraventa protocolo XXXX de 28/07/2021 Notario “Y”, cuantifica la deuda tributaria en 112.469,76 €, y detalla la fecha de último día de pago en periodo voluntario, el 8 de septiembre de 2021, y el lugar de pago “Oficinas de los Bancos y Cajas de Ahorro autorizados”, impreso que fue suscrito por el representante del sujeto pasivo, el 31 de agosto de 2021, “X”, por lo que constituye una autoliquidación en los términos expuestos en el art. 120.1 de la LGT.*
- La declaración-autoliquidación presentada recoge expresamente que no es un acto administrativo; y su cuantificación se ha realizado por la Oficina Tributaria Municipal en aplicación del deber de asistencia previsto en el art. 85.2 letra e) de la LGT.*
- Su naturaleza de autoliquidación se recoge de forma expresa en su encabezamiento “DECLARACIÓN AUTOLIQUIDACIÓN”, y también en su propio texto al recoger expresamente que “en caso de que la Administración no hallare conforme la autoliquidación, practicará la liquidación definitiva rectificando los datos erróneos, calculará los intereses de demora e impondrá las sanciones procedentes en su caso; dicha liquidación definitiva se notificara íntegramente a los sujetos pasivos con indicación del plazo de ingreso y expresión de los recursos procedentes.*
- El 31 de agosto de 2021, el representante de la reclamante además de presentar el modelo de declaración-autoliquidación, presentó escrito de autorización de la reclamante fechado el 28 de julio de 2021 en el que se recogía expresamente que “D<sup>a</sup> Z”, autorizo a “D. X”, a, presentar la plusvalía intervivos de la compraventa de las parcelas xxxx, xxxx y xxxx llevada a cabo el día 28 de Julio del actual, Y solicitar información sobre los IBI del año 2021 de las referidas parcelas” y también copia de la escritura de compraventa otorgada el 28 de julio de 2021 con el número XXX de protocolo formalizada ante el Notario “Y”.*

*Conforme con todo lo expuesto, no concurre el motivo de oposición a la providencia de apremio alegado de falta de notificación de liquidación, dado que no consta en el expediente que la Administración Tributaria Municipal haya desplegado ningún procedimiento de comprobación de la autoliquidación presentada el 31 de agosto de 2021, que concluya con la oportuna liquidación, por lo que vencido el plazo de pago en periodo voluntario sin ingreso de la autoliquidación del IIVTNU presentada resulta de aplicación el citado art. 161 letra b) de la LGT que dispone que :”1. El periodo ejecutivo se inicia: (...) b) En el caso de deudas a ingresar mediante autoliquidación presentada sin realizar el ingreso, al día siguiente de la finalización del*

plazo que establezca la normativa de cada tributo para dicho ingreso o, si éste ya hubiere concluido, el día siguiente a la presentación de la autoliquidación”.

*Lo que determina en relación con esta primera alegación que la providencia de apremio resulte ajustada a derecho”.*

#### **4) Oposición a la providencia de apremio. Obligación de realizar un segundo intento de notificación personal previa a la notificación edictal. REA 234/2020. Estimación.**

*“TERCERO: Entrando en el fondo del asunto, lo relevante es determinar si es preciso uno o dos intentos de notificación con carácter previo a su notificación edictal, cuando según el servicio de Correos hace constar “dirección incorrecta”.*

*El TEAC en resolución de fecha 25 de febrero de 2016 (nº 00/05833/2015/00/00), establece en su fundamento de derecho CUARTO, entre otros:*

*“Un argumento que sí debe acogerse es el mantenido por el Departamento en la primera de sus alegaciones que señala que la notificación por comparecencia no queda únicamente reservada para los casos en los que no se haya podido notificar personalmente al interesado por ausencia de su domicilio o por resultar desconocido, sino también para el caso de que la dirección resulte incorrecta. Esta circunstancia estaría recogida entre las que ampara el artículo 112 LGT cuando señala “cuando no sea posible efectuar la notificación al interesado o a su representante por causas no imputables a la Administración.” Sentado lo anterior, cabría abordar la cuestión de si, una vez intentada la notificación por dos veces con resultado “dirección incorrecta”, le resultaría exigible a la Administración algún tipo de conducta adicional con carácter previo a acudir a la notificación edictal o por comparecencia.”*

*(...)*

*“De todas las consideraciones anteriores, este Tribunal Central concluye que los actos administrativos derivados de los procedimientos iniciados de oficio, respecto de los cuales la Administración haya practicado dos intentos de notificación, debidamente acreditados, en el domicilio fiscal (un intento en el caso de desconocido), de acuerdo con lo señalado en el artículo 112.1 de la LGT, habiendo resultado tales intentos infructuosos con el resultado “dirección incorrecta”, puede acudirse a la notificación mediante comparecencia al no ser posible la notificación por causas no imputables a la Administración, siempre y cuando la Administración no tenga constancia fehaciente de ningún otro domicilio en el cual podría llevarse a efecto la notificación, en cuyo caso, habría que realizar otro intento en el mismo con el fin de cumplir los requisitos fijados por nuestra jurisprudencia antes de acudir a un medio subsidiario como es la notificación por comparecencia.”*

*Y la sentencia del TSJ de Madrid de fecha 10 de julio de 2020 (recurso 6/2019; resolución 330/2020), Sala de lo Contencioso, sección 6, establece en los siguientes fundamentos de derecho:*

*“PRIMERO.-*

*(...)*

*Contra dichas resoluciones se interpuso recurso contencioso-administrativo. La demanda alega que el recurso no debió inadmitirse, puesto que los intentos de notificación no llegaron a realizarse puesto que la dirección era incorrecta, y no constan dos intentos en ningún caso. Y la providencia de apremio fue dirigida a su dirección AVENIDA000 NUM001 .*

*Alega que el intento de notificación se hace el 17 de noviembre de 2016 a las 20 horas y no consta otro intento. En idéntico sentido la segunda resolución. Se refiere a las reglas sobre*

*notificaciones tributarias, y entiende que la Administración no ha empleado la diligencia adecuada. La notificación de la providencia de premio sí fue correcta. Entiende que se incumple el art. 110 de la LGT y los arts. 42.2 y ss. de la ley 39/2015, y las notificaciones han sido defectuosas.*

*(...)*

*CUARTO.- El tema objeto de debate se centra en primer lugar en la resolución citada de 28 de noviembre. Esta resolución acuerda en primer lugar la inadmisión del recurso potestativo de reposición, si bien examina las cuestiones de fondo planteadas.*

*Teniendo en cuenta la naturaleza de este recurso potestativo, resulta preciso examinar en primer lugar, si procede la inadmisión acordada. El recurso fue adecuadamente tramitado en todo caso, constando el oportuno informe al respecto.*

*La resolución de liquidación figura con un intento de notificación el 13 de julio de 2017 y publicada en el BOE de 21 de julio . la interesada presenta el recurso de reposición , según expone, cuando recibe una notificación de una providencia de apremio en fecha 18 de diciembre de 2017, notificada a su dirección correcta, AVENIDA000NUM001 . Murcia El domicilio que consta en las notificaciones e intentos de notificaciones es AVENIDA000, NUM001 , Murcia. Sin embargo, figura como incorrecto en todos los intentos. La providencia de apremio sí se ha notificado a la dirección de AVENIDA000 NUM001. Sin otro añadido.*

*No resulta acreditado así que se hubieran efectuado los intentos de notificación en el domicilio correcto. Lo cierto es que la interesada interpone el recurso cuanto recibe la notificación de la providencia de apremio, y ésta es notificada a la AVENIDA000 NUM001. ,siendo recibida correctamente, como se ha explicado ya anteriormente.*

*Este tema se ha puesto de relieve en la resolución dictada por el TEAR de Murcia en relación con la providencia de apremio. No consta si esta resolución devino o no firme, pero lo cierto es que se constata el error en la notificación. En el art. 112 de la LGT se dispone:*

*1. Cuando no sea posible efectuar la notificación al interesado o a su representante por causas no imputables a la Administración tributaria e intentada al menos dos veces en el domicilio fiscal, o en el designado por el interesado si se trata de un procedimiento iniciado a solicitud del mismo, se harán constar en el expediente las circunstancias de los intentos de notificación. Será suficiente un solo intento cuando el destinatario conste como desconocido en dicho domicilio o lugar.*

*En este supuesto se citará al interesado o a su representante para ser notificados por comparecencia por medio de anuncios que se publicarán, por una sola vez para cada interesado, en el "Boletín Oficial del Estado".*

*Por tanto, será suficiente un solo intento cuando el destinatario conste como desconocido para poder efectuarla publicación en el Boletín correspondiente, En este caso no se detalla que se hayan producido dos intentos y no figura como desconocido el destinatario, sino como "dirección incorrecta".*

*En el expediente consta un intento de notificación en cada caso, y no se detalla que el interesado sea desconocido, sino que hay un error en el domicilio en que se intenta la notificación. Según consta, las resoluciones se intentan notificar en AVENIDA000 NUM001 y como se decía, figura en los acuses "dirección incorrecta". Por tanto, no es un destinatario desconocido sino que se marca la casilla correspondiente a incorrecta la dirección. No se ha efectuado otra diligencia en averiguación del domicilio correcto, ni*

*figura otro intento en base a lo dispuesto en este precepto. Y con un solo intento de notificación, se ha remitido para publicación.*

*La norma antes citada debe ponerse en relación con lo dispuesto en los artículo 42 y ss. de la Ley 39/2015. El art. 42 en el caso de las notificaciones en papel, parte de dos intentos de notificación, y solo cuando no se haya practicado, se pasa a notificar mediante publicación en el boletín correspondiente, art. 44 lo cierto es que la providencia de apremio se dirige a la dirección correcta y es recibida por la interesada.*

*En tales condiciones, los intentos de notificación efectuados han de considerarse incorrectos, puesto que figura como "dirección incorrecta" el motivo de la ausencia de notificación, sin que se haya realizado otra gestión en averiguación del domicilio, y la publicación de la resolución no puede aceptarse como medio adecuado en estas concretas circunstancias para que la publicación sea válida deben cumplirse escrupulosamente los requisitos exigidos.*

*Al folio 10 figura el acuse de recibo del intento de notificación efectuado el 17 de noviembre de 2016, constando "dirección incorrecta" y no figura un segundo intento, sino la directa publicación, sin que conste otra averiguación.*

*En idéntico sentido, al folio 22 consta intento de notificación de 13 de julio de 2017, figurando notificación incorrecta. No hay segundo intento ni otra averiguación, publicándose la resolución en el BOE de 21 de julio.*

*En estas condiciones, no puede entenderse correcta la resolución impugnada que acuerda la inadmisión por extemporáneo del recurso de reposición.*

*Todo ello depende de la adecuada notificación, que en este caso, no se ha producido, como se ha explicado. De este modo, no cabe extemporaneidad alguna.*

*QUINTO.- Y dado que la resolución examina el tema de fondo, es preciso puntualizar que en evitación de mayores dilaciones, y dada la evidencia de los hechos antes transcritos, no puede entenderse adecuadamente notificada ninguna de las resoluciones que se han detallado.*

*En tales condiciones, y ante la evidencia de que las notificaciones no se han efectuado correctamente, ha de concluirse que no se puede entender interrumpida la prescripción, que en tal caso, se habría producido puesto que desde el 7 de diciembre de 2012, no se ha efectuado otro pago.*

*Por tanto, la conclusión es que el recurso de reposición no podría ser inadmitido por extemporáneo dada la defectuosa notificación, y constando igualmente la defectuosa notificación tanto de la resolución de 6 de julio de 2017 como del requerimiento de devolución de 10 de noviembre de 2016, no se puede considerar interrumpida la prescripción y por tanto, las resoluciones han de ser anuladas.*

*Esta anulación implica que no puede reclamarse la cantidad puesto que ha prescrito el derecho para ello, al no constar dato fehaciente hasta la providencia de apremio notificada, esta sí, correctamente.*

*Todo ello conduce a la estimación sustancial del recurso.”*

*Por todo ello, teniendo en cuenta que con fecha 11 de junio de 2018 se produjo un solo intento de notificación de la liquidación origen de la que trae causa la providencia de apremio, con el resultado de “dirección incorrecta”, no constando un segundo intento de notificación de la misma, procede estimar la presente reclamación económico-administrativa y ello por el siguiente razonamiento:*

*Las notificaciones de las actuaciones inspectoras los días 2 de febrero y 26 de marzo de 2018, que precedieron al intento de notificación de la liquidación el 11 de junio de 2018 en el domicilio sito en la C/ "X" 21, Código Postal xxxx de Villaviciosa de Odón, se realizaron personalmente al reclamante en el citado domicilio y, posteriormente, la providencia de apremio, aquí recurrida, también fue notificada, el 27 de agosto de 2020, en el domicilio sito C/ "X" 21, Código Postal xxxx de la provincia de Madrid, sin ningún añadido, por lo que la Administración Tributaria Municipal debería haber realizado un segundo intento de notificación para que la notificación por comparecencia resultara válidamente efectuada.*

*Lo anterior determina que concurra en el presente caso el motivo de oposición a la providencia de apremio previsto en el art. 167.3 letra c) de "falta de notificación de la liquidación", y que por tanto la Administración Tributaria Municipal deba realizar una nueva notificación de la liquidación apremiada".*

**5) Recaudación Ejecutiva. Motivos de oposición a la providencia de apremio. No se puede iniciar el procedimiento ejecutivo en tanto la Administración no haya resuelto el recurso de reposición presentado contra la liquidación. REA 36/2021. Estimación.**

*"(...) Como se ha expuesto en los antecedentes de hecho, el reclamante alega, en esencia, que presentó recurso el 12 de junio de 2020 para que le anularan la liquidación sin haber recibido contestación alguna por parte del Ayuntamiento y solicita la devolución del importe abonado.*

*No consta en el expediente que la Administración Municipal haya resuelto el recurso presentado el 23 de junio de 2020 con anterioridad a la notificación de la providencia de apremio.*

*En este sentido, el Tribunal Supremo en la Sentencia N° 586/2020 de 28 de mayo de 2020 (Rec. 5751/2017) señala textualmente que "(...) La doctrina que se propone tal como resulta del auto de admisión, es la que se expone a continuación:*

*"[...] Determinar si se puede iniciar el procedimiento de apremio de una deuda tributaria, cuando haya transcurrido el plazo legalmente previsto para resolver el recurso de reposición interpuesto contra la liquidación de la que trae causa, sin haber recaído resolución expresa, con sustento en que la liquidación tributaria impugnada no fue suspendida.(...).*

*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”.*

*Conforme a la doctrina jurisprudencial expuesta, procede estimar la presente reclamación económico-administrativa dado que la Administración Municipal no ha resuelto el recurso de reposición interpuesto contra la liquidación con anterioridad a dictar y notificar la providencia de apremio objeto de la presente reclamación”.*

## **6) Oposición de la providencia de apremio. Solicitud de fraccionamiento de pago en período voluntario. REA 87/2022. Estimación.**

*“SEGUNDO: La reclamante alega que solicitó fraccionamiento de pago del IIVTNU ante la ausencia de efectivo para abonar las deudas y entiende que no proceden los recargos del 10 %.*

*Dispone el art. 167.3 de la vigente Ley General Tributaria que “Contra la providencia de apremio sólo serán admisibles los siguientes motivos de oposición:*

- a) Extinción de la deuda o prescripción del derecho a exigir el pago.*
- b) Solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación en período voluntario y otras causas de suspensión del procedimiento de recaudación.*
- c) Falta de notificación de la liquidación.*
- d) Anulación de la liquidación.*
- e) Error u omisión en el contenido de la providencia de apremio que impida la identificación del deudor o de la deuda apremiada”.*

*En relación con las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento de pago el art. 46 del Reglamento general de Recaudación recoge que:*

*“1. Las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento se dirigirán al órgano competente para su tramitación dentro de los plazos siguientes:*

- a) Deudas que se encuentren en periodo voluntario de ingreso o de presentación de las correspondientes autoliquidaciones: dentro del plazo fijado para el ingreso en el artículo 62.1, 2 y 3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, o en la normativa específica. A estos efectos, en el caso de deudas resultantes de autoliquidaciones presentadas fuera de plazo, sólo se entenderá que la solicitud se presenta en periodo voluntario cuando la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento se presente junto con la autoliquidación extemporánea.*

*(...)*

- 6. Si la solicitud no reúne los requisitos establecidos en la normativa o no se acompañan los documentos citados en los apartados anteriores, el órgano competente para la tramitación del aplazamiento o fraccionamiento requerirá al solicitante para que, en un plazo de 10 días contados a partir del siguiente al de la notificación del requerimiento, subsane el defecto o aporte los documentos con indicación de que, de no atender el requerimiento en el plazo señalado, se tendrá por no presentada la solicitud y se archivará sin más trámite.*

*No procederá la subsanación si no se acompaña a la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento la autoliquidación que no obre en poder de la Administración. En este caso, procederá la inadmisión conforme a lo previsto en el artículo 47.*

*Si la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento se hubiese presentado en periodo voluntario de ingreso y el plazo para atender el requerimiento de subsanación finalizase con posterioridad al plazo de ingreso en periodo voluntario y aquel no fuese atendido, se iniciará el procedimiento de apremio mediante la notificación de la oportuna providencia de apremio.*

*Cuando el requerimiento de subsanación haya sido objeto de contestación en plazo por el interesado pero no se entiendan subsanados los defectos observados, procederá la denegación de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento.*

*Podrá acordarse la denegación cuando la garantía aportada por el solicitante hubiese sido rechazada anteriormente por la Administración tributaria por falta de suficiencia jurídica o económica o por falta de idoneidad”.*

*De acuerdo con la normativa transcrita es requisito imprescindible para dictar la providencia de apremio que en la fecha en que se dicte esté iniciado el periodo ejecutivo de acuerdo con el artículo 161 de la LGT. Por lo que procede determinar si dicho período ejecutivo se había iniciado adecuadamente, o si existía una causa que determinase la improcedencia de la providencia de apremio dictada.*

*Como se deriva del expediente administrativo la Administración no ha intentado comunicar el archivo al reclamante, basándose en las consecuencias que la falta de su contestación en plazo anuda el artículo 46.6 del Reglamento General de Recaudación.*

*Sobre esta cuestión la resolución del TEAC de 26 de febrero de 2019 (00/01172/2016/00/00) razona lo siguiente:*

*“ El archivo de la solicitud de aplazamiento/fraccionamiento, ha sido objeto de análisis por este Tribunal Económico Administrativo Central, en la resolución del recurso de alzada interpuesto por la Dirección del Departamento de Recaudación (nº 459/2016):*

*CUARTO.- (...) Este Tribunal, ha venido sosteniendo que si bien la comunicación del archivo de una solicitud de aplazamiento, no es un acto susceptible de impugnación, si lo es el archivo de dicha solicitud en función de las causas que lo motivaron: así lo señalábamos en nuestra Resolución de fecha 31/05/2017 en el recurso RG: 00/02746/2014. Así, en aquellos casos en los que el archivo de una solicitud de aplazamiento no se sustente en motivo válido, el interesado estaría legitimado para recurrirla, como podría ser el caso de entender que ha atendido en plazo el requerimiento de subsanación que le hizo llegar la Administración. Evidentemente, para que el interesado conozca los motivos del archivo de la susodicha solicitud de aplazamiento, se hace necesario que la Administración, además de emitir la comunicación de archivo, proceda a notificársela al interesado, pues de otra manera nunca podrá conocer los motivos que han llevado a la Administración a proceder al archivo.*

*A pesar de que como se ha visto, se hace necesario la notificación de la comunicación de archivo de la solicitud de aplazamiento este Tribunal analiza a continuación el argumento de la Directora recurrente, según el cual la no atención del requerimiento de subsanación supone un desestimiento tácito de la solicitud de aplazamiento, lo que haría innecesaria la notificación del archivo de la solicitud, ya que considera que la normativa en la materia,*

*anteriormente regulada por el artículo 51.7 del antiguo RGR, aprobado por el Real Decreto 1684/1990, de 20 de noviembre, es "esencialmente idéntica", a la vigente en la actualidad, constituida por el artículo 46.6 del actual RGR. En apoyo de esa tesis, cita nuestra Resolución de fecha 18/11/2008 (RG: 2808/07), donde este Tribunal Central, en base a la citada normativa anterior, entendía, por así disponerlo expresamente la disposición reglamentaria, que la inatención del requerimiento de subsanación suponía un desistimiento tácito de la solicitud de aplazamiento, haciendo innecesaria en opinión de la Directora, la notificación del archivo en virtud de lo dispuesto en el artículo 103.2 de la LGT de 2003.*

*En este sentido, el artículo 51.7 del antiguo RGR, en su redacción dada por el Real Decreto 448/1995, de 24 de marzo, disponía:*

*"Si la solicitud no reúne los requisitos o no se acompañan los documentos que se señalan en el presente artículo, el órgano competente para la tramitación del aplazamiento requerirá al solicitante para que, en un plazo de 10 días, subsane la falta o acompañe los documentos preceptivos con indicación de que si así no lo hiciera se le tendrá por desistido de su solicitud, archivándose sin más trámite la misma*

*En particular, si se hubiera presentado la solicitud dentro del período voluntario para el ingreso de la deuda, se le advertirá que, si el plazo reglamentario de ingreso hubiera transcurrido al finalizar el plazo señalado en el párrafo anterior no habiéndose efectuado el pago ni aportado los documentos solicitados, se exigirá dicha deuda por la vía de apremio, con los recargos e intereses correspondientes"*

*Sin embargo, el artículo 46.6 del actual RGR dispone:*

*"Si la solicitud no reúne los requisitos establecidos en la normativa o no se acompañan los documentos citados en los apartados anteriores, el órgano competente para la tramitación del aplazamiento o fraccionamiento requerirá al solicitante para que, en un plazo de 10 días contados a partir del siguiente al de la notificación del requerimiento, subsane el defecto o aporte los documentos con indicación de que, de no atender el requerimiento en el plazo señalado, se tendrá por no presentada la solicitud y se archivará sin más trámite."*

*En este sentido, el artículo 103 de la LGT de 2003, establece:*

*"1. La Administración tributaria está obligada a resolver expresamente todas las cuestiones que se planteen en los procedimientos de aplicación de los tributos, así como a notificar dicha resolución expresa.*

*2. No existirá obligación de resolver expresamente en los procedimientos relativos al ejercicio de derechos que sólo deban ser objeto de comunicación por el obligado tributario y en los que se produzca la caducidad, la pérdida sobrevenida del objeto del procedimiento, la renuncia o el desistimiento de los interesados.*

*No obstante, cuando el interesado solicite expresamente que la Administración tributaria declare que se ha producido alguna de las referidas circunstancias, ésta quedará obligada a contestar a su petición."*

*De las transcritas disposiciones se aprecia que si bien tanto en el anterior RGR como en el vigente, la inatención del requerimiento de subsanación tenían como consecuencia el*

*archivo de la solicitud de aplazamiento, en la norma derogada se consideraba expresamente como un desistimiento tácito de la solicitud de aplazamiento, circunstancia que no concurre en la normativa en vigor.*

*En consecuencia, con la actual normativa, no puede entenderse que la no contestación al requerimiento de subsanación en una solicitud de aplazamiento, suponga un desistimiento tácito de la misma, lo que reforzaría el criterio de este Tribunal Central en cuanto a la necesaria y obligatoria notificación al interesado de la comunicación de archivo de la solicitud de aplazamiento / fraccionamiento, al objeto de que, una vez conocidos los motivos, el interesado pueda, en su caso, recurrir el archivo de la solicitud en cuanto a las causas que lo motivaron.*

*De lo expuesto se extrae que efectivamente la inatención del requerimiento supondrá que se acuerde el archivo y que la solicitud se tenga por no presentada, pero en ningún caso procede entenderse producido un desistimiento tácito por parte del reclamante, debiendo ser objeto de aplicación el artículo 103 referido anteriormente.*

*Procede atender la pretensión del reclamante, comprobando que concurre una causa de impugnación contra la providencia de apremio, que hace que la misma sea improcedente.*

*Conforme con la doctrina administrativa señala<da>, y dado que como se ha expuesto la Administración tributaria municipal no notificó el archivo de la solicitud de fraccionamiento con anterioridad a la notificación de la providencia de apremio procede anular los recargos del período ejecutivo y prestaciones accesorias incluidos en las providencias de apremio objeto de la presente reclamación”.*

## **7) Oposición a la providencia de apremio. Solicitud de suspensión en período voluntario. REA 218/2021. Estimación.**

*“SEGUNDO: El reclamante alega, en esencia, que el 13 de mayo de 2021 ha recibido resolución del Director General de Gestión Tributaria y Recaudación de fecha 22 de abril de 2021 por la que se aprueban 140 liquidaciones tributarias por el IIVTNU de los inmuebles transmitidos el 11 de julio de 2018. Añade que ha interpuesto reclamación económico-administrativa el 11 de junio de 2021 contra las citadas liquidaciones y que con el presente escrito solicitan la suspensión dentro del periodo voluntario de pago de la ejecución de las liquidaciones impugnadas por causar perjuicios de difícil o imposible reparación ante la imposibilidad de aportar las garantías previstas en los artículos 233.2 de la LGT y artículos 40 y ss del RGRVA y no disponer de bienes en cuantía suficiente para ofrecer en garantía.*

*El reclamante razona que conforme al balance a fecha de 31 de diciembre de 2019 se constatan las dificultades económicas que atraviesa la mercantil, así como su situación de desequilibrio patrimonial en la medida en que su patrimonio neto de 2.742.197,53 € es inferior a dos tercios de su capital social de 4.645.641 €. Asimismo, aporta certificado de la Banca March que deniega aval bancario en relación con la deuda reclamada.*

*De acuerdo con el apartado 4 del artículo 233 de la vigente Ley General Tributaria:*

*“4. El tribunal podrá suspender la ejecución del acto con dispensa total o parcial de garantías cuando dicha ejecución pudiera causar perjuicios de difícil o imposible reparación.*

*En los supuestos a los que se refiere este apartado, el tribunal podrá modificar la resolución sobre la suspensión cuando aprecie que no se mantienen las condiciones que*

*motivaron la misma, cuando las garantías aportadas hubieran perdido valor o efectividad, o cuando conozca de la existencia de otros bienes o derechos susceptibles de ser entregados en garantía que no hubieran sido conocidos en el momento de dictarse la resolución sobre la suspensión”.*

*El citado precepto ha sido desarrollado reglamentariamente por el art. 40.2 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo que dispone:*

*“2. La suspensión deberá solicitarse en escrito independiente e ir acompañada por los documentos que el interesado estime procedentes para justificar la concurrencia de los requisitos necesarios para su concesión y de una copia de la reclamación interpuesta. Deberá aportarse necesariamente la siguiente documentación: (...) c) Cuando la solicitud se base en que la ejecución del acto podría causar perjuicios de difícil o imposible reparación, deberá acreditarse dicha circunstancia. En ese caso, de solicitarse la suspensión con dispensa parcial de garantías, se detallarán las que se ofrezcan conforme a lo dispuesto en el párrafo b). (...)”.*

*Por último, el art. 46 del citado Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, dispone:*

*1. El tribunal económico-administrativo que conozca de la reclamación contra el acto cuya suspensión se solicita será competente para tramitar y resolver las peticiones de suspensión con dispensa total o parcial de garantías que se fundamenten en perjuicios de difícil o imposible reparación, tanto para los supuestos de deuda tributaria o cantidad líquida como en aquellos otros supuestos de actos que no tengan por objeto una deuda tributaria o cantidad líquida. También será competente para tramitar y resolver la petición de suspensión que se fundamente en error aritmético, material o de hecho.*

*2. Si la deuda se encontrara en periodo voluntario en el momento de formular la solicitud de suspensión, la presentación de esta última basada en que la ejecución del acto podría causar perjuicios de imposible o difícil reparación o en la existencia de error material, aritmético o de hecho, incorporando la documentación a que se refieren, según el caso de que se trate, los párrafos c) y d) del artículo 40.2, suspenderá cautelarmente el procedimiento de recaudación mientras el tribunal económico-administrativo decida sobre la admisión o no a trámite de la solicitud de suspensión.*

*Si la deuda se encontrara en periodo ejecutivo, la solicitud de suspensión no impedirá la continuación de las actuaciones de la Administración, sin perjuicio de que proceda la anulación de las efectuadas con posterioridad a la fecha de la solicitud si finalmente llegase a producirse la admisión a trámite.*

*(...)*

*4. Subsanaos los defectos o cuando el trámite de subsanación no haya sido necesario, el tribunal económico-administrativo decidirá sobre la admisión a trámite de la solicitud, y la inadmitirá cuando no pueda deducirse de la documentación incorporada al expediente la existencia de indicios de los perjuicios de difícil o imposible reparación o la existencia de error aritmético, material o de hecho.*

*La admisión a trámite producirá efectos suspensivos desde la presentación de la solicitud y será notificada al interesado y al órgano de recaudación competente.*

*La inadmisión a trámite supondrá que la solicitud de suspensión se tiene por no presentada a todos los efectos. Dicho acuerdo deberá notificarse al interesado y*

*comunicarse al órgano de recaudación competente con indicación de la fecha de notificación al interesado. El acuerdo de inadmisión a trámite no podrá recurrirse en vía administrativa”.*

*De la normativa anteriormente mencionada se desprende, como principio general, que la interposición de la reclamación económico-administrativa no suspende por sí sola la ejecución del acto impugnado y que la suspensión automática requiere la presentación de garantías.*

*Consta en el expediente remitido a este Tribunal Económico-Administrativo que la Administración Tributaria Municipal notificó el 13 de mayo de 2021 la resolución del Director General de Gestión Tributaria y Recaudación de 22 de abril de 2021, por la que se aprobaron a nombre de la reclamante las liquidaciones del IIVTNU detalladas en el punto segundo de los hechos.*

*Asimismo, la reclamante presentó el 15 de junio de 2021 escrito de solicitud de suspensión con dispensa de garantías ante este Tribunal Económico-Administrativo Municipal de la ciudad de Móstoles contra la resolución del Director General de Gestión Tributaria y Recaudación de fecha 22 de abril de 2021, notificada el 13 de mayo de 2021, por la que se aprobaron liquidaciones del IIVTNU. Esta solicitud de suspensión se produjo en período voluntario de pago, dado que al notificarse las liquidaciones el 13 de mayo de 2021 el plazo finalizó el 20 de junio de 2021.*

*De acuerdo con la normativa expuesta, en el supuesto que nos ocupa procedía la suspensión cautelar del procedimiento de recaudación mientras que este Tribunal Económico-Administrativo Municipal decida sobre la admisión a trámite de la solicitud de suspensión, al encontrarse la deuda en período voluntario y formularse la solicitud de suspensión basada en que la ejecución podría causar perjuicios de imposible o difícil reparación.*

*Admisión a trámite que sobre la base de las alegaciones realizadas y la documentación aportada es acordada a través de la presente resolución, ello sin perjuicio de la resolución que se adopte por este Tribunal Económico-administrativo municipal sobre su otorgamiento o denegación, tras la tramitación de la solicitud de suspensión conforme recoge el art. 47 del citado Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo.*

*Con base a lo expuesto, este Tribunal Económico-Administrativo Municipal no considera ajustadas a derecho las providencias de apremio notificadas el 23 de diciembre de 2021 derivadas del impago de las liquidaciones recurridas, dado que al presente caso resulta de aplicación la doctrina jurisprudencial dictada, entre otras, en la STS de 27/02/2018 N° de Recurso: 170/2016 que dio respuesta negativa al auto de admisión consistente en "determinar si, interesada por el obligado tributario la suspensión de la ejecución de la deuda que se le reclama, ya en la vía administrativa o económico-administrativa, ya en la jurisdiccional, puede la Administración iniciar el procedimiento de apremio sin que antes haya adoptado una resolución, debidamente notificada, sobre la solicitud de suspensión".*

*Razona el Tribunal Supremo que los preceptos que regulan la suspensión deben ser interpretados del modo más favorable a la posibilidad de otorgamiento de la tutela cautelar, en vía administrativa y económico-administrativa e igualmente en sede jurisdiccional, en el sentido de que no puede la Administración iniciar la vía de apremio -ni aun notificar la resolución ya adoptada- hasta tanto no se haya producido una resolución, debidamente notificada, sobre la solicitud de suspensión, pues admitir lo contrario sería tanto como frustrar o cercenar toda posibilidad de adoptarla por el órgano competente para ello.*

*Por lo que procede acordar la admisión a trámite de la solicitud de suspensión presentada y, en consecuencia anular las providencias de apremio, dado que se dictaron y notificaron con anterioridad a que este Tribunal Económico-Administrativo Municipal haya dado respuesta a la solicitud de suspensión interesada por el reclamante el 15 de junio de 2021”.*

**8) Oposición a la diligencia de embargo. Crédito concursal. REA 227/2020.**  
Estimación.

*“SEGUNDO: El reclamante en defensa de su pretensión alega, en esencia, que los importes embargados se corresponden con una deuda concursal y de acuerdo con la Ley Concursal y la jurisprudencia del Tribunal Supremo no es posible su pago.*

*El artículo 164 de la Ley General Tributaria, bajo la rúbrica de “conurrencia de procedimientos”, dispone, en sus apartados 1 y 2:*

*“1. Sin perjuicio del respeto al orden de prelación que para el cobro de los créditos viene establecido por la ley en atención a su naturaleza, en caso de concurrencia del procedimiento de apremio para la recaudación de los tributos con otros procedimientos de ejecución, ya sean singulares o universales, judiciales o no judiciales, la preferencia para la ejecución de los bienes trabados en el procedimiento vendrá determinada con arreglo a las siguientes reglas: (...).*

*2.º Cuando concurra con otros procesos o procedimientos concursales o universales de ejecución, el procedimiento de apremio será preferente para la ejecución de los bienes o derechos embargados en el mismo, siempre que el embargo acordado en el mismo se hubiera efectuado con anterioridad a la fecha de declaración del concurso. Para ambos casos, se estará a la fecha de la diligencia de embargo del bien o derecho.*

*2. En caso de concurso de acreedores se aplicará lo dispuesto en la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal y, en su caso, en la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, sin que ello impida que se dicte la correspondiente providencia de apremio y se devenguen los recargos del período ejecutivo si se dieran las condiciones para ello con anterioridad a la fecha de declaración del concurso o bien se trate de créditos contra la masa”.*

*El art. 84 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, bajo la rúbrica de “créditos concursales y créditos contra la masa, dispone, en su apartado 2.10:*

*“2. Tienen la consideración de créditos contra la masa, y serán satisfechos conforme a lo dispuesto en el artículo 154:*

*10.º Los que resulten de obligaciones nacidas de la ley o de responsabilidad extracontractual del concursado con posterioridad a la declaración de concurso y hasta la conclusión del mismo”.*

*El citado apartado 2.10 de la Ley 22/2003, de 9 de julio en su redacción anterior a la reforma operada por la Ley 38/2011, de 10 de octubre, disponía que:*

*“2. Tienen la consideración de créditos contra la masa, y serán satisfechos conforme a lo dispuesto en el artículo 154:*

10º. Los que resulten de obligaciones nacidas de la ley o de responsabilidad extracontractual del concursado con posterioridad a la declaración de concurso y hasta la eficacia del convenio o, en su caso, hasta la conclusión del concurso”.

Y en similares términos lo recoge el actual artículo 242 del Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Concursal.

Por tanto, para que el crédito tenga la calificación de crédito contra la masa es necesario que el nacimiento de la obligación sea posterior a la declaración del concurso. En cuanto al nacimiento de las obligaciones tributarias, el artículo 21 de la LGT establece en su apartado 1: “1. El devengo es el momento en el que se entiende realizado el hecho imponible y en el que se produce el nacimiento de la obligación tributaria principal.”

A resultas de los citados preceptos lo primero que procede determinar es si como señala el reclamante las deudas incluidas en la diligencia de embargo constituyen débito concursal, nacido con anterioridad a la declaración del procedimiento concursal judicial y que, en consecuencia, forma parte de la masa pasiva, o bien se trata de una deuda contra la masa o postconcursal, que no se integra “en la masa”, sino que es “de la masa” por ser posterior a la declaración del concurso.

En relación con los recibos números 17XXXX, 17XXXX, 17XXXX, 17XXXX, 17XXXX, 17XXXX, 17XXXX y 17XXXX de IBI del ejercicio 2017, dicho impuesto se regula en los arts. 60 a 77 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. De acuerdo con el art. 75 del TRLRHL, el IBI se devenga el primer día del periodo impositivo, que coincide con el año natural. Por tanto, teniendo en cuenta que los recibos correspondientes al periodo impositivo 2017 se devengaron el 1 de enero de 2017, en ese momento se entiende producido el nacimiento de la obligación tributaria y dado que, en el presente caso, la fecha de declaración de concurso es el 17 de abril de 2017, resulta que las citadas deudas tributarias del IBI del ejercicio 2017 tienen la calificación de crédito concursal.

En relación con el recibo nº 17XXXX de IAE del ejercicio 2017, dicho impuesto se regula en los arts. 78 a 91 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. De acuerdo con el art. 89.2 del TRLRHL, el IAE se devenga el primer día del periodo impositivo, que coincide con el año natural. Por tanto, teniendo en cuenta que el IAE correspondiente al periodo impositivo 2017 se devengó el 1 de enero de 2017, en ese momento se entiende producido el nacimiento de la obligación tributaria y dado que, en el presente caso, la fecha de declaración de concurso es el 17 de abril de 2017, resulta que la citada deuda tributaria de IAE del ejercicio 2017 tiene la calificación de crédito concursal.

Por lo que respecta a las liquidaciones números 17XXXX, 17XXXX, 17XXXX, 17XXXX, 17XXXX y la autoliquidación nº 17XXXX del IIVTNU, el nacimiento de la obligación tributaria se produjo conforme con el siguiente detalle:

Nº liquidación/autoliquidación	Fecha de transmisión . devengo
17XXXX	27/07/2016
17XXXX	19/01/2017
17XXXX	28/12/2016
17XXXX	16/12/2016
17XXXX	15/12/2016
17XXXX	07/02/2017

*Por tanto, dado que, la fecha de declaración de concurso es el 17 de abril de 2017, resulta que las citadas deudas tributarias de IIVTNU se habían devengado con anterioridad a la citada declaración tienen la calificación de crédito concursal.*

*Siendo así, quedaría por determinar si, una vez declarado el concurso, procede seguir adelante la ejecución forzosa del patrimonio del deudor a través de la notificación de la diligencia de embargo recurrida.*

*Conforme determina el art. 55 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, según redacción dada por la Ley 38/2011, de 10 de octubre, de reforma de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal :*

*1. Declarado el concurso, no podrán iniciarse ejecuciones singulares, judiciales o extrajudiciales, ni seguirse apremios administrativos o tributarios contra el patrimonio del deudor.*

*Hasta la aprobación del plan de liquidación, podrán continuarse aquellos procedimientos administrativos de ejecución en los que se hubiera dictado diligencia de embargo y las ejecuciones laborales en las que se hubieran embargado bienes del concursado, todo ello con anterioridad a la fecha de declaración del concurso, siempre que los bienes objeto de embargo no resulten necesarios para la continuidad de la actividad profesional o empresarial del deudor.*

*2. Las actuaciones que se hallaran en tramitación quedarán en suspenso desde la fecha de declaración de concurso, sin perjuicio del tratamiento concursal que corresponda dar a los respectivos créditos.*

*Y el Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Concursal, establece:*

*Artículo 142. Prohibición de inicio de ejecuciones y apremios.*

*Desde la declaración de concurso, no podrán iniciarse ejecuciones singulares, judiciales o extrajudiciales, ni tampoco apremios administrativos, incluidos los tributarios, contra los bienes o derechos de la masa activa*

*Artículo 143. Suspensión de las actuaciones y de los procedimientos de ejecución.*

*1. Las actuaciones y los procedimientos de ejecución contra los bienes o derechos de la masa activa que se hallaran en tramitación quedarán en suspenso desde la fecha de declaración de concurso, sin perjuicio del tratamiento concursal que corresponda dar a los respectivos créditos. Serán nulas cuantas actuaciones se hubieran realizado desde ese momento.*

*A la vista los anteriores preceptos de la Ley Concursal, dado que la diligencia de embargo es de fecha 14 de enero de 2020, notificada el 5 de febrero de 2020, y por tanto, posterior a la fecha de declaración de concurso, no procedía dictar la diligencia de embargo recurrida, aun cuando su resultado, como en el presente caso, haya sido de cero euros. Por lo que procede estimar la presente reclamación económico-administrativa”.*

## INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS

### **1) Infracción tributaria IAE. Elemento objetivo del tipo. Infracción por no presentar la declaración de alta en la matrícula del Impuesto de forma separada por cada actividad. REA 388/2021. Desestimación.**

*“CUARTO: (...) por lo que se refiere a la concurrencia del elemento objetivo del tipo infractor la resolución recurrida recoge que el art 5 del R.D. 243/1995 de 17 de febrero por el que se dictan normas para la gestión del IAE establece que los sujetos pasivos estarán obligados a presentar declaración de alta en la matrícula del Impuesto de forma separada por cada actividad y comprenderá, entre otros datos, todos los necesarios para la calificación de la actividad, la determinación del grupo o epígrafe y la cuantificación de la cuota.*

*También hace referencia al art. 192.1 de la vigente Ley General Tributaria que dispone que “Constituye infracción tributaria incumplir la obligación de presentar de forma completa y correcta las declaraciones o documentos necesarios, incluidos los relacionados con las obligaciones aduaneras, para que la administración tributaria pueda practicar la adecuada liquidación de aquellos tributos que no exigen por el procedimiento de autoliquidación, salvo que se regularice con arreglo al art. 27 de esta Ley”.*

*Concluyendo que “Al no comunicar el obligado tributario dicha declaración de alta a la Administración tributaria del Estado, para que esta practicara las liquidaciones adecuadas en los ejercicios objeto de la inspección, se ha cometido la infracción tipificada en el artículo 192.1 de la Ley General Tributaria, con el consiguiente perjuicio económico a las arcas municipales dejándose de ingresar las cantidades que se detallaran más adelante”.*

*En consecuencia, la aplicación concordada de estos preceptos al supuesto que nos ocupa determina que en el presente caso se haya producido el elemento objetivo del tipo infractor, dado que la entidad “B” con CIF xxxxxxx, obligado material y formalmente ante la Agencia Tributaria como sujeto pasivo, incumplió lo establecido en el art. 5 del R.D. 243/1995 de 17 de febrero, cometiendo la infracción prevista en el art. 192.1 de la LGT”.*

### **2) Sanción tributaria. Falta de motivación de la sanción. Elemento subjetivo del tipo. No se puede acreditar el elemento subjetivo del tipo infractor apreciando la culpabilidad por exclusión. REA 388/2021. Estimación.**

*“(…) En segundo lugar la reclamante alega en relación con la sanción tributaria que es improcedente puesto que existe falta de motivación y que no se ha producido la culpabilidad exigible para imponer la sanción.*

*Con carácter previo se aclara que es criterio de este Tribunal Económico-Administrativo Municipal que en estos casos la potestad sancionadora ejercida por la Administración Tributaria Municipal forma parte de la gestión tributaria, que es competencia municipal conforme a lo preceptuado en el art. 211.5.d) de la LGT en relación con el art. 91.2 del Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales. Véase en este sentido la sentencia del TSJ de Cataluña de 30 de abril de 2007 (ECLI:ES:TSJCAT:2007:4069) que razona que es criterio de la Sala, “(...) que la vía económico administrativa será la procedente para impugnar, con carácter general, los actos de gestión censal, incluidos los dictados en virtud de delegación, que supongan la determinación de los datos censales y de los elementos determinantes de la liquidación y de la sanción, en su caso, conforme a la normativa reguladora del Impuesto sobre Actividades*

*Económicas, que nos ocupa; mientras que la vía impugnatoria de los concretos actos de liquidación y sanción derivados de los primeros corresponderá al ente local (...)*”.

*Es por ello por lo que se procede a examinar las alegaciones realizadas por el reclamante contra la resolución sancionadora.*

*En relación con la motivación de las sanciones tributarias es doctrina reiterada del Tribunal Supremo, véase por todas la sentencia de 22 de diciembre de 2016 (Nº de Rec. 348/2016) que "debe ser el pertinente acuerdo [sancionador] el que, en virtud de la exigencia de motivación que impone a la Administración la Ley General Tributaria, refleje todos los elementos que justifican la imposición de la sanción, sin que la mera referencia al precepto legal que se supone infringido (sin contemplar la concreta conducta del sujeto pasivo o su grado de culpabilidad) sea suficiente para dar cumplimiento a las garantías de todo procedimiento sancionador. (...) En ese mismo sentido se pronuncia también la sentencia del Tribunal Supremo de fecha 6 de junio de 2008, que proclama la obligación que recae sobre la Administración tributaria de justificar de manera específica el comportamiento del que se infiere la existencia de la culpabilidad precisa para sancionar, no siendo suficiente a tal fin juicios de valor ni afirmaciones generalizadas, sino datos de hecho suficientemente expresivos y detallados, con descripción individualizada de las operaciones que puedan entenderse acreedoras de sanción, porque las sanciones tributarias "no pueden ser el resultado, poco menos que obligado, de cualquier incumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de los contribuyentes".*

*Por lo que refiere al elemento subjetivo dispone el art. 179.2 letra d) de la Ley General Tributaria que:*

*“2. Las acciones u omisiones tipificadas en las leyes no darán lugar a responsabilidad por infracción tributaria en los siguientes supuestos: (...) d) Cuando se haya puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Entre otros supuestos, se entenderá que se ha puesto la diligencia necesaria cuando el obligado haya actuado amparándose en una interpretación razonable de la norma o cuando el obligado tributario haya ajustado su actuación a los criterios manifestados por la Administración Tributaria competente en las publicaciones y comunicaciones escritas a las que se refieren los artículos 86 y 87 de esta Ley. Tampoco se exigirá esta responsabilidad si el obligado tributario ajusta su actuación a los criterios manifestados por la Administración en la contestación a una consulta formulada por otro obligado, siempre que entre sus circunstancias y las mencionadas en la contestación a la consulta exista una igualdad sustancial que permita entender aplicables dichos criterios y éstos no hayan sido modificados”.*

*La resolución sancionadora motiva la culpabilidad conforme con el siguiente detalle:*

*“(...) Asimismo, se ha constatado la falta de la diligencia exigible al sujeto en relación con las obligaciones tributarias citadas, dado que el sujeto pasivo ha de conocer el deber de presentar la correspondiente declaración sin que la falta de presentación de la misma pueda ampararse en ninguna de las causas eximentes de responsabilidad previstas en el art. 179.2 de la ley general tributaria. Por tanto, queda acreditado que el sujeto pasivo ha realizado, al menos, una conducta poco diligente en el cumplimiento de sus deberes tributarios para con la Administración Tributaria Municipal.*

*Concurre, pues, la culpabilidad que, como mínimo, a título de simple negligencia, impone el art. 183.1 Ley 58/2003 de 17 diciembre, General Tributaria para la exigencia de responsabilidad por infracción: la entidad infractora no puso la diligencia necesaria en el*

*cumplimiento de sus obligaciones y no se aprecia ningún supuesto excluyente de responsabilidad”.*

*Es doctrina jurisprudencial reiterada que no resulta ajustado a derecho que la Administración tributaria razone la culpabilidad por exclusión, es decir, el acuerdo sancionador no puede motivar la existencia de la culpabilidad mediante la afirmación de que la actuación del obligado tributario es culpable porque no se aprecia la existencia de una discrepancia interpretativa razonable o la concurrencia de cualquiera de las otras causas excluyentes de la responsabilidad. Véase en este sentido, entre otras, las SSTS de 25 de febrero de 2010 (Rec. núm. 2166/2006), de 31 de marzo de 2011 (Rec. núm. 290/2008), de 14 de abril de 2011 (Rec. núm. 2507/2009), de 15 de septiembre de 2011 (Rec. núm. 3334/2007), y de 28 de junio de 2012 (Rec. núm. 904/2009).*

*A lo anterior se añade que el cálculo del importe de la cifra de negocios del sujeto pasivo cuando la entidad forme parte de un grupo de sociedades a efectos de la aplicación de la exención prevista en el art. 82.1 letra c) del TRLRHL, que está en el origen de la sanción recurrida, ha sido una cuestión controvertida que primero dio lugar a la sentencia del Tribunal Supremo de 6 de marzo de 2018 (ECLI:ES:TS:2018:837) que interpretó la remisión contenida en el artículo 82.1.c).3ª del TRLRHL a los grupos de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio y, posteriormente, a la reciente modificación normativa operada por la Ley 11/2021, de 9 de julio de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal.*

*Conforme a lo expuesto, este Tribunal Económico-Administrativo Municipal considera que la resolución recurrida no acredita el elemento subjetivo del tipo infractor al apreciar la culpabilidad por exclusión, a lo que se añade que el origen de la sanción recurrida (el cálculo de la cifra de negocios del sujeto pasivo cuando la entidad forme parte de un grupo de sociedades a efectos de la aplicación de la exención prevista en el art. 82.1 c) del TRLRHL) constituye un supuesto razonablemente problemático en su interpretación”.*

**3) Sanción tributaria. La caducidad del procedimiento sancionador se produce al incumplir el plazo de seis meses previsto en el art. 211.2 de la LGT. REA 81/2021. Estimación.**

*“TERCERO: (...) El art. 211 de la vigente Ley General Tributaria dispone que:*

*“2. El procedimiento sancionador en materia tributaria deberá concluir en el plazo máximo de seis meses contados desde la notificación de la comunicación de inicio del procedimiento. Se entenderá que el procedimiento concluye en la fecha en que se notifique el acto administrativo de resolución del mismo. A efectos de entender cumplida la obligación de notificar y de computar el plazo de resolución serán aplicables las reglas contenidas en el apartado 2 del artículo 104 de esta Ley.*

*(...)*

*4. El vencimiento del plazo establecido en el apartado 2 de este artículo sin que se haya notificado resolución expresa producirá la caducidad del procedimiento. La declaración de caducidad podrá dictarse de oficio o a instancia del interesado y ordenará el archivo de las actuaciones. Dicha caducidad impedirá la iniciación de un nuevo procedimiento sancionador”.*

*Conforme al citado precepto el procedimiento sancionador en materia tributaria tiene una duración máxima de seis meses, que se inicia con la notificación de la comunicación de inicio y concluye en la fecha en que se notifica la resolución sancionadora. El art. 211.2 de la LGT entiende cumplida la obligación de notificar dentro del plazo máximo de duración del*

*procedimiento sancionador, si resulta acreditado que se ha realizado un intento de notificación que contenga el texto íntegro de la resolución conforme a las reglas previstas en el apartado 2 del art. 104 de la LGT.*

*El Tribunal Supremo ha interpretado que el plazo de seis meses de duración del procedimiento sancionador se computa desde la notificación de la comunicación de inicio de dicho procedimiento, día de notificación que queda excluido del cómputo, y finaliza el mismo día del mes final, o el último día de dicho mes si en éste no hubiera día equivalente al de la notificación de la comunicación de inicio, véase la STS de 25 de octubre de 2017 (Nº de Rec. 3269/2017).*

*El incumplimiento de dicho plazo determina la caducidad del procedimiento, que tiene su razón de ser en la previa fijación por la Ley de un plazo al que queda supeditada la actuación a que el mismo se refiere y provoca, en caso de inactividad, el decaimiento del derecho no accionado. Como especialidad en el ámbito sancionador impide la iniciación de un nuevo procedimiento.*

*En el presente caso se ha producido la caducidad alegada por el reclamante dado que desde que se notificó el inicio del procedimiento sancionador, el 31 de octubre de 2019, hasta que se notificó la resolución sancionadora el 11 de marzo de 2021 transcurrió un plazo superior a los seis meses”.*

## **PROCEDIMIENTOS DE REVISIÓN**

**1) Procedimiento económico-administrativo. Falta de competencia de este Tribunal Económico-Administrativo Municipal para resolver sobre la declaración de nulidad de pleno derecho de las liquidaciones. REA 401/2021. Desestimación.**

*“(…) Por lo que respecta a la declaración de nulidad de pleno derecho, este procedimiento está previsto en el art. 217 de la Ley 58/2003, General Tributaria. En particular el apartado 1 del citado precepto dispone que:*

*“1. Podrá declararse la nulidad de pleno derecho de los actos dictados en materia tributaria, así como de las resoluciones de los órganos económico-administrativos, que hayan puesto fin a la vía administrativa o que no hayan sido recurridos en plazo, en los siguientes supuestos: a) Que lesionen los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional. b) Que hayan sido dictados por órgano manifiestamente incompetente por razón de la materia o del territorio. c) Que tengan un contenido imposible. d) Que sean constitutivos de infracción penal o se dicten como consecuencia de ésta. e) Que hayan sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para ello o de las normas que contienen las reglas esenciales para la formación de la voluntad en los órganos colegiados. f) Los actos expresos o presuntos contrarios al ordenamiento jurídico por los que se adquieren facultades o derechos cuando se carezca de los requisitos esenciales para su adquisición. g) Cualquier otro que se establezca expresamente en una disposición de rango legal”.*

*En el ámbito tributario local, el art. 14.1 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 dispone que respecto de los procedimientos especiales de revisión de los actos dictados en materia de gestión tributaria, se estará a lo dispuesto en el artículo 110 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local*

El art. 71 de la Ordenanza Fiscal General de Gestión, Recaudación e Inspección recoge que:

*“Artículo 71. Declaraciones de nulidad de pleno derecho y lesividad de actos anulables.*

**1. DECLARACIÓN DE NULIDAD:**

*Podrá declararse la nulidad de pleno derecho de los actos dictados en materia tributaria, así como de las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo de la Ciudad de Móstoles, que hayan puesto fin a la vía administrativa o que no hayan sido recurridos en plazo, en los siguientes supuestos:*

- a) Que lesionen los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional.*
- b) Que hayan sido dictados por órgano manifiestamente incompetente por razón de la materia o del territorio.*
- c) Que tengan un contenido imposible.*
- d) Que sean constitutivos de infracción penal o se dicten como consecuencia de esta.*
- e) Que hayan sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para ello o de las normas que contienen las reglas esenciales para la formación de la voluntad de los órganos colegiados.*
- f) Los actos expresos o presuntos contrarios al ordenamiento jurídico por los que se adquieran facultades o derechos cuando se carezca de los requisitos esenciales para su adquisición.*
- g) Cualquier otro que se establezca expresamente en una disposición de rango legal. El procedimiento para declarar la nulidad, podrá iniciarse: por acuerdo del órgano que dictó el acto o de su superior jerárquico; o a instancia del interesado.*

*En el procedimiento se solicitará al órgano que dictó el acto la remisión de una copia cotejada del expediente administrativo y de un informe sobre los antecedentes del procedimiento que fuesen relevantes para resolver. Se dará audiencia al interesado y serán oídos aquellos a quienes reconoció derechos el acto o cuyos intereses legítimos resultaron afectados por el mismo.*

*La declaración de nulidad requerirá dictamen favorable del Consejo de Estado u órgano equivalente de la respectiva Comunidad Autónoma, si lo hubiere.*

*La resolución de este procedimiento corresponderá al Pleno del Ayuntamiento.*

*El plazo máximo para notificar resolución expresa será de un año desde que se presente la solicitud por el interesado o desde que se le notifique el acuerdo de iniciación de oficio del procedimiento.*

*El transcurso del plazo previsto, sin que se hubiera notificado resolución expresa, producirá el efecto de caducidad, si se inicio de oficio o desestimación por silencio administrativo, si se inicio a instancia del interesado.*

*La resolución expresa o presunta o el acuerdo de inadmisión a trámite de la solicitud del interesado ponen fin a la vía administrativa.*

*El Órgano competente para la tramitación del procedimiento será el Alcalde o el Concejal Delegado de Hacienda”.*

*La falta de competencia de este Tribunal Económico-Administrativo para resolver sobre la declaración de nulidad de pleno derecho ha sido avalada por la resolución nº 00/7696/2008 del Tribunal Económico-Administrativo Central de fecha 12 de febrero de 2009, que declara la incompetencia de los Tribunales Económico-Administrativos Municipales para tramitar y resolver el procedimiento de nulidad”.*

**2) Procedimiento económico-administrativo. No resulta de aplicación el procedimiento de rectificación de errores materiales o de hecho contra liquidaciones firmes invocando cuestiones de derecho. REA 401/2021. Desestimación.**

*“(…) Por último, el reclamante solicita supletoriamente que se rectifiquen los errores cometidos en la liquidación tributaria conforme al Art 216 d) y 220 de la LGT (rectificación de errores).*

*Sobre la rectificación de errores materiales, aritméticos o de hecho (véase, por todas, la STS de 30 de enero de 2012 –Nº de recurso: 2374/2008), el Tribunal Supremo ha señalado que “dicho error se caracteriza por ser ostensible, manifiesto, indiscutible y evidente por sí mismo, sin necesidad de mayores razonamientos, y por exteriorizarse prima facie por su sola contemplación, por lo que su corrección por ese cauce requiere que concurran, en esencia, las siguientes circunstancias: (a) que se trate de simples equivocaciones elementales de nombres, fechas, operaciones aritméticas o transcripciones de documentos; (b) que el error se aprecie teniendo en cuenta exclusivamente los datos del expediente administrativo en el que se advierte; (c) que el error sea patente y claro, sin necesidad de acudir a interpretaciones de las normas jurídicas aplicables; (d) que mediante su corrección no se proceda de oficio a la revisión de actos administrativos firmes y consentidos; (e) que no se produzca una alteración fundamental en el sentido del acto (pues no existe error material cuando su apreciación implique un juicio valorativo o exija una operación de calificación jurídica); (f) que no padezca la subsistencia del acto administrativo, es decir, que no genere la anulación o la revocación del mismo, en cuanto creador de derechos subjetivos, produciéndose uno nuevo sobre bases diferentes y sin las debidas garantías para el afectado, pues el acto administrativo rectificador ha de mostrar idéntico contenido dispositivo, sustantivo y resolutorio que el acto rectificado, sin que pueda la Administración, so pretexto de su potestad rectificatoria de oficio, encubrir una auténtica revisión; y (g) que se aplique con un hondo criterio restrictivo [véanse las sentencias de 5 de febrero de 2009 (casación 3454/05 , FJ 4º), 16 de febrero de 2009 (casación 6092/05, FJ 5 º) y 18 de marzo de 2009 (casación 5666/06 , FJ 5º)]”.*

*En esta línea, el Tribunal Económico-Administrativo Central ha resuelto, entre otras, en la resolución de 4 de diciembre de 2007 (Número de resolución: 00/2371/2007) que para que la invocación al error material, aritmético o de hecho, pueda ser eficaz a los efectos pretendidos, se precisa, conforme a reiterada jurisprudencia, que el error tenga notoria y manifiestamente un carácter material o aritmético, sin que en ningún caso pueda considerarse como tal error de hecho aquel que su apreciación requiera acudir a la aplicación o interpretación de norma jurídica alguna.*

*La aplicación al presente caso de la mencionada doctrina jurisprudencial y administrativa determina que no resulte aplicable el procedimiento de rectificación de errores materiales o de hecho, dado que el reclamante considera improcedente la liquidación reclamada al haber sido encuadrada por la Administración Tributaria Municipal en un epígrafe del IAE incorrecto, es decir, invoca una cuestión de derecho en relación con una liquidación firme”.*

**3) Procedimiento económico-administrativo. La falta de presentación de alegaciones en el procedimiento no determina la caducidad del mismo, obligando al Tribunal Económico-Administrativo a decidir sobre todas las cuestiones de hecho y de derecho que ofrezca el expediente. REA 41/2021. Estimación.**

*“No obstante lo anterior, es criterio administrativo reiterado [véase, por todas la resolución del TEAC de 22 de enero de 2021 (Nº00/03375/2019/00/00)] que la falta de presentación de escrito de alegaciones en el procedimiento económico administrativo, no determina por si sola la caducidad del procedimiento, ni puede interpretarse como desistimiento tácito, lo que obliga a entrar en el examen del expediente y a decidir, haciendo uso de las facultades revisoras que a esta vía atribuye el artículo 237 de la Ley 58/20003, de 17 de diciembre General Tributaria, acerca de todas las cuestiones de hecho y de derecho que ofrezca el expediente, hayan sido o no planteadas por los interesados. Y efectuado el procedente examen del expediente de gestión, se observa que el obligado tributario presentó recurso de reposición contra las liquidaciones del ICIO y la Tasa por Licencia Urbanística sobre la base de tres alegaciones que fueron desestimadas por la resolución del Director General de Gestión Tributaria y Recaudación, por lo que procede examinar en este procedimiento económico-administrativo dichas alegaciones a fin de confirmar o no la resolución impugnada”.*

**4) Recurso contra la ejecución. Resulta inadmisibile cuando se planteen cuestiones que ya fueron decididas por el Tribunal Económico-Administrativo en la resolución que se ejecuta. REA 90/2021. Inadmisión.**

*“PRIMERO: (...) El citado artículo 241 ter de la LGT establece, en relación con el recurso contra la ejecución, que “1. Los actos de ejecución de las resoluciones económico-administrativas se ajustarán exactamente a los pronunciamientos de aquéllas. 2. Si el interesado está disconforme con los actos dictados como consecuencia de la ejecución de una resolución económico-administrativa, podrá presentar este recurso. 3. Será competente para conocer de este recurso el órgano del Tribunal que hubiera dictado la resolución que se ejecuta. La resolución dictada podrá establecer los términos concretos en que haya de procederse para dar debido cumplimiento al fallo. 4. El plazo de interposición de este recurso será de un mes a contar desde el día siguiente al de la notificación del acto impugnado. 5. La tramitación de este recurso se efectuará a través del procedimiento abreviado, salvo en el supuesto específico en que la resolución económico-administrativa hubiera ordenado la retroacción de actuaciones, en cuyo caso se seguirá por el procedimiento abreviado o general que proceda según la cuantía de la reclamación inicial. El procedimiento aplicable determinará el plazo en el que haya de ser resuelto el recurso. 6. En ningún caso se admitirá la suspensión del acto recurrido cuando no se planteen cuestiones nuevas respecto a la resolución económico-administrativa que se ejecuta. 7. No cabrá la interposición de recurso de reposición con carácter previo al recurso contra la ejecución. 8. El Tribunal declarará la inadmisibilidad del recurso contra la ejecución respecto de aquellas cuestiones que se planteen sobre temas ya decididos por la resolución que se ejecuta, sobre temas que hubieran podido ser planteados en la reclamación cuya resolución se ejecuta o cuando concurra alguno de los supuestos a que se refiere el artículo 239.4 de esta Ley.*

*En el presente caso, alega la reclamante que le están embargando cantidades que son inembargables conforme establece el artículo 607 de la LEC. (...)*

*Por todo lo expuesto, procede acordar la inadmisión del presente recurso contra la ejecución al haber planteado la reclamante cuestiones que ya fueron decididas por este Tribunal Económico-Administrativo en la resolución que se ejecuta (REA 177/2019) y que es objeto del presente recurso de ejecución”.*

**5) Procedimiento económico-administrativo. Incompetencia del Tribunal Económico-Administrativo para resolver sobre los ingresos de derecho público de naturaleza no tributaria (Canon). REA 190/2021. Desestimación.**

*“PRIMERO: (...) El artículo 226 de la Ley 58/2003, General Tributaria, relativo al ámbito de aplicación de las reclamaciones económico-administrativas, establece que "Podrá reclamarse en vía económico-administrativa en relación con las siguientes materias: a) La aplicación de los tributos y la imposición de sanciones tributarias que realicen la Administración General del Estado y las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la misma. b) La aplicación de los tributos cedidos por el Estado a las comunidades autónomas o de los recargos establecidos por éstas sobre tributos del Estado y la imposición de sanciones que se deriven de unos y otros. c) Cualquier otra que se establezca, por precepto legal expreso". Por otra parte, la D.A. 11ª.1 de la LGT dispone que “1. Podrá interponerse reclamación económico-administrativa, previa interposición potestativa de recurso de reposición, contra las resoluciones y los actos de trámite que decidan, directa o indirectamente, el fondo del asunto relativo a las siguientes materias: a) Los actos recaudatorios de la Agencia Estatal de Administración Tributaria relativos a ingresos de derecho público del Estado y de las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la Administración General del Estado o relativos a ingresos de derecho público, tributarios o no tributarios, de otra Administración pública. b) El reconocimiento o la liquidación por autoridades u organismos de los Ministerios de Hacienda y de Economía de obligaciones del Tesoro Público y las cuestiones relacionadas con las operaciones de pago por dichos órganos con cargo al Tesoro. c) El reconocimiento y pago de toda clase de pensiones y derechos pasivos que sea competencia del Ministerio de Hacienda”.*

*De esta forma, la vigente Ley General Tributaria ha separado la regulación general que se deja para los actos estrictamente tributarios, mientras que otros ingresos de derecho público se incluyen como materia reclamable en la regulación que hace de los mismos la Disposición Adicional Undécima de la LGT reservada para otras materias.*

*En el ámbito local, y para aquellos municipios a los que les resulta aplicable el Título X de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las bases de régimen local, el art. 137.1 de la citada norma, en su redacción dada por la Ley 57/2003, de 16 de diciembre dispone que el Órgano para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas tendrá las siguientes funciones: “a) El conocimiento y resolución de las reclamaciones sobre actos de gestión, liquidación, recaudación e inspección de tributos e ingresos de derecho público, que sean de competencia municipal. b) El dictamen sobre los proyectos de ordenanzas fiscales. c) En el caso de ser requerido por los órganos municipales competentes en materia tributaria, la elaboración de estudios y propuestas en esta materia”.*

*En desarrollo de este precepto legal en el Ayuntamiento de Móstoles, el art. 2 a) del Reglamento Orgánico del Tribunal (BOCM N.-158 de 5 de julio de 2005) señala que “Corresponde al Tribunal Económico-Administrativo: a) El conocimiento y resolución de las reclamaciones sobre actos de gestión, liquidación, recaudación e inspección de tributos e ingresos de derecho público, que sean de competencia municipal. La competencia en relación con los ingresos de derecho público de naturaleza no tributaria se limitará a los actos dictados en vía ejecutiva. Quedan excluidos por tanto de su competencia los actos dictados en la fase de gestión previos a dicha vía”.*

*En el presente caso, como ha quedado expuesto, el canon correspondiente al año 2019, deriva de la concesión administrativa con contraprestación periódica del aparcamiento sito en la Calle “C” de Móstoles, por ello el referido canon no es un acto de naturaleza tributaria, sino una exacción procedente del condicionado particular del título que otorga la citada concesión administrativa.*

*En consecuencia, en aplicación de los preceptos mencionados, se desprende que este Tribunal Económico-Administrativo no es competente para resolver las alegaciones del reclamante, dado que el análisis que debe hacer este Tribunal Económico-administrativo municipal, en el caso de los ingresos de derecho público de naturaleza no tributaria, viene limitada a los actos dictados en vía ejecutiva de acuerdo con lo establecido en el art. 2 a) del Reglamento Orgánico del Tribunal publicado en el BOCAM N.-158 de 5 de julio de 2005”.*

**6) Procedimiento económico-administrativo. Puesta de manifiesto. En los procedimientos abreviados la puesta de manifiesto del expediente se realiza ante el órgano que ha dictado el acto. REA 335/2022. Desestimación.**

*“PRIMERO: (...) Como se recoge en el antecedente de hecho segundo de la presente resolución, el presente procedimiento económico-administrativo, en función de su cuantía inferior a 10.000 €, se está tramitando por procedimiento abreviado conforme a lo previsto en los arts. 245 y siguientes de la vigente Ley General Tributaria.*

*En particular, en relación con la iniciación de este procedimiento y la puesta de manifiesto del expediente el art. 246.1 de la LGT dispone que: “1. La reclamación se iniciará mediante escrito que deberá incluir el siguiente contenido: a) Identificación del reclamante y del acto o actuación contra el que se reclama, el domicilio para notificaciones y el tribunal ante el que se interpone. En los casos de reclamaciones relativas a retenciones, ingresos a cuenta, repercusiones, obligación de expedir y entregar factura o relaciones entre el sustituto y el contribuyente, el escrito deberá identificar también a la persona recurrida y su domicilio. b) Alegaciones que, en su caso, se formulen. Si el reclamante precisase del expediente para formular sus alegaciones, deberá comparecer ante el órgano que dictó el acto impugnado durante el plazo de interposición de la reclamación, para que se le ponga de manifiesto, lo que se hará constar en el expediente. Al escrito de interposición se adjuntará copia del acto que se impugna, así como las pruebas que se estimen pertinentes”.*

*En el presente caso, al tratarse de un procedimiento abreviado, el trámite de puesta de manifiesto del expediente no se realiza ante este Tribunal Económico-Administrativo sino a través de comparecencia ante el órgano que dictó el acto durante el plazo de interposición de la reclamación y no consta en el expediente que el reclamante cumplimentara dicho trámite”.*



### **3.2.4. Reclamaciones resueltas en el año 2022 y estadísticas**

La presente Memoria incluye en formato electrónico las actas y resoluciones aprobadas en el ejercicio 2022, obrantes en la Secretaría de este Tribunal Económico-Administrativo Municipal, que han servido de base para la elaboración de la presente Memoria del Tribunal Económico-Administrativo Municipal del año 2022.

El número de reclamaciones económico-administrativas presentadas durante el año 2022 asciende a 356.

Los Gráficos 1 y 2 representan el número de solicitudes presentadas por meses.

Los Gráficos 3 y 4 recogen por conceptos las reclamaciones que han tenido entrada en el Tribunal (5,62% relativo al Impuesto sobre Bienes Inmuebles; 3,65 % al Impuesto sobre Actividades Económicas; 8,43% al Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica; 68,54% al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana; 3,09% al Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras; 1,40% a la Tasa por Licencia Urbanística; 1,12 % a la Tasa por Entrada de Vehículos a través de las aceras; 2,81 % a otras Tasas, 3,09% por Expedientes sancionadores y 2,25% a Multas de tráfico).

El gráfico 5 recoge la ponderación en el año 2022 de expedientes que se han tramitado a través del procedimiento ordinario (11,24%) y del abreviado (88,76%).

Los Gráficos 6, 7 y 8 recogen las reclamaciones pendientes y el resultado de las resueltas. De las 578 reclamaciones (11 pendientes del año 2020, 211 pendientes del año 2021 y 356 presentadas en el año 2022) se han resuelto 460 (79,58% del total) y quedan pendientes 118 (20,42% del total). De las 460 reclamaciones resueltas, el 43,91% se han estimado totalmente, el 4,78% se han estimado parcialmente, el 11,74% se han inadmitido, el 34,35% se han desestimado, el 4,13% se ha producido satisfacción extraprocesal, y el 1,09% se han archivado.

Los Gráficos 9 y 10 reflejan el órgano de procedencia del acto administrativo del que trae causa la reclamación, procediendo del Servicio de Gestión Tributaria un 72,47% de las reclamaciones presentadas; de la Inspección Fiscal, el 5,90 % y de la Recaudación Ejecutiva el 21,63%.

Los Gráficos 11 y 12 constatan que en el 84,83% de los casos, las reclamaciones económico-administrativas han sido sustitutivas del recurso de reposición y que en el 15,17% restante, las reclamaciones económico-administrativas se han presentado tras la desestimación expresa o tácita del recurso de reposición.

El Gráfico 13 recoge el estado (entrada/resolución) de las reclamaciones a la fecha de presentación de la presente Memoria, del que se desprende se encuentran pendientes 23 reclamaciones correspondientes al ejercicio 2021 y 95 correspondientes al ejercicio 2022.

El Gráfico 14 recoge el número de resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Municipal que han sido objeto de recurso en vía judicial, y que representan el 8,46% del total, es decir, de las 7.340 reclamaciones presentadas a este Tribunal desde su constitución, 621 han sido objeto de recurso contencioso-administrativo ante los Juzgados de lo Contencioso-Administrativo de Madrid. Y de estas 621 reclamaciones, han sido resueltas hasta la fecha 498, de las que 198 han sido desestimadas y son confirmatorias del criterio del Tribunal Económico-Administrativo Municipal, 25 han sido estimadas parcialmente y 204 han estimado la pretensión del reclamante. Asimismo, se han producido 44 desistimientos del obligado tributario y 27 reclamaciones han sido archivadas por los Juzgados de lo contencioso-administrativo.

### ENTRADA RECLAMACIONES POR MESES

2022	Cantidad	%
Enero	24	6,74%
Febrero	38	10,67%
Marzo	45	12,64%
Abril	29	8,15%
Mayo	42	11,80%
Junio	43	12,08%
Julio	15	4,21%
Agosto	14	3,93%
Septiembre	30	8,43%
Octubre	25	7,02%
Noviembre	29	8,15%
Diciembre	22	6,18%
<b>Total</b>	<b>356</b>	<b>100,00%</b>

Gráfico n° 1:

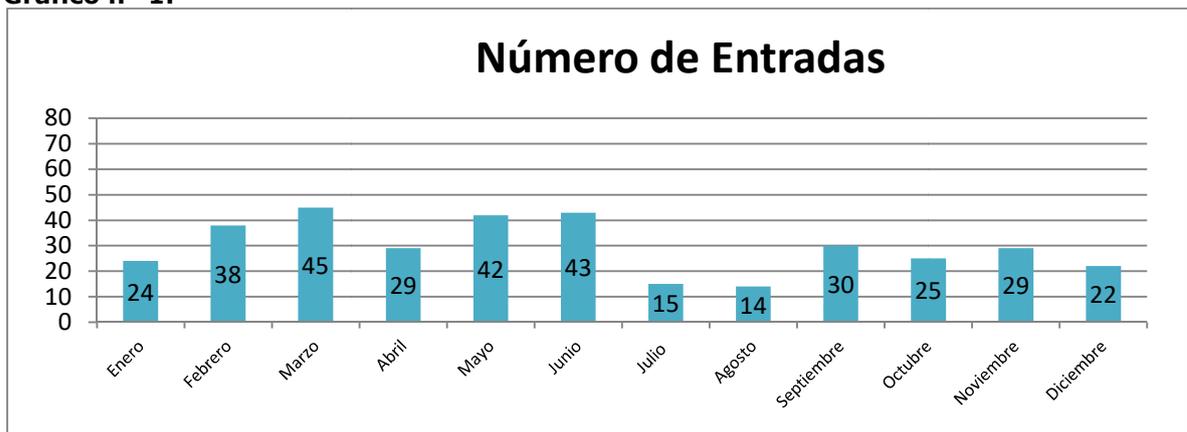
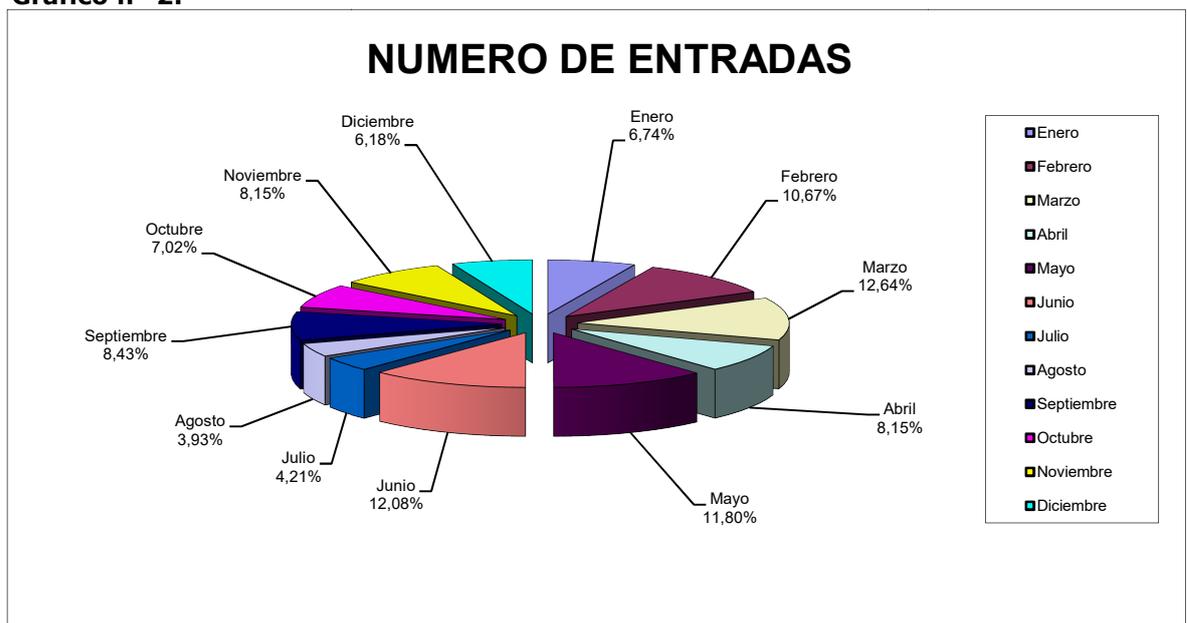


Gráfico n° 2:

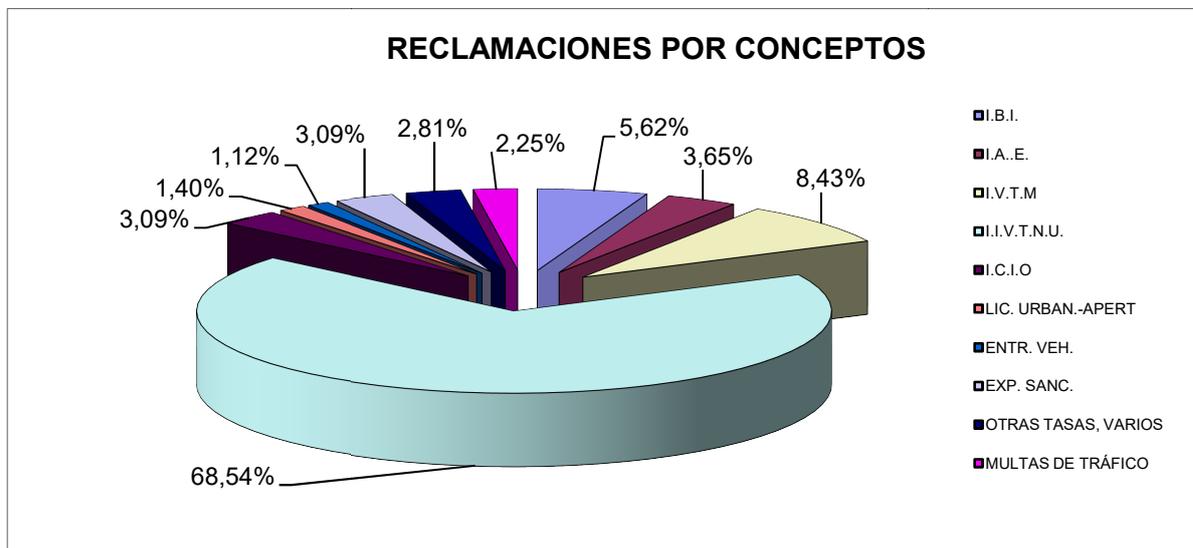


## I. RECLAMACIONES POR CONCEPTOS

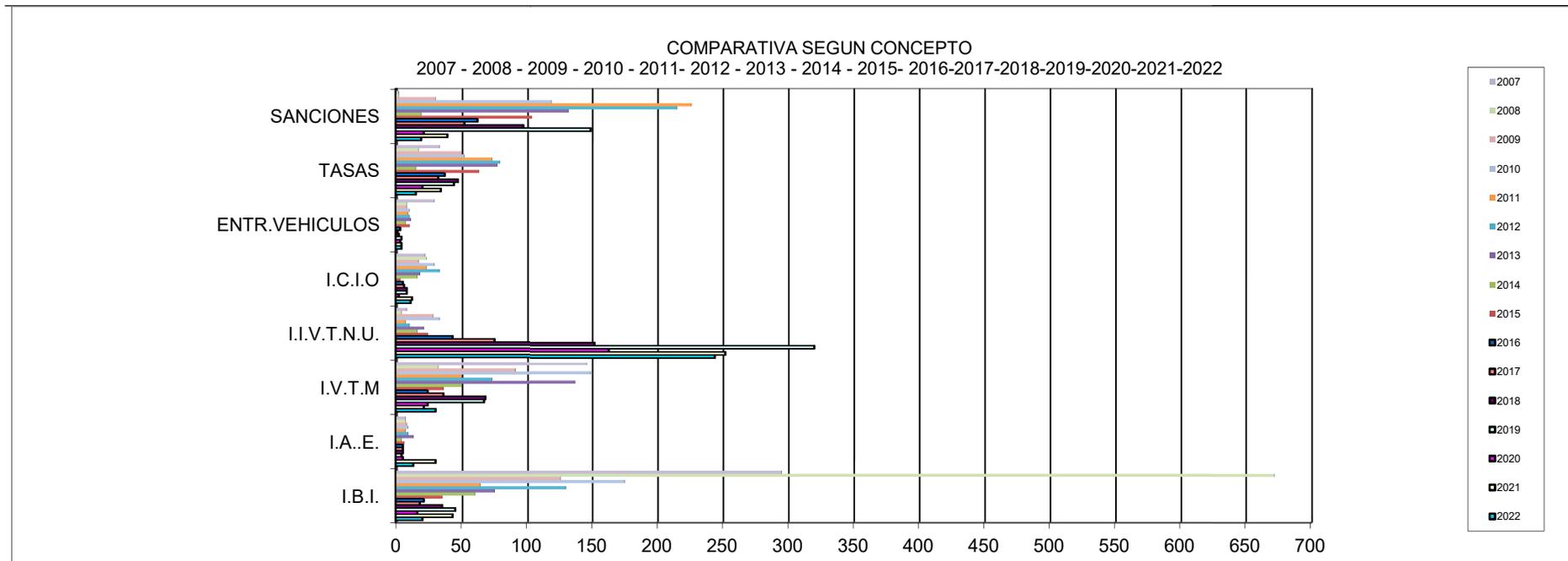
### RECLAMACIONES PRESENTADAS

CONCEPTO	Cantidad	%
I.B.I.	20	5,62%
I.A..E.	13	3,65%
I.V.T.M	30	8,43%
I.I.V.T.N.U.	244	68,54%
I.C.I.O	11	3,09%
LIC. URBAN.-APERT	5	1,40%
ENTR. VEH.	4	1,12%
EXP. SANC.	11	3,09%
OTRAS TASAS, VARIOS	10	2,81%
MULTAS DE TRÁFICO	8	2,25%
TOTAL	356	100%

Gráfico n° 3:



**Gráfico n° 4:**



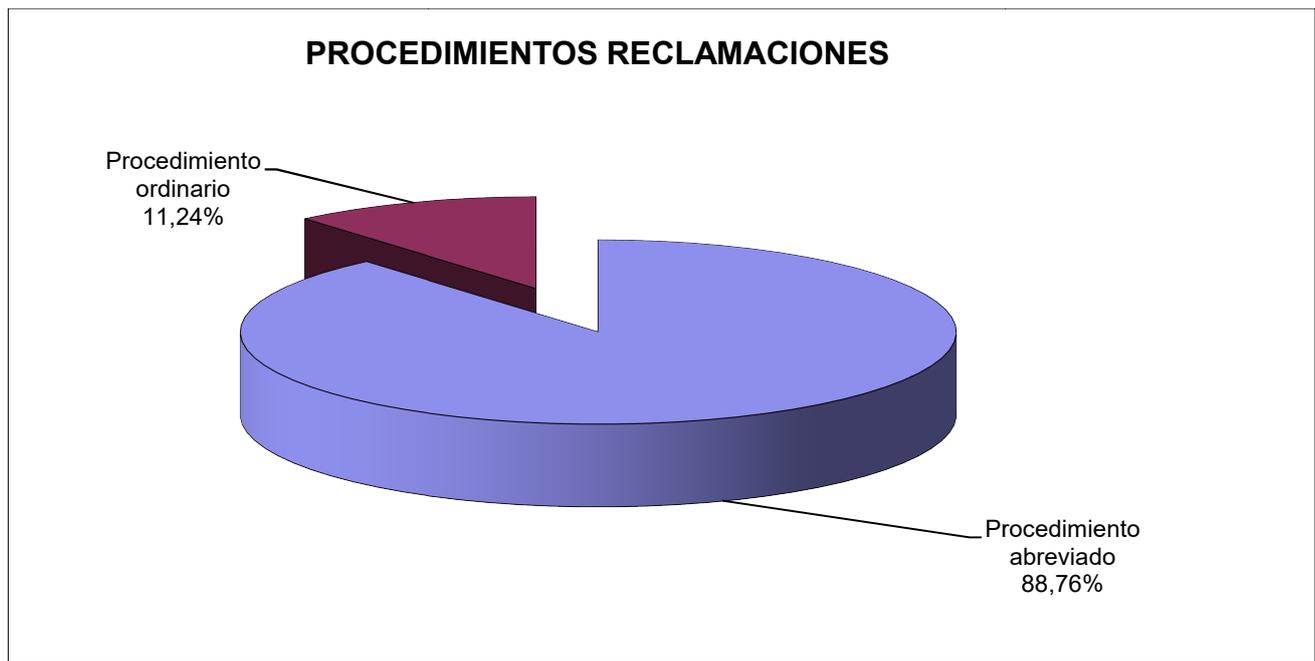
**COMPARATIVA SEGÚN CONCEPTO 2007 – 2022**

	2022	2021	2020	2019	2018	2017	2016	2015	2014	2013	2012	2011	2010	2009	2008	2007
<b>I.B.I.</b>	20	43	16	45	35	18	21	35	60	75	130	64	175	126	672	295
<b>I.A.E.</b>	13	30	5	4	5	5	5	6	4	13	9	7	9	8	7	7
<b>I.V.T.M</b>	30	21	24	67	68	36	24	36	50	137	73	50	149	91	32	146
<b>I.I.V.T.N.U.</b>	244	252	163	320	152	75	43	24	16	21	10	7	33	28	4	8
<b>I.C.I.O</b>	11	12	2	8	8	6	5	3	16	18	33	23	29	17	23	22
<b>ENTR.VEHICULOS</b>	4	4	3	4	2	1	3	10	7	11	10	9	10	8	8	29
<b>TASAS</b>	15	34	20	44	47	32	37	63	47	77	79	73	52	50	17	33
<b>SANCIONES (*)</b>	19	39	21	149	97	52	62	104	97	132	215	226	119	30	2	2
<b>TOTAL</b>	<b>356</b>	<b>435</b>	<b>254</b>	<b>641</b>	<b>414</b>	<b>225</b>	<b>200</b>	<b>281</b>	<b>297</b>	<b>484</b>	<b>559</b>	<b>459</b>	<b>576</b>	<b>358</b>	<b>765</b>	<b>542</b>

(\*) Multas de tráfico y expedientes sancionadores

Tipos de reclamaciones año 2022																	
Procedimiento abreviado									Procedimiento ordinario								
316									40								
Número de reclamaciones tramitadas por el procedimiento ordinario																	
2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
14	43	43	14	35	64	62	80	59	57	26	26	22	46	49	29	35	40

**Gráfico nº 5:**



## RECLAMACIONES RESUELTAS

Resoluciones	Cantidad	%
Resueltas	460	79,58%
Pendientes	118	20,42%
<b>Total</b>	<b>578</b>	<b>100,00%</b>

Tipo Resolución	2022	
Estimación	202	43,91%
Estimación parcial	22	4,78%
Desestimación	158	34,35%
Inadmisión	54	11,74%
Satisf. Extraprocesal	19	4,13%
Archivo	5	1,09%
<b>TOTAL</b>	<b>460</b>	<b>100,00%</b>

**Gráfico n° 6:**

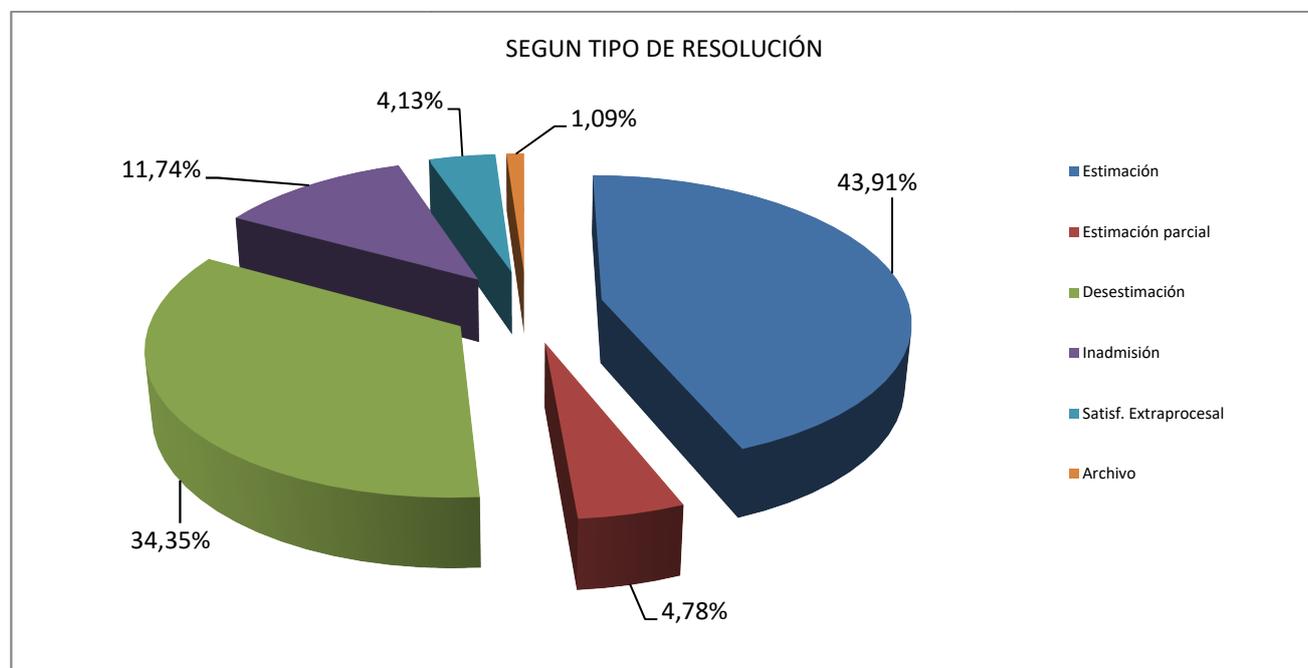
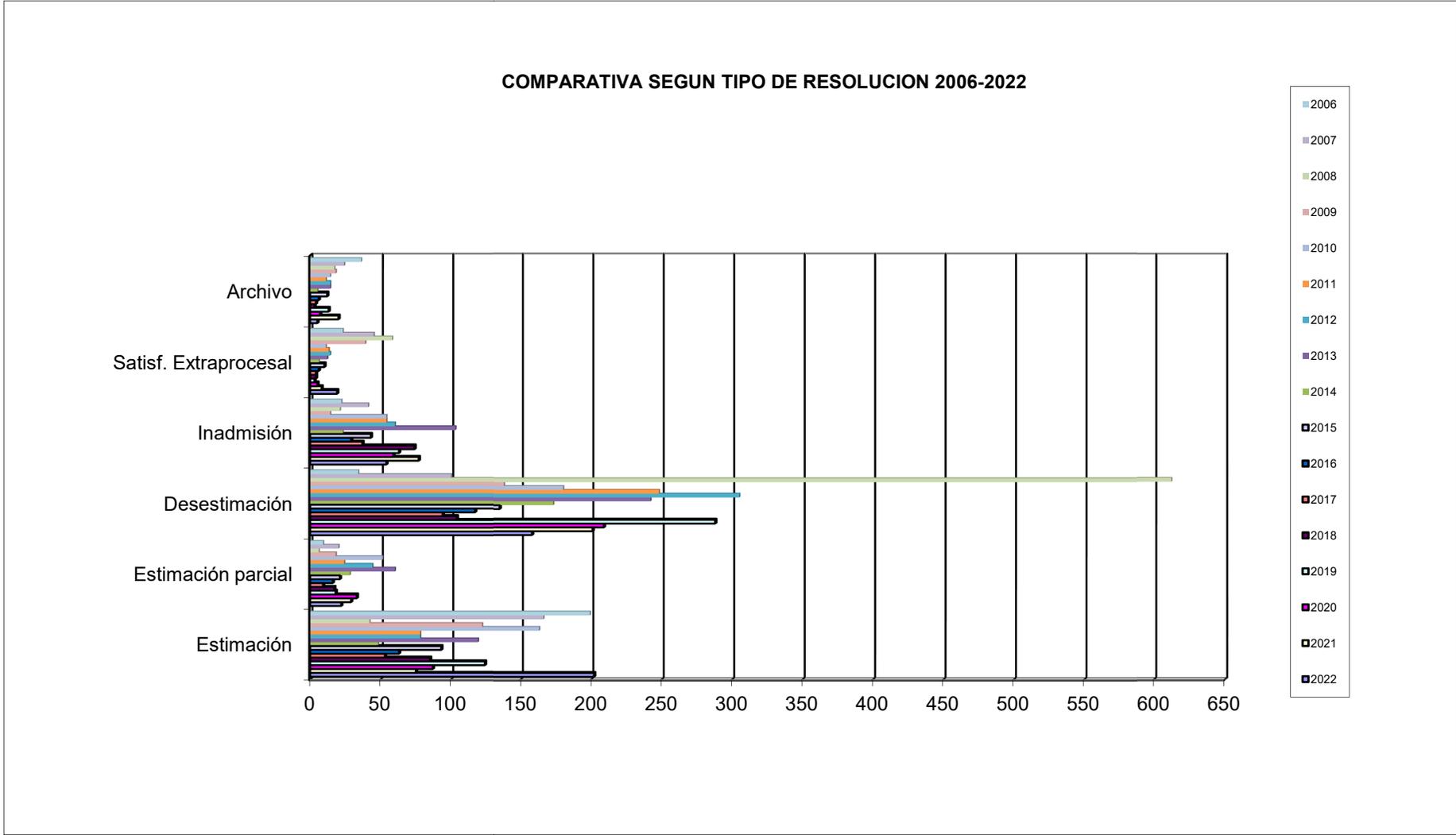


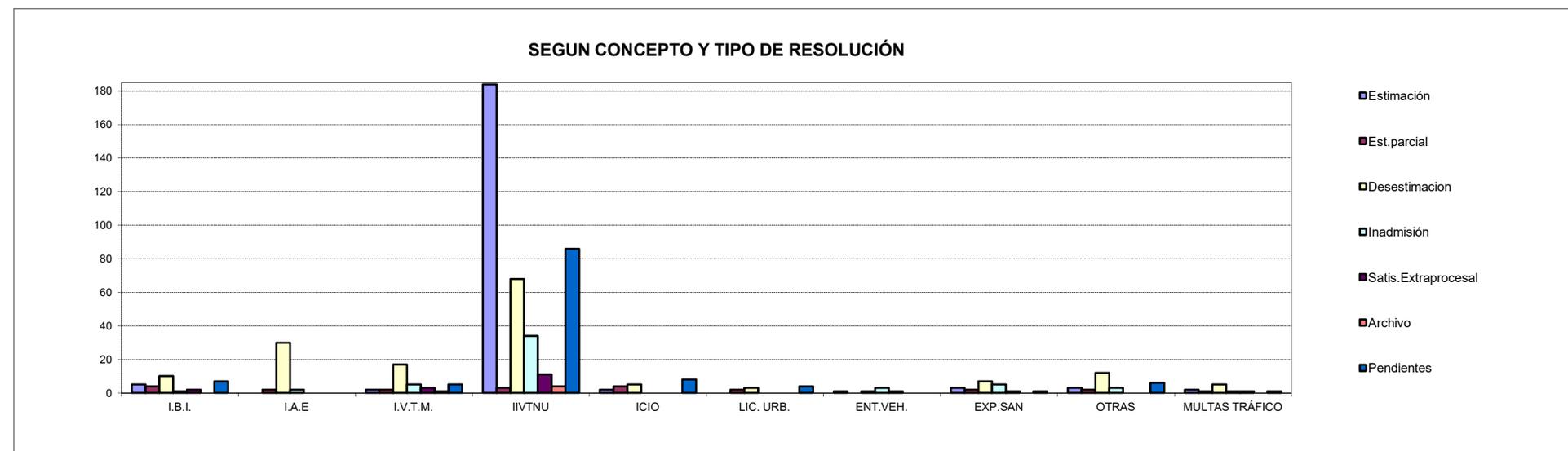
Gráfico n° 7:



### RECLAMACIONES RESUELTAS POR CONCEPTOS

Tipo Resolución	Cantidad	%	I.B.I.	I.A.E	I.V.T.M.	IIVTNU	ICIO	LIC. URB.	ENT.VEH.	EXP.SAN	OTRAS	MULTAS TRÁFICO
Estimación	202	34,60%	5	0	2	184	2	0	1	3	3	2
Estimación parcial	22	3,81%	4	2	2	3	4	2	0	2	2	1
Desestimación	158	27,16%	10	30	17	68	5	3	1	7	12	5
Inadmisión	54	9,34%	1	2	5	34	0	0	3	5	3	1
Satisf. Extraprocesal	19	3,11%	2	0	3	11	0	0	1	1	0	1
Archivo	5	0,87%	0	0	1	4	0	0	0	0	0	0
Pendientes	118	21,11%	7	0	5	86	8	4	0	1	6	1
<b>TOTAL</b>	<b>578</b>	<b>100,00%</b>	<b>29</b>	<b>34</b>	<b>35</b>	<b>390</b>	<b>19</b>	<b>9</b>	<b>6</b>	<b>19</b>	<b>26</b>	<b>11</b>

**Gráfico n° 8:**



## I. RECLAMACIONES POR ORGANO DE PROCEDENCIA

ORGANO	Cantidad	%
Gestión Tributaria	258	72,47%
Recaud. Ejecutiva	77	21,63%
Inspección. Fiscal	21	5,90%
<b>Total</b>	<b>356</b>	<b>100,00%</b>

Gráfico nº 9:

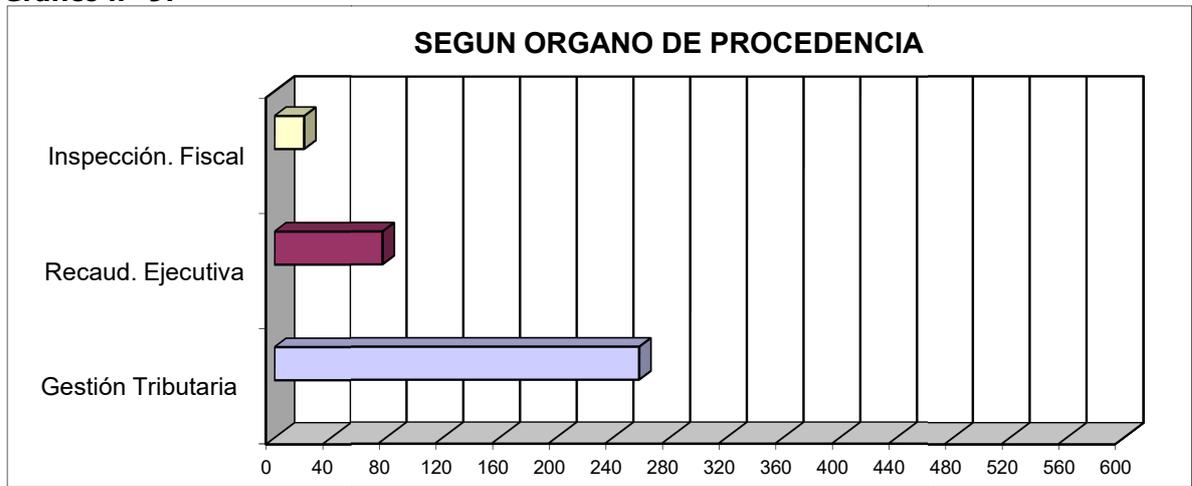
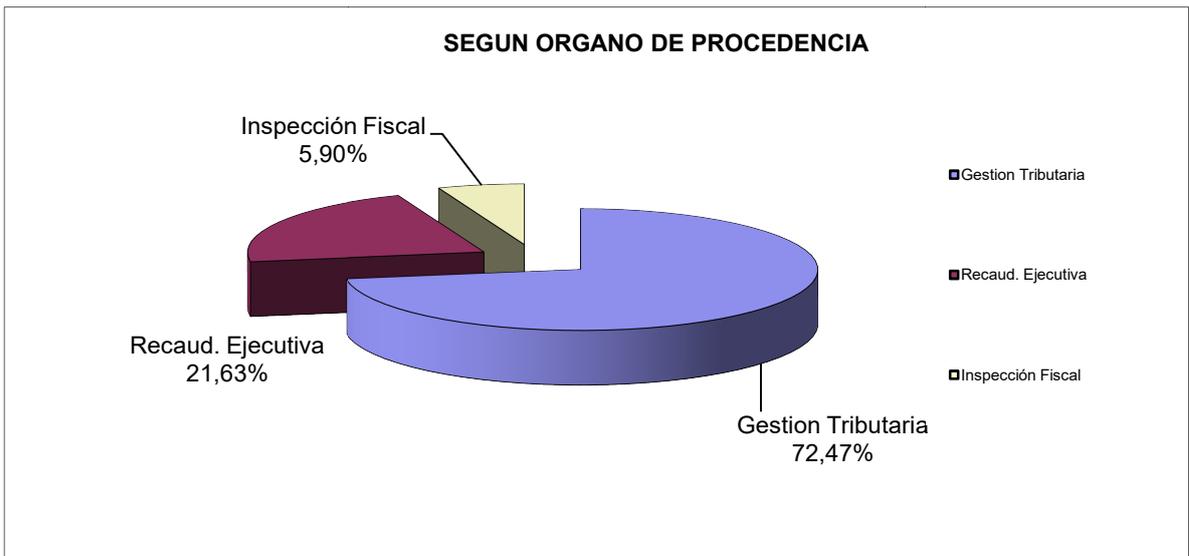


Gráfico nº 10:



## II. PLAZO DE INTERPOSICIÓN

	Cantidad	%
Segunda instancia	54	15,17%
Sustitutivo del recurso de reposición	302	84,83%
TOTAL	356	100,00%

Gráfico n° 11:

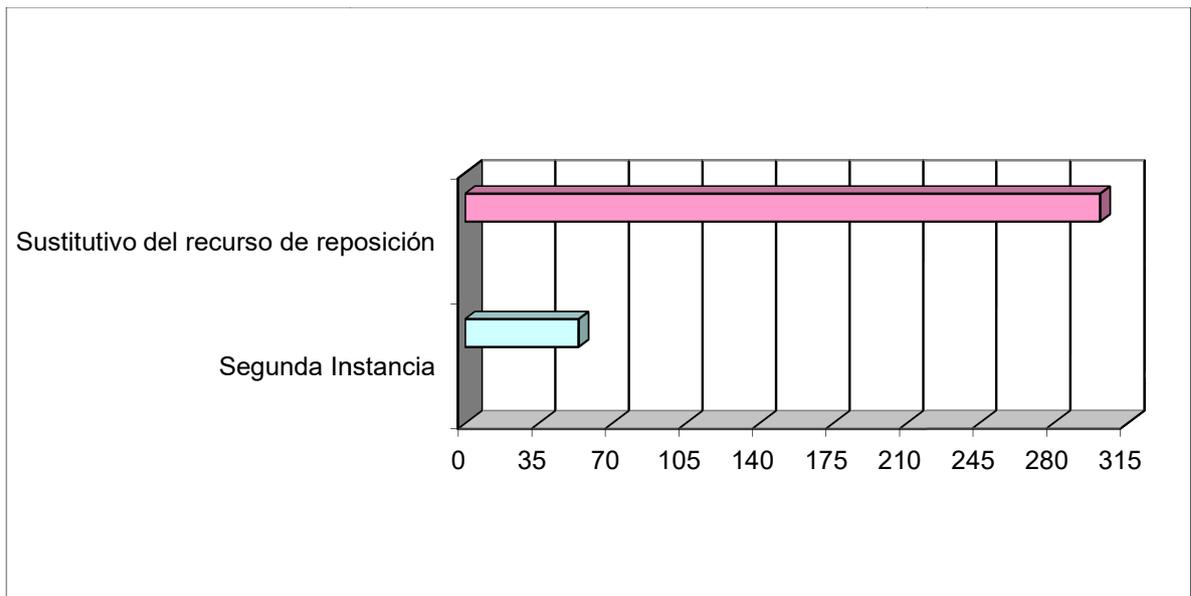
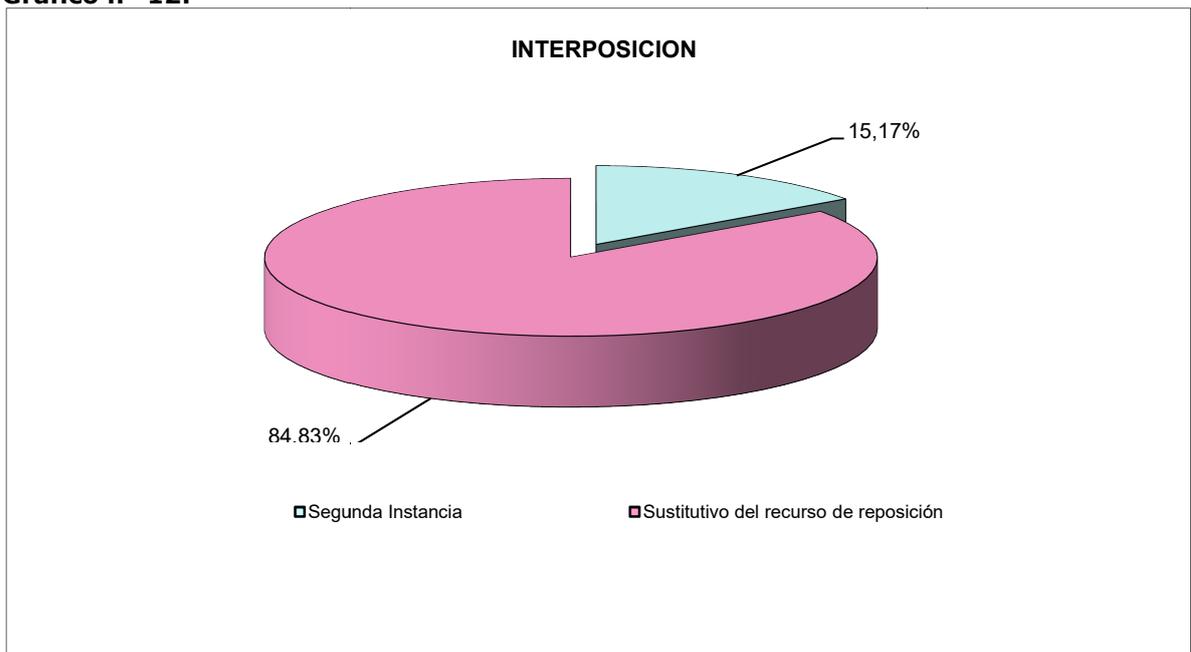


Gráfico n° 12:

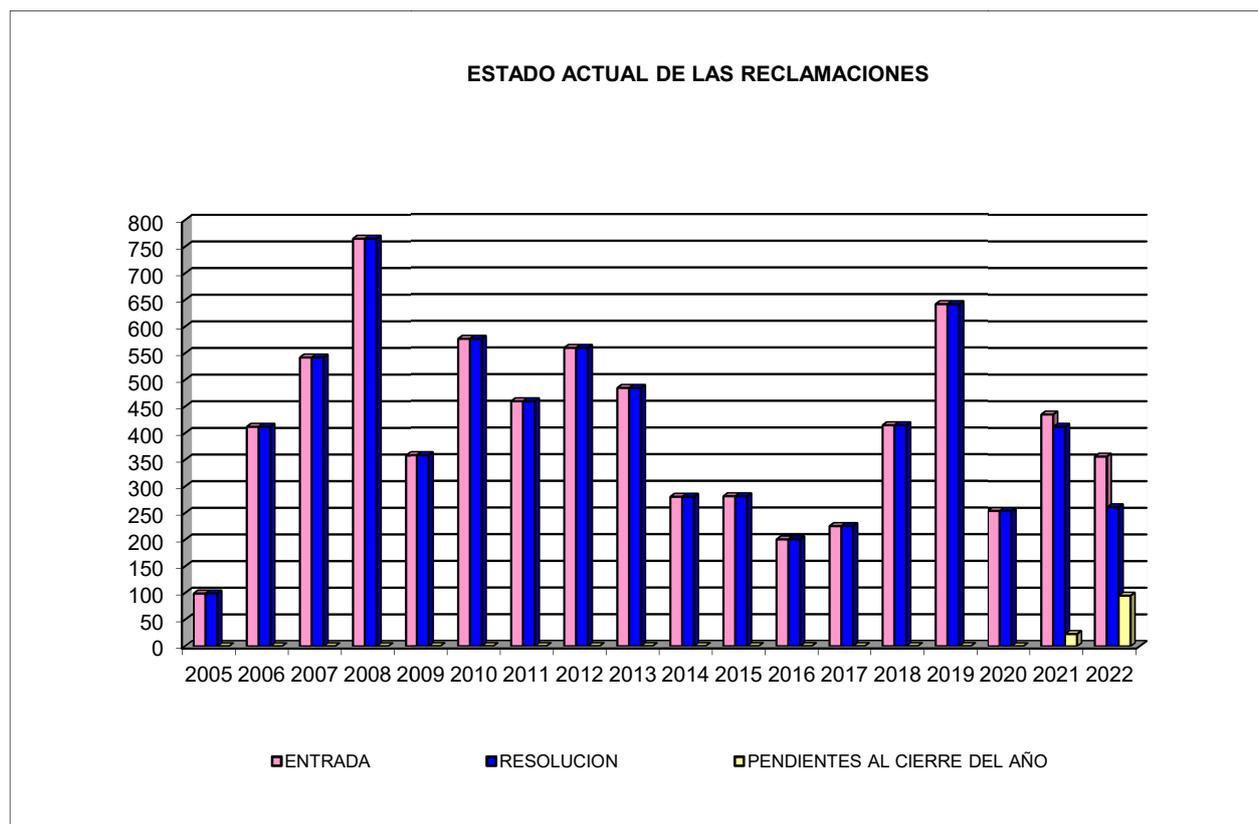


## ESTADO ACTUAL DE LAS RECLAMACIONES

2005   2006   2007   2008   2009   2010   2011   2012   2013   2014   2015   2016   2017   2018   2019   2020   2021   2022

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
ENTRADA	99	412	542	765	358	576	459	559	484	280	281	200	225	414	641	254	435	356
RESOLUCION	99	412	542	765	358	576	459	559	484	280	281	200	225	414	641	254	412	261
PENDIENTES AL CIERRE DEL AÑO	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	23	95

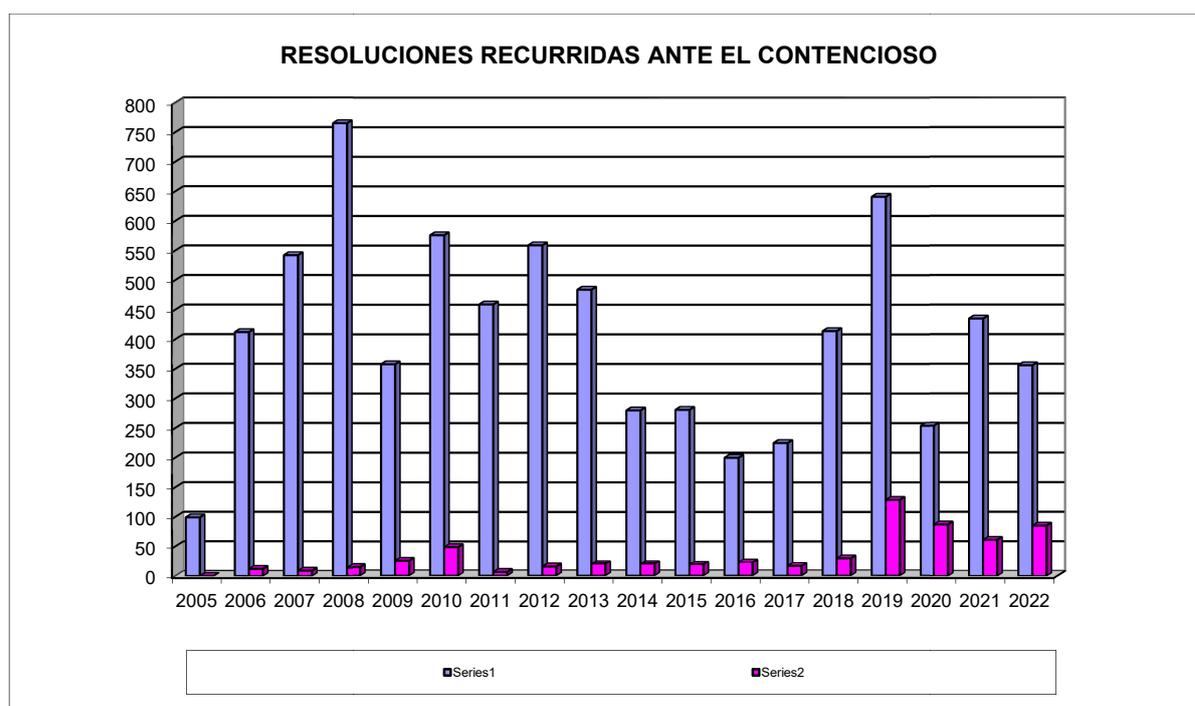
**Gráfico n° 13:**



### RECLAMACIONES RECURRIDAS CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

	Total Reclamaciones REA	Recurridas Contencioso	%
2005	99	0	0,00%
2006	412	12	2,91%
2007	542	9	1,66%
2008	765	14	1,83%
2009	358	26	7,26%
2010	576	49	8,51%
2011	459	6	1,31%
2012	559	15	2,68%
2013	484	20	4,13%
2014	280	20	7,14%
2015	281	19	6,76%
2016	200	23	11,50%
2017	225	16	7,11%
2018	414	30	7,25%
2019	641	129	20,12%
2020	254	87	34,25%
2021	435	61	14,02%
2022	356	85	23,88%
<b>TOTAL</b>	<b>7.340</b>	<b>621</b>	<b>8,46%</b>

Gráfico n° 14:



## RESOLUCIONES RESUELTAS CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

Estimación (*)	204	40,96%
Estimación parcial (**)	25	5,02%
Desestimación (***)	198	39,76%
Inadmisión/Archivo	27	5,42%
Desistimiento	44	8,84%
<b>Total</b>	<b>498</b>	<b>100,00%</b>

(\*) Estima la pretensión del reclamante

(\*\*) Estima parcialmente la pretensión del reclamante

(\*\*\*) Confirma el criterio del Tribunal Económico-Administrativo Municipal

