

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO
MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE
MÓSTOLES

MEMORIA 2013



**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL
DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES**

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 correspondiente al año 2013 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 ordenes 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”*.

Mostoles a 10 de febrero de 2014

EL PRESIDENTE DEL TRIBUNAL

A large, stylized handwritten signature in black ink is written over a faint circular stamp. The stamp contains the text 'TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES' around its perimeter. The signature is composed of several sweeping, interconnected lines.

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

INDICE

1. Introducción	4
2. Composición del Tribunal Económico-Administrativo Municipal.....	4
3. Actividades realizadas por el Tribunal Económico-Administrativo de la Ciudad de Móstoles:	5
3.1 Dictámenes e informes	5
3.2 Análisis de la resolución de las reclamaciones económico-administrativas	8
3.2.1 Introducción.....	8
3.2.2 Análisis en particular por tributos y conceptos	8
3.2.3 Estadísticas de las resoluciones	67
4. Actuaciones para la difusión de las resoluciones del Tribunal Económico Administrativo en la web municipal.....	79

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

1. Introducción

La presente Memoria responde a la exigencia contenida en la Disposición Adicional segunda del Reglamento Orgánico Municipal del Tribunal 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.

La presentación de esta memoria tiene como objetivo reflejar la actividad de este Tribunal a lo largo del año 2013. Recoge las actividades que en el citado período se han realizado en esta sede, conforme a las competencias que tiene atribuidas este Tribunal Económico-Administrativo Municipal de acuerdo con lo establecido en el art. 137 de la LRRL 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”*.

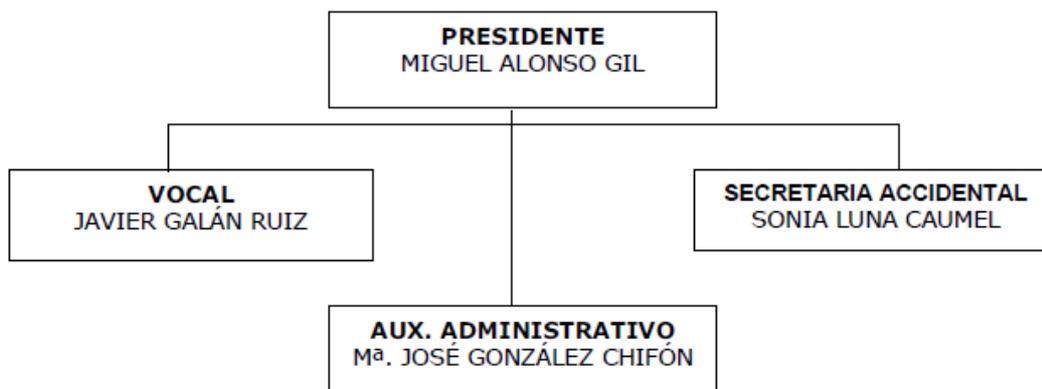
Como desarrollaremos más adelante este Tribunal Económico-Administrativo Municipal durante el año 2013 ha tenido ocasión de actuar en un doble plano (resolución de reclamaciones y dictamen sobre los proyectos de ordenanzas fiscales), si bien el contenido de esta Memoria se centra en la primera función, al configurarse como su actividad más relevante desde un punto de vista cuantitativo.

2. Composición del Tribunal Económico-Administrativo Municipal

En el año 2013 no se ha producido ninguna variación con respecto al personal adscrito a este Tribunal Económico-Administrativo Municipal.

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

En consecuencia, la composición del Tribunal en el año 2013 refleja el organigrama:



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

3.1. Dictámenes sobre proyectos de Ordenanzas fiscales para el año 2013

El art. 243 b) del Reglamento Orgánico del Ayuntamiento de Móstoles determina que corresponderá al órgano para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas el dictamen sobre los proyectos de ordenanzas fiscales.

Con fecha 4 de octubre de 2013, la Directora General de Gestión Tributaria y Recaudación remitió al Tribunal Económico-Administrativo Municipal de la ciudad de Móstoles, la propuesta de modificación de las Ordenanzas Fiscales para el año 2014. En cumplimiento del art. 137.1 c) LRRL y del art. 2 b) del Reglamento Orgánico del TEAM, el Tribunal reunido en pleno, emitió informe el 9 de octubre de 2013 sobre la modificación de las siguientes Ordenanzas Fiscales:

I. MODIFICACIÓN ORDENANZA GENERAL DE GESTIÓN, RECAUDACIÓN E INSPECCIÓN:

- Se propone modificar el apartado cuarto del art. 28 para especificar la inconveniencia de liquidar en determinados casos los recibos cuya cuantía sea inferior a 6 euros.
- Se propone modificar los artículos 30,31 y 32 para adaptar su contenido, en materia de prescripción, a lo dispuesto en la Ley 7/2012, de 29 de octubre.
- Se propone modificar los apartados tres y cuatro del art. 38 para simplificar el procedimiento de declaración de créditos incobrables.
- Se propone modificar el apartado tercero del art. 80, el apartado 2 del art. 81, el apartado tercero del art. 82 y el apartado tercero del art. 83 para adaptar su contenido a lo dispuesto en la Ley 16/2012 de 27 de diciembre.

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

- *Se propone añadir un apartado (el 4) al art. 82 relativo a la delegación de la Inspección del IAE al Ayuntamiento de Móstoles.*
- *Se propone modificar el art. 93 para establecer la posibilidad de practicar la notificación por comparecencia a través de la Sede Electrónica del Ayuntamiento.*
- *Se propone modificar el art. 96.2, incrementándose la bonificación de un 2% a un 3% por la domiciliación de recibos.*
- *Se propone modificar el último párrafo del art. 98.4.1 para aclarar aspectos relativos a los fraccionamientos y aplazamientos. Y se añade un apartado octavo para contemplar los supuestos excepcionales de fraccionamiento o aplazamiento para los obligados tributarios con graves dificultades económicas.*
- *Se propone modificar el art. 101 en lo relativo al Sistema Especial de Pagos.*
- *Se propone modificar el último párrafo del apartado 2 del art. 105 y el párrafo segundo del art. 114 para incluir la posibilidad de notificación a través de la Sede Electrónica del Ayuntamiento*
- *Se propone modificar el art. 115, para aclarar que la referencia “de esta Ley”, lo es a la Ley General Tributaria.*

II. MODIFICACIÓN DE TRIBUTOS

A) IMPUESTOS:

- 1.- Ordenanza Fiscal reguladora del Impuesto sobre Bienes Inmuebles: se modifica el apartado a) del artículo 3 y el apartado dos del artículo 4 para adaptar su contenido a lo dispuesto en la Ley 16/2012, de 27 de diciembre.*
- 2.- Ordenanza Fiscal reguladora del Impuesto sobre Actividades Económicas: se modifica el apartado 2 del artículo 7, completando su contenido y el art. 14 en relación con el régimen de infracciones y sanciones tributarias.*
- 3.- Ordenanza Fiscal reguladora del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica: se propone modificar el artículo 6 para disminuir los coeficientes a aplicar sobre las cuotas a pagar.*
- 4.- Ordenanza Fiscal reguladora del Impuesto sobre Construcciones, instalaciones y obras: se propone reenumerar el artículo 7 y modificar los artículos 9 y 10 relativos a la gestión y recaudación del impuesto. También el art. 11 relativo al régimen sancionador y se suprimen los anexos I y II y se añade un nuevo anexo I.*

B) TASAS:

- 1.- Ordenanza fiscal reguladora de la TASA POR DOCUMENTOS QUE EXPIDA O QUE ENTIENDA LA ADMINISTRACIÓN O LAS AUTORIDADES MUNICIPALES. Se propone modificar los apartados V y VII del epígrafe 2 del art. 7 a propuesta de distintas Concejalías.*
- 2.- Ordenanza fiscal reguladora de la TASA POR LICENCIAS URBANÍSTICAS. Se modifica el Título de la Ordenanza y los epígrafes primero y segundo del apartado 2 del art. 5 para su adaptación a la Ley 2/2012, de Dinamización del Comercio de la Comunidad de Madrid. También el apartado 1 del art. 9 a) para eliminar la determinación de la base imponible mediante los módulos establecidos en los Anexos I y II de la Ordenanza Fiscal reguladora del ICIO y se añade un anexo I para calcular la base imponible de acuerdo con los módulos a aplicar en las licencias de obra sin Proyecto Visado.*

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

3.- Ordenanza fiscal reguladora de la TASA POR LICENCIA DE PRIMERA OCUPACIÓN Y FUNCIONAMIENTO DE EDIFICIOS, LOCALES Y ESTABLECIMIENTOS Y SUS INSTALACIONES: Se modifica el Título de la Ordenanza, los apartados 1,2 y 3 del art. 2, el apartado 2 a) del art. 4 y el art. 5 para adaptar la Ordenanza Fiscal al Real Decreto 19/2012 de Medidas Urgentes de Liberalización del Comercio y de determinados servicios y a la Ley 2/2012 de Dinamización del Comercio de la Comunidad de Madrid.

4.- Ordenanza fiscal reguladora de la TASA POR PRESTACIÓN DEL SERVICIO DE EXTINCIÓN DE INCENDIOS. Se propone modificar el art. 5 para aclarar los supuestos de hecho en que procede el prorrateo de la cuota.

5.- Ordenanza fiscal reguladora de la TASA POR LA RECOGIDA Y RETIRADA DE VEHÍCULOS DE LA VÍA PÚBLICA. Se propone modificar el Título, los arts. 2, 3, y 4.

6.- Ordenanza fiscal reguladora de la TASA POR UTILIZACIÓN PRIVATIVA O APROVECHAMIENTO ESPECIAL DEL DOMINIO PÚBLICO LOCAL. Se propone modificar el grupo 6 del art. 10, estableciendo una reducción del 30 % en las reservas de espacio cuando tengan una duración indefinida.

7.- Ordenanza fiscal reguladora de la TASA POR PRESTACIÓN DEL SERVICIO DE RECOGIDA DE ANIMALES DOMÉSTICOS Y/O DE COMPAÑÍA. Se propone modificar el Título de la tasa, los artículos 2 y 4 con objeto de ampliar el hecho imponible de la tasa a la estancia de animales en el Centro Municipal de Acogida de Animales y se añade un nuevo capítulo VII relativo a las normas de gestión y recaudación de la tasa.

8.- Ordenanza fiscal reguladora de la TASA POR EXPEDICIÓN DE LICENCIA ADMINISTRATIVA PARA LA TENENCIA DE ANIMALES POTENCIALMENTE PELIGROSOS. Se añade un nuevo capítulo VII relativo a las normas de gestión y recaudación de la tasa.

9.- Ordenanza fiscal reguladora de la TASA POR INCLUSIÓN EN EL REGISTRO MUNICIPAL DE ANIMALES POTENCIALMENTE PELIGROSOS. Se añade un nuevo capítulo VII relativo a las normas de gestión y recaudación de la tasa.

10.- 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 suspensión del régimen de gestión, recaudación e inspección en los preceptos aplicables a los contribuyentes que tengan la consideración de empresas explotadoras de servicios de telefonía móvil.

11.- Ordenanza fiscal reguladora de la TASA POR LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO DE GESTIÓN DE RESIDUOS URBANOS: Se modifica el apartado 1 del art. 2 para clasificar los tres supuestos sobre los que puede recaer la prestación, el art. 5 con objeto de disminuir en un 25% las cuotas tributarias y el art. 6 con objeto de detallar la naturaleza y cuantía de los ingresos que han de resultar acreditados para la aplicación de la reducción prevista en el precepto. Por último, se suprime el apartado tercero del art. 9 y las referencias a la transitoriedad (apartados 1,4 y 5 del art. 8 y las disposiciones transitorias).

III. ESTABLECIMIENTO DE LA TASA POR LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS SANITARIOS.

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

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

3.2.1. Introducción

Este apartado se estructura en dos bloques. En primer lugar se recoge un extracto de las resoluciones más relevantes, 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 contribuyentes de Móstoles, a fin de dar a conocer sus derechos y obligaciones tributarias. Con esta misma finalidad, la de dar publicidad a las resoluciones del Tribunal, se incorporará la presente Memoria del año 2013 a la página web municipal.

En segundo lugar, se recogen los cuadros y gráficos estadísticos de las reclamaciones presentadas y resoluciones resueltas durante el ejercicio 2013.

3.2.2. Análisis en particular por tributos y conceptos

IBI:

- 1) Oposición al valor catastral (Resolución 35/2013 FJ 3):** Las reclamaciones contra valoraciones catastrales deben interponerse ante los Tribunales económico-administrativos del Estado y no ante los Tribunales económico-administrativos municipales.

<**TERCERO:** A mayor abundamiento 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. La formación y el mantenimiento del Catastro Inmobiliario son actos de gestión catastral, por lo que la resolución de la impugnación efectuada es competencia de la Administración Tributaria Estatal, a virtud de lo establecido 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...”*.

En el presente caso, se opone el reclamante con la valoración catastral del inmueble apremiado. Por tanto, al tratarse de una reclamación que impugna un acto de gestión catastral, la reclamación debe realizarse ante la Administración Tributaria Estatal y no ante el Tribunal Económico-Administrativo de la ciudad de Móstoles, competente en esta materia exclusivamente para la resolución de las reclamaciones contra actos de gestión tributaria.>

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

- 2) Necesaria notificación del valor catastral previa a la liquidación del IBI (Resolución 240/2012 FJ 2):** Es necesario que las notificaciones de los valores catastrales a los interesados se hayan realizado antes de que el Ayuntamiento apruebe y notifique las correspondientes liquidaciones, y que así le conste al órgano gestor del tributo.

<SEGUNDO: En la presente reclamación se impugnan las liquidaciones del IBI-2012 con base a un argumento, que podemos sintetizar del siguiente modo: las nuevas valoraciones catastrales derivadas del procedimiento de valoración colectiva no han sido notificadas al obligado tributario, por lo que no pueden desplegar sus efectos en las liquidaciones recurridas.

El art. 29.1 del Real Decreto-legislativo 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley del Catastro inmobiliario recoge que *“los procedimientos de valoración colectiva de carácter general y parcial se iniciarán con la aprobación de la correspondiente ponencia de valores. Los valores catastrales individualizados resultantes de estos procedimientos podrán notificarse a los titulares catastrales mediante notificación electrónica, por comparecencia presencial o por notificación personal y directa por medios no electrónicos. En el caso de bienes inmuebles que correspondan a un mismo titular catastral, dichos valores individualizados podrán agruparse en una o varias notificaciones, cuando razones de eficiencia lo aconsejen y resulte técnicamente posible”*. El art. 77.4 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 (en adelante, TRLRHL) dispone que *“no será necesaria la notificación individual de las liquidaciones en los supuestos en que, de conformidad con los artículos 65 y siguientes de esta Ley, se hayan practicado previamente las notificaciones del valor catastral y base liquidable previstas en los procedimientos de valoración colectiva”*. El citado artículo 77.4 del TRLRHL constituye una excepción a la regla general de notificar las liquidaciones tributarias que traen causa de cualquier alteración del valor catastral de un inmueble y se circunscribe a aquellos procedimientos de valoración colectiva. Ahora bien, requiere como presupuesto previo que la Administración haya notificado previamente los valores catastrales individualizados, dado que estos valores conforman la base imponible del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

La competencia para la fijación, determinación y notificación de los nuevos valores catastrales compete, exclusivamente, a la Administración General del Estado (a través de las Gerencias Regionales del Catastro), pero este hecho no exime a la Administración municipal de verificar que se dan todos los requisitos legalmente establecidos para el ejercicio de las competencias gestoras y liquidatorias que la ley les atribuye –también es exclusiva- a las Entidades locales. Es necesario, por tanto, que las notificaciones de los valores catastrales a los interesados se hayan realizado antes de que el Ayuntamiento apruebe y notifique las correspondientes liquidaciones, y que así le conste al órgano gestor del tributo, de acuerdo con lo establecido por la jurisprudencia del Tribunal Supremo (sentencias de 17 de noviembre de 1997, RJ 1997/8524, y de 13 de julio de 2000, RJ 2000/4878) cuando señala que *“las liquidaciones del tributo no pueden producirse sin que conste al órgano que lo gestiona que se han observado todas las formalidades para la validez de los acuerdos de fijación de los valores catastrales”* y que *“las notificaciones son actuaciones administrativas que han de constar necesariamente en el expediente y que sólo a la Administración incumbe acreditarlo, sin que pueda hacerse cargar a los administrados con la probanza del hecho negativo de lo haberse practicado. Constancia que ha llevar aparejada la posibilidad cierta de acreditarlo en cualquier momento”*.

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

Así, lo ha reiterado, también el propio Tribunal Supremo en la sentencia de 9 de octubre de 2002 al señalar que *“esta situación de carga de la prueba no puede alterarse por el hecho de haberse dividido la gestión tributaria entre órganos de distintas Administraciones, como en el caso de la Contribución Territorial Urbana (y hoy del Impuesto sobre Bienes Inmuebles), en la que participan la Administración General del Estado, a través del Centro de Gestión Catastral y Cooperación Tributaria y los Ayuntamientos respectivos donde los bienes se encuentren situados. Como carácter general ha de señalarse que la circunstancia –originada en razones de utilidad o conveniencia interna de las Administraciones interesadas- de tramitarse expedientes discontinuos para la fijación de las bases imponibles y la liquidación y cobranza del tributo, no puede ser excusa para que lo segundo se produzca sin que conste al Órgano que lo gestiona que se han observado todas las formalidades para la validez de lo primero; constancia que ha llevar aparejada la posibilidad cierta de acreditarlo en cualquier momento”*.

Dicha doctrina, lleva a la conclusión de que la correcta notificación de los valores catastrales en un requisito que condiciona la validez y eficacia de las liquidaciones del IBI, y que es el Órgano gestor, en nuestro caso, el Ayuntamiento de Móstoles, al que compete la verificación del cumplimiento de tales formalidades. En el presente caso consta en el expediente, que tras el procedimiento de valoración colectiva de carácter general llevado a cabo durante el ejercicio 2011, la Gerencia Regional del Catastro de Madrid notificó el 11 de octubre de 2011 al propio Ayuntamiento de Móstoles los acuerdos de notificación del valor catastral individualizados de los bienes inmuebles objeto de controversia (Expediente: Documentos:.....) pero no consta su notificación al obligado tributario.

En consecuencia, dado que no ha resultado acreditado en el expediente que los nuevos valores catastrales individualizados fueron notificados al reclamante procede estimar la reclamación económico-administrativa, anular las liquidaciones del Impuesto sobre Bienes Inmuebles recurridas y retrotraer el expediente para que una vez notificadas las nuevas valoraciones catastrales de las parcelas con referencia catastral....., la Administración municipal notifique las liquidaciones correspondientes al IBI del ejercicio 2012>.

3) Reclamación contra la valoración catastral ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional, consecuencias en relación con la liquidación y cobro del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (Resolución 295/2012 FJ 3).

<**TERCERO:** En segundo lugar, el reclamante alega que la valoración catastral de la finca no es firme al haber interpuesto reclamación económico-administrativa ante el TEAR Regional de Madrid y esta circunstancia afecta a la liquidación girada por el Ayuntamiento en relación con el Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

No consta en el expediente remitido a este Tribunal Económico-Administrativo Municipal documentación que acredite que el obligado tributario ha presentado reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid contra el acuerdo de notificación del valor catastral (Documento.....) de la finca objeto de controversia.

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

No obstante lo anterior, el artículo 224 de la 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 materia censal afectase al resultado de la liquidación abonada, se realice la correspondiente devolución de ingresos”*.

En relación con la aplicación del citado precepto, es doctrina jurisprudencial reiterada, véase por todas, la reciente sentencia del TSJ de Cataluña de 2 de julio de 2012:

“1.º) Que la suspensión de las liquidaciones por IAE o por IBI sólo podrá tener lugar, tanto en sede administrativa como jurisdiccional, cuando su impugnación se base en cuestiones o hechos diferentes de la impugnación del acto censal (pendiente ante el órgano económico-administrativo estatal o inadmisibile ante el ente local o ante el Juzgado).

2.º) Que, por el contrario, la suspensión habrá de ser rechazada cuando la anulación de las liquidaciones por IAE o por IBI se pretenda como simple consecuencia de la invocada nulidad de los actos censales o catastrales o los fundamentos de la reposición no contengan alegación alguna relativa a la gestión tributaria o liquidatoria privativa de los Entes locales, limitándose a instar la anulación de las liquidaciones de IAE o de IBI como simple consecuencia o derivación de tener impugnados los actos censales o catastrales, o que únicamente se basan en cuestiones censales o catastrales.

3.º) Que, en consecuencia, la suspensión automática por la prestación de garantía no tendrá lugar cuando la reposición no afecte ni se refiera a la gestión tributaria o liquidatoria del ente local, pues en tal caso no estaríamos más que ante una pretensión cautelar de suspensión por el solo hecho de tener impugnado, o impugnarse simultánea o sucesivamente, el acto censal, lo que viene explícitamente excluido en el tan repetidamente citado art. 224.1.III LGT .

4.º) Que, como derivación de ello y en aplicación de los [arts. 11.2 LOPJ](#) y 247 de la [Ley de Enjuiciamiento Civil](#) , deberá estimarse en la sentencia constitutivo de mala fe, a los efectos de imposición de costas previstos en el [art. 139.1 LJCA](#) , la alegación de motivos ficticios o fraudulentamente vertidos como relativos a la gestión propia de los entes locales aquellos que sólo se realicen para obtener la suspensión burlando lo dispuesto en tal art. 224.1.III LGT , incurriendo así en manifiesto abuso de derecho y entrañando fraude de ley o procesal contrarios a la buena fe.

Estas conclusiones responden, a juicio de la Sala, a los obligados criterios de proporcionalidad, equilibrio y razonabilidad. Quien impugne la liquidación por IAE o por IBI por causas o motivos propios de la gestión liquidatoria que compete a los entes locales, podrá obtener en vía administrativa la suspensión automática general conforme a las reglas generales propias de los tributos; por el contrario, si la liquidación se impugna exclusivamente por causas o motivos pertenecientes a la gestión censal o como consecuencia de la impugnación del acto censal, no cabrá la suspensión por impedirlo el art. 224.1.III [LGT](#), sin perjuicio de la suspensión del propio acto censal que se regirá por las reglas generales propias del procedimiento administrativo (artículo 111 de la [Ley](#)

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

[30/1992](#), al que se remite el art. 4.1, in fine , del mencionado [Real Decreto 243/1995](#), sobre normas para la gestión del IAE, del siguiente tenor: « La interposición del recurso de reposición o reclamación económico- administrativa contra los actos citados [actos censales] no originará la suspensión de los actos liquidatorios subsiguientes, salvo que así lo acuerde expresamente el órgano administrativo o el Tribunal Económico-Administrativo competente, de conformidad con el artículo 111 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre , de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común »).

Igualmente hemos reiterado que en estos supuestos no es aplicable el [art. 43](#) de la LEC , habida cuenta de que la duplicidad en la gestión del tanto del IBI como del IAE (gestión dual, bifronte o compartida) conlleva que la interposición de recursos contra el acto censal no suspenda por sí sola el procedimiento de cobro de la liquidación practicada, efecto contrario al ordenamiento jurídico que se produciría igualmente de aplicar cualquier prejudicialidad”.

De este modo, ha sido correcto el actuar del Ayuntamiento de Móstoles cuando ha aprobado el recibo del IBI correspondiente al ejercicio 2012, con fundamento en los datos catastrales fijados y notificados por la Gerencia Regional del Catastro. Todo ello, con independencia de que si tales datos catastrales fueran rectificadas, corregidos o anulados puedan surtir eficacia jurídica sobre las liquidaciones de IBI giradas con base en ellos, procediéndose en su caso, a la devolución de lo indebidamente ingresado>.

- 4) Bonificación viviendas de protección oficial (Resolución 121/2012 FJ 3):** las viviendas de protección pública derivadas de la legislación propia de la Comunidad de Madrid exclusivamente se les considerará equiparadas cuando los parámetros de superficie máxima, precio de vivienda y límite de ingresos de los adquirentes o usuarios, no exceden de los establecidos para las viviendas de protección oficial.

<TERCERO: El artículo 9.2 de la Ordenanza Fiscal Reguladora del Impuesto sobre Bienes Inmuebles del Ayuntamiento de Móstoles establece que *“las viviendas de protección oficial y las que resulten equiparables a éstas conforme a la normativa de la Comunidad de Madrid, gozarán de una bonificación del 50% en la cuota íntegra del impuesto durante el plazo de 3 años, contados desde el otorgamiento de la calificación definitiva por la Comunidad Autónoma de Madrid, que deberá acreditarse en el momento de la solicitud, que podrá efectuarse en cualquier momento anterior a la finalización de los tres periodos impositivos siguientes al de la solicitud. A estos efectos, a las viviendas de protección pública derivadas de la legislación propia de la Comunidad de Madrid exclusivamente se les considerará equiparadas cuando los parámetros de superficie máxima, precio de vivienda y límite de ingresos de los adquirentes o usuarios, no exceden de los establecidos para las viviendas de protección oficial”.*

En relación con el precio de venta, la Orden 2863/2004, de 8 de noviembre, de la Consejería de Medio Ambiente y Ordenación del Territorio para las viviendas de protección pública establece en su artículo 2 el precio máximo en euros de las viviendas sujetas a regímenes de protección pública de Móstoles fijando el precio en 1.263,49 euros. Consta en el expediente copia de la cédula de calificación definitiva de viviendas de protección pública expedido por la Consejería de Medio Ambiente y Ordenación del Territorio con Nº de la

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

que se desprende que el precio máximo de venta por metro cuadrado es de 1.585,72 euros, es decir, superior al establecido por la Orden 2863/2004.

En relación con la superficie máxima, el Real Decreto-Ley 31/1978, de 31 de octubre, sobre política de viviendas de protección oficial en su artículo 1 dispone que existirá una única categoría de viviendas de protección oficial, que serán aquellas que, dedicadas a domicilio habitual y permanente, tengan una superficie útil máxima de 90 metros cuadrados y cumplan las condiciones, especialmente respecto a precios y calidad, que se señalen en las normas de desarrollo del presente Real Decreto- ley y sean calificadas como tales. Consta en el expediente certificación descriptiva y gráfica del inmueble por el que el reclamante solicita la bonificación en el que se detalla que la superficie de la vivienda es 106 m², es decir, superior a los 90 m² establecidos en el Real Decreto-Ley 31/1978, de 31 de octubre.

Por lo que procede desestimar la solicitud de bonificación al no cumplir los requisitos establecidos en la Ordenanza Fiscal reguladora del Impuesto sobre Bienes Inmuebles>.

- 5) Bonificación familia numerosa (Resolución 314/2013 FJ 2 y 3):** la renovación del título de familia numerosa exigirá nueva solicitud de bonificación, que deberá reunir los mismos requisitos y surtirá efectos en el periodo siguiente a la fecha de solicitud.

<SEGUNDO: La ordenanza fiscal del Ayuntamiento de Móstoles reguladora del Impuesto sobre Bienes Inmuebles dispone en su artículo 10 lo siguiente: *“Podrán solicitar una bonificación del 90 % sobre la cuota íntegra del impuesto correspondiente a aquellos inmuebles de uso residencial que constituyan la residencia 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 como domicilio habitual aquellos inmuebles que lo constituyan conforme a la normativa del I.R.P.F.*

La solicitud de bonificación deberá presentarse en el Ayuntamiento antes del primer día del periodo impositivo a partir del cual empiece 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.*
- *Fotocopia del D.N.I. del sujeto pasivo del Impuesto.*
- *Copia del pago del último recibo puesto al cobro en el IBI, o del aplazamiento o fraccionamiento concedido en su caso.*
- *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 del inmueble para el que se solicita la bonificación.*

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.

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

La renovación del título de familia numerosa exigirá nueva solicitud de bonificación, que deberá reunir los mismos requisitos y surtirá efectos en el periodo siguiente a la fecha de solicitud”.

Consta en el expediente resolución del Director General de Gestión Tributaria y Recaudación de 15 de diciembre de 2010 por la que se estimó la solicitud de bonificación del 90% en la cuota íntegra del IBI del inmueble objeto de controversia y se recogía que la vigencia del título era hasta el 30 de septiembre de 2012.

TERCERO: De acuerdo con lo establecido en el art. 10 de la Ordenanza fiscal reguladora del IBI anteriormente reproducida, la renovación del título de familia numerosa exigirá nueva solicitud de bonificación, que deberá reunir los mismos requisitos y surtirá efectos en el periodo siguiente a la fecha de solicitud.

Por este motivo, este Tribunal encuentra ajustada a derecho la liquidación de IBI del ejercicio 2013 (nº de recibo:), con una cuota tributaria de 319,14 €, dado que el obligado tributario aporta título de familia numerosa en el que consta como fecha de renovación el 18 de septiembre de 2012, por lo que el sujeto pasivo debería haber solicitado la bonificación al Ayuntamiento con anterioridad a la fecha del devengo del impuesto, es decir, el 1 de enero de 2013>.

6) División de la cuota tributaria (Resolución 316/20123FJ 2): obligación de división de la cuota tributaria entre copropietarios.

<SEGUNDO: Alega el reclamante que es propietario de una participación indivisa de un 7,52% y que en el recurso presentado en relación al IBI del ejercicio 2012 por la mencionada finca adjuntó certificación catastral descriptiva y gráfica, así como nota simple del registro de la propiedad. Añade que ha realizado una transferencia bancaria por importe de 77,88 €, que se corresponde al 7,52 % del importe total del recibo, y solicita el desglose de la deuda tributaria según los porcentajes de titularidad.

Dispone el art. art. 35.6 de la LGT que establece que *“la concurrencia de varios obligados tributarios en un mismo presupuesto de una obligación determinará que queden solidariamente obligados frente a la Administración tributaria al cumplimiento de todas las prestaciones, salvo que por ley se disponga expresamente otra cosa. Las leyes podrán establecer otros supuestos de solidaridad distintos del previsto en el párrafo anterior. Cuando la Administración sólo conozca la identidad de un titular practicará y notificará las liquidaciones a nombre del mismo, quien vendrá obligado a satisfacerlas si no solicita su división. A tal efecto, para que proceda la división será indispensable que el solicitante facilite los datos personales y el domicilio de los restantes obligados al pago, así como la proporción en que cada uno de ellos participe en el dominio o derecho transmitido”.*

En desarrollo del citado precepto legal el art. 8 apartados 3 y 5 de la Ordenanza Fiscal reguladora del Impuesto sobre Bienes Inmuebles correspondiente al ejercicio 2013 señala que 3. (...) *No obstante, cuando un bien inmueble o derecho sobre este, pertenezca a dos o más titulares se podrá solicitar la división de la cuota tributaria, siempre que se faciliten los datos personales de los restantes obligados tributarios así como la proporción en que cada uno participa en el dominio, y se aporte los documentos públicos o privados que*

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

acrediten el condominio en el supuesto de no estar registrado en el Catastro. 5. En todos los supuestos de división de la cuota tributaria, si la cuota líquida resultante de la división fuese inferior a seis euros no será de aplicación la exención a que se refiere el art. 4.1 g). Los datos se incorporarán en el padrón del impuesto del ejercicio inmediatamente posterior a aquel en que se solicite la división una vez aceptada esta y se mantendrán en los sucesivos mientras no se solicite la modificación. No obstante la solicitud surtirá efectos para el ejercicio de la solicitud si esta se presenta dentro del período de pago en voluntaria, acompañada de la documentación requerida (...)”.

En el supuesto que nos ocupa procede la división de la cuota tributaria del IBI del año 2013 de la finca con referencia catastral ... , dado que el reclamante ya solicitó la división, el 25 de julio de 2012, al interponer la reclamación económico-administrativa contra el recibo del IBI correspondiente al ejercicio 2012, por lo que en aplicación del art. 8 de la Ordenanza Fiscal la mencionada solicitud desplegó su eficacia en el padrón correspondiente al ejercicio 2013>.

7) Exención inmuebles afectos a la seguridad ciudadana (Resolución 529/2012 FJ 3):

<TERCERO: Señalados los antecedentes de hecho y los preceptos de carácter procesal aplicables al caso, la cuestión a resolver consiste en determinar si tal y como postula el reclamante resulta de aplicación a los inmuebles sitos en la Calle de Móstoles la exención prevista en el art. 62.1 a) del TRLRHL en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (...).

El art. 62.1 a) del TRLRHL, en la regulación del IBI, dispone lo siguiente: *“Estarán exentos los siguientes inmuebles: a) Los que sean propiedad del Estado, de las Comunidades Autónomas o de las Entidades locales que estén directamente afectos a la seguridad ciudadana y a los servicios educativos y penitenciarios así como los del Estado afectados a la defensa nacional”.*

La citada exención tiene carácter mixto, dado que para su aplicación es necesario que concurra un elemento subjetivo, que el inmueble sea propiedad del Estado, y otro objetivo, que el inmueble este directamente afecto a la seguridad ciudadana.

En relación con el cumplimiento del requisito subjetivo debe subrayarse que el citado precepto se refiere a los bienes “propiedad del Estado”, es decir, se refiere a los bienes de los que sea titular la Administración General del Estado y no a los que pudieran resultar propiedad de cualquier organismo autónomo u otros entes con personalidad jurídica propia dependientes de la misma. En el supuesto que nos ocupa, si bien el Gerente Regional de Madrid notificó al Patronato de Viviendas de la Guardia Civil acuerdo de notificación de valor catastral, posteriormente, se modificó la titularidad catastral de los citados inmuebles a nombre de la Dirección General de la Guardia Civil de Madrid. Y, ello en base al acta de afectación de 21 de mayo de 1984 relativo al inmueble sito en la calle de Móstoles de la que se desprende que en la citada fecha, este inmueble destinado a instalaciones y servicios dependientes de la Dirección General de la Guardia Civil fue entregado al representante del Ministerio del Interior. En consecuencia, queda acreditado que en el supuesto que nos ocupa se cumple el elemento subjetivo de la exención.

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

Por lo que se refiere al cumplimiento del requisito objetivo, es decir, que los inmuebles estén afectos directamente a la seguridad ciudadana resulta de aplicación la doctrina fijada por el Tribunal Supremo que en sentencia de 27 de septiembre de 2001 ha señalado en relación con la aplicación de esta exención lo siguiente *“la exención del IBI, respecto de esta clase de viviendas propiedad del Estado, está en razón a que se encuentren integradas en edificios afectos directamente a la Defensa Nacional o a la Seguridad Ciudadana (o a ambas cosas como hemos visto), con independencia de que estén ocupados por guardias civiles o por éstos y sus familiares, pues lo determinante es que formen parte (ya sea de manera directa o discontinua) de la tradicional “casa cuartel”, que por su propia denominación incluye viviendas, cuya afectación a la finalidad que justifica e impone el beneficio tributario es una cuestión de hecho, que ha de resolverse en cada caso, de acuerdo con la valoración de la prueba y no puede establecerse genéricamente y además de manera improcedentemente negativa, como quiere el Ayuntamiento recurrente”*.

La aplicación de la citada doctrina jurisprudencial, y de acuerdo con la valoración de la prueba obrante en el expediente, determina que en el presente caso también se cumpla el requisito objetivo y ello por el siguiente razonamiento, en la citada calle de Móstoles es un hecho no controvertido que se ubica la Agrupación de Tráfico-Destacamento de Móstoles de la Guardia Civil. Asimismo consta en el expediente remitido a este Tribunal Económico-Administrativo Municipal expediente catastral CU-1 del que se desprende que en la misma parcela catastral en la planta sótano -1 se ubica el aparcamiento de la Guardia Civil de Tráfico, en la planta baja las oficinas administrativas del Destacamento de Tráfico con acceso por la calle y en el resto de las plantas 1 a 10 las viviendas. En consecuencia, en la citada parcela catastral se integran las dependencias oficiales de tipo administrativo, elementos logísticos de apoyo al Destacamento como el aparcamiento y las viviendas, conformando un conjunto directamente afecto a la seguridad ciudadana dado que, como señala la sentencia del Tribunal Supremo de 1 de marzo de 2003, la utilización como tales viviendas obedece a la mejor y más eficiente prestación del servicio de seguridad ciudadana y a la vinculación que dicha utilización presenta con la función pública desempeñada por sus ocupantes>.

IAE:

- 1) Reclamación por motivos censales contra una liquidación derivada de un procedimiento de inspección tributaria municipal (Resolución 75/2013 FJ 1 y 2):** las reclamaciones económico-administrativa contra liquidaciones definitivas derivadas de una actuación inspectora delegada, realizada por el Servicio de Inspección Tributaria Municipal, por motivos que afectan a los datos censales deberá sustanciarse ante los Tribunales Económico-Administrativos del Estado.

<PRIMERO: La primera cuestión que suscita el presente expediente, de prioritario entendimiento respecto de cualquier otra, es la referida a la competencia de este Tribunal Económico-Administrativo Municipal del Ayuntamiento de Móstoles para entrar en el conocimiento de la misma.

Como se recoge en el antecedente de hecho primero, la resolución recurrida del Director General de Gestión Tributaria y Recaudación del Ayuntamiento de Móstoles de 14 de diciembre de 2012, aprobaba liquidaciones definitivas del Impuesto sobre Actividades Económicas correspondientes a los ejercicios 2009 a 2012 por un importe total de por el

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

ejercicio de la actividad de Fabricación de productos cárnicos de todas clases (Epígrafe 413.2) en la calle de Móstoles, derivadas del procedimiento de inspección tributaria municipal número ...

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 (...). 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".

Por otra parte, el Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero, por el que se dictan normas para la gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas y se regula la delegación de competencias en materia de gestión censal de dicho Impuesto, señala en relación con la comprobación e investigación de este impuesto su artículo 18 que:

"(...) 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.*

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

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 reguladora de las Haciendas locales”.

En relación con los citados preceptos es doctrina reiterada del Tribunal Supremo, por todas, sentencia de 25 de septiembre de 2001 que “ (...) *Una de las notas esenciales y distintivas de la peculiar naturaleza del IAE es la de que se trata de un impuesto de gestión compartida entre el Estado y los Ayuntamientos en razón a una forzada y artificiosa diferenciación entre las llamadas «gestión censal» y «gestión tributaria»: estando conformada la primera por las actuaciones de la Administración del Estado (o de otros organismos, por delegación, como, en este caso de autos, la Diputación Provincial) tendentes a la determinación y formación de la Matrícula del Impuesto, base de la posterior gestión tributaria, y estando conformada esta segunda por las actuaciones de los Ayuntamientos que integran la gestión «stricto sensu», la liquidación, la inspección y la recaudación del tributo (...).*Entre las competencias que la Administración del Estado tiene, en ocasiones, en materia de gestión tributaria, hay que distinguir las referentes a las cuotas provinciales y nacionales del Impuesto (cuotas en las que el Estado realiza todas las funciones de la gestión tributaria, sin perjuicio de las fórmulas de colaboración previstas en el artículo 86.3 de la propia Ley 39/1988 –según la redacción dada por la Ley 22/1993–) y las referentes a las cuotas municipales (en las que corresponde al Estado, u organismos delegados, la emisión de informes técnicos previos a la concesión o denegación de exenciones –artículo 92.2.2 de la Ley 39/1988– y la inspección del Impuesto –artículo 92.3 de dicha Ley–). En el último de los citados preceptos (92.3 de la Ley 39/1988) se admiten «fórmulas de colaboración» y «delegaciones de competencias», en materia de inspección, en favor de los Ayuntamientos y, en su caso, de las Diputaciones Provinciales, Cabildos o Consejos Insulares. Colaboración que puede ser, también, a la inversa: el Estado, y demás organismos, pueden ser delegatarios de las funciones que el artículo 92 otorga a los Ayuntamientos”.

SEGUNDO: Como se deriva de los preceptos y la jurisprudencia mencionada, pese a ser la inspección del IAE una competencia exclusiva del Estado, cabe su delegación a los Ayuntamientos (art. 91.3 del TRLRHL). Así sucede en relación con el Ayuntamiento de Móstoles, dado que por Orden de 13 de julio de 1992 se delegó al Ayuntamiento de Móstoles la inspección del Impuesto sobre Actividades Económicas en relación con las cuotas municipales del impuesto.

En el presente caso el obligado tributario se opone a las liquidaciones definitivas de IAE aprobadas por el Director General de Gestión Tributaria argumentado que no está de acuerdo con los elementos tributarios fijados por la Inspección Tributaria Municipal (potencia instalada y el elemento superficie) por la actividad desarrollada en el Epígrafe 413.2 “ Fabricación de productos cárnicos de todas clases” de la Instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas en el término municipal de Móstoles.

Dado que los motivos de oposición afectan a los datos censales, es decir, a la gestión censal, su revisión queda extramuros de las competencias de este Tribunal Económico-Administrativo Municipal, que tiene en relación con este impuesto competencia para la revisión de los actos tributarios, así como en su caso de las resoluciones sancionadoras, previo el recurso de reposición previsto en el art. 14 del TRLRHL (con carácter potestativo en el caso del municipio de Móstoles por resultarle de aplicación el régimen jurídico

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

previsto en el Título X de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las bases de régimen local, para los municipios de gran población).

En consecuencia, al tratarse de una reclamación económico-administrativa contra una liquidación definitiva derivada de una actuación inspectora delegada, realizada por el Servicio de Inspección Tributaria Municipal, por motivos que afectan a los datos censales deberá sustanciarse en el correspondiente procedimiento económico-administrativo ante los Tribunales Económico-Administrativos del Estado>.

2) Bonificación por creación de empleo. Requisitos (Resolución 428/2012) FJ 3): Cómputo del incremento de plantilla.

<**TERCERO:** (...) El art. 88.2 b) del TRLRHL dispone que cuando la ordenanza fiscal así lo establezca se aplicará “una bonificación por creación de empleo de hasta el 50 por ciento de la cuota correspondiente, para los sujetos pasivos que tributen por cuota municipal y que hayan incrementado el promedio de su plantilla de trabajadores con contrato indefinido durante el período impositivo inmediato anterior al de la aplicación de la bonificación, en relación con el período anterior a aquél. La ordenanza fiscal podrá establecer diferentes porcentajes de bonificación, sin exceder el límite máximo fijado en el párrafo anterior, en función de cuál sea el incremento medio de la plantilla de trabajadores con contrato indefinido. La bonificación se aplicará a la cuota resultante de aplicar, en su caso, las bonificaciones a que se refieren el apartado 1 de este artículo y el párrafo a) anterior”.

En desarrollo de este último precepto legal, el art. 11.1 de la Ordenanza Fiscal reguladora del Impuesto sobre Actividades Económicas recoge que *“gozarán de una bonificación por creación de empleo aquellos sujetos pasivos que tributen por cuota municipal y que hayan incrementado el promedio de su plantilla, en el conjunto de centros de trabajo de los que el sujeto pasivo sea titular en el término municipal de Móstoles, con contrato indefinido durante el periodo impositivo inmediato anterior al de la aplicación de la bonificación en relación con el anterior a aquel. El porcentaje de bonificación será el doble del porcentaje del incremento del promedio de la plantilla establecida en el apartado anterior con el límite máximo del 50%. Este porcentaje será calculado con redondeo a números enteros. En el supuesto de los epígrafes 833.1 y 833.2, en los que la cuota se segrega en dos partes una de carácter fijo, con independencia de la venta o no de terrenos o edificaciones. La bonificación será acordada en cada caso mediante resolución motivada del Órgano de Gestión Tributaria, previa solicitud del interesado, que deberá ser cursada con anterioridad al 30 de junio del ejercicio para el que se solicite la bonificación, y una vez acreditado el cumplimiento de los requisitos establecidos. Documentación a aportar: Impreso de solicitud. DNI del representante legal y CIF de la entidad. Acreditación, en su caso, de la representación. Documentación acreditativa del incremento de plantilla. Memoria comprensiva de los contratos indefinidos suscritos en cada uno de los periodos impositivos anteriores al que deba surtir efecto la bonificación, referidos, en su caso, a cada centro de trabajo o domicilio de actividad a que se refieren las declaraciones tributarias sobre las que verse la solicitud de bonificación. Copia de los contratos indefinidos comprendidos en la memoria”.*

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

La aplicación de los citados preceptos al supuesto que nos ocupa determina la desestimación de la presente reclamación, y ello, por el siguiente razonamiento. El citado art. 88.2 b) del TRLRHL y su desarrollo en el término municipal de Móstoles a través del art. 11.1 de la Ordenanza Fiscal reguladora del IAE establece una bonificación para aquellos sujetos pasivos que tributen por cuota municipal y que hayan incrementado el promedio de su plantilla de trabajadores con contrato indefinido durante el período impositivo inmediato anterior a aquél.

Como ha señalado la doctrina, por todos *CHECA GONZÁLEZ* y *MERINO JARA*, el fin perseguido con esta medida es muy valioso por cuanto no sólo persigue la creación de empleo, sino que éste lo sea con carácter indefinido, fomentando la estabilidad en el empleo. En el supuesto que nos ocupa no se ha producido el citado incremento del promedio de la plantilla de trabajadores con contrato indefinido durante el período impositivo inmediato anterior, es decir, del ejercicio 2011, dado que como recoge el propio reclamante en su reclamación económico-administrativa el número de trabajadores fijos de alta al final del ejercicio 2010 era de 37 y el número de trabajadores fijos de alta al final del ejercicio 2011 era de 36. Este es también el número de trabajadores fijos que ha tenido en cuenta la Administración Municipal para desestimar la solicitud del reclamante, y así se recoge en el considerando segundo de la resolución recurrida, que si bien por error material alude a los ejercicios 2006 y 2007, el número de trabajadores computados en la resolución corresponde a la relación nominal de trabajadores (TC2) de los ejercicios 2010 y 2011.

Es por ello, por lo que procede desestimar la reclamación económico-administrativa>.

IVTM:

1) Ayuntamiento competente para su exacción (Resolución 216/2013 FJ 3).

<**TERCERO:** En relación con el hecho imponible de este impuesto dispone el art. 92.1 y 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 (en adelante, TRLRHL) que “1. *El Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica es un tributo directo que grava la titularidad de los vehículos de esta naturaleza, aptos para circular por las vías públicas, cualesquiera que sean su clase y categoría. 2. Se considera vehículo apto para la circulación el que hubiera sido matriculado en los registros públicos correspondientes y mientras no haya causado baja en éstos (...)*”. El citado precepto une la aptitud de un vehículo para la circulación por las vías públicas a la matriculación del mismo en el registro correspondiente y a la circunstancia de que el vehículo no haya sido dado de baja en dicho registro. Es decir, el legislador atiende en este punto a la realidad formal reflejada en el Registro de Vehículos respecto a la matriculación del vehículo y la ausencia de baja formal del mismo en este Registro, prescindiendo de cualquier otra circunstancia de la realidad material del vehículo que pudiera ser determinante de la aptitud o inaptitud del mismo para circular por las vías públicas.

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

En relación con los obligados al pago de este impuesto el art. 94 del TRLHL señala que *“son sujetos pasivos de este impuesto las personas físicas o jurídicas y las entidades a que se refiere el art. 35.4 de la Ley 58/2003, General Tributaria, a cuyo nombre conste el vehículo en el permiso de circulación”*. Este precepto considera determinante para fijar el elemento subjetivo al titular que conste en el permiso de circulación.

Finalmente, por lo que se refiere a las normas de gestión el art. 97 del TRLHL recoge 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.

En el supuesto que nos ocupa, consta en el expediente consulta de antecedentes del vehículo de la Dirección General de Tráfico de 31 de octubre de 2013 en el que se recoge que el vehículo con matrícula ... es titularidad de don desde su adquisición el 7 de abril de 1994 hasta su baja definitiva el 29 de abril de 2013, teniendo el reclamante la condición de sujeto pasivo de acuerdo con lo dispuesto en el art. 94 del TRLHL, dado que como se acaba de señalar consta en el Registro de Tráfico como titular del vehículo objeto de controversia.

Ahora bien, en la citada consulta de antecedentes de vehículos de la Dirección General de Tráfico consta como domicilio del vehículo la Calle ... de Madrid. En consecuencia, a fin de aclarar si el Ayuntamiento de Móstoles era el competente para la exacción de este impuesto en el año del devengo, ejercicio 2013, se ha procedido a solicitar informe de antecedentes del domicilio del vehículo a la Dirección General de Gestión Tributaria y Recaudación del Ayuntamiento de Móstoles. La citada Dirección General de Gestión Tributaria, tras su solicitud a la Dirección General de Tráfico, ha remitido a este Tribunal Económico-Administrativo Municipal escrito de la Oficina Local de Tráfico de Alcorcón en el que se recoge que la base de datos informática de la Dirección General de Tráfico dispone del histórico de domicilios a partir del 1 de enero de 1999 y, en relación con la citada matrícula señala que desde la citada fecha, 1 de enero de 1999, el vehículo tiene como domicilio en el Registro de Tráfico la Callede Madrid.

En consecuencia, si bien con la documentación obrante en el expediente no puede determinarse cuál ha sido el domicilio en el permiso de circulación desde su adquisición el 7 de abril de 1994 hasta el 1 de enero de 1999, es evidente que desde esta última fecha, consta en el Registro de Tráfico que el domicilio del vehículo es el municipio de, por lo que el Ayuntamiento de Móstoles carece de competencia para la exacción de este impuesto en el año 2013, por lo que procede su anulación>.

- 2) Vehículo donado para su chatarra al Ayuntamiento (Resolución 306/2013 FJ 2):** No procede el pago del tributo al haber sido donado el vehículo para la chatarra y por lo tanto no ser apto para circular.

Es doctrina jurisprudencial reiterada que un elemental principio de seguridad jurídica impide la posibilidad de debatir indefinidamente las discrepancias que puedan suscitarse entre los sujetos de la relación jurídica tributaria y, en particular, determina como

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

lógica consecuencia que, iniciada la actividad de ejecución en virtud de título adecuado no puedan trasladarse a dicha fase las cuestiones que se debieron solventar en la fase declarativa. No obstante lo anterior, también es doctrina jurisprudencial que en aquellos casos en los que la liquidación puede entenderse nula de pleno derecho, este motivo de impugnación también pueda ser aducido contra los actos del procedimiento recaudatorio. Aporta el recurrente copia del documento firmado el 7 de febrero de 2003 en relación con la donación del vehículo en el que figura que Don hace entrega al Excmo. e Ilmo. Ayuntamiento de Móstoles en concepto de chatarra, el vehículo de su propiedad marca ... matrícula, renunciando a todo derecho que como titular tiene sobre el mismo, adjuntando el permiso de circulación y la tarjeta I.T.V. El Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica constituye un tributo que grava la titularidad de los vehículos de esta naturaleza, aptos para circular por las vías públicas, cualquiera que sea su clase y categoría. En consecuencia en el presente caso, la liquidación embargada correspondiente al ejercicio 2007 adolece de nulidad de pleno derecho, dado que como se ha señalado el 7 de febrero de 2003, el vehículo fue donado al Ayuntamiento de Móstoles para su chatarra y por lo tanto desde esa fecha no era un vehículo apto para circular.

Por lo que procede anular y devolver la liquidación del IVTM del ejercicio 2007 (nº de recibo: ...)>.

- 3) Tributación del “vehículo mixto adaptable” (Resolución 398/2013 FJ 2):** Tributará como turismo un vehículo cuando su propietario no está dado de alta en el IAE ni está en posesión de la tarjeta de transporte.

<SEGUNDO: La primera y única cuestión que suscita la presente reclamación es la de determinar si la tarifa aplicada al impuesto por el vehículo matrícula ... es correcta. En este sentido, alega el reclamante que el vehículo tributa como camión al estar clasificado como vehículo mixto adaptable.

Consta en la ficha técnica que el vehículo matrícula... viene definido como “vehículo mixto adaptable”.

En este sentido, el artículo 6.2.d) de la Ordenanza Fiscal Reguladora del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica del año 2013 establece que *“el vehículo clasificado como vehículo mixto adaptable tributará en general como turismo salvo que su titular acredite estar dado de alta en el Impuesto de Actividades Económicas (Sección 1ª. Actividades empresariales del Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas e instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas) o estar en posesión de la Tarjeta de Transportes en el momento de la autoliquidación, en cuyo caso tributarán como camión”*. No consta en el expediente que el reclamante haya acreditado estar dado de alta en el Impuesto sobre Actividades Económicas ni tampoco estar en posesión de la Tarjeta de Transportes en el momento del devengo del tributo, por lo que el vehículo matrícula en el ejercicio 2013 debe tributar como turismo>.

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

IIVTNU:

1) Cálculo del incremento del valor de los terrenos (Resolución 101/2013 FJ 2)

<SEGUNDO: Como se ha expuesto en el antecedente de hecho primero alega el obligado tributario que el cálculo obtenido en la liquidación practicada no es correcto, dado que se ha gravado el incremento del valor del suelo en los años sucesivos y no en los años en que se mantuvo la propiedad. En apoyo de su pretensión hace referencia a la sentencia número 85/2012, de 17 de abril del TSJ de Castilla La Mancha que desestimó el recurso de apelación deducido por el Ayuntamiento de Cuenca contra la sentencia número 366/10, de 21 de septiembre de 2010, dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo Número 1 de Cuenca, y que calculaba el incremento del valor a través de la siguiente fórmula:

Plusvalía= (valor catastral suelo x nº de años x % de incremento) / [1 + (nº años x % de incremento)]

Dispone el art. 107 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) que:

“1. La base imponible de este impuesto está constituida por el incremento del valor de los terrenos, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de 20 años. A efectos de la determinación de la base imponible, habrá de tenerse en cuenta el valor del terreno en el momento del devengo, de acuerdo con lo previsto en los apartados 2 y 3 de este artículo, y el porcentaje que corresponda en función de lo previsto en su apartado 4. 2. El valor del terreno en el momento del devengo resultará de lo establecido en las siguientes reglas: a) En las transmisiones de terrenos, el valor de éstos en el momento del devengo será el que tengan determinado en dicho momento a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles. devengo. (...) 3. Los ayuntamientos podrán establecer una reducción cuando se modifiquen los valores catastrales como consecuencia de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general. (...). 4. Sobre el valor del terreno en el momento del devengo, derivado de lo dispuesto en los apartados 2 y 3 anteriores, se aplicará el porcentaje anual que determine cada ayuntamiento, sin que aquél pueda exceder de los límites siguientes: a) Período de uno hasta cinco años: 3,7. b) Período de hasta 10 años: 3,5. c) Período de hasta 15 años: 3,2. d) Período de hasta 20 años: 3. Para determinar el porcentaje, se aplicarán las reglas siguientes: 1.ª El incremento de valor de cada operación gravada por el impuesto se determinará con arreglo al porcentaje anual fijado por el ayuntamiento para el período que comprenda el número de años a lo largo de los cuales se haya puesto de manifiesto dicho incremento. 2.ª El porcentaje a aplicar sobre el valor del terreno en el momento del devengo será el resultante de multiplicar el porcentaje anual aplicable a cada caso concreto por el número de años a lo largo de los cuales se haya puesto de manifiesto el incremento del valor. 3.ª Para determinar el porcentaje anual aplicable a cada operación concreta conforme a la regla 1.ª y para determinar el número de años por los que se ha de multiplicar dicho porcentaje anual conforme a la regla 2.a, sólo se considerarán los años completos que integren el período de puesta de manifiesto del incremento de valor, sin que a tales efectos puedan

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

considerarse las fracciones de años de dicho período. Los porcentajes anuales fijados en este apartado podrán ser modificados por las Leyes de Presupuestos Generales del Estado”.

En relación con el devengo, dispone el art. 109.1 a) del TRLRHL que el impuesto se devenga: *“a) Cuando se transmita la propiedad del terreno, ya sea a título oneroso o gratuito, entre vivos o por causa de muerte, en la fecha de la transmisión”.*

Con carácter preliminar debe subrayarse que de los citados preceptos se deduce que las reglas de liquidación de este impuesto están basadas en el valor catastral de los inmuebles (valor suelo) en el momento de transmisión, de acuerdo con el art. 109.1 a) del TRLRHL, sobre el que se aplican los porcentajes anuales fijados por el Ayuntamiento en la correspondiente Ordenanza Fiscal. Esta regla de valoración es de ineludible cumplimiento y su establecimiento por Ley impide que la administración tributaria municipal pueda modificar el valor que derive de la correcta aplicación de estas reglas. Es por ello, por lo que el art. 110.4 del TRLRHL sólo permite al Ayuntamiento comprobar que las autoliquidaciones se han practicado 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.

Como ha señalado la doctrina (MARIN-BARNUEVO FABO) la regla de determinación de la base imponible del Impuesto sobre el Incremento del valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana prevista en el art. 107 del TRLRHL no se trata de una presunción ni de una regla probatoria, sino de una regla de valoración que permite cuantificar en su integridad la base imponible a través de un método objetivo. De esta forma el impuesto no somete a tributación una plusvalía real, sino una plusvalía cuantificada de forma objetiva, por lo que todos los elementos de su configuración han sido fijados partiendo de esta premisa. Como señala el citado autor, el método de cuantificación propuesto en la sentencia alegada por el reclamante aplica a la cuantificación de la base imponible de este impuesto la fórmula del llamado “descuento simple”, fórmula que es comúnmente utilizada en el ámbito de las finanzas para conocer el valor actual de una rentabilidad futura. Ahora bien, el art. 107 dispone que la base imponible (incremento) se determinará aplicando sobre el valor catastral del terreno en el momento del devengo (VCS) el porcentaje establecido por el ayuntamiento (C) multiplicado por el número de años de generación del incremento (N) conforme al siguiente método:

Base imponible: VCS (Valor catastral del suelo) x C (porcentaje establecido por el ayuntamiento) x N (número de años de generación del incremento).

Esta fórmula es la utilizada por la Administración Tributaria Municipal en el supuesto que nos ocupa en la que partiendo del valor del suelo de la finca transmitida en el momento del devengo ... € se ha aplicado el porcentaje aprobado por la Ordenanza Fiscal del Impuesto del 3,50% en función del número de años transcurridos entre la transmisión anterior y la transmisión actual (10 años) y aplicado finalmente el tipo impositivo del 30%, determina una cuota tributaria de ... €.

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

Este criterio municipal ha sido avalado por la consulta de la Dirección General de Tributos de 18 de diciembre de 2012 sobre el cálculo de la base imponible del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, que a resultas de las sentencias alegadas por el reclamante, el Ayuntamiento de Cuenca solicitó pronunciamiento de la citada Dirección General sobre la forma correcta del cálculo de la base imponible del IIVTNU. Concluye el citado Centro Directivo que atendiendo al contexto, los antecedentes legislativos, así como al sentido técnico y usual, hay que interpretar que, cuando el art. 107.4 del TRLRHL dispone en su primer párrafo que “sobre el valor del terreno en el momento del devengo, derivado de lo dispuesto en los apartados 2 y 3 anteriores, se aplicará el porcentaje anual que determina cada ayuntamiento, sin que aquél pueda exceder de los límites siguientes”, implica necesariamente, y sin que la ley permita otra interpretación posible, multiplicar el valor del terreno en el momento del devengo (que será en la generalidad de los casos el valor catastral del mismo en la fecha de transmisión), por la cifra del porcentaje aprobado por el Ayuntamiento para el período que comprenda el número de años de incremento y el resultado de dicha multiplicación dividirlo por 100>.

ICIO:

- 1) **Determinación de la liquidación provisional a cuenta (Resolución 400/2012 FJ 3) :** la base imponible de la denominada liquidación provisional a cuenta puede determinarse a través del sistema de índices o módulos conforme al método de determinación de costes de referencia de la edificación incluidos en los Anexos I y II de la Ordenanza Fiscal reguladora del ICIO.

<**TERCERO:** El art. 103.1 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 Locales (en adelante, TRLRHL), en su redacción dada con anterioridad a la reforma operada a la Ley 12/2012, de 26 de diciembre, de medidas urgentes de liberalización del comercio y de determinados servicios, establecía que:

”1. Cuando se conceda la licencia preceptiva o cuando, no habiéndose solicitado, concedido o denegado aún dicha licencia preceptiva, se inicie la construcción, instalación u obra, se practicará una liquidación provisional a cuenta, determinándose la base imponible:

a) En función del presupuesto presentado por los interesados, siempre que hubiera sido visado por el colegio oficial correspondiente cuando ello constituya un requisito preceptivo.

b) Cuando la ordenanza fiscal así lo prevea, en función de los índices o módulos que ésta establezca al efecto.

2. Una vez finalizada la construcción, instalación u obra, y teniendo en cuenta su coste real y efectivo, el ayuntamiento, mediante la oportuna comprobación administrativa, modificará, en su caso, la base imponible a que se refiere el apartado anterior practicando la correspondiente liquidación definitiva, y exigiendo del sujeto pasivo o reintegrándole, en su caso, la cantidad que corresponda”.

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

El citado art. 103.1 del TRLRHL ha sido objeto de varias modificaciones normativas: (...). En una segunda etapa, aplicable al presente caso, la reforma operada en el art. 104 de la LRHL por la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, introdujo en esta materia una modificación importante, que si bien mantuvo como regla general para determinar la base imponible el presupuesto presentado por los interesados, siempre que hubiera sido visado por el colegio oficial correspondiente, como novedad habilitó a la Ordenanza fiscal para que pudiera establecer un sistema de índices o módulos. De nuevo la determinación de la liquidación provisional a cuenta presenta dos modalidades, aunque con una importante diferencia respecto de la redacción originaria del precepto y es que la determinación de la base imponible en función de los índices o módulos aprobados por la Ordenanza fiscal no es un procedimiento subsidiario como el régimen previsto para los técnicos municipales de acuerdo con el coste estimado del proyecto.

El nuevo sistema tiene carácter alternativo, de forma que si la ordenanza prevé estos índices o módulos habrá de prescindirse del presupuesto. Así, por ejemplo, las sentencias del TSJ de Cataluña de 17 de febrero de 2004 y 17 de junio de 2008 consideran que en estos casos el establecimiento de los módulos por la Ordenanza Fiscal constituye un procedimiento alternativo al establecido en el apartado 1 letra a) del Art. 103 del TRLRHL. En consecuencia, no resulta aplicable al presente caso la doctrina fijada por el Tribunal Supremo en la sentencia de 5 de diciembre de 2003, que es alegada al reclamante en apoyo de su pretensión, dado que la misma debe ser integrada con la redacción originaria del citado precepto y no resulta trasladable a la redacción del mismo una vez modificado por la Ley 50/1998, de 30 de diciembre.

En particular, en la sentencia del TSJ de Cataluña de 17 de febrero de 2004 se razona lo siguiente (el subrayado es nuestro):

“CUARTO: Tras la posterior reforma del art. 104 LHL por la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social, con entrada en vigor el 1 de enero de 1999, se mantuvo idéntica la conclusión para la liquidación definitiva del ICIO: seguía siendo claro que la comprobación administrativa a que se refiere el precepto no puede sustituirse por la simple aplicación de índices o baremos, sino mediante una efectiva comprobación, de acuerdo con lo previsto en el art. 52 de la LGT. Y ello es así porque las modificaciones del precepto afectaron, en lo que a la utilización de índices, módulos o baremos se refiere, exclusivamente, a la liquidación provisional. En efecto, las novedades introducidas son las siguientes:

Primera: La liquidación provisional sigue refiriéndose, como regla general, al momento de concesión de la licencia que no cabe confundir con el de solicitud de la misma. Pero se añade, como excepción, el momento en que, no habiéndose solicitado, concedido o denegado aún la licencia preceptiva, se inicie la construcción, instalación u obra. Se trata de una mera precisión técnica que se hace frente a una laguna del sistema anterior.

Segunda: Se precisa también que la liquidación provisional lo es “a cuenta”, precisión que se limita a destacar la posibilidad de modificación posterior, en virtud de la liquidación definitiva.

Tercera: Se introduce una esencial alteración en la forma de determinar la base imponible a efectos de esta liquidación provisional a cuenta. En el sistema anterior, si se presentaba el presupuesto visado, la liquidación había de girarse en función del mismo, no pudiéndose acudir en tal caso a baremos o estimaciones; si, por el

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

contrario, no se presentaba tal presupuesto, la base imponible se determinaba por los técnicos municipales de acuerdo con el coste estimado del proyecto.

En el nuevo texto legal, habrá que seguir estando, como regla general, al presupuesto presentado por los interesados, "en función", del cual se determinará la base imponible, pero siempre que aquel presupuesto hubiera sido visado por el Colegio oficial correspondiente cuando ello constituya un requisito preceptivo. Ha de entenderse que, a estos efectos de regla general, habrá estarse al presupuesto aún cuando no estuviere visado en los supuestos en que ese visado no sea un requisito preceptivo.

Pero, como regla especial alternativa, que constituye una importante novedad, siempre que la Ordenanza fiscal así lo prevea, la base imponible se determinará en función de los índices o módulos que la misma establezca al efecto. Ha de destacarse que se trata de un procedimiento no subsidiario como debía entenderse en el régimen legal anterior, sino alternativo, de forma que si la Ordenanza prevé esos índices o baremos, habrá de estarse a los mismos, prescindiendo del presupuesto visado o no.

Cuarto: Por fin, en la regulación de la liquidación definitiva se produce una modificación intranscendente, al sustituirse la expresión "a la vista" que no había planteado problema alguno por la de "una vez finalizada".

En el presente caso, el Ayuntamiento de Móstoles con apoyo en el citado art. 103.1 del TRLRHL, en su redacción dada por la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, ha establecido el sistema de índices o módulos para determinar la liquidación provisional a cuenta en la Ordenanza Fiscal reguladora del Impuesto sobre Construcciones, instalaciones y obras (...).

La aplicación de la citada regulación legal y doctrina jurisprudencial al supuesto que nos ocupa, determina que resulte ajustado a derecho la liquidación provisional aprobada por la Administración tributaria municipal, a resultas de la tramitación del correspondiente procedimiento de comprobación limitada, dado que la base imponible de la denominada liquidación provisional a cuenta fue determinada a través del sistema de índices o módulos conforme al método de determinación de costes de referencia de la edificación incluidos en los Anexos I y II de la Ordenanza Fiscal reguladora del ICIO y según se recoge en el informe de la Arquitecta Municipal de 3 de agosto de 2011 que fija una base imponible de €.

Todo ello, sin perjuicio de que conforme a lo establecido en el art. 103.1 del TRLRHL, una vez finalizada la construcción, instalación u obra, y teniendo en cuenta su coste real y efectivo, el ayuntamiento, mediante la oportuna comprobación administrativa modifique, en su caso, la base imponible practicando la correspondiente liquidación definitiva, y exigiendo del sujeto pasivo o reintegrándole, en su caso, la cantidad que corresponda.

En consecuencia, procede desestimar este primer motivo de oposición a la resolución recurrida>.

2) Liquidación provisional a cuenta. Actos propios (Resolución 502/2012 FJ 3).

<TERCERO: Como se acaba de señalar en primer lugar, alega el reclamante que la liquidación provisional del ICIO fue recurrida al entender que existía una modificación de los actos propios del Ayuntamientos que giraba una nueva liquidación aplicando al tipo de gravamen una nueva base imponible cuantificada unilateralmente por el Ayuntamiento en 4.883.626,24 €, que difería de la presentada por ... conforme a un presupuesto de ejecución

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

de obras que ascendía a 4.749.441,24 €, dándose el visto bueno por parte de este Ayuntamiento a la autoliquidación presentada.

Invoca en su reclamación económico-administrativa la doctrina de los actos propios. Dicha doctrina, basada en el aforismo latino "*venire contra factum proprium non valet*", determina que nadie puede ir contra sus propios actos, a menos que se tachen de ilegales o contrarios al ordenamiento jurídico. En este sentido, el Tribunal Supremo en sentencia de 6 de octubre de 2010 (Rec. Cas. 1121/2007) ha señalado:

"Resulta oportuno recordar que, en relación con este principio, en la sentencia de esta Sala de 5 de enero de 1999 (RC 10679/1990), dijimos: "[...] En la S.T.C. de 21 de abril de 1988, n.º 73/1988 , se afirma que la llamada doctrina de los actos propios o regla que decreta la inadmisibilidad de venire contra factum proprium surgida originariamente en el ámbito del Derecho privado, significa la vinculación del autor de una declaración de voluntad generalmente de carácter tácito al sentido objetivo de la misma y la imposibilidad de adoptar después un comportamiento contradictorio, lo que encuentra su fundamento último en la protección que objetivamente requiere la confianza que fundadamente se puede haber depositado en el comportamiento ajeno y la regla de la buena fe que impone el deber de coherencia en el comportamiento y limita por ello el ejercicio de los derechos objetivos".

Ahora bien, la citada doctrina no resulta aplicable al supuesto que nos ocupa, y ello porque en el presente caso las liquidaciones aprobadas por la Administración Tributaria Municipal no derivan de un previo acto administrativo contradictorio con las mismas, sino que traen causa de las autoliquidaciones presentadas por el obligado tributario. En este punto, debe subrayarse que las autoliquidaciones no son actos administrativos sino declaraciones de los obligados tributarios, en las que además de comunicar a la Administración los datos necesarios para la liquidación del tributo, realizan por sí mismos las operaciones de calificación y cuantificación necesarias para determinar e ingresar el importe de la deuda tributaria. Es por ello, por lo que el art. 120.2 de la Ley 58/2003, de 27 de diciembre, General Tributaria establece que "*las autoliquidaciones presentadas por los obligados tributarios podrán ser objeto de verificación y comprobación por la Administración que practicará, en su caso, la liquidación que proceda*".

En consecuencia, en aplicación del citado precepto, la Administración tributaria municipal al aprobar las liquidaciones provisionales no hace sino verificar si en función de los datos obrantes en el expediente el obligado tributario ha cuantificado correctamente la deuda tributaria al presentar las correspondientes autoliquidaciones. De ahí que no quepa aplicar la doctrina de los actos propios al supuesto que nos ocupa>.

3) Partidas excluidas de la base imponible del impuesto (Resolución 418/2012 FJ 4):

las partidas relacionadas por el recurrente como calefacción (detectores óptico y velocimétrico), electricidad garaje, varios (espejo, casillero y numeración de viviendas), piscina y pistas deportivas (pavimento monodflex e instalaciones deportivas y recreativas como canasta de baloncesto, columpio y tobogán), jardinería-fontanería y electricidad de la urbanización y por último variantes (ayudas a mobiliario de cocina) forman parte del coste real y efectivo de la obra y su inclusión en la base imponible del ICIO resulta ajustada a derecho.

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

<CUARTO: Afirma el reclamante que la base imponible ha sido incorrectamente calculada puesto que incluye partidas que no pueden formar parte de la base imponible del tributo y las clasifica en seis apartados: calefacción, electricidad garaje, varios, piscina y pistas deportivas, jardinería-fontanería y electricidad de la urbanización y por último variantes.

Entrando en la determinación de las partidas que deben excluirse de la base imponible del ICIO, el Tribunal Supremo, entre otras en la sentencia de 5 de octubre de 2004, señala que la base imponible *“... no puede reducirse la obra sometida al ICIO a la que integran las partidas de albañilería (cimentación, estructura, muros perimetrales, forjados, cubiertas, tabiquería, etc.), sino que alcanza también a aquellas instalaciones, como las de electricidad, fontanería, saneamiento, calefacción, aire acondicionado centralizado, ascensores y cuantas normalmente discurren por conducciones empotradas y sirven, además, para proveer a la construcción de servicios esenciales para su habitabilidad o utilización”*.

Por su parte, la Sentencia del Tribunal Supremo de 15 febrero 1995 (RJ 1995\1019), ya había considerado incluibles en la base imponible conceptos tales como «fontanería y sanitarios, electricidad, climatización, instalaciones especiales y vidriería».

En particular, el Tribunal Superior de Justicia de Madrid en la sentencia de 2 de octubre de 2007, con apoyo en las sentencias del Tribunal Supremo de 15 de febrero de 1995 y de 16 de diciembre de 2003 dispuso que *“(...) por el contrario –añadimos ahora- no puede reducirse la obra sometida al ICIO a la que integran las partidas de albañilería (cimentación, estructura, muros perimetrales, forjados, cubiertas, tabiquería, etc.) como parece sostener la parte recurrente, sino que alcanza también a aquellas instalaciones como las de electricidad, fontanería, saneamiento, calefacción, aire acondicionado centralizado, ascensores y cuantas normalmente discurren por conducciones empotradas o con aparatos sujetos a los mismos o encastrados y además sirven para proveer a la construcción de servicios esenciales para su habitabilidad o utilización”*.

En la misma línea, la sentencia del Tribunal Supremo de 14 de mayo de 2010, haciéndose eco entre otras, de la referida sentencia de 5 de octubre de 2004 afirma 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, construidos 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”*.

En el mismo sentido se pronunció la STSJ Castilla-La Mancha de 29 de marzo de 1995 (JT 1995, 276) interpretó que no pueden excluirse de la base imponible partidas que sí forman parte del presupuesto de ejecución material de la obra, como son en el caso las relativas a instalación de climatización, eléctrica y de protección de incendios. Este mismo tribunal en otra sentencia de la misma fecha (JT 1995, 354) estimó que no pueden excluirse de la base imponible partidas que sí forman parte del presupuesto de ejecución material de la obra, como son en el caso las relativas a instalación de climatización, eléctrica, instalaciones especiales, ascensores, de protección de incendios y varios, toda vez que en

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

principio todas ellas responden a uno de los conceptos del hecho imponible, el de instalaciones, en su significación gramatical más usual. Afirma la citada sentencia que no resulta posible en el caso excluir las instalaciones discutidas pues con los datos disponibles no parece que pueda afirmarse que las mismas no estuvieran sujetas a previa licencia, debiendo afirmarse lo contrario en atención a las características del proyecto que consiste precisamente en obras de rehabilitación de un edificio público que requiere este tipo de instalaciones. Este Tribunal en STSJ Castilla-La Mancha de 31 diciembre 1996 (JT 1996, 1663) redonda en que la exclusión de las instalaciones incorporadas a una obra ya terminada y que no requieran licencia de obras o urbanística no puede alcanzar a partidas como las de fontanería y sanitarios, electricidad, climatización, instalaciones especiales y vidriería, que son elementos inseparables de aquélla y que figuran en el mismo proyecto que sirvió para obtener la licencia.

De lo anteriormente expuesto y a la vista de la jurisprudencia citada puede concluirse que las partidas relacionadas por el recurrente como calefacción (detectores óptico y velocimétrico), electricidad garaje, varios (espejo, casillero y numeración de viviendas), piscina y pistas deportivas (pavimento monoflex e instalaciones deportivas y recreativas como canasta de baloncesto, columpio y tobogán), jardinería-fontanería y electricidad de la urbanización y por último variantes (ayudas a mobiliario de cocina) forman parte del coste real y efectivo de la obra y su inclusión en la base imponible del ICIO resulta ajustada a derecho>.

4) Gastos generales y beneficio industrial. Necesaria acreditación (Resolución 418/2012 FJ 5).

<QUINTO: En segundo lugar, alega el reclamante que no debe incluirse en la base imponible ni los gastos generales ni el beneficio industrial. Argumenta que las partidas de gastos generales y beneficio industrial, tal y como indica el propio contrato están incluidas en el precio del contrato, aun cuando no se encontraran desglosadas en la última certificación de la obra inicialmente aportada. Añade el reclamante que dado que dichos conceptos no estaban desglosados e identificados, se solicitó a la empresa contratista ... que emitiese duplicado de la certificación final de obra en la que desglosase dichos conceptos y asimismo considera que los gastos generales y beneficio industrial de las otras empresas contratistas también están incluidos en las certificaciones y facturas, aunque no ha podido conseguir su acreditación por no disponer de tiempo necesario para conseguir dichas pruebas y que es la Administración la encargada de solicitar y reiterar sus solicitudes para probar los conceptos de la base imponible. Por ello, considera que debe excluirse de la base imponible un 23,5 % del coste de la obra.

Dispone el artículo 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 que "(...) 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."

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

En relación con la exclusión de los gastos generales y el beneficio industrial la STS de 1 de diciembre de 2011 recoge que "*La sentencia de este tribunal de 17 de mayo de 1999(TJ 1999, 3612) (recurso núm. 3005/1994) estableció que:"(...) La base imponible del ICIO está constituida por el "coste real y efectivo" (artículo 103 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, sobre Haciendas Locales) de la construcción, instalación y obra, pues una cosa es el citado coste real y efectivo de tales operaciones y, otra distinta, los "gastos" que tengan que hacerse para sufragar o atender dicho coste y el "beneficio industrial"; no formando estos dos últimos conceptos parte del primero, pues la ley no habla de coste total (por todos ellos) sino de coste real y efectivo"*.

En consecuencia, con carácter general no resulta controvertida la exclusión de los gastos generales y beneficio empresarial del contratista. Ahora bien, lo relevante en el presente caso es resolver si en el procedimiento de regularización tributaria en el que la Inspección tributaria municipal ha cuantificado el coste real y efectivo de la obra, tras su finalización, estaban o no acreditados los gastos generales y el beneficio industrial, debiendo indicarse que el artículo 105 de Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, relativo a la carga de la prueba determina que en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo. Los obligados tributarios cumplirán su deber de probar si designan de modo expreso los elementos de prueba en poder de la Administración tributaria.

El artículo 105 de la LGT recoge de forma simplificada las normas que sobre la carga de la prueba determina el artículo 217 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, que establece que cuando, al tiempo de dictar sentencia o resolución semejante, el tribunal considerase dudosos unos hechos relevantes para la decisión, desestimaré las pretensiones del actor, o las del demandado, según corresponda a unos u otros la carga de probar los hechos que permanezcan inciertos y fundamenten las pretensiones, de forma que corresponde al actor la carga de probar la certeza de los hechos de los que ordinariamente se desprenda, según las normas jurídicas a ellos aplicables, el efecto jurídico correspondiente a las pretensiones de la demanda e incumbe al demandado la carga de probar los hechos que, conforme a las normas que les sean aplicables, impidan, extingan o enerven la eficacia jurídica de los hechos a que se refiere el apartado anterior.

En particular, en relación con la acreditación del importe de los gastos generales y beneficio industrial para su exclusión de la base imponible del Impuesto sobre Construcciones Instalaciones y Obras, la reciente sentencia del TSJ de Madrid de 27 de febrero de 2013 señala que: "*Al pretender excluir de la base imponible del ICIO determinadas cantidades que la actora hoy parte apelada entiende que corresponden al beneficio industrial y gastos generales, ha de entenderse que nos encontramos ante un hecho excluyente cuya prueba le corresponde..."* Por consiguiente, corresponde a la reclamante acreditar la existencia de dichas partidas y su cuantificación.

Consta en la resolución recurrida y en el expediente administrativo remitido a este Tribunal que ni en el presupuesto de obras ni en las certificaciones originales expedidas como últimas tanto de la constructora ... como la de ..., ni en las facturas aparece desglosado ni el concepto de gastos generales y beneficio industrial ni los porcentajes de los mismos. Dichos conceptos sólo se mencionan en los contratos de obras, como incluidos en el precio, sin especificar los porcentajes correspondientes a los gastos generales y beneficio industrial.

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

En particular, en relación con la certificación final nº 15 de la Constructora .., consta en el expediente que en la primera comparecencia en el procedimiento inspector el 3 de octubre de 2011 el reclamante aportó copia de la citada certificación con el desglose por partidas ejecutadas y valoración de cada una de ellas, llegando a un coste origen total de ... €. Todo ello con la firma de la constructora y la dirección facultativa de las obras, así como el visto bueno de la propiedad en la factura N: correspondiente a la citada certificación nº 15 y en este punto debe subrayarse que en la citada certificación las partidas de gastos generales y beneficio industrial se recoge expresamente que su importe es de 0 €. Posteriormente, en fecha 13 de febrero de 2012, durante el trámite de audiencia previo a la formalización del acta de inspección tributaria, el reclamante adjunta a su escrito de alegaciones la primera hoja de la última certificación de ..., la misma certificación nº 15, pero con otros importes, el coste a origen se cifra en .., los gastos generales en 17,5% y el beneficio industrial en 6%. La mencionada certificación no aparece suscrita por la dirección facultativa de la obra ni se adjunta desglose de las partidas ejecutadas ni la cuantificación de las mismas, tampoco se acompaña la factura de la misma.

Ante estas discrepancias, el órgano de inspección solicitó a ... original y copia de la certificación nº 15, contabilidad analítica de la obra y contabilidad oficial. (La entidad) comunicó que no llevaba contabilidad analítica y no aportó la contabilidad oficial. Sí aportó la certificación nº 15 con descripción completa y detallada de todas las unidades de obra ejecutada, sin firma de la propiedad ni de la dirección facultativa. En relación con esta certificación concluye la inspección lo siguiente: *“Del examen minucioso de la misma se comprueba que en la primera página se desglosan los citados importes: el coste de ejecución material 4.815.642,50, los gastos generales en 17,5% y beneficio industrial en 6%. Sin embargo, en las páginas siguientes, comprobado el desglose de las partidas ejecutadas, se comprueba que el Coste Origen es de 5.947.315,51 y no los 4.815.642,50 que figuran en la primera página, coincidiendo exactamente todas las páginas aportadas excepto la primera con la certificación que aportó el sujeto pasivo en la primera comparecencia. Y a mayor abundamiento en la última página de la certificación donde consta coste origen total 5.947.315,51 € figura la firma no sólo de la constructora también de la dirección facultativa (...). Por ello, la Inspección Tributaria Municipal ha desestimado la pretensión del sujeto pasivo de reducir la base imponible en un 23,5% en concepto de gastos generales y beneficio industrial, por las incongruencias recogidas en las distintas certificaciones nº 15 aportadas, con un desglose realizado “ad hoc” y que así reconoce ahora el propio sujeto pasivo en sus alegaciones (...).*

Para que los gastos generales y el beneficio industrial puedan ser excluidos de la base imponible del ICIO deben estar perfectamente identificados en las certificaciones de obras. Así lo reconoce una reiterada jurisprudencia de nuestros tribunales de justicia, entre otras, las SSTSJ Madrid de 5 de julio de 2002, 20 de mayo de 2005, 24 de octubre de 2006 y la sentencia del TSJ de de la Comunidad Valenciana de 9 de julio de 2008.

En supuestos similares al supuesto que nos ocupa, es doctrina del Tribunal Superior de Justicia de Madrid no excluir los gastos generales y el beneficio industrial. Así en la sentencia del TSJ de Madrid (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª) núm. 508/2013, de 17 de abril. Fundamento de Derecho Segundo se recoge que: *“El segundo motivo de apelación va referido al cálculo de la base imponible, alegando el apelante que deben descontarse los porcentajes correspondientes a las partidas de beneficio industrial y gastos generales. A este respecto nadie cuestiona que las citadas partidas deben excluirse del cálculo de la base imponible cuando resulta debidamente acreditado que se ha tratado*

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

de gastos en que ha incurrido el contratista (...) Pues bien, la aplicación de esta doctrina jurisprudencial al caso de autos conlleva rechazar las alegaciones del apelante. En el presupuesto de las obras ninguna referencia se hizo a las partidas que se quieren excluir, como tampoco en las certificaciones de obra. Es por ello por lo que no puede afirmarse válidamente que exista una cumplida prueba de un menor coste efectivo y real de las partidas presupuestadas con ocasión de la liquidación definitiva. Y ello porque su mera inclusión en una liquidación final (folio 85) no es prueba suficiente a los efectos pretendidos, dado que el citado documento no está firmado por la dirección facultativa de las obras, lo que acontecía, en cambio, en las certificaciones de obra, en las cuales nada constaba al respecto. Es tal contradicción documental la que impide en este supuesto acoger las alegaciones del apelante.”

En la misma línea, la reciente sentencia del TSJ de Madrid de 23 de octubre de 2013 (nº de recurso 1204/2012) en su fundamento séptimo señala que: *“la sentencia ha de ser confirmada, efectivamente al folio 86 figura el presupuesto de la obra donde figura un coste de ejecución material de 16.720.500 firmado por los arquitectos y con el conforme de la propiedad. Si se trata del coste de ejecución material, de pretenderse el cobro de gastos generales y beneficio industrial. Es cierto que al folio 178 obra otro presupuesto en el que se desglosa sobre la suma de 16.902.125,74 que se denomina “total ejecución por contrata” y que se desdobra en 13.685.931,77 como coste de la ejecución material de 3.216.193,97 correspondiente al 23,5% que se atribuye a gastos generales y beneficio industrial pero dicho documento no puede ser considerado sino como documentos creados por la propia parte aunque figure el conforme de la propiedad, pues ni siquiera está suscritos por los arquitectos y además es contradictorio con el anterior, no pudiendo beneficiarse la parte que crea la confusión o la oscuridad de dicha circunstancia, debiendo indicarse que si bien la cláusula séptima del contrato hace referencia como elemento incluido en el precio en su apartado o) los medios auxiliares, maquinaria, costes indirectos, gastos generales de estructura, así como el beneficio industrial, ni siquiera se establece cual es el porcentaje que se evalúa dicho beneficio industrial por lo que no puede sostenerse que la hoy apelante haya cumplido con la carga de acreditar que la base imponible del impuesto fijada por la administración incluya los conceptos de gastos generales y beneficio industrial, siendo prevalente el documento que obra al folio 86 del expediente administrativo y la última certificación de obras (la número 23 que figura al folio 155 del expediente administrativo) donde no se distingue nada más que los trabajos realizados y el IVA, estando suscrita la misma por la dirección técnica sin que la misma incluya cantidad alguna por concepto de gastos generales o beneficio industrial por lo que el recurso de apelación ha de ser desestimado”.*

De acuerdo con lo anteriormente expuesto se desestima este motivo de recurso declarándose la improcedencia de minorar la base imponible los gastos generales y el beneficio industrial>.

5) Exclusión de la baja de adjudicación en la liquidación definitiva (Resolución 28/2012 FJ 4): Análisis de la doctrina jurisprudencial.

<**CUARTO:** Aclarado lo anterior, el reclamante se opone a la base imponible comprobada por la Inspección Tributaria Municipal -que ha fijado el coste real y efectivo de la obra en ...€-, alegando en primer lugar que para su cálculo la Administración tributaria municipal no ha aminorado la baja de adjudicación.

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

Como acaba de señalarse la Administración Tributaria Municipal ha cuantificado el coste real y efectivo de la obra en ... €, de acuerdo a la certificación final y liquidación que fija en ... € el importe de las obras realmente ejecutadas, del que la inspección tributaria municipal ha aminorado partidas por importe total de 86.327,66 €, (...)

El art. 102.1 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 locales dispone que *“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”*. (...).

En particular, en relación con la posibilidad de aplicar la baja de adjudicación la sentencia del Tribunal Supremo de 5 de diciembre de 2003 señala en su fundamento de derecho tercero que:

“Desde el punto de vista general y abstracto en que la parte recurrente ha venido planteando el dilema habría que concluir que, si con ocasión de la impugnación administrativa de la liquidación provisional del ICIO resultara probado que la inicial previsión razonable y técnicamente fundada, de la que antes hablábamos, ha quedado corregida por la adjudicación, a la baja, de las obras subastas, o por cualquier otra circunstancia, a dicha nueva previsión del coste real y efectivo debería acomodarse la liquidación provisional del impuesto al resolver el recurso de reposición, pero condicionado a que conste acreditado suficientemente ese menor coste respecto al presupuesto del proyecto técnico que se presentó para obtener la licencia urbanística”.

De la doctrina jurisprudencial mencionada se desprende que la posibilidad de excluir la baja de adjudicación de la base imponible el ICIO viene referida a la liquidación provisional, es decir, a la liquidación correspondiente al inicio de la obra y que está condicionada a que esté debidamente acreditada en el expediente.

Sin embargo, en el caso que nos ocupa, la liquidación practicada no tiene el carácter de provisional sino de definitiva por haberse practicado una vez finalizadas las obras, razón por la cual no es de aplicación la jurisprudencia alegada por el reclamante.

En la fase de liquidación definitiva, es doctrina del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, entre otras, en las sentencias de 30 de diciembre de 2009, 2 de febrero y 16 de septiembre de 2010, 15 de junio de 2011 y 24 de abril de 2013, que para determinar el coste no ha de acudir al presupuesto de adjudicación sino al importe de ejecución material conforme a la obra realmente ejecutada de acuerdo con lo establecido en el art. 102 del TRLRHL.

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

En particular, la sentencia del TSJ de Madrid de 15 de junio de 2011 señala textualmente lo siguiente (el subrayado es nuestro):

“CUARTO: Para la resolución de la cuestión planteada ha de partirse del hecho de que nos encontramos ante una liquidación definitiva del ICIO y no ante una liquidación provisional. Pues bien, tal cuestión ha sido ya resuelta por esta Sala en reiteradas resoluciones, entre otras muchas, en Sentencia de 16-9-10 (Recurso de Apelación nº 190/10) estableciendo lo siguiente: "TERCERO.- En lo que a la primera de las alegaciones de la apelante se refiere debe tenerse en cuenta que nos encontramos ante una liquidación final del ICIO y no ante una liquidación provisional. Esta Sala se ha pronunciado ya reiteradamente respecto a tal cuestión entre otras en Sta. de 30-12-09 , concretando lo siguiente: "TERCERO.- El recurso planteado por la entidad constructora reproduce tres argumentos de los utilizados ante el Juzgado primero, la necesidad de reducir de la base imponible del ICIO la baja por adjudicación; segundo, la improcedencia de la sanción tributaria por ilegalidad del deber de autoliquidar en el momento de terminación de las obras, y, por último, la falta de ocultamiento por disponer la Administración de datos suficientes para hacer la liquidación provisional. La primera de estas cuestiones obtiene una respuesta totalmente coherente en la sentencia de instancia. De acuerdo con el art. 102.1 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 Locales, como el art. 103.1 de la antigua LHL, «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», y prosigue el precepto: «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 STS de 2-6-2001 , con cita de una nutrida jurisprudencia, declara en términos categóricos: «Es manifiesto que la base imponible se apoya en el coste de la ejecución material de la obra y no en el presupuesto de adjudicación, o precio de licitación, concepto que no tiene por qué coincidir con aquel, que se refiere estrictamente al coste de la obra civil». Por tanto, con independencia de la solución adoptada en la Sentencia de la Sección 4 de esta Sala, núm. 804/2006, de 16-6 , el Tribunal ha de adaptarse a las consecuencias que resultan de la aplicación de la reiterada doctrina jurisprudencial. La noción de coste real y efectivo de la obra no suscita ninguna dificultad cuando se cuenta como en este caso con una liquidación final de la obra emitida por la constructora y el arquitecto director en la que se recoge el importe de ejecución material conforme a la obra realmente ejecutada, así como sus diferencias con el presupuesto. No es preciso, entonces, acudir a otro documento, y mucho menos al presupuesto de adjudicación, cuando nos hallamos ante un elemento plenamente objetivo, y en modo alguno desvirtuado por la reclamante, que nos permite conocer con plenas garantías de verosimilitud cuál ha sido el valor de las obras adjudicadas. Sobre dicho importe y no sobre el precio de licitación o adjudicación es el que debe girar la cuota tributaria del ICIO por responder al coste de ejecución material a que remite el art. 102.1 LHL. Por otra parte en Sta. de 17-6-010, se concreta lo

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

siguiente:"CUARTO.- En lo que atañe a la segunda de las alegaciones de la apelante relativa a la deducción de la baja de adjudicación ha de rechazarse la misma, y al respecto esta Sala ya se ha pronunciado en reiteradas resoluciones, entre otras en la reciente sentencia de 4-2-2010 estableciendo lo siguiente:"Ciertamente la base imponible del ICIO está constituida por el "coste real y efectivo de la obra" esto es, por el coste real y efectivo de la ejecución material de la obra en sentido estricto, esto es, el estricto coste de la obra civil que no tiene por qué coincidir con el presupuesto de adjudicación íntegro o con el precio de licitación(SSTS de 24 de mayo de 1999,de 2 de junio de 2001,de 31 de mayo de 2003).Cuando se trata de la liquidación provisional del ICIO, dado que ésta ha de hacerse sobre un previsión razonable y técnicamente fundada de dicho coste real y efectivo -pues efectivamente "real y efectivo" sólo se sabrá al terminar la obra y hacerse la liquidación definitiva-, la base imponible del ICIO opera, en principio, sobre el proyecto presentado para la obtención de la licencia, con el presupuesto de ejecución material que le acompaña, pero, a continuación, señala la jurisprudencia, que si al efectuar dicha liquidación provisional o al impugnarla en vía administrativa, resulta probado que la inicial previsión razonable y técnicamente fundada de dicho presupuesto ha quedado corregida por la adjudicación a la baja o por cualquier otra circunstancia a dicha nueva previsión de coste real y efectivo deberá acomodarse la liquidación provisional del impuesto, condicionado siempre a que conste debidamente acreditado el menor coste respecto al presupuesto del proyecto que se presentó para obtener la licencia.De ahí que cuando se trata de obras adjudicadas por la Administración, la jurisprudencia haya concluido que la determinación de la base imponible del ICIO, en su liquidación provisional, debe tener en cuenta la baja de adjudicación, siempre que dicha baja de adjudicación haya quedado acreditada, en la medida en que ello supone la acreditación de un menor "coste real y efectivo"(art. 102 LHL de 2004) de la obra para su dueño, en este caso, la Comunidad de Madrid, verdadero sujeto pasivo del impuesto como contribuyente."

QUINTO: En definitiva, en la liquidación final del ICIO la Base imponible comprende el coste real y efectivo de la obra, es decir, el importe de la ejecución material de la misma sin que proceda, en consecuencia, la toma en consideración de la baja de adjudicación.

Teniendo por lo tanto en cuenta que la liquidación ha tomado como Base imponible la ejecución material de la obra (folios 94 y 102) como por otra parte se pone de manifiesto en la resolución del TEAM antes mencionada ha de concluirse en la corrección jurídica de la misma por cuanto, como hemos dicho en la liquidación "final" del ICIO no cabe tomar en cuenta la baja de adjudicación sino únicamente el coste de ejecución material de la obra".

Es por ello, por lo que como se ha señalado anteriormente no resulta aplicable al supuesto que nos ocupa la doctrina jurisprudencial alegada por el reclamante y, en particular, las sentencias del TSJ de Madrid de 12 de mayo de 2011 y 2 de febrero de 2012.

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

La sentencia del TSJ de Madrid de 12 de mayo de 2011 señala expresamente que en ese caso la apelante discutía la determinación de la base imponible en la liquidación provisional del ICIO y en la sentencia del TSJ de Madrid de 2 de febrero de 2012 el citado Tribunal distingue en esta materia la fase de liquidación provisional y definitiva y así señala textualmente en su FJ 5 que *“(...) que pese a lo que manifiesta la actora la baja de adjudicación solo obra directamente en la liquidación provisional del impuesto pues en este caso nos encontramos ante el coste estimado de la obra (...) En la liquidación definitiva el coste de la obra no será el precio de adjudicación sino el efectivamente pagado por la administración y que puede coincidir o no con el de la licitación, pero puede ser superior en el caso de modificados del contrato o revisiones de precio, o inferior, en el caso de supresión de algunas unidades de obra. Ese precio abonado por la administración que constará en la oportuna liquidación realizada tras la recepción de la obra constituirá la base imponible del impuesto”*.

En consecuencia, debemos concluir que en el presente caso no procede detraer de la base imponible la baja de adjudicación puesto que la base imponible determinada por el órgano de inspección determinó el coste real y efectivo de las obras una vez finalizadas, conforme al valor de las unidades de obra realmente ejecutadas según se recoge en la certificación final y liquidación y este debe ser el coste a considerar en la determinación de la base imponible del ICIO en la liquidación definitiva>.

TASAS:

- 1) Tasa por entrada de vehículos a través de las aceras. Rebaje acera. (Resolución 56/2012 FJ 3º):** el rebaje de la acera no es necesario para que proceda el pago de la tasa de vados si hubiera aprovechamiento especial.

<**TERCERO:** En segundo lugar alega el reclamante que no existe rebaje de la acera que permita el paso de automóviles al interior de la finca.

En relación con esta alegación resulta aplicable al presente caso la doctrina fijada por el Tribunal Supremo en recurso de casación en interés de Ley que fija como doctrinal legal que *“el derecho de vado o entrada de vehículos a través de las aceras u orillas de la calle con independencia de que estén pavimentadas al mismo o distinto nivel de cota de la calle constituye un aprovechamiento común especial de un bien de dominio público local con base a lo dispuesto en los artículos 20. 3 h) del Real Decreto-Legislativo 2/2004 en concordación con el art. 75.1 b) del Reglamento de Bienes de las Entidades Locales”*.

En base a la citada doctrina jurisprudencial procede también desestimar esta segunda alegación del recurrente>.

- 2) Tasa por entrada de vehículos a través de las aceras. No es el propietario del inmueble (Resolución 128/2013 FJ 2):** el sujeto pasivo de la tasa es el propietario del inmueble.

<**SEGUNDO:** Con carácter preliminar debemos aclarar que el objeto de la presente reclamación viene constituido por la impugnación de la providencia de apremio referida a la liquidación de la tasa por entrada de vehículos a través de las aceras y reservas de vía pública para aparcamiento exclusivo, parada de vehículos, carga y descarga de mercancías

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

de cualquier clase del ejercicio 2012, referenciada con anterioridad, practicada a nombre del Instituto Municipal de Suelo de Móstoles.

Si bien el reclamante no fundamenta su pretensión en ninguno de los motivos de oposición a la providencia de apremio previstos en el art. 167.3 de la vigente Ley General Tributaria, es doctrina jurisprudencial reiterada permitir anular el procedimiento ejecutivo cuando la persona apremiada no sea el sujeto pasivo y esta circunstancia resulte acreditada en el expediente, puesto que la vía de apremio abierta contra quien no ostenta la cualidad de sujeto pasivo tributario debe calificarse como un acto de contenido imposible, dada la absoluta inadecuación originaria del acto a la realidad, deviniendo el apremio en nulo de pleno derecho (STSJ de Castilla y León de 14 de marzo de 2000 y STSJ de Valencia de 23 de enero de 1999). Procede, en consecuencia, resolver si el reclamante es sujeto pasivo de la tasa objeto de controversia.

Con carácter general, 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, será sujeto pasivo de la tasa el propietario de la vivienda a que de acceso la entrada de vehículos. Para acreditar la titularidad del inmueble consta en el expediente copia de la escritura de compraventa de de la que se desprende que el Instituto Municipal de Suelo de Móstoles S.A., por medio de su representante, vende a la sociedad S.L. que compran dos naves industriales agrupadas distinguidas con el número P1604+21-22.

Por lo tanto, a la vista de lo anteriormente expuesto este Tribunal acuerda anular la liquidación de la Tasa por Entrada de Vehículos a Través de las Aceras del ejercicio 2012 (nº de recibo: 12266919), por el inmueble sito en la Calle de Móstoles, al haber resultado acreditado que no era sujeto pasivo de la Tasa en el citado ejercicio>.

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

3) Tasa por licencia urbanística. Determinación liquidación provisional (Resolución 85/2012 FJ 4).

<CUARTO: En primer lugar, alega el reclamante la nulidad de la liquidación por errónea determinación de su base. Razona que la actuación del Ayuntamiento, al pretender variar la base antes de la liquidación definitiva, vulnera el contenido de lo establecido en el art. 102 de la Ley reguladora de las Haciendas locales y que aunque las Corporaciones locales disponen de cierta capacidad normativa a través de las Ordenanzas fiscales, éstas deben ajustarse en todo caso a la propia caracterización que viene establecida en la Ley. (...).

Para cuantificar la cuota tributaria el art. 5.2 de la mencionada Ordenanza Fiscal establece en su epígrafe primero que *“Las tarifas a aplicar por cada Licencia serán las siguientes: Epígrafe primero: OBRA MAYOR INCLUIDAS LAS DE DEMOLICIÓN: Con carácter general, la cuota exigible en todas las licencias urbanísticas de obra mayor, consistirá en el 2,33 % del coste real y efectivo de la obra, construcción o instalación, tomando la mayor de la resultante del Presupuesto de Ejecución material del proyecto presentado, o de los índices o módulos contenidos en los Anexos I y II de la Ordenanza Fiscal del ICIO.”*

En relación con las normas de declaración e ingreso el art. 9 letra a) dispone:

“a) Depósito previo. Liquidaciones provisionales.

*Las personas interesadas en la obtención de alguna de las licencias urbanísticas contempladas en esta Ordenanza realizarán un depósito previo, mediante autoliquidación que acompañaran a la solicitud de la licencia correspondiente. Esta autoliquidación se practicará en el impreso habilitado al efecto determinándose la base imponible en función de lo establecido en el art. 5 de la presente Ordenanza.
(...)*

4. *Cuando de la comparación entre los elementos tributarios recogidos en la autoliquidación y los que se pongan de manifiesto en la tramitación del expediente se deduzcan derechos no liquidados a favor de la Administración, se practicará la oportuna liquidación complementaria, sin perjuicio de las sanciones tributarias que pudieran corresponder”.*

La remisión de la Ordenanza fiscal reguladora de la Tasa por Licencia Urbanística en relación con su cuantificación a la Ordenanza Fiscal reguladora del ICIO ha sido avalada por el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, entre otras, en las sentencias de 14 de noviembre de 2000 y 29 de septiembre de 2011 que afirman que la base imponible que sirve para calcular el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, también puede emplearse para calcular la base imponible de la Tasa por Licencia Urbanística.

La aplicación de la citada regulación normativa y doctrina jurisprudencial al supuesto que nos ocupa, determina que resulte ajustado a derecho para cuantificar la liquidación provisional de la Tasa por Licencia Urbanística la determinación de la base través del sistema de costes de referencia (...).

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

Por último, debe señalarse que la oposición del reclamante al método de cálculo de la cuota tributaria de la Tasa por Licencia Urbanística previsto en la Ordenanza fiscal reguladora de la Tasa a través de la impugnación de la liquidación de la Tasa por Licencia Urbanística, como acto de aplicación de este precepto, se sitúa extramuros del ámbito material que para esta modalidad revisora delimitan los artículos 226 y 227 de la Ley 58/2003, General Tributaria. Excede del ámbito competencial de este Tribunal Económico-Administrativo Municipal examinar la legalidad de la Ordenanza Fiscal de la Tasa por Licencia Urbanística, estando las facultades de este órgano revisor limitadas a establecer si los actos administrativos sometidos a su consideración se ajustan o no a las normas que resulten de aplicación>.

SANCIONES TRIBUTARIAS:

1) Falta de culpabilidad (Resolución 28/2012 FJ 7).

<SÉPTIMO: Por último, en relación con la resolución del Director General de Gestión Tributaria y Recaudación de 14 de febrero de 2012 por la que se aprobó la sanción tributaria por infracción tributaria grave por importe de ... €, el recurrente alega interpretación razonable de la norma y que su conducta se ha basado en la observancia de la buena fe y en una ausencia total de culpabilidad y concluye alegando que la Administración Tributaria Municipal no ha motivado suficientemente la resolución sancionadora.

En primer lugar, debemos destacar que la sanción impuesta por infracción tributaria grave no se debe únicamente a la falta de ingreso de una deuda tributaria sino que la infracción cometida ha sido el incumplimiento de la obligación claramente expuesta en el art. 10.1 de la Ordenanza fiscal del Impuesto sobre Construcciones, instalaciones y obras de presentar el sujeto pasivo la declaración del coste real y efectivo de las obras una vez terminadas en el plazo de un mes desde la finalización de las mismas, que permita a la Administración Tributaria Municipal practicar la liquidación definitiva del ICIO. (...).

Así, por lo que se refiere a la concurrencia del elemento objetivo del tipo infractor, el art 10.1 de la Ordenanza Fiscal reguladora del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras establece que *“una vez finalizadas las obras y en el plazo de un mes, contado a partir del día siguiente a su terminación, los sujetos pasivos deberán presentar declaración del coste real y efectivo de las mismas. El Ayuntamiento, mediante la oportuna comprobación administrativa, determinará la base imponible del impuesto, una vez verificado el coste real y efectivo de las construcciones, instalaciones y obras realizadas y emitirá, si procede, la correspondiente liquidación que tendrá el carácter de definitiva. Corresponde a la Inspección Tributaria de la Hacienda Municipal, de oficio o a petición de otros servicios municipales, la realización de todas estas actuaciones y los procedimientos para la corrección de las eventuales infracciones tributarias, así como la práctica en su caso de la oportuna liquidación definitiva”*. Asimismo, el art. 192.1 de la vigente Ley General Tributaria 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 se exigen por el procedimiento de autoliquidación, salvo que se regularice con arreglo al art. 27 de esta Ley”*.

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

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 finalizada la obra el 29 de junio de 2008 el sujeto pasivo incumplió la obligación de presentar la declaración correspondiente al coste real y efectivo de las obras realizadas prevista en el art. 10.1 de la Ordenanza Fiscal del ICIO.

Sobre el incumplimiento de esta obligación, este Tribunal Económico-Administrativo Municipal participa de la doctrina emanada del Tribunal Superior de Justicia de Madrid que en Sentencias de 24 de mayo de 2002 y de 30 de diciembre de 2009 tiene declarado que en el ICIO el sujeto pasivo debe presentar la declaración del valor final de las obras para que se practique la liquidación, procediendo la imposición de sanciones a los sujetos pasivos que no lleven a cabo esta declaración para la práctica de la liquidación definitiva. (...).

Por lo que se refiere a la concurrencia del elemento subjetivo del tipo infractor, conviene precisar que la Inspección Tributaria Municipal ha cuantificado la base de la sanción tras la realización de actuaciones de comprobación e investigación porque el obligado tributario incumplió con su obligación de comunicar el coste real y efectivo de las obras una vez finalizaron.

Como recoge el Tribunal Superior de Justicia de Madrid en supuestos similares (entre otras, SSTSJ de Madrid de 17 de marzo de 1997; 24 de mayo de 2002; 30 de diciembre de 2009; 2 de febrero, 24 de junio y 11 de noviembre de 2010; y 14 de julio, 29 de septiembre y de 13 de octubre de 2011) resulta innegable que el obligado tributario dejó de presentar la declaración del coste real y efectivo de la obra, de manera que la Administración acreedora no pudo contar con los datos necesarios para efectuar la liquidación definitiva hasta que se conocieron a través de la correspondiente actividad inspectora, lo que finalmente ha determinado una mayor cuota a ingresar en relación con la base imponible computada en la liquidación provisional a cuenta.

En esta línea, la sentencia del TSJ de Madrid de 22 de noviembre de 2012, en un supuesto similar concluye que *“la interpretación que el recurrente realiza no es razonable pues del tenor literal de la Ley se desprende que es sujeto pasivo del impuesto el ejecutor material de la obra y resulta menor razonable la interpretación cuando se trata de una sociedad cuyo objeto social está constituido precisamente por la actividad constructora. (...) De manera que si los hechos que se imputan en este caso a la recurrente son que, habiendo sido realizadas obras, no consta presentada autoliquidación del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO) al finalizar las obras, y dado que tales hechos integran la infracción prevista en el art. 191 de la LGT, es evidente que ha existido una correcta tipificación de los hechos (...).*

De este modo, se puede concluir que el reclamante incumplió con su obligación de realizar en el plazo de un mes desde la finalización de las obras la declaración del coste real y efectivo de las mismas, que la cuota dejada de ingresar sólo pudo determinarse a través del procedimiento inspector y la acción investigadora de la Inspección Tributaria Municipal, que el sujeto pasivo realizó el tipo infractor y que la resolución sancionadora motiva suficientemente la infracción y la sanción impuesta, motivos estos que nos llevan a desestimar la reclamación presentada>.

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

2) Cálculo de la base de la sanción. Estimación en parte. (Resolución 207/2012 FJ 5).

<QUINTO: Como tercer motivo de oposición el reclamante alega la ausencia de culpabilidad y la interpretación razonable de la norma. Con carácter general, el Tribunal Constitucional, entre otras sentencias, en la sentencia 76/1990, de 26 de abril, exige la concurrencia de culpa cuando se trata de responder de los ilícitos tributarios, asumiendo el derecho sancionador tributario los principios generales del derecho penal y, en particular, el de *nulla poena sine culpa*.

En este sentido, el Tribunal Supremo ha reiterado lo que hoy ya es norma legal expresa, esto es, que no concurre el elemento subjetivo de la culpabilidad, quedando excluido el ilícito tributario, cuando el criterio del sujeto pasivo venga amparado por un criterio interpretativo razonable de las normas fiscales aplicables que dé lugar a dudas razonables (STS 22 septiembre 1989, 17 junio 1992 y 24 enero 1994, 8 de mayo de 1997, 7 de octubre de 1998, 25 de febrero y 29 de octubre de 1999, 1 de abril y 14 de octubre de 2000, entre otras), y en el mismo sentido se ha pronunciado en reiteradas ocasiones la Audiencia Nacional en las sentencias de 2 de diciembre de 2002 y 2 y 14 de mayo de 2002) y el TEAC (por todas, RTEAC de 12 enero 1994 y de 28 febrero 1996).

Así, el artículo 179.2.d) de la vigente LGT proclama que no existirá responsabilidad por infracción tributaria respecto de acciones y omisiones tipificadas por las leyes cuando se haya puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios, entendiéndose en particular que se ha puesto la diligencia necesaria cuando el contribuyente haya presentado una declaración veraz y completa y haya practicado en su caso, la correspondiente autoliquidación amparándose en una interpretación razonable de la norma. Efectivamente, la Ley General Tributaria (Ley 58/2003, de 7 de diciembre), en su artículo 179.2, recoge los supuestos en los que no se produce responsabilidad por las infracciones tributarias (...).

En este punto es criterio de este Tribunal Económico-Administrativo Municipal que la invocación de la interpretación razonable de la norma no opera de modo automático, es decir, no basta que exista una discrepancia jurídica, sino que es preciso, además que la misma tenga el necesario grado de razonabilidad, pues, en caso contrario, de no exigirse ese contenido mínimo de razonabilidad o fundamentación, en todo supuesto de infracción, bastaría la aportación de cualquier tipo de alegación contraria a la sustentada por la Administración para que conductas objetivamente sancionables quedaran impunes (véase en este sentido la sentencia del Tribunal Supremo de 19 de diciembre de 1997).

En el presente caso, el contribuyente argumenta que la transmisión objeto de comprobación resulta incorrecta porque se determinó mal el período de generación, toda vez que en el expediente objeto de regularización la fecha de transmisión fue el 7 de junio de 2006 y no el 28 de abril de 2005, como determina la Inspección Tributaria Municipal, por lo que al haberse transmitido los inmuebles posteriormente el 22 de noviembre de 2010 el período de generación es inferior al que se utiliza en la liquidación del la inspección.

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

Este Tribunal Económico-Administrativo Municipal se ha pronunciado sobre un expediente similar también en reclamación económico-administrativa interpuesta por SL (expediente .../2010). En aquél expediente se recogía que “ (...) *En el presente caso, el contribuyente argumenta que la transmisión objeto de comprobación resulta sin incremento de valor, toda vez que en los expedientes objeto de regularización la fecha de transmisión fue el 7 de junio de 2006 y no el 28 de abril de 2005, como determina la Inspección Tributaria Municipal, por lo que al haberse transmitido los inmuebles posteriormente el 6 de julio de 2006 ha transcurrido menos de un año entre los citados periodos no habiéndose producido el hecho imponible objeto de gravamen*” y se concluía lo siguiente: “*Ahora bien, desde la perspectiva del examen del elemento subjetivo del tipo infractor, cabe entender que la interpretación del recurrente, aun siendo errónea, resulta razonable. En este punto, conviene subrayar que la propia jurisprudencia del Tribunal Supremo (véase la sentencia de 12 de junio de 1997) en la que se apoya la inspección tributaria para sustentar su criterio reconoce que la solución no es ni normativa, jurisprudencial ni doctrinalmente pacífica. // En consecuencia, la aplicación del art. 179.2 d) de la vigente Ley General Tributaria al supuesto que nos ocupa determina la exoneración de responsabilidad del obligado tributario y por lo tanto la anulación de las sanciones recurridas*”.

En aquél procedimiento económico-administrativo se resolvió anular sanción por existir interpretación razonable de la norma puesto que existía duda en relación con el transcurso del año entre la fecha de adquisición y la de transmisión. Así ocurría puesto que entre la fecha de la escritura pública de adquisición del terreno y la de su enajenación no había transcurrido un año (por lo que si esas eran las fechas a tomar en cuenta la citada transmisión no estaría sujeta al IIVTNU), mientras que si se tomaba como fecha de adquisición la de los derechos edificatorios sí había transcurrido más de un año entre dicha fecha y la de transmisión. Este tribunal anuló la sanción por entender que había interpretación razonable de la norma.

En el supuesto que ahora analizamos los hechos son similares salvo la fecha de transmisión (en este caso el 22 de noviembre de 2010). De este modo, entre la fecha de adquisición y la de transmisión se ha superado el plazo de un año que obliga a someter a tributación la operación y ello tanto si se toma como fecha de adquisición la de los derechos edificatorios (28 de mayo de 2005), que es la fecha que ha tomado en cuenta la Inspección Tributaria Municipal, como si se tiene en consideración la fecha de la escritura pública (7 de junio de 2006), que es la fecha que defiende la reclamante.

De esta circunstancia se deduce que se ha producido el elemento subjetivo del tipo infractor dado que el contribuyente cometió la infracción tributaria consistente en dejar de presentar la autoliquidación del Impuesto a la que estaba obligado incluso dado por buena la fecha de adquisición que defiende en sus alegaciones (7 de junio de 2006).

Sólo quedaría por analizar si la base de la sanción es ajustada a Derecho. La resolución sancionadora toma como base de la sanción la cuota tributaria liquidada por el órgano de inspección. No obstante, este Tribunal Económico-Administrativo Municipal no comparte esta forma de determinar la base imponible de la sanción puesto que hay un período de generación de la plusvalía cuya determinación ya hemos manifestado que podría dar lugar a dudas interpretativas (bien tomar como fecha de adquisición la de la entrega de los derechos edificatorios o la de escritura pública de...). En este caso, la interpretación razonable de la norma sobre tal circunstancia influye en la base de la sanción que tendrá

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

que ser la cuota tributaria que resultara de practicar una liquidación en la que se tomara como fecha de inicio del período de generación la de 7 de junio de 2006. Sobre esta nueva liquidación, que sólo tendrá eficacia a los efectos de ser tomada como base de la sanción, deberá calcularse la sanción que puede imponerse al contribuyente.

Así lo ha entendido la jurisprudencia apreciando que la base de la sanción no puede identificarse automáticamente con la base de la regularización y debe limitarse a aquellos conceptos (en este caso período de generación del incremento de valor del terreno) de los que se desprenda acción típica, antijurídica y culpable.

En este sentido se ha pronunciado la Sentencia del Tribunal Supremo de 10 de febrero de 2010 en relación con una sanción derivada de un expediente de inspección relativo al Impuesto sobre Sociedades, en el que se minoró la base de la sanción en los gastos cuya no deducibilidad era cuestionable al amparo de una interpretación razonable de la norma. Estos argumentos son trasladables al supuesto que nos ocupa.

De este modo, podemos concluir que la sanción impuesta debe anularse por ser incorrecta la base sobre la que se cuantificó, debiendo imponerse una nueva sanción que tome como base la liquidación teórica que debería haberse practicado en el supuesto de que la fecha de adquisición hubiera sido el 7 de junio de 2006>.

3) Sanción IAE. Competencia. (Resolución 246/2012 FJ 1).

<**PRIMERO:** (...) En primer término, en relación con el requisito de la competencia, debe aclararse que, si bien este Tribunal Económico-Administrativo Municipal se declaró incompetente por resolución de 26 de noviembre de 2012 para resolver la reclamación económico-administrativa presentada contra las resoluciones del Director General de Gestión Tributaria y Recaudación por la que se desestimaron los recursos de reposición presentados contra las liquidaciones definitivas del IAE, dado que el obligado tributario se oponía a las liquidaciones definitivas del IAE argumentado que no tenía la condición de sujeto pasivo y, de forma subsidiaria, la aplicación de la reducción prevista en la nota del 50 por 100 para los inmuebles sujetos a la legislación de viviendas de protección oficial (Epígrafe 833.2), es decir, se oponía a las liquidaciones recurridas por motivos censales, revisión que queda extramuros de las competencias de este Tribunal Económico-Administrativo Municipal, esta incompetencia material no se produce en la presente reclamación económico-administrativa presentada contra las resoluciones sancionadoras derivadas de las actuaciones de la Inspección Tributaria Municipal, y ello por el siguiente razonamiento.

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:

"(...) 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

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

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”.

Por otra parte, el Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero, por el que se dictan normas para la gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas y se regula la delegación de competencias en materia de gestión censal de dicho Impuesto, señala en relación con la comprobación e investigación de este impuesto su artículo 18 que:

“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 reguladora de las Haciendas locales”.

En relación con los citados preceptos, la distribución de competencias y de las vías impugnatorias correspondientes de las sanciones tributarias impuestas por las Entidades Locales en el ejercicio de sus competencias de comprobación e investigación delegadas, es doctrina jurisprudencial reiterada (véase, entre otras, SSTSJ de Cataluña de 30 de abril de 2007, 12 de marzo de 2009, y 11 de julio de 2012) que las sanciones tributarias impuestas por entes locales en la inspección delegada del IAE agotan, tras el preceptivo recurso de reposición, la vía administrativa, y por consiguiente, son susceptibles de ser impugnadas directamente ante los Juzgados de lo Contencioso-Administrativo, pues la potestad sancionadora ejercitada en tal caso forma parte de la gestión tributaria competencia municipal.

En particular, en la sentencia del TSJ de Cataluña de 11 de julio de 2012 el órgano jurisdiccional hace suyos los razonamientos de la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña que se había declarado incompetente en un supuesto similar argumentado que:

“PRIMERO: La (...) resolución del TEARC plantea en primer término una cuestión procesal de previo y especial pronunciamiento, consistente en determinar su posible incompetencia material para conocer de la cuestión sometida a su examen.

Tras transcribir el [artículo 92, apartado 3](#), de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, en la redacción dada al mismo por la [Ley 22/1993, de 29 de diciembre](#), de medidas fiscales, de reforma del régimen jurídico de la función pública y de la protección por desempleo, así

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

como el [art. 18](#) del [Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero](#) , por el que se dictan normas para la gestión del IAE y se regula la delegación de competencias en materia de gestión censal de dicho impuesto, señala el TEARC que la única referencia que se contempla en el régimen de impugnación de los actos derivados de actuaciones de comprobación e investigación (artículos 79 a 92 y 124, y disposiciones transitorias tercera y undécima de la [Ley reguladora de las Haciendas Locales](#) es la contenida en el apartado 4 del ya citado artículo 92.

De lo anterior concluye el TEARC que cuando las funciones de inspección del IAE se hayan atribuido a alguna entidad local o comunidad autónoma, la reclamación económico-administrativa sólo cabe contra los actos dictados por éstas que supongan inclusión, exclusión o alteración de los datos contenidos en los censos del impuesto, pero no contra los restantes actos derivados de las actuaciones de inspección que dicten dichas entidades. Por lo tanto, en el presente caso, dado que la cuestionada sanción derivada de actuación inspectora fue impuesta por la Diputación de Barcelona, el TEARC carece de competencia por razón de la materia para resolver sobre su procedencia o no, y contra dicho acto dictado por la entidad local cabe únicamente el recurso de reposición -formulado en su día por el contribuyente- previo al contencioso-administrativo que se regula en el artículo 14.2 de la Ley reguladora de las Haciendas Locales.

En consecuencia, sin entrar a conocer sobre el fondo de la sanción cuestionada, declara la inadmisibilidad de la reclamación, por estimarse incompetente por razón de la materia, previniendo al interesado que use de su derecho ante el órgano que corresponda”.

En esta misma línea se ha expresado el Tribunal Económico-Administrativo Municipal, entre otras, en las resoluciones de 18 de octubre de 2007 (200/2005/05409) y de 21 de mayo de 2010 (200/2008/11695).

En consecuencia, dado que la potestad sancionadora ejercida en el IAE por las Entidades locales forma parte de la gestión tributaria del impuesto, este Tribunal Económico-Administrativo Municipal resulta competente para resolver la presente reclamación económico-administrativa, de conformidad con lo establecido en el art. 137.1 a) de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases de Régimen Local y el art. 2 letra a) del Reglamento Orgánico Municipal del Tribunal Económico-Administrativo del Ayuntamiento de Móstoles (BOCM nº 158 de 5 de julio de 2005)>.

4) Interpretación razonable de la norma. (Resolución 246/2012 FJ 4).

<CUARTO: Alega en segundo lugar el reclamante que en la imposición de las sanciones recurridas falta el elemento de la culpabilidad. Se afirma que hay ausencia de pruebas en los expedientes sancionadores que acrediten la concurrencia de culpabilidad en la conducta del contribuyente y aduce la ausencia de culpabilidad en su actuación en aplicación de la consulta vinculante de la Dirección General de Tributos de 12 de noviembre de 2007 (V2416-07) (...).

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

El órgano de inspección impuso las sanciones tributarias anteriormente detalladas, al entender que el reclamante había incurrido en el tipo infractor recogido en el artículo 192.1 de la Ley General Tributaria, al incumplir la obligación de presentar las declaraciones o documentos para que la Administración tributaria pueda practicar la liquidación de los tributos que no exigen el procedimiento de autoliquidación, como es el caso del IAE, dado que en el curso del procedimiento inspector había resultado acreditado su condición de sujeto pasivo de este impuesto, en base a las escrituras públicas de compraventa de ... y ... de 2010, formalizadas ante el Notario don ... con números de protocolo ... y ..., en las que se detallaba que el reclamante era propietario en pleno dominio del 20 por 100 de las edificaciones.

Por el contrario, el reclamante alega que las UTEs "UTE" y "II UTE" con ... son los sujetos pasivos del IAE de acuerdo con el art. 83 del Real Decreto-Legislativo 2/2004, de 4 de marzo y aduce que el hecho de que la escrituras públicas de compraventa se establezca que las sociedades T SA junto con V SAU, como parte integrante de la UTE, venden y transmiten es debido a la imposibilidad de que una UTE por su falta de personalidad jurídica pueda llevar a cabo en su propio nombre una compraventa sin perjuicio de su carácter de sujeto pasivo a efectos tributarios y se apoya en la Consulta Vinculante de la Dirección General de Tributos de 12 de noviembre de 2007 (V2416-07).

En la citada consulta vinculante de la Dirección General de Tributos se recoge expresamente, con apoyo en los arts. 83 del Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas y 35.4 de la vigente Ley General Tributario que la UTE puede ser sujeto pasivo del IAE, dado que constituye una de las entidades del artículo 35.4 de la Ley 58/2003, que carentes de personalidad jurídica, constituyen una unidad económica o un patrimonio separado susceptibles de imposición.

En el presente caso, sin entrar a determinar quién ostenta la condición de sujeto pasivo del IAE, bien la propia UTE o sus miembros, cuestión que deberá resolver el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, lo que se aprecia de los hechos relatados es que la actuación del contribuyente está amparada por una interpretación razonable de la norma que elimina el elemento de la culpa necesario para la imposición de sanciones y que la Administración tributaria municipal no ha acreditado en las resoluciones objeto de reclamación la conducta culpable del reclamante.

En consecuencia, a la vista de lo anteriormente expuesto procede anular las sanciones impuestas al faltar el elemento subjetivo del tipo infractor>.

MULTAS DE TRÁFICO

1) Identidad de hecho, sujeto y fundamento. (Resolución 129/2012 FJ 4).

<**CUARTO:** En segundo lugar alega el reclamante que existe identidad de hecho, sujeto y fundamento entre los hechos imputados en vía administrativa y sancionados en la vía jurisdiccional. En apoyo de su pretensión aporta sentencia de ... del Juzgado de Instrucción Número 2 de Móstoles en la que condena a don como autor responsable de un delito contra la seguridad vial tipificado en el art. 379.2 del Código Penal.

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

El citado art. 379.2 del Código Penal establece que *“con las mismas penas será castigado el que condujere un vehículo de motor o ciclomotor bajo la influencia de drogas tóxicas, estupefacientes, sustancias psicotrópicas o de bebidas alcohólicas. En todo caso será condenado con dichas penas el que condujere con una tasa de alcohol en aire espirado superior a 0,60 miligramos por litro o con una tasa de alcohol en sangre superior a 1,2 gramos por litro”*.

Consta en el expediente que por Decreto de la Concejal Delegada de Participación Ciudadana y Administración Pública de fecha ... se acordó el sobreseimiento del expediente sancionador nº ... incoado al reclamante por presunta infracción del art. 20.1 del Real Decreto 1428/2003, de 21 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Circulación y que sanciona en vía administrativa por circular con una tasa de alcohol superior a la permitida.

En consecuencia, la identidad de hecho, sujeto y fundamento se produce entre la sentencia del Juzgado de lo Penal Número de 2 de Móstoles de ... y el procedimiento sancionador derivado del boletín de denuncia número (que fue objeto de sobreseimiento), pero no se produce con la sanción derivada del boletín de denuncia ... por conducir de forma negligente con el vehículo matrícula.... –Art. 3.1 5B del Reglamento General de Circulación>.

2) Fallecimiento del infractor. (Resolución 492/2012 FJ 3).

<**TERCERO:** Los únicos motivos de oposición a la providencia de apremio, conforme establece el art. 167.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, son: a) la extinción total de la deuda o prescripción del derecho a exigir el pago; b) la solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación en período voluntario y otras causas de suspensión del procedimiento de recaudación; c) la falta de notificación de la liquidación; d) la anulación de la liquidación y e) el error u omisión en el contenido de la providencia de apremio que impida la identificación del deudor o de la deuda reclamada. (...).

No obstante lo anterior, cuando se trata de la responsabilidad de una persona física derivada de infracciones administrativas, como en el supuesto que nos ocupa, es doctrina jurisprudencial reiterada (véase, por todas, la sentencia del TSJ de Murcia de 24 de febrero de 2005) *“la intransmisibilidad de las sanciones y la extinción de éstas por la muerte del responsable, prevista para las penas en el Código Penal (art. 112.1 del anterior texto y art. 130.1 del actual y para las sanciones en los ámbitos sectoriales más característicos del Derecho administrativo sancionador de nuestro ordenamiento, resulta ineludible para preservar uno de los valores esenciales en que se asienta el ejercicio del «ius puniendi» del Estado, como es el principio de la personalidad de las penas y de las sanciones (STS de 8 de noviembre de 1990) y el de la responsabilidad que se asienta en la culpabilidad individual, sin que las sanciones administrativas puedan asimilarse, a estos efectos, a una obligación pecuniaria civil, con independencia de que haya recaído o no resolución sancionadora firme en el momento de producirse la muerte del infractor, ya que tal circunstancia no desvirtúa su naturaleza punitiva (STS 20 septiembre 1996)”*.

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

En el presente caso, consta en el expediente copia del certificado de defunción emitido por el Registro Civil ... en el que figura el fallecimiento de Don el 4 de marzo de 2012, por lo que procede anular la providencia de apremio referida a la sanción de tráfico nº ... a nombre de....>.

3) Notificación resolución. Art. 81.5 LSV. (Resolución 49/2013 FJ 4).

<**CUARTO:** En relación con la alegación de falta de notificación de la resolución sancionadora, consta en el expediente remitido a este Tribunal Económico-Administrativo Municipal que con fecha 6 de febrero de 2012 se notificó personalmente al reclamante la denuncia formulada por la Policía Local de Móstoles por estacionar sobre la acera (boletín de denuncia ...).

Asimismo, consta en el expediente referenciado que el reclamante no formuló alegaciones ni abono el importe de la denuncia, por lo que la notificación de la denuncia surtió el efecto de acto resolutorio del procedimiento sancionador de conformidad con lo establecido en el art. 81.5 del Texto articulado de la Ley sobre Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial, aprobado por el Real Decreto Legislativo 339/1990, de 2 de marzo, en materia sancionadora, en su redacción dada por la Ley 18/2009, de 23 de noviembre, por lo que no concurre el motivo de oposición a la providencia de apremio alegado por el recurrente de falta de notificación de la resolución sancionadora>.

PROCEDIMIENTOS DE APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS:

- Procedimiento de inspección tributaria:

1) Doctrina del “tiro único”. (Resolución 139/2013 FJ 3).

<**TERCERO:** La reclamante impugna la resolución del recurso de reposición al interpretar que una vez producida la anulación de una liquidación tributaria y una sanción no cabe que la Administración practique una nueva. En definitiva, se acoge la reclamante a la denominada doctrina del “tiro único” que ha sido adoptada por algunas sentencias de nuestros tribunales de justicia.

No aporta la reclamante ninguna sentencia que avale su tesis. Tampoco cita con exactitud jurisprudencia sino que hace referencia a una sentencia del TSJ Murcia de la que desconocemos su número y fecha.

La tesis defendida por la reclamante ha sido superada y definitivamente rebatida por el Tribunal Supremo en su sentencia de 19 noviembre 2012 (recurso de casación en interés de la Ley) que fijó la siguiente doctrina legal: *«La estimación del recurso contencioso administrativo frente a una liquidación tributaria por razón de una infracción de carácter formal, o incluso de carácter material, siempre que la estimación no descansa en la declaración de inexistencia o extinción sobrevenida de la obligación tributaria liquidada, no impide que la Administración dicte una nueva liquidación en los términos legalmente procedentes, salvo que haya PRESCRITO su derecho a hacerlo, sin perjuicio de la debida subsanación de la correspondiente infracción de acuerdo con lo resuelto por la propia Sentencia.»*

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

Por su interés para el presente caso se reproduce a continuación la fundamentación jurídica de la STS de 19 de noviembre de 2012 que reconoce la posibilidad de reiterar la práctica de una liquidación que ha sido anulada, siendo posible esta nueva actuación liquidatoria tanto si la liquidación primera fue anulada en vía administrativa como si la anulación fue en un procedimiento contencioso-administrativo:

PRIMERO.- Abogado Estado: «doctrina jurisprudencial que permite reiterar la liquidación a fin de subsanar el defecto procedimental advertido, aunque con límites, al estar sometida a la prescripción y a la santidad de la cosa juzgada, sentencia de 19 de Septiembre de 2008 (RJ 2008, 4459), dictada en recurso de casación para la unificación de doctrina 533/2004, que cita reiteradas sentencias en idéntico sentido, y que ha sido confirmada por posteriores resoluciones, como, entre otras, la de 28 de Octubre de 2010 (RJ 2010, 7729), cas. para la unificación de doctrina 13/2006».

SEGUNDO.- «la representación estatal interesa la fijación de una doctrina legal, que contempla la posibilidad de reiteración de liquidaciones anuladas no sólo por razón de una infracción de carácter formal, a que se refería el supuesto litigioso resuelto, sino incluso por infracción de carácter material, lo que no puede considerarse determinante, ya que la sentencia mantiene que la conclusión a la que llega es con independencia de la naturaleza del vicio o defecto que dio lugar a la anulación, siendo lo cierto que la normativa que debe interpretarse afecta a todo tipo de infracción».

TERCERO.- Esto sentado, conviene comenzar recordando que esta Sala viene manteniendo la posibilidad de reiterar liquidaciones tributarias anuladas vía económico-administrativa por defectos procedimentales, a fin de que la Administración puede subsanar el vicio advertido, aunque la resolución no lo hubiese ordenado. En este sentido, resultan significativas las sentencias de 26 de Marzo de 2012 (RJ 2012, 5101), (cas. 5827/2009) y de 14 de Junio de 2012 (RJ 2012, 9734), (casaciones 6219/2009 y 5043/2009), que resumen la posición de la Sala, basada en la doctrina de la conservación de los actos y trámites cuyo contenido se hubiera mantenido de no haberse cometido la infracción procedimental que dio origen a la nulidad, así como en la posibilidad de convalidación por la Administración de los actos anulables, subsanando los vicios de que adolezcan (art. 66 y 67 de la Ley 30/1992), aunque recuerdan los límites establecidos a partir de la sentencia de 7 de Octubre de 2000 (cas 3090/94) (RJ 2000, 7877), la prescripción y la santidad de la cosa juzgada, que impide reconocer una tercera oportunidad, en aras del principio de buena fe, al que están sujetas las Administraciones Públicas en su actuación (art. 3.1 de la Ley 30/1992), por la proscripción del abuso de derecho y por el principio de seguridad jurídica proclamado en el art. 9.3 de la Constitución.

En cambio, esta Sala ha negado la retroacción de actuaciones para los supuestos de vicios de fondo apreciados en vía económico-administrativa.

Así, las sentencias de 7 de Abril de 2011 (RJ 2011, 2310) (cas. 872/2006) y de 26 de Marzo de 2012 (RJ 2012, 5101) (cas. 5827/2009) antes referida, aunque esta última matizó la doctrina, al señalar que el hecho de que no quepa retrotraer actuaciones cuando la liquidación adolece de un defecto sustantivo, no trae de suyo que le esté vedado a la Administración aprobar otra liquidación ajustada a Derecho, mientras no haya decaído su derecho por el transcurso del tiempo, A esta última conclusión se llega en la referida sentencia de 26 de Marzo de 2012 (RJ 2012, 5101), porque la imposibilidad de volver a liquidar, aun cuando la potestad no haya prescrito, carece de sustento normativo, tanto ordinario como constitucional, agregándose que “Aún más, el ya mencionado principio de eficacia administrativa y el diseño de un sistema

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

justo en el que cada cual ha de tributar de acuerdo con su capacidad económica (art. 31.1 de la Constitución) abogan por una solución distinta, siempre, claro está, que la seguridad jurídica quede salvaguardada mediante el respeto de los plazos de prescripción y las garantías de defensa del contribuyente debidamente satisfechas”.

CUARTO.- Sin embargo, ahora se cuestiona la facultad de la Administración Tributaria de reiterar actos de naturaleza tributaria tras haber sido anulados por sentencia judicial, con independencia de cuál haya sido el tipo de vicio o defecto determinante de la anulación, no obstante haberse limitado el tribunal a anular la liquidación tributaria.

Según la posición mayoritaria de la Sala de lo Contencioso Administrativo de Valencia la posibilidad de que la Administración Tributaria subsane un acto administrativo que adolezca de un defecto formal sólo está prevista en vía administrativa, pero fenecería desde el momento en que una sentencia judicial lo anula, por vicios de forma, puesto que no está contemplada en la normativa que regula la jurisdicción contencioso administrativa, salvo que la retroacción de las actuaciones haya sido expresamente solicitada por el recurrente en la demanda a fin de obtener el restablecimiento de su derecho de defensa.

Por otra parte, para reforzar su tesis, se apoya en los principios constitucionales de seguridad jurídica y de tutela judicial efectiva recogidos en los arts. 9.3 y 24.1 de la Constitución.

No se cuestiona, por tanto, que el Tribunal de lo Contencioso Administrativo pueda anular el acto cuando la liquidación adolezca de un defecto formal, y dictar una sentencia que ordene la retroacción de las actuaciones a fin de que, previa subsanación del defecto formal advertido, pueda reiterar la liquidación tributaria, siempre que el recurrente lo haya solicitado expresamente, sino si la Administración puede o no reabrir el expediente, una vez anulada la liquidación.

Pues bien, con independencia de que se conciba el recurso contencioso administrativo como un proceso al acto, o se parta de la naturaleza del mismo como un proceso entre partes, hay que reconocer que la solución tiene que venir dada, a falta de una expresa regulación en la ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, y sin necesidad de acudir a la normativa constitucional, ante la existencia de varios derechos en conflicto, a lo que se establezca en la normativa administrativa general o en la estrictamente tributaria, sin que ello suponga infringir los efectos materiales de la cosa juzgada, ya que la nueva actuación administrativa no trata de reproducir el acto inicial anulado, sino de ajustarse a la Ley, ni los preceptos que regulan la ejecución de las resoluciones de los Tribunales, artículos 103 y siguientes, porque basta dejar sin efecto la liquidación anulada con todas sus consecuencias (devolución de lo indebidamente ingresado con sus intereses legales, reconocimiento del derecho a recibir los costes de las garantías aportadas si se acordó la suspensión o anulación incluso de la vía de apremio), para que la sentencia se considere ejecutada.

En definitiva, al no impedir la Ley de la Jurisdicción la posibilidad de remediar los vicios que hayan dado lugar a la estimación del recurso, debe estarse a la regulación establecida en la ley 30/1992 y en la Ley General Tributaria, normativa que permite la reiteración de los actos anulados, tanto en el caso de vicios de forma o de procedimiento, como en el de infracción sustantiva o error iuris.

Así, los arts. 66 y 67 de la Ley 30/92 consagran los principios de conservación de actos y trámites y de convalidación de los actos anulables para la subsanación de los vicios de que adolezca.

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

Por su parte, el art. 26.5 de la Ley General Tributaria dispone, 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, la conservación de los actos y trámites no afectados por la causa de anulación, principios que aparece “desarrollados por el Reglamento en materia de revisión en vía administrativa de 13 de Mayo de 2009, arts. 66 y 70.

Concretamente el art. 70 del Reglamento de 2005 señala que «la ejecución de las resoluciones de los tribunales se efectuará de acuerdo con lo establecido en la normativa reguladora de la Jurisdicción contencioso administrativo. En todo lo que no se oponga a la normativa citada a la resolución judicial que se está ejecutando, será de aplicación lo dispuesto en la sección 1ª de este capítulo».

Sin embargo, esta facultad de la Administración no es absoluta, pues está sujeta, de un lado, al límite de la prescripción, debiendo tenerse en cuenta en este punto nuestra jurisprudencia sobre la interrupción de la prescripción y la negativa a reconocer tal efecto a los actos nulos de pleno derecho (sentencia, entre otras, de 11 de Febrero de 2010 (RJ 2010, 3869), cas. 1198/01) y, de otro, a la imposibilidad de la repetición del mismo error por la Administración Tributaria, no pudiendo tener consecuencias tampoco en la determinación de los intereses de demora, como ha reconocido esta Sala recientemente, rectificando su anterior doctrina, en las dos sentencias de 14 de Junio de 2012, (casaciones 6219/2009 (RJ 2012, 8262) y 5043/2009 (RJ 2012, 9734)), al considerar, tratándose del sistema de autoliquidación, frente al criterio inicial de aplicar el interés de demora por todo el tiempo transcurrido desde el fin del periodo voluntario hasta que la Administración dicta la nueva liquidación, que la Administración ha de tener en cuenta como día final del cómputo la fecha de la liquidación administrativa inicialmente anulada.

QUINTO.- Por lo expuesto, y respetando la situación jurídica particular derivada de la sentencia recurrida, procede estimar sustancialmente el recurso de casación en interés de Ley interpuesto y fijar como doctrina legal que «La estimación del recurso contencioso administrativo frente a una liquidación tributaria por razón de una infracción de carácter formal, o incluso de carácter material, siempre que la estimación no descansa en la declaración de inexistencia o extinción sobrevenida de la obligación tributaria liquidada, no impide que la Administración dicte una nueva liquidación en los términos legalmente procedentes, salvo que haya PRESCRITO su derecho a hacerlo, sin perjuicio de la debida subsanación de la correspondiente infracción de acuerdo con lo resuelto por la propia Sentencia.»>.

2) Motivación de la base imponible en el procedimiento inspector (Resolución 14/2012 FJ 4).

<CUARTO: En su primera alegación la reclamante manifiesta que la liquidación practicada adolece de falta de motivación en la determinación de la base imponible del tributo puesto que se fijó en 3.343.767,82 euros como sumatorio de las certificaciones 1 a 12 más la correspondiente a una modificación sobrevenida pero “no se realiza ningún desglose de qué conceptos integran las certificaciones”. De este modo afirma que desconoce cómo ha cuantificado la Administración tributaria municipal la base imponible en 3.343.767,82 euros, por lo que al partir de cifras generales correspondientes a las certificaciones de obra “se reduce (o elimina) la defensa por parte del administrado”.

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

El apoyo legal de la necesaria motivación de los actos administrativos se recoge en el art. 54 de la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (que reitera lo establecido en el art. 43 de la antigua Ley de Procedimiento Administrativo de 1958) y, en particular, en el ámbito tributario en el 102.2.c) de la vigente Ley General Tributaria.

El art. 102.2 apartado c) de la citada Ley dispone que *“las liquidaciones se notificarán con expresión de (...) c) la motivación de las mismas cuando no se ajusten a los datos consignados por el obligado tributario o a la aplicación o interpretación de la normativa realizada por el mismo, con expresión de los hechos y elementos esenciales que las originen, así como de los fundamentos de derecho”*.

En este sentido existe una muy reiterada jurisprudencia del Tribunal Supremo – Sentencias de 18 de abril y 23 de abril de 1990, 13 de julio de 1991, etc- en la que se señala que *“(...) la motivación del acto administrativo cumple diferentes funciones. Ante todo y desde el punto de vista interno viene a asegurar la seriedad en la formación de la voluntad de la Administración. Pero en el terreno formal –exteriorización de los fundamentos por cuya virtud se dicta un acto administrativo- no es sólo una cortesía sino que constituye una garantía para el administrado que podrá así impugnar en su caso el acto administrativo con posibilidad de criticar las bases en que se funda; además y en último término, la motivación facilita el control jurisdiccional de la Administración –art. 106.1 de la CE- que sobre su base podrá desarrollarse con conocimiento de todos los datos necesarios...”*.

(...) Si consultamos la resolución y liquidación practicada por el Director General de Gestión Tributaria y Recaudación de 23 de noviembre de 2011, observamos que se recoge una pormenorizada relación de los hechos acontecidos. Asimismo se detalla la documentación que ha sido aportada por ... y que ha servido de base para cuantificar la liquidación definitiva, dado que el reclamante no atendió el requerimiento formulado ni se personó en el trámite de audiencia previa al acta de disconformidad. Posteriormente, tras las alegaciones efectuadas por el reclamante al acta de disconformidad, la resolución recurrida da contestación a todas y cada una de las alegaciones presentadas y se recoge el importe de cada una de las certificaciones que llevan al órgano de inspección a determinar el coste final de la ejecución material de la obra.

En cuanto a la liquidación propiamente dicha, se detalla la base imponible, el tipo de gravamen, la cuota tributaria, la minoración de lo pagado en la liquidación provisional y la cuota resultante a la que se añaden los intereses de demora.

No puede, por tanto, aceptarse que haya existido una falta de motivación en la resolución recurrida, por lo debemos desestimar este motivo de reclamación>.

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

- Procedimiento recaudación en período voluntario:

1) Medios de pago. Justificante del pago. (Resolución 243/2012 FJ 3).

<SEGUNDO: (...) En relación con los medios y momento del pago, el art. 34 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación establece que:

“1. El pago de las deudas y sanciones tributarias que deba realizarse en efectivo se podrá hacer siempre en dinero de curso legal. Asimismo, se podrá realizar por alguno de los siguientes medios, con los requisitos y condiciones que para cada uno de ellos se establecen en este reglamento y siguiendo los procedimientos que se dispongan en cada caso: a) Cheque. b) Tarjeta de crédito y débito c) Transferencia bancaria. d) Domiciliación bancaria. e) Cualesquiera otros que se autoricen por el Ministerio de Economía y Hacienda. Será admisible el pago por los medios a los que se refieren los párrafos b), c) y d) en aquellos casos en los que así se establezca expresamente en una norma tributaria. 2. El pago en efectivo de las deudas no tributarias se efectuará por los medios que autorice su propia normativa. Si no se hubiera dispuesto regla especial, el pago deberá realizarse por los medios citados en el apartado 1, excepto los párrafos b), c) y d) que requerirán regulación expresa. 3. Se entiende pagada en efectivo una deuda cuando se ha realizado el ingreso de su importe en las cajas de los órganos competentes, entidades colaboradoras, entidades que presten el servicio de caja o demás personas o entidades autorizadas para recibir el pago. 4. Cuando el pago se realice a través de entidades de crédito u otras personas autorizadas, la entrega al deudor del justificante de ingreso liberará a este desde la fecha que se consigne en el justificante y por el importe que figure en él, quedando obligada la entidad de crédito o persona autorizada frente a la Hacienda pública desde ese momento y por dicho importe, salvo que pudiera probarse fehacientemente la inexactitud de la fecha o del importe que conste en la validación del justificante. 5. Las órdenes de pago dadas por el deudor a las entidades de crédito u otras personas autorizadas para recibir el pago no surtirán por sí solas efectos frente a la Hacienda pública, sin perjuicio de las acciones que correspondan al ordenante frente a la entidad o persona responsable del incumplimiento”.

El citado precepto otorga efecto liberatorio del pago al obligado tributario si, como sucede en el presente caso, dispone de un justificante en el que la persona autorizada, mediante el sello de caja acredita el pago así realizado. Si bien, el mismo artículo condiciona la eficacia del justificante a que pueda acreditarse “(...) probarse fehacientemente (...)” la inexactitud de la fecha o del importe que conste en la validación del justificante.

En consecuencia, el justificante no tiene como documento un valor probatorio “absoluto” de un acto jurídico como es el pago, sino que con su mera exhibición de lo que se ve éste atribuido es de una presunción “*iuris tantum*” de certeza de los datos en él contenidos (datos sobre los que sustenta sus efectos liberatorios); y es así que traslada la carga de la prueba a la Administración, que es quien entonces debe acreditar fehacientemente y conforme a los modos de prueba generalmente admitidos en derecho su inexactitud.

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

Sobre la carga de la prueba en derecho tributario, el art. 105.1 de la LGT dispone que *“en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo”*. Véase, entre otras, la sentencia del Tribunal Supremo de 5 de junio de 2009, que recoge que *“(..) en nuestro derecho ha regido y rige la otra concepción que puede denominarse clásica regida por el principio dispositivo y plasmada en el art. 114 de la LGT de 1963 (también en el art. 105.1 de la vigente LGT), según el cual cada parte tiene la carga de probar aquellas circunstancias que le favorecen;(...).. Si bien es verdad que nuestra jurisprudencia ha matizado, en ciertas situaciones, el rigor el principio establecido en el mencionado art. 114 de la LGT de 1963, desplazando la carga de la prueba hacia la Administración por disponer de los medios necesarios que no están al alcance de los sujetos pasivos (Cfr. SSTs de 25 de septiembre de 1992 y 14 de diciembre de 1999)”*.

Por todo ello, en el supuesto que nos ocupa, la validación manual mediante el sello de la Caja Municipal del justificante de pago aportado por el reclamante constituye una presunción iuris tantum de certeza de los datos en él contenidos (fecha de su pago ...y del importe ... €) y traslada la carga de la prueba a la Administración Municipal, que es quien debe acreditar fehacientemente su inexactitud, lo que no se ha producido en el presente caso, por lo que procede anular las diligencias de embargo, dado que el citado importe de ... € se corresponde con la cuota tributaria a ingresar en período voluntario de pago y, en consecuencia, no procedía iniciar el período ejecutivo para exigir su cobro>.

- Procedimiento recaudación en período ejecutivo:

- 1) Motivos de oposición a la diligencia de embargo. Notificación incorrecta de la providencia de apremio. Prescripción de la acción para exigir el cobro de una de las deudas y retroacción del procedimiento recaudatorio a la notificación de una nueva providencia de apremio en relación con la otra deuda tributaria (Resolución 517/2012 FFJJ 4 y 5).**

<**CUARTO:** Analizamos en primer lugar la falta de notificación de la providencia de apremio y la prescripción del derecho a exigir el pago referida a la liquidación por la Tasa por Licencia Urbanística nº ... con una cuota tributaria de ... €.

Como se recoge en los antecedentes de hecho, la Recaudación Ejecutiva Municipal notificó por comparecencia, a través de su publicación en el BOCM Nº 276 de 20 de noviembre de 2009 la providencia de apremio referida a la citada liquidación, tras dos intentos de notificación personal, con resultado de desconocido, en la calle ... de Móstoles, el 12 de diciembre de 2006 y el 29 de septiembre de 2009.

El art. 110 de la LGT dispone que *“en los procedimientos iniciados a solicitud del interesado, la notificación se practicará en el lugar señalado a tal efecto por el obligado tributario o su representante o en su defecto, en el domicilio fiscal de uno u otro”*. Asimismo, el art. 112 de la citada Ley, en su redacción vigente cuando se practicó la publicación en el Boletín Oficial de la Comunidad de Madrid de la providencia de apremio, en relación con la notificación por comparecencia señalaba que *“1. Cuando no sea posible efectuar la notificación al obligado tributario o a su representante por causas no imputables a la Administración e intentada al menos dos veces en el domicilio fiscal, o en el designado por el interesado si se trata de un*

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

procedimiento iniciado a solicitud del mismo, se harán constar en el expedientes 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 obligado tributario 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 o en los boletines de las comunidades autónomas o de las provincias, según el ámbito territorial del órgano que lo dicte (...) 2. (...) En todo caso, la comparecencia deberá producirse en el plazo de 15 días naturales, contados desde el siguiente al de la publicidad del anuncio en el correspondiente boletín oficial. Transcurrido dicho plazo sin comparecer, la notificación se entenderá producida a todos los efectos legales el día siguiente al del vencimiento del plazo señalado”.

Como se acaba de describir la providencia de apremio se notificó por comparecencia a través de su publicación en el Boletín Oficial de la Comunidad de Madrid. En materia de notificaciones por comparecencia es doctrina jurisprudencial reiterada (entre otras, SSTC 291/2000, de 30 de noviembre, FJ 5; 55/2003, de 24 de marzo, FJ 2; 43/2006, de 13 de febrero, FJ 2; 223/2007, de 22 de octubre, FJ 2; y 2/2008, de 14 de enero, FJ 2) que cuando de los autos o de la documentación aportada por las partes se deduzca la existencia de un domicilio o de cualquier otro dato que haga factible practicar de forma personal la notificación, debe intentarse ésta antes de acudir a la notificación por edictos, que es calificada por el Alto Tribunal como “excepcional” o de “último remedio”. Señala la jurisprudencia que la citación edictal requiere por su cualidad de último medio de comunicación no sólo el agotamiento previo de las otras modalidades que aseguren en mayor grado la recepción por el destinatario de la correspondiente notificación, así como la constancia formal de haberse intentado practicar, sino también que el acuerdo o resolución de considerar que la parte se halla en ignorado paradero se funde en criterios de razonabilidad que lleven a la convicción o certeza de la inutilidad de aquellos otros medios normales de citación.

En el presente caso consta en el expediente que el reclamante presentó el 21 de abril de 2005 escrito dirigido al Ayuntamiento de Móstoles contra la liquidación apremiada en el que declaró como domicilio fiscal la calle y consta asimismo que el Concejal de Hacienda y Recursos Humanos notificó al reclamante el 25 de enero de 2006, en el citado domicilio sito en la calle, resolución por la que se estimó en parte el recurso presentado. En consecuencia, no resulta ajustada a derecho la notificación de la providencia de apremio por comparecencia a través de su publicación en el Boletín Oficial de la Comunidad de Madrid nº 276 de 5 20 de noviembre de 2009 tras su intento de notificación personal en la calle de Móstoles, dado que la Administración Tributaria Municipal conocía, con anterioridad a la citada publicación en el Boletín Oficial de la Comunidad de Madrid, que el domicilio del reclamante era la calle de Móstoles, y es en este domicilio en el que se debería haber intentado la notificación personal de las providencia de apremio.

En consecuencia, en este punto debe anularse la diligencia de embargo al resultar acreditado la invalidez de la notificación de la providencia de apremio referida a la liquidación por la Tasa por Licencia Urbanística nº....

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

En relación con la prescripción de la acción para exigir el cobro de la liquidación embargada, el art. 66 b) de la LGT señala que *“prescribirán a los cuatro años los siguientes derechos: b) El derecho de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas”* y el art. 67.2 de la citada Ley General Tributaria dispone que *“el plazo de prescripción del derecho a que se refiere el párrafo b) del artículo 66 de esta Ley se interrumpe: A) Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, dirigida de forma efectiva a la recaudación de la deuda tributaria. B) Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase, por las actuaciones realizadas con conocimiento formal del obligado en el curso de dichas reclamaciones o recursos, por la declaración del concurso del deudor o por el ejercicio de acciones civiles o penales dirigidas al cobro de la deuda tributaria, así como por la recepción de la comunicación de un órgano jurisdiccional en la que se ordene la paralización del procedimiento administrativo en curso”*.

Según los datos obrantes en el expediente y en la base de datos tributaria municipal, el período voluntario de pago de la liquidación apremiada finalizó el 20 de enero de 2005 y la providencia de apremio se notificó por comparecencia a través de su publicación en el BOCM Nº 276 de 20 de noviembre de 2009. Como acabamos de poner de manifiesto dicha notificación no resulta válida, por lo que no constituye un acto interruptivo de la prescripción en los términos previstos en el art. 67.2 de la vigente Ley General Tributaria.

En consecuencia, procede declarar la prescripción de la acción para exigir el cobro de la citada liquidación, dado que desde el 20 de enero de 2005 hasta que el reclamante presenta recurso de reposición el 23 de mayo de 2012 ha transcurrido un plazo superior a 4 años.

QUINTO: A continuación analizamos las alegaciones efectuadas por el reclamante de falta de notificación de la providencia de apremio y la prescripción del derecho a exigir el pago en relación con las liquidaciones de la Tasa por Entrada de Vehículos a través de las aceras correspondiente a las liquidaciones de los ejercicios 2005 a 2008.

Como se deriva de los antecedentes de hecho descritos, las providencias de apremio que precedieron a la diligencia de embargo también fueron notificadas por comparecencia a través de su publicación en el BOCM Nº 276 de 20 de noviembre de 2009, tras su intento de notificación personal en la calle de Móstoles, y como se recoge en la fundamentación jurídica anterior la Administración Tributaria Municipal conocía, con anterioridad a la citada publicación en el Boletín Oficial de la Comunidad de Madrid, que el domicilio del reclamante era la calle de Móstoles, por lo que para estas deudas tributarias también debe anularse la diligencia de embargo al resultar acreditado la invalidez de la notificación de la providencia de apremio. Y, por ello, en atención al tiempo transcurrido, procede declarar la prescripción de las deudas apremiadas de las liquidaciones correspondientes a la Tasa por Entrada de Vehículos a través de las aceras de los ejercicios 2005, 2006 y 2007, dado que desde que venció el plazo de pago en periodo voluntario de las citadas liquidaciones (5 de diciembre de 2005, 5 de diciembre de 2006 y 5 de diciembre de 2007) hasta que el obligado tributario presentó el 23 de mayo de 2012 el recurso de reposición contra la diligencia de embargo ha transcurrido un plazo superior a cuatro años establecido en el artículo 66 de la Ley General Tributaria.

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

Por último, en relación la liquidación de la Tasa por Entrada de Vehículos a través de las aceras correspondiente al ejercicio 2008, si bien no debe reputarse válida la notificación de la providencia de apremio, no se ha producido la prescripción de la acción para exigir su cobro, dado que desde que finalizó el periodo voluntario de pago el 5 de diciembre 2008 hasta que el reclamante presenta el recurso de reposición el 23 de mayo de 2012 no ha transcurrido un plazo superior a 4 años. Es por ello, por lo que para esta concreta liquidación procede retrotraer las actuaciones a fin de que la Administración Tributaria Municipal proceda a notificar en forma la providencia de apremio>.

2) Motivos de oposición a la providencia de apremio. Alegaciones contra la liquidación apremiada. (Resolución 201/2012 FJ 3).

<**TERCERO:** (...) Los únicos motivos de oposición a la providencia de apremio, conforme establece el art. 167.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, son: a) la extinción total de la deuda o prescripción del derecho a exigir el pago; b) la solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación en período voluntario y otras causas de suspensión del procedimiento de recaudación; c) la falta de notificación de la liquidación; d) la anulación de la liquidación y e) el error u omisión en el contenido de la providencia de apremio que impida la identificación del deudor o de la deuda reclamada. La Ordenanza Fiscal General de Gestión, Recaudación e Inspección del Ayuntamiento de Móstoles, en su art. 108.1, recoge las causas de oposición a la providencia de apremio en idéntica forma a la Ley General Tributaria vigente.

En este punto conviene recordar que las razones por las cuales están limitados los motivos de oposición a la providencia de apremio han sido expuestos reiteradamente, por el Tribunal Supremo, como señala la sentencia de 17 de mayo de 2012 *“esta limitación de motivos de oposición es consecuencia de los principios generales. Por una parte, la oposición ha de referirse al acto concreto que se impugna, sin que sea posible mezclar los motivos de oposición, aunque se trate de actos que tengan su causa en otros anteriores, cuando éstos pusieron fin a un procedimiento y fueron susceptibles de impugnación autónoma. Por otra parte, esa posibilidad de impugnación autónoma conecta con los plazos preclusivos del recurso. Dicho de otro modo, notificada una liquidación u otro acto susceptible de ejecución por vía de apremio, se inicia un plazo de recurso, de forma que transcurrido ese decae la viabilidad de cualquier impugnación de ese acto, sin que sea factible hacer renacer esa acción decaída al impugnar las actuaciones ejecutivas subsiguientes. Así se deriva expresamente de la sentencia de este Tribunal de 25 de junio de 2008, recurso de casación núm. 2347/2002 invocada en la sentencia recurrida, cuando en su fundamento de derecho cuarto declara: <Pues bien, para resolver el motivo alegado, partimos de que como se señaló en la sentencia de esta Sala de 26 de abril de 1996, la Ley General Tributaria de 28 de diciembre de 1963 siguiendo en esta materia un principio de aplicación inmemorial, distingue y separa, de un lado, el procedimiento de gestión tributaria que tiende a determinar y cuantificar la deuda tributaria, y de otro, el procedimiento de recaudación, disponiendo inteligentemente que a este segundo no se pueden traer los problemas y cuestiones del primero, de manera que por ser un procedimiento ejecutivo debe partir de un título que le de tal carácter, en este caso, la providencia de apremio, por lo que sólo cabe impugnar dicho acto ejecutorio, por las razones tasadas que relaciona el art. 137 de dicha Ley>”.*

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

La aplicación de la citada doctrina jurisprudencial determina la desestimación de la reclamación económico-administrativo, dado que la alegación referida a que la liquidación apremiada no resulta ajustada a derecho, al calcular la base imponible del ICIO aplicando los costes de referencia de la edificación aprobadas por la CCAA de Madrid no constituye ninguno de los motivos de oposición a la providencia de apremio. (...).

Todo ello, sin perjuicio, de lo que resuelva este Tribunal Económico-Administrativo Municipal en el procedimiento económico-administrativo ... en el que el obligado tributario interpone reclamación económico-administrativa contra la resolución del Director General de Gestión Tributaria y Recaudación que desestima el recurso de reposición presentado contra la liquidación del ICIO>.

3) Procedencia del recargo de apremio ordinario. (Resolución 69/2012 FJ 3).

<**TERCERO:** El reclamante es sujeto pasivo del IBI en el Ayuntamiento de Móstoles quedando obligado al pago de este tributo en el período voluntario de pago.

El artículo 62.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria dispone que *“El pago en período voluntario de las deudas de notificación colectiva y periódica que no tengan establecido otro plazo en sus normas reguladoras deberá efectuarse en el período comprendido entre el día uno de septiembre y el 20 de noviembre o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente. La Administración tributaria competente podrá modificar el plazo señalado en el párrafo anterior siempre que dicho plazo no sea inferior a dos meses”*.

El Ayuntamiento de Móstoles estableció como período voluntario de pago el anteriormente citado del 5 de mayo al 5 de julio de 2011. Sin embargo, el contribuyente no satisfizo la deuda tributaria hasta el 28 de diciembre de 2012. Con anterioridad se le notificó la providencia de apremio el 7 de diciembre de 2011.

Por lo tanto, el ingreso se efectuó fuera de plazo y deben aplicarse las consecuencias previstas en el artículo 28 de la Ley General Tributaria. De acuerdo con este precepto, si la deuda tributaria se ingresa fuera de plazo pero antes de la notificación de la providencia de apremio se aplicaría el recargo ejecutivo del 5%, si se recibiera la providencia de apremio y se pagara en el plazo previsto en el artículo 62.5 LGT el recargo sería el de apremio reducido del 10% y si se hubiera superado ese plazo el recargo aplicable sería el ordinario del 20%.

En el presente caso no se efectuó el pago antes de recibir la providencia de apremio el 7 de diciembre de 2011, por lo que no sería aplicable el recargo ejecutivo del 5%, y tampoco se efectuó el pago en el período previsto en el artículo 62.5 LGT (al notificarse la providencia de apremio el 7 de diciembre de 2011 el plazo para pagar con el recargo de apremio reducido del 10% finalizó el 20 de diciembre de 2011), por lo que al haberse realizado el ingreso el 28 de diciembre de 2011 es procedente la exigencia del recargo de apremio ordinario del 20%>.

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

4) Incumplimiento de notificar el cambio de domicilio fiscal. (Resolución 55/2013 FJ 2).

<SEGUNDO: (...) En relación con el cambio de domicilio de los obligados tributarios, el art. 48 apartado 3 de la Ley General Tributaria establece que *“los obligados tributarios deberán comunicar su domicilio fiscal y el cambio del mismo a la Administración tributaria que corresponda, en la forma y en los términos que se establezcan reglamentariamente. El cambio de domicilio fiscal no producirá efectos frente a la Administración tributaria hasta que se cumpla con dicho deber de comunicación...”*. Asimismo, el art. 30 apartado 2 del Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Vehículos señala que *“cualquier variación en el nombre, apellidos o domicilio del titular del permiso o licencia de circulación que no implique modificación de la titularidad del vehículo deberá ser comunicado dentro del plazo de quince días desde la fecha en que se produzca, para su renovación, a la Jefatura Provincial de Tráfico expedidora del mismo o a la de la provincia del nuevo domicilio de aquél, la cual notificará el cambio de domicilio a los correspondientes Ayuntamientos...”*.

Asimismo, en relación con la eficacia tributaria del cambio de domicilio a efectos del Padrón de habitantes es doctrina del Tribunal Supremo fijada en la sentencia de 9 de octubre de 2001, (RJ 2001/9714) dictada en interés de ley que *“ el cambio de domicilio declarado a otros efectos administrativos (sea el padrón de habitantes u otro registro administrativo) no sustituye la declaración tributaria expresa de cambio de domicilio fiscal”*.

En el presente caso y dado que no consta que el reclamante haya cumplido con la obligación formal de notificar el cambio de domicilio a esta Administración Tributaria Municipal, deben considerarse ajustadas a derecho las notificaciones efectuadas por la Recaudación Ejecutiva Municipal>.

5) Impugnación de la providencia de apremio alegando la prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria. (Resolución 15/2013 FJ 3).

<TERCERO: Invirtiendo el orden en el que se exponen en la reclamación económico-administrativa comenzamos con el segundo de los argumentos del reclamante referido a la prescripción del derecho para determinar la deuda tributaria.

En relación con la posibilidad de impugnar la providencia de apremio alegando la prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, el Tribunal Supremo ha fijado, entre otras, en la sentencia de 17 de mayo de 2012, la siguiente doctrina:

“(...) no puede excluirse de plano como motivo de oposición a la providencia de apremio la prescripción del derecho a liquidar la deuda tributaria apremiada, esto es, cabrá oponer a la providencia de apremio que la deuda tributaria que pretende ejecutarse coactivamente se extinguió totalmente por haber prescrito el derecho de la Administración a liquidarla.

Ahora bien, alguna relevancia ha de darse a la separación que realiza la letra a) del artículo 167.3 de la Ley 58/2003 entre la extinción total de la deuda y la prescripción del derecho a exigir su pago.

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

No es baladí recordar, a tal efecto, que la providencia de apremio es el título ejecutivo cuya notificación inicia el procedimiento de apremio sobre el patrimonio del deudor, es decir, se trata del procedimiento administrativo de recaudación inserto en el período ejecutivo de recaudación de las deudas tributarias (véanse los artículos 160.2 y 161.3 y 167.1 y 2 de la Ley General Tributaria de 2003).

La naturaleza ejecutiva del procedimiento de apremio no impide declarar la prescripción del derecho de la Administración tributaria a exigir el pago de la deuda apremiada; tampoco a reconocer la prescripción del derecho a liquidar la deuda tributaria apremiada que se declare en otro procedimiento o proceso, pero no permite dilucidar si se produjo o no la prescripción del derecho de la Administración tributaria a liquidar la deuda tributaria apremiada, salvo que, de no hacerlo, se genere indefensión del obligado al pago.

Como dijimos en la sentencia de 22 de julio de 2005 (RJ 2005, 8839) (casación 136/00, FJ 4º), la seguridad jurídica justifica que se rechace la posibilidad de debatir indefinidamente las discrepancias suscitadas entre los sujetos de la relación jurídico-tributaria y que iniciada la actividad de ejecución, en virtud de título adecuado, no puedan trasladarse a dicha fase las cuestiones que debieron solventarse en la fase declarativa, por lo que el sujeto pasivo de los impuestos no puede oponer a la providencia de apremio motivos de nulidad que afecten a la propia liquidación practicada; pero ello, claro está, resulta justificado sólo cuando se ha tenido oportunidad de oponer los motivos procedentes contra la liquidación, no en cambio cuando no ha existido tal posibilidad.

(...).

Queda así contrastado que la parte no solamente ha tenido oportunidad de defenderse con cualquier objeción frente a la decisión administrativa de liquidar, sino que, efectivamente, lo ha hecho, lo que determina que no juegue en el caso el factor de indefensión que actúa como resorte habilitante para que se pueda hacer valer en vía de apremio la prescripción predicada de la liquidación que trata de ejecutarse”.

En el presente caso, no se ha producido ninguna indefensión al contribuyente al que se le notificó la liquidación tributaria y tuvo entonces oportunidad de oponerse a la misma alegando la prescripción del derecho a practicar la liquidación. No lo hizo así por lo que aplicando la doctrina emanada del Tribunal Supremo no podrá entrarse a valorar en el recurso presentado contra la providencia de apremio la prescripción del derecho a liquidar. (...).

Queda por analizar si se ha producido la prescripción de la acción de cobro. El cómputo del plazo de prescripción de la acción de cobro se iniciará desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo de pago en período voluntario (art. 67.1 de la Ley General Tributaria) y podrá haber sido interrumpido (artículo 68.2 de la Ley General Tributaria) por los siguientes actos:

Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con a) conocimiento formal del obligado tributario, dirigida de forma efectiva a la recaudación de la deuda tributaria.

Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier b) clase, por las actuaciones realizadas con conocimiento formal del obligado en el curso de dichas reclamaciones o recursos, por la declaración del concurso del deudor o por el ejercicio de acciones civiles o penales dirigidas al cobro de la deuda tributaria, así

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

como por la recepción de la comunicación de un órgano jurisdiccional en la que se ordene la paralización del procedimiento administrativo en curso.

Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario c) conducente al pago o extinción de la deuda tributaria.

En el presente caso no se ha producido la prescripción del derecho de la Administración para exigir el pago, dado que desde que se notificó la liquidación el 5 de noviembre de 2010 hasta que se notifica el 17 de diciembre de 2012 por la Recaudación Ejecutiva Municipal la providencia de apremio no se ha superado el citado plazo de cuatro años, por lo que debe decaer este motivo de oposición a la providencia de apremio>.

6) Embargo devolución del IRPF. Separación de bienes. (Resolución 180/2012 FFJJ 1º y 2º).

<**PRIMERO:** Concurren los requisitos de competencia, legitimación y formulación en plazo, que son presupuesto para la admisión a trámite de la presente reclamación conforme a lo dispuesto en el RD 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento General de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa.

En particular, en relación con el requisito de legitimación procede aclarar que, tal y como recoge la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 9 de abril de 2001, la oposición al embargo devoluciones tributarias derivadas de declaraciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, por persona distinta del apremiado, que aduce la exclusiva titularidad del crédito embargado no puede ser objeto de reclamación económico-administrativa por constituir tercería a dirimir en el orden civil. Ahora bien, en el supuesto que nos ocupa don con NIF... , actúa en nombre y representación de doña ... con ... por lo que quien presenta la reclamación económica-administrativa es el propio obligado tributario apremiado a través de su representante, por lo que este Tribunal Económico-Administrativo resulta competente para conocer de la presente reclamación económico-administrativa municipal.

SEGUNDO: (...) El recurrente alega que la deuda tributaria por el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica corresponde a doña ... y que en la declaración del IRPF, cuya devolución ha sido objeto de embargo, no aportó ningún ingreso, y dado que tiene formalizada escritura de capitulaciones matrimoniales por la que se establece el régimen económico de separación de bienes, entiende que el embargo no resulta ajustada a derecho. (...).

Dispone el art. 84.6 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que *“todos los miembros de la unidad familiar quedarán conjunta y solidariamente sometidos al impuesto, sin perjuicio del derecho a prorratear entre sí la deuda tributaria, según la parte de renta sujeta que corresponda a cada uno de ellos”.*

La cuestión a resolver en el presente caso es si en el supuesto de que resulte una cantidad a devolver en una declaración conjunta del IRPF y rigiendo el sistema de separación de bienes, la Administración tributaria puede proceder al embargo total de dicha devolución por deudas tributarias exclusivas de uno sólo de los cónyuges.

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

Sobre esta cuestión el Tribunal Económico-Administrativo Central en resolución de 23 de junio de 2000 ha señalado lo siguiente (el subrayado es nuestro):

“FUNDAMENTOS DE DERECHO SEGUNDO.- El problema que se somete a la consideración de este Tribunal Central se concreta en determinar si puede la Administración tributaria, en el caso de que resulte una cantidad a devolver por I.R.P.F., en un ejercicio en el que a la fecha del devengo del Impuesto se regían por el sistema de separación de bienes, proceder al "embargo" total de dicha devolución por deudas tributarias exclusivas de uno sólo de dichos cónyuges. CUARTO.- La declaración del I.R.P.F. en régimen de tributación conjunta acarrea la consecuencia de que las personas declarantes "quedarán conjunta y solidariamente sometidas al Impuesto como sujetos pasivos, sin perjuicio del derecho a prorratear entre sí la deuda tributaria, según la parte de renta sujeta que corresponda a cada uno de ellos" (artículo 89.4 de la Ley 18/1991, aplicable al ejercicio de 1996, por lo demás reproducido en el artículo 70.6 de la Ley 40/1998, del nuevo I.R.P.F.). Corolario lógico de ésta declaración de solidaridad en la obligación es la simétrica solidaridad activa en el crédito que surge en favor de los declarantes y contra la Hacienda pública en el caso de que de la declaración conjunta resulte una cantidad a devolver; lo que es inevitable si se tiene en cuenta que de tal declaración conjunta sólo surge una deuda tributaria y una cuota en relación con ambos cónyuges, que lo mismo que no pueden ingresar cada uno sólo la alícuota que les correspondería -pues para eso existe la declaración individual-, tampoco pueden reclamar a la Administración tal fracción de la cantidad a devolver, sino toda ella, aunque ejerciten su acción individualmente, por la misma razón, aunque de signo opuesto. Lo que, de otro lado, es acorde con lo previsto en el Código Civil, cuyo artículo 1.141 dispone que "cada uno de los acreedores solidarios puede hacer lo que sea útil a los demás, pero no lo que les sea perjudicial"; añadiendo el siguiente 1.142 que "el deudor puede pagar la deuda a cualquiera de los acreedores solidarios". Y es que no puede olvidarse que, establecida, como es el caso, la índole solidaria de las obligaciones -y derechos, en su caso- nacidas de la declaración en régimen de tributación conjunta, cada acreedor tiene derecho a pedir y cada deudor debe prestar íntegramente las cosas objeto de la misma (artículo 1.137 del Código); y no es posible entender que el crédito o la deuda están divididos en tantas partes como acreedores y deudores haya, pues este principio sólo rige en las obligaciones mancomunadas (artículo 1.138 de aquél), y si bien la mancomunidad es la regla -salvo pacto expreso en contrario- en el Derecho Civil, no ocurre así en la esfera tributaria de que se trata, según vimos que resultaba del artículo 89.4 de la Ley 18/1991, ya citado. QUINTO.- De cuanto va dicho se obtiene sin esfuerzo la conclusión de que perteneciendo al deudor tributario perseguido en vía de apremio -el marido- un crédito contra la Hacienda pública en el que ostenta la condición de acreedor solidario (la devolución por I.R.P.F. de que nos venimos ocupando), puede y debe la Administración proceder a retener y luego embargar (técnicamente, sería más correcto compensar, como declaró este Tribunal Central en su Resolución de 6 de abril de 2000) la totalidad del crédito para aplicarlo al pago de las deudas perseguidas, pues jurídicamente no es posible fraccionar dicho crédito (en ese caso, el deudor -la Hacienda pública-, cumpliría entregando a cada declarante una parte de la devolución que ella hubiera calculado, lo que no es legalmente posible y carece de todo apoyo normativo); sin perjuicio de los prorrateos, derechos y acciones que existan y puedan ser efectivos entre los propios declarantes. SEXTO.- No obsta a lo anterior el que las deudas pudieran derivar de sanciones, pues no es cuestión que aquí se debata si es viable o no dirigir

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

el procedimiento ejecutivo contra bienes propios del cónyuge del deudor por deudas que son de titularidad sólo de éste, sino que se trata de aplicar al cobro de aquéllas un crédito en el que dicho deudor ostenta a su vez la condición de acreedor solidario frente a la Administración tributaria, por lo que, como hemos dicho, no es posible su fragmentación. SEPTIMO.- Por lo mismo, tampoco es obstáculo que la retención se adopte como medida cautelar, en su caso, según previene el artículo 128 L.G.T., pues ya hemos dicho, y lo repetimos ahora, que siendo la devolución por I.R.P.F. originada por una declaración conjunta, cada uno de los declarantes es acreedor solidario de la Hacienda pública por la totalidad de la cantidad a devolver, sin que pueda reclamar a la Administración sólo una parte de ésta, ni pueda la Hacienda pública proceder al pago de dicha parte. Sin perjuicio, se insiste, de los prorrateos que procedan en la esfera interna de la relación entre ambos declarantes (artículo 89.4, in fine, de la Ley 18/1991, y artículo 70.6, in fine, de la Ley 40/1998), De modo que la Administración actuó correctamente al retener, y luego embargar, la totalidad de la devolución por I.R.P.F. en el caso que nos ocupa. Por todo ello, este Tribunal, en Sala, en el recurso extraordinario de alzada del que se ha hecho mérito, ACUERDA: ESTIMARLO y, con respeto a la situación jurídica particular derivada de la resolución recurrida, declarar que en caso de seguirse procedimiento ejecutivo contra un deudor tributario puede procederse contra la devolución resultante en su favor y el de su cónyuge –y por su importe total, como consecuencia de una declaración por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas presentada bajo el régimen de tributación conjunta”.

En consecuencia, procede declarar ajustada a derecho la diligencia de embargo objeto de la presente reclamación económico-administrativa>.

7) Embargo pensión. Límites. (Resolución 297/2013 FFJJ 2 y 3).

<SEGUNDO: Con carácter preliminar resulta necesario concretar que el acto último origen de esta impugnación no es una diligencia de embargo de sueldos, salarios y pensiones a que se refiere el art. 82 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación, sino una diligencia de embargo de dinero en cuentas abiertas en entidades de depósito regulada en el art. 171 de la vigente Ley General Tributaria.

En relación con los motivos de oposición a la diligencia de embargo el art. 170.3 letra c) de la Ley General Tributaria determina que contra la diligencia de embargo será admisible como motivo de oposición “*el incumplimiento de las normas reguladoras del embargo contenidas en esta ley*”.

Asimismo, el citado art. 171 de la LGT en su apartado 3 señala textualmente que “*cuando en la cuenta afectada por el embargo se efectúe habitualmente el abono de sueldos, salarios o pensiones, deberán respetarse las limitaciones establecidas en la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, mediante su aplicación sobre el importe que deba considerarse sueldo, salarios o pensión del deudor. A estos efectos se considerará sueldo, salario o pensión el importe ingresado en dicha cuenta por ese concepto en el mes en que se practique el embargo o, en su defecto, en el mes anterior*”.

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

En particular, el art. 607.1 de la Ley de Enjuiciamiento Civil establece que *“es inembargable el salario, sueldo, pensión, retribución o su equivalente, que no exceda de la cuantía señalada para el salario mínimo interprofesional”*.

Por último, el Real Decreto 1717/2012, de 28 de diciembre, por el que se fija el Salario Mínimo Interprofesional para 2013 (BOE de 31 de diciembre de 2012) ha fijado su cuantía en 645,30 €.

TERCERO: En el caso que nos ocupa la cantidad que percibió el recurrente en concepto de pensión en la cuenta embargada el día 25 de abril de 2013 era de 631,30 €. Consta en el expediente copia del extracto bancario de la cuenta embargada en el que se recoge que el saldo a fecha 25 de abril de 2013, fecha del embargo, era de 1.017,38 €. Por lo que siendo el salario mínimo interprofesional para el año 2013 de 645,30 €, es decir, superior a la pensión abonada de 631,30 € y resultando un saldo en la cuenta del reclamante a la fecha del embargo de 1.017,38, la Recaudación Ejecutiva Municipal podía practicar el embargo únicamente por importe de 372,08 €, dado que el resto, es decir, 645,30 € se corresponde con la cuantía del Salario Mínimo Interprofesional que como se ha señalado resulta inembargable.

En consecuencia, dado que la Recaudación Ejecutiva Municipal procedió al embargo por importe de 626,22 €, procede la devolución por ingresos indebidos de 254,14 € más los correspondientes intereses>.

PROCEDIMIENTO ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO

1) Efectos de la omisión de la presentación del escrito de alegaciones. (Resolución 57/2012 FJ 2).

<SEGUNDO: Como se ha descrito en los antecedentes de hecho, este Tribunal Económico-Administrativo Municipal notificó al reclamante el 1 de octubre de 2012 providencia de puesta de manifiesto del expediente durante un mes para que pudiera en ese plazo consultar y en su caso obtener copia de los documentos y para que presentara el escrito de alegaciones. Sin embargo, el reclamante ni consultó el expediente ni presentó alegaciones contra la sanción impuesta.

Como tiene establecido la doctrina jurisprudencial, la falta de presentación del escrito de alegaciones no causa por sí misma la caducidad del procedimiento, ni puede interpretarse como desistimiento tácito, ni siquiera prejuzgar o determinar la desestimación de la reclamación promovida por el reclamante, para quien aquella presentación es una facultad y no una obligación, pudiendo, en todo caso, el Tribunal Económico-administrativo hacer uso de las amplias facultades revisoras que la Ley General Tributaria le atribuye.

Por ello, dado que la presente reclamación se promueve frente a la resolución del Director General de Gestión Tributaria y Recaudación de fecha 10 de enero de 2012 por la que se imponía a la mercantil una sanción por importe de (expediente S72/2011-2) por infracción tributaria grave relativa a la liquidación definitiva de la Tasa por Licencia Urbanística, procede atender a las alegaciones realizadas por el reclamante en el seno del procedimiento sancionador que concluyó con la imposición de la citada sanción>.

**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL
DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES**

2) Extemporaneidad versus prescripción. (Resolución 341/2013 FJ 2).

<SEGUNDO: Con carácter preliminar procede resolver la alegación referida a que no cabe acordar la extemporaneidad del recurso cuando, como en el presente caso, se alega la prescripción de la acción para exigir el cobro de la liquidación objeto de embargo. En este punto, el Tribunal Supremo en sentencia de fechas 4 de noviembre de 2005, 24 de enero, 7 de febrero, 14 y 30 de junio de 2006 ha señalado que la prescripción -aunque haya de aplicarse de oficio por la Administración- sólo puede suscitarse en vía jurisdiccional si no se ha consentido que el acto administrativo adquiera firmeza en la propia vía administrativa. O, dicho en otros términos, solo puede discutirse la cuestión de fondo relativa a la prescripción del derecho a liquidar o a exigir la deuda tributaria después de que, examinadas las causas o motivos de inadmisión opuestas, se constate la concurrencia de los requisitos de procedibilidad, como es, en este caso, la observancia del plazo en la interposición de los recursos administrativos procedentes para agotar, en debida forma, la vía administrativa. En definitiva, la prescripción no puede aplicarse a un acto administrativo firme.

En particular el Tribunal Supremo en la sentencia de 5 de abril de 2005 (Rec. num. 8000/2000), ha precisado que en el recurso jurisdiccional contra una resolución administrativa que aprecia la extemporaneidad del recurso administrativo la primera cuestión que debe examinarse es si tal declaración se ajusta o no a Derecho, y todo ello aunque se haya alegado una cuestión de orden público, como puede ser el tema de la prescripción.

La aplicación de la citada doctrina al supuesto que nos ocupa determina que resulte necesario examinar primeramente si resulta ajustada a derecho la extemporaneidad acordada por la Administración Tributaria Municipal, dado que apreciada la misma aparecería un óbice absoluto para el examen de los motivos de fondo planteados por el recurrente, en particular la citada prescripción de la deuda embargada>.

OTROS:

Interrupción de la prescripción. Distinción entre actos nulos de pleno y anulables. (Resolución 386/2010 FJ 2).

<SEGUNDO: (...) En relación con la interrupción de la prescripción es doctrina reiterada del Tribunal Supremo, véase entre otras sentencias de 20 de enero de 2011 y 24 de mayo de 2012 en relación con la anulación de los actos distinguir entre los actos nulos de pleno y anulables. Señala el Tribunal Supremo que no puede negarse efectos interruptivos de la prescripción a las reclamaciones o recursos contra actos declarados nulos, sino únicamente cuando se trata de la impugnación de actos nulos de pleno derecho. En el presente caso la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-administrativo ordena la retroacción del expediente administrativo por lo que en aplicación de la citada doctrina jurisprudencial la reclamación económico-administrativa presentada por el reclamante el 13 de octubre de 2010 interrumpió el plazo de prescripción para exigir el pago de las deudas apremiadas>.

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

3.2.3. Estadísticas de las resoluciones

El número de reclamaciones económico-administrativas presentadas durante el año 2013 asciende a 484. 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 (15,50 % relativo al Impuesto sobre Bienes Inmuebles; 2,69 % al Impuesto sobre Actividades Económicas; 28,31 % al Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica; 4,34 % al Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana; 3,72 % al Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras; 2,89 % a la Tasa por Licencia Urbanística; 2,27 % a la Tasa de Entrada de Vehículos a través de las aceras; 13,02 % a otras Tasas y 27,28 % por Expedientes sancionadores y Multas de tráfico).

El gráfico 5 recoge la ponderación en el año 2013 de expedientes que se han tramitado a través del procedimiento ordinario y del abreviado.

Los Gráficos 6, 7 y 8 recogen las resoluciones pendientes y el resultado de las resueltas. De las 680 reclamaciones (195 pendientes año 2012 y 484 presentadas en el año 2013) se han resuelto 550 (80,88 % del total) y quedan pendientes 130 (19,12 % del total). De las 550 resueltas, el 21,64 % se han estimado totalmente, el 10,91 % se han estimado parcialmente, el 18,73 % se han inadmitido, el 44,00 % se han desestimado, el 2,18 % se ha producido satisfacción extraprocesal, y el 2,55 % 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 9,09 % de las reclamaciones presentadas; de la Inspección Fiscal, el 9,71 % y de la Recaudación Ejecutiva el 81,20 %.

Los Gráficos 11 y 12 constatan que en el 58,47 % de los casos, las reclamaciones económico-administrativas han sido sustitutivas del recurso de reposición y que en el 41,53 % 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 que todas las reclamaciones que tuvieron entrada en los ejercicios 2005 a 2012 han sido resueltas, por lo que solamente se encuentran pendientes 130 reclamaciones correspondientes al ejercicio 2013.

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

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 3,55% del total, es decir, de las 4.254 reclamaciones presentadas a este Tribunal desde su constitución, 151 obligados tributarios han recurrido la resolución del Tribunal a los Juzgados de lo Contencioso-Administrativo de Madrid. Y de estas 151 reclamaciones, han sido resueltas hasta la fecha 104, de las que 65 han sido desestimadas y son confirmatorias del criterio del Tribunal Económico-Administrativo Municipal, 9 han sido estimadas parcialmente y 21 han estimado la pretensión del reclamante. Asimismo, se han producido 7 desistimientos y 2 reclamaciones han sido archivadas por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo.

**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL
DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES**

ENTRADA RECLAMACIONES POR MESES

MESES 2012	Cantidad	%
Enero	53	10,95%
Febrero	20	4,13%
Marzo	47	9,71%
Abril	66	13,64%
Mayo	54	11,16%
Junio	60	12,40%
Julio	38	7,85%
Agosto	11	2,27%
Septiembre	13	2,69%
Octubre	31	6,40%
Noviembre	58	11,98%
Diciembre	33	6,82%
Total	484	100,00%

Gráfico nº 1:

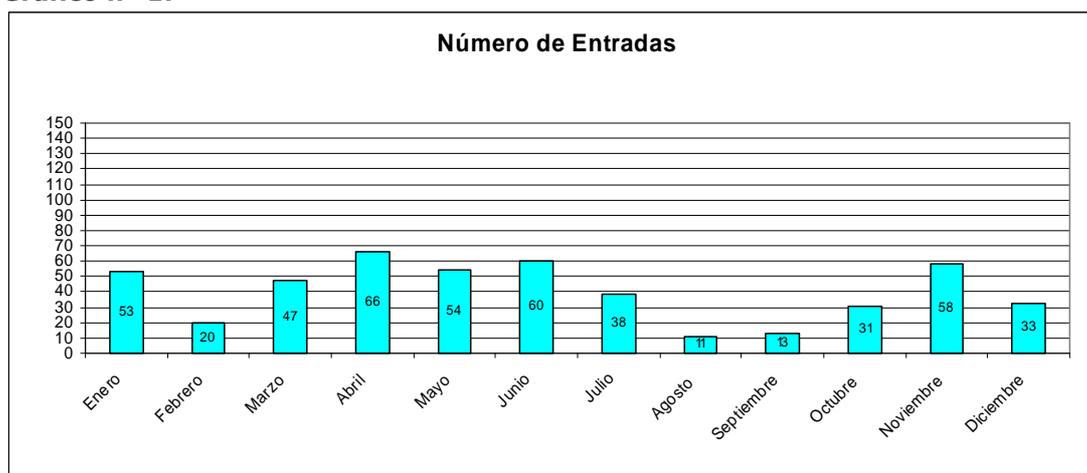
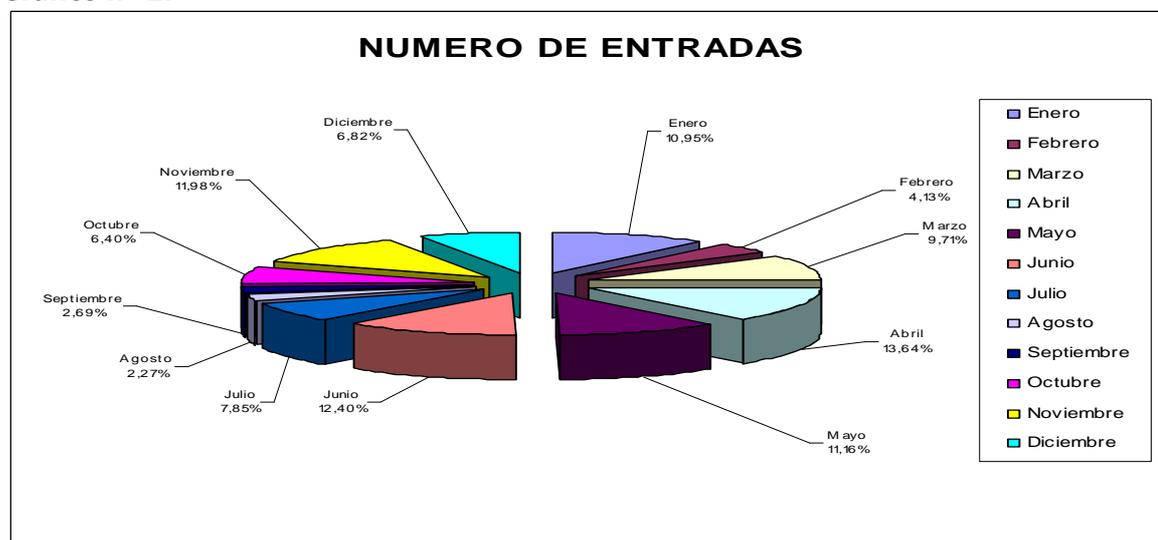


Gráfico nº 2:



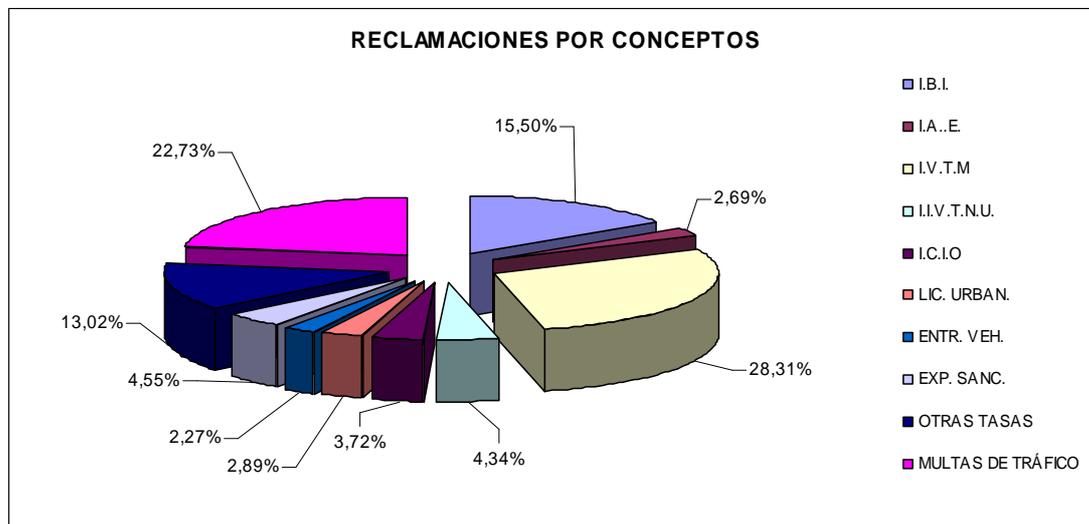
**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL
DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES**

I. RECLAMACIONES POR CONCEPTOS

RECLAMACIONES PRESENTADAS

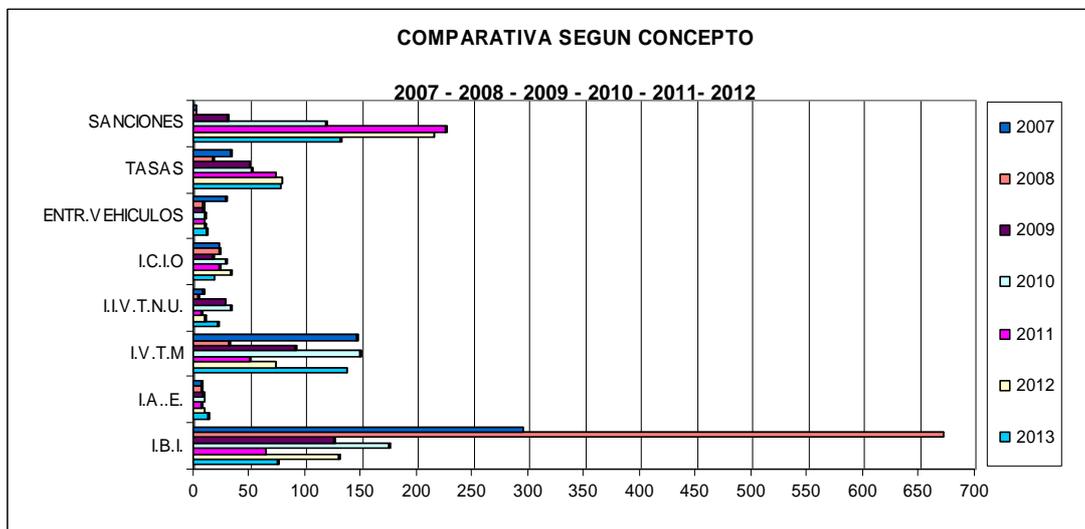
CONCEPTO	Cantidad	%
I.B.I.	75	15,50%
I.A..E.	13	2,69%
I.V.T.M	137	28,31%
I.I.V.T.N.U.	21	4,34%
I.C.I.O	18	3,72%
LIC. URBAN.	14	2,89%
ENTR. VEH.	11	2,27%
EXP. SANC.	22	4,55%
OTRAS TASAS	63	13,02%
MULTAS DE TRÁFICO	110	22,73%
TOTAL	484	100%

Gráfico nº 3:



**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL
DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES**

Gráfico nº 4:



COMPARATIVA SEGÚN CONCEPTO 2007 – 2013

	2013	2012	2011	2010	2009	2008	2007
I.B.I.	75	130	64	175	126	672	295
I.A..E.	13	9	7	9	8	7	7
I.V.T.M	137	73	50	149	91	32	146
I.I.V.T.N.U.	21	10	7	33	28	4	8
I.C.I.O	18	33	23	29	17	23	22
ENTR.VEHICULOS	11	10	9	10	8	8	29
TASAS	77	79	73	52	50	17	33
SANCIONES (*)	132	215	226	119	30	2	2
TOTAL	484	559	459	576	358	765	542

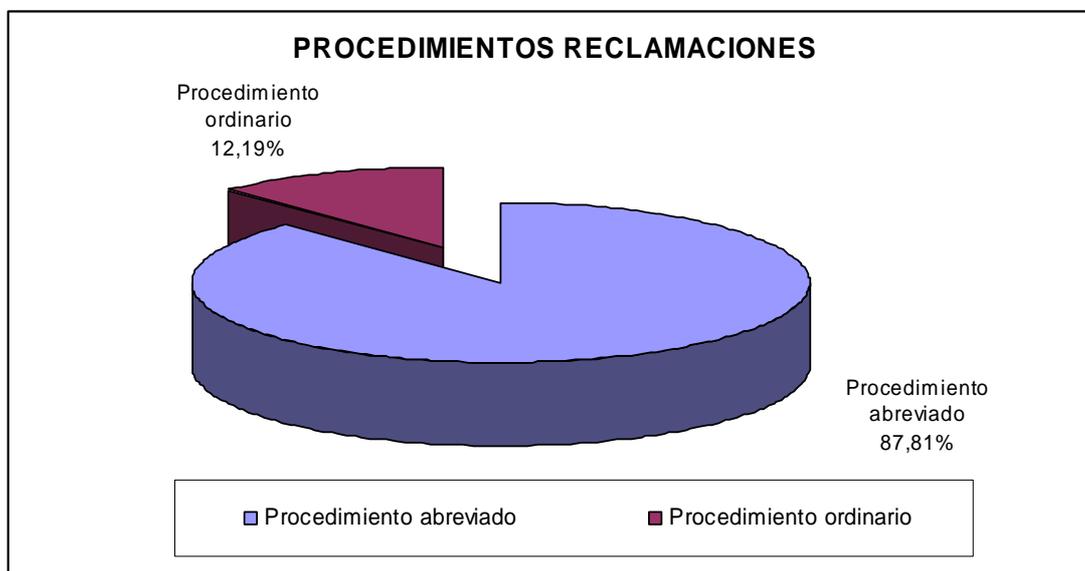
(*) Multas de tráfico y expedientes sancionadores

**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL
DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES**

Tipos de reclamaciones año 2013	
Procedimiento abreviado	Procedimiento ordinario
425	59

Numero de reclamaciones tramitadas por el procedimiento ordinario								
2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
14	43	43	14	35	64	62	80	59

Gráfico nº 5:



**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL
DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES**

RECLAMACIONES RESUELTAS

Resoluciones	Cantidad	%
Resueltas	550	80,88%
Pendientes	130	19,12%
Total	680	100,00%

Tipo Resolución	2013	
Estimación	119	21,64%
Estimación parcial	60	10,91%
Desestimación	242	44,00%
Inadmisión	103	18,73%
Satisf. Extraprocesal	12	2,18%
Archivo	14	2,55%
TOTAL	550	100,00%

Gráfico nº 6:

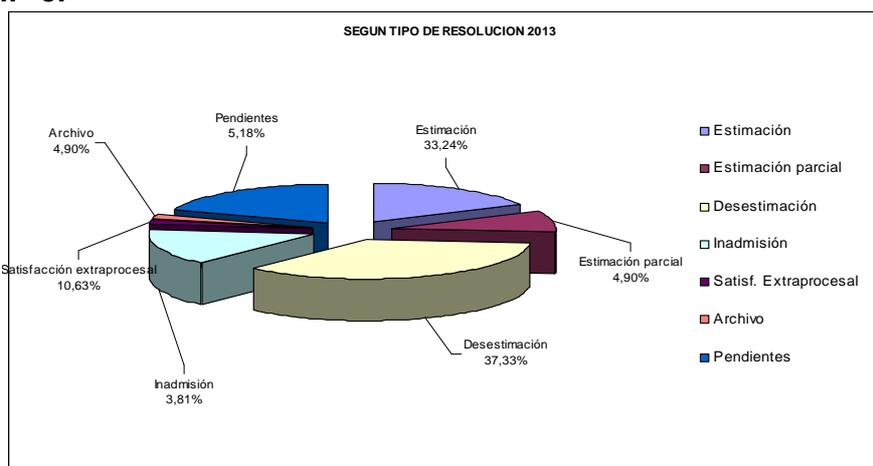
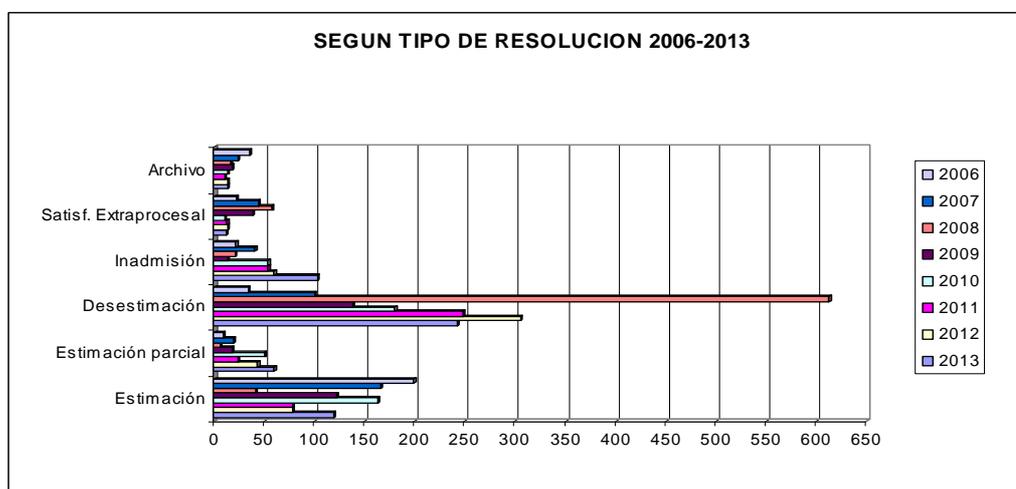


Gráfico nº 7:

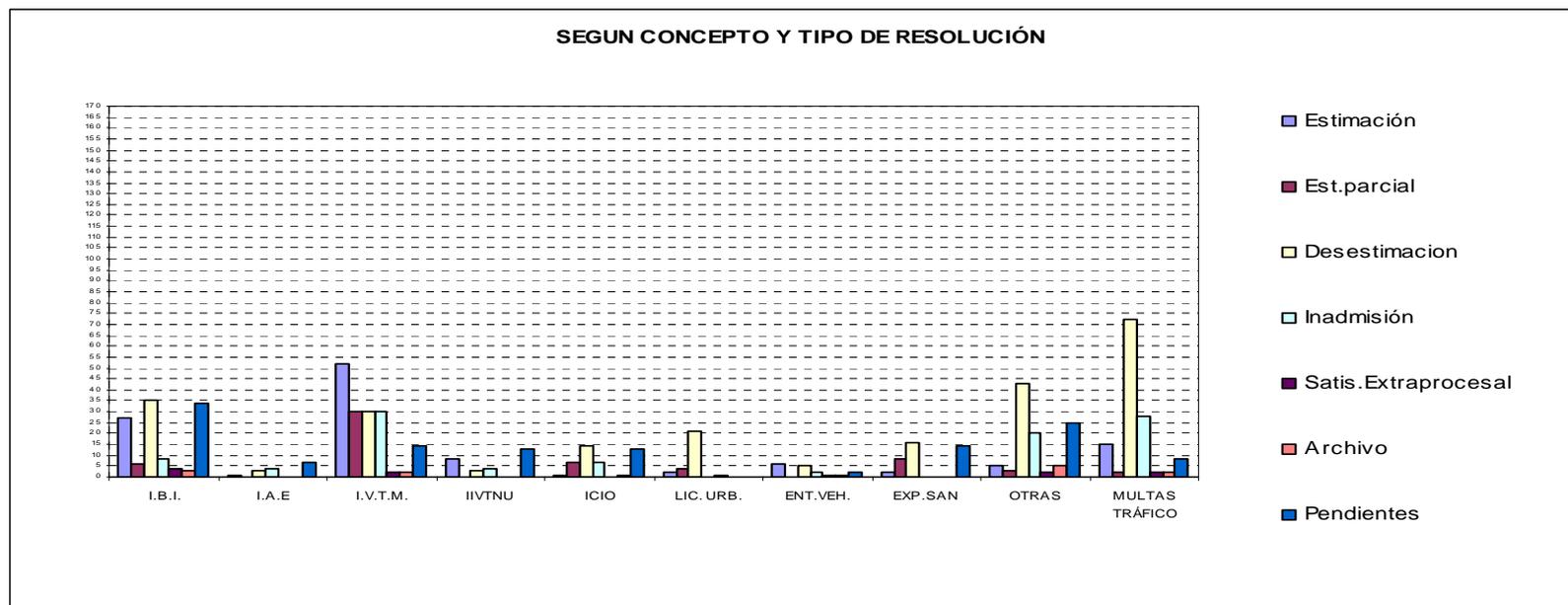


**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL
DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES**

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 TASAS	MULTAS TRÁFICO
Estimación	119	17,50%	27	1	52	8	1	2	6	2	5	15
Estimación parcial	60	8,82%	6	0	30	0	7	4	0	8	3	2
Desestimación	242	35,59%	35	3	30	3	14	21	5	16	43	72
Inadmisión	103	15,15%	8	4	30	4	7	0	2	0	20	28
Satisf. Extraprocesal	12	1,76%	4	0	2	0	0	1	1	0	2	2
Archivo	14	2,06%	3	0	2	0	1	0	1	0	5	2
Pendientes	130	19,12%	34	7	14	13	13	0	2	14	25	8
TOTAL	680	100,00%	117	15	160	28	43	28	17	40	103	129

Gráfico nº 8:



TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

I. RECLAMACIONES POR ORGANO DE PROCEDENCIA

ORGANO	Cantidad	%
Gestión Tributaria	44	9,09%
Recaud. Ejecutiva	393	81,20%
Inspección. Fiscal	47	9,71%
Total	484	100,00%

Gráfico nº 9:

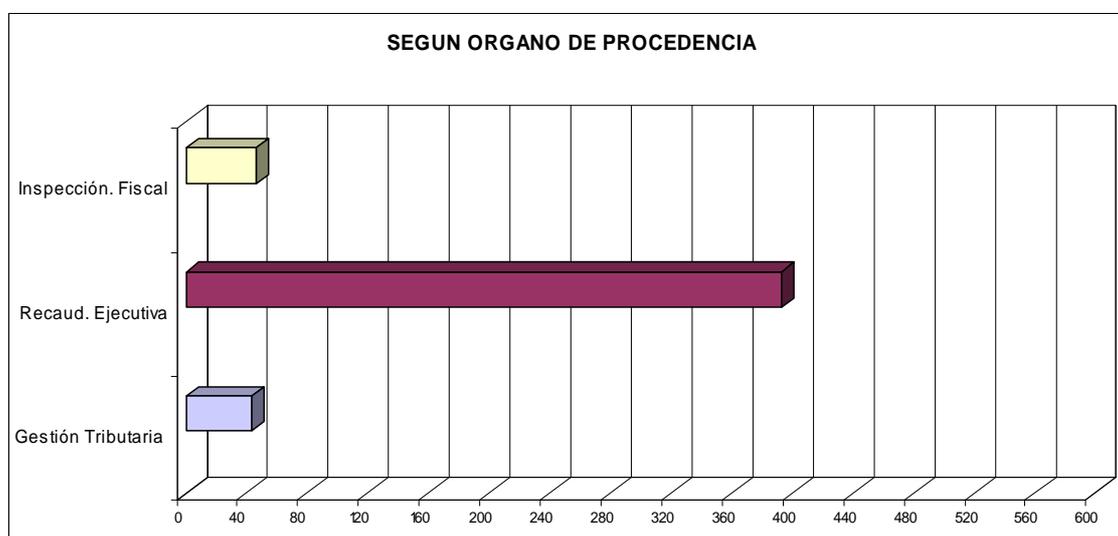
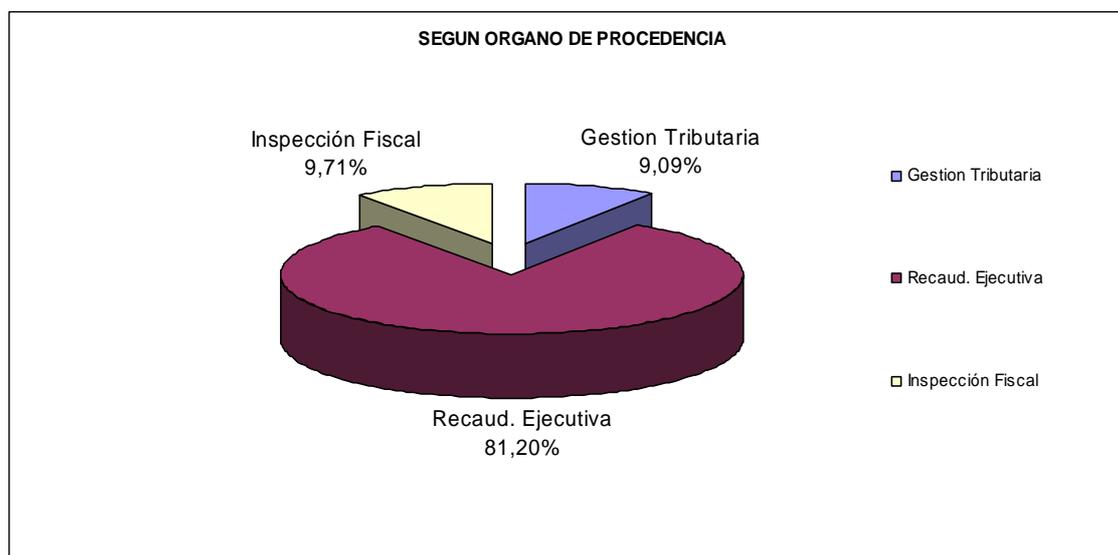


Gráfico nº 10:



TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

II. PLAZO DE INTERPOSICIÓN

	Cantidad	%
Segunda instancia	201	41,53%
Sustitutivo del recurso de reposición	283	58,47%
TOTAL	484	100,00%

Gráfico nº 11:

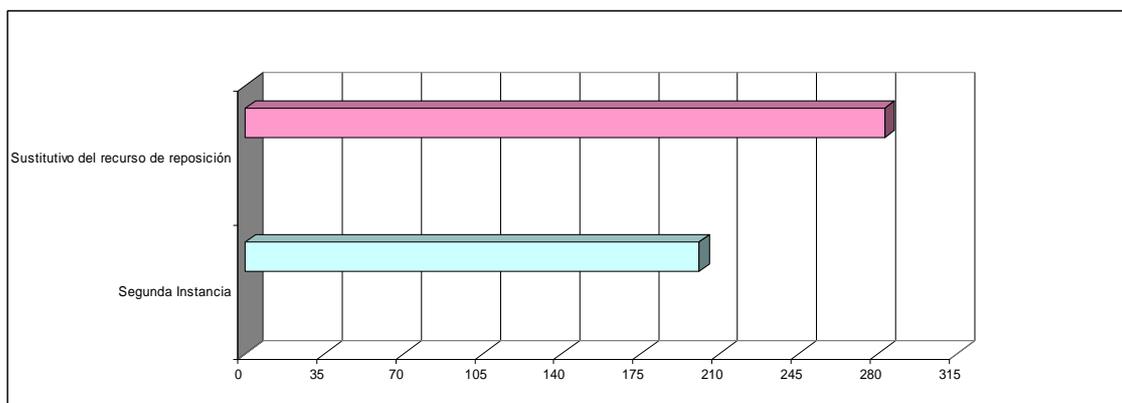
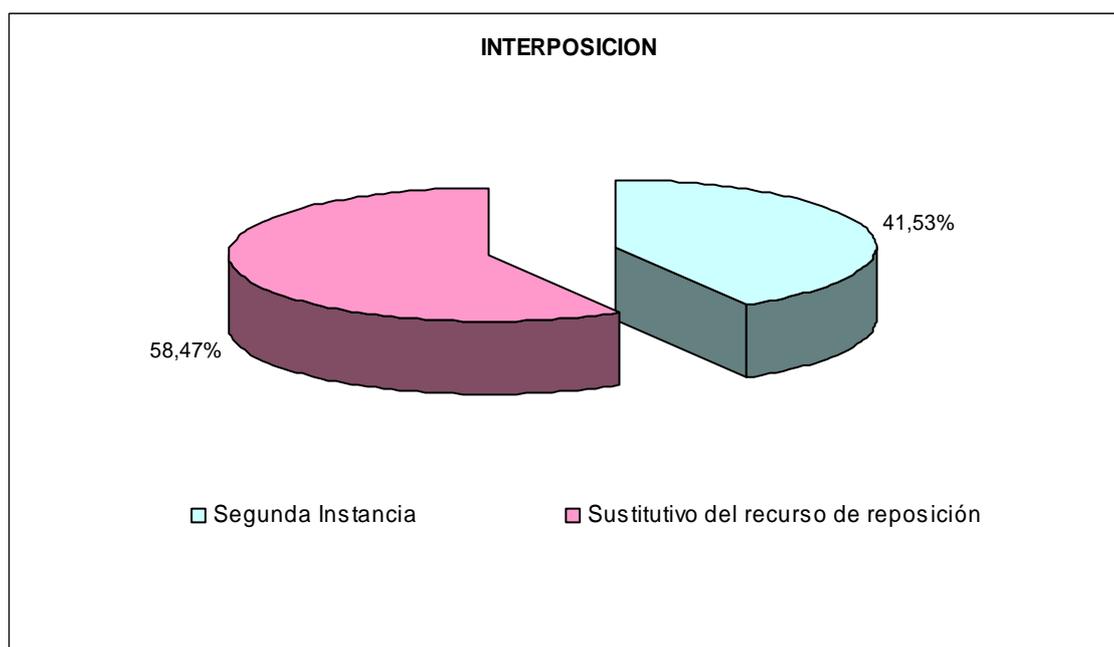


Gráfico nº 12:

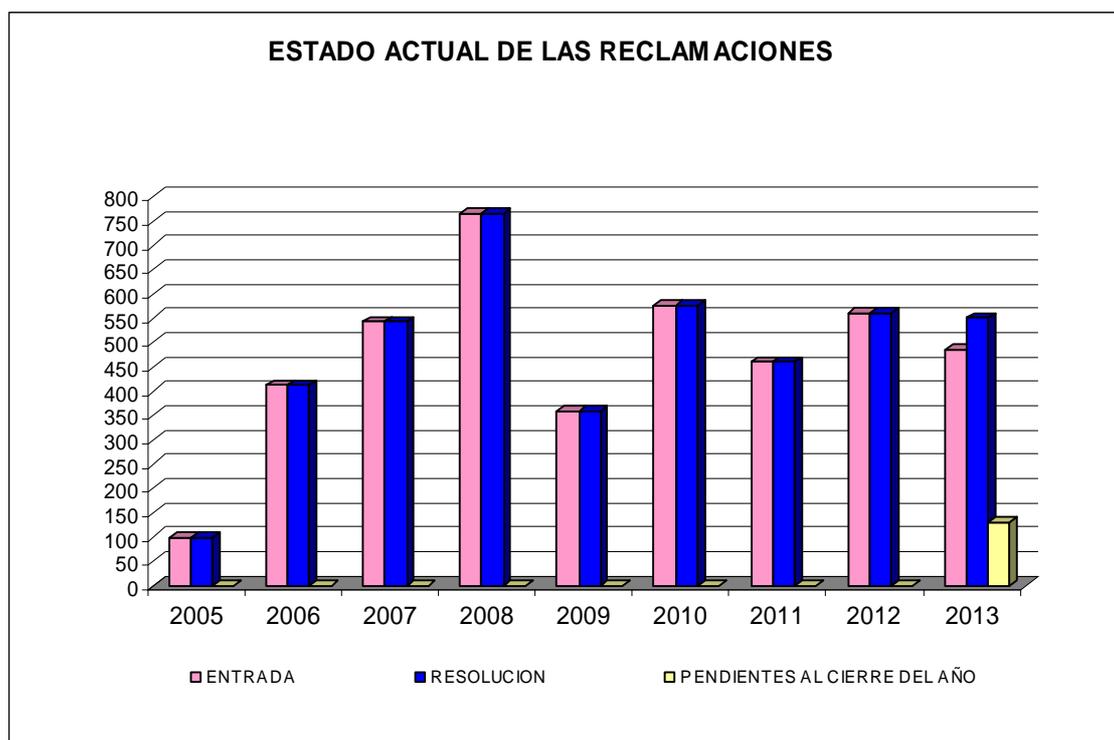


**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL
DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES**

ESTADO ACTUAL DE LAS RECLAMACIONES

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
ENTRADA	99	412	542	765	358	576	459	559	484
RESOLUCION	99	412	542	765	358	576	459	559	550
PENDIENTES AL CIERRE DEL AÑO	0	0	0	0	0	0	0	0	130

Gráfico nº 13:



**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL
DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES**

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%
TOTAL	4.254	151	3,55%

Gráfico nº 14:



RESOLUCIONES RESUELTAS CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

Estimación (*)	21	20,19%
Estimación parcial (**)	9	8,65%
Desestimación (***)	65	62,50%
Inadmisión/Archivo	2	1,92%
Desistimiento	7	6,73%

Total 104 **100,00%**

(*) Estima la pretensión del reclamante

(**) Estima parcialmente la pretensión del reclamante

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

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE MÓSTOLES

4. Actuaciones de carácter externo del Tribunal Económico-Administrativo de la Ciudad de Móstoles

Por último, con el objeto de dar difusión a las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Municipal y, asimismo, con la finalidad de adaptar al ámbito local la previsión contenida con carácter general en el artículo 86. 2 de la Ley General Tributaria que establece que *“el Ministerio de Hacienda difundirá periódicamente las contestaciones a consultas y las resoluciones económico-administrativas que considere de mayor trascendencia y repercusión”*, se recoge en la web municipal del Ayuntamiento una relación de las resoluciones más representativas de este Tribunal Económico-Administrativo municipal.