

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ070266

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE GALICIA

Sentencia 33/2018, de 31 de enero de 2018

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 15033/2017

SUMARIO:

ICIO. Prescripción. Dies a quo (inicio). Comenzando el plazo de prescripción en la fecha en que finalizan las obras, no entendemos prescrita la acción de la Administración local para liquidar de forma definitiva el ICIO o las tasas por licencias urbanísticas, pues en el 2012 el sujeto pasivo solicitó una modificación de la licencia de obra y la de primera ocupación, por lo que hasta esa fecha no había concluido la obra y, por tanto, tampoco el plazo de cuatro años cuando se notifican las liquidaciones 12/6/2015. El rechazo de la prescripción alegada no obsta la estimación del recurso en cuanto a las consecuencias inherentes a la superación del plazo de duración del procedimiento, concretamente, en que no se exijan intereses de demora desde que se produzca dicho incumplimiento hasta la finalización del procedimiento, pretensión que ha de entenderse implícita en la alegación relativa a la prescripción y exceso de duración del procedimiento y que expresamente se formuló en la instancia. La aplicación del método de estimación indirecta para la determinación de la base imponible se justifica en la falta de aportación de la documentación requerida.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 53, 150 y 203.

RD 1065/2007 (RGAT); art.189.

RDleg. 2/2004 (TR LHL); arts. 101 y 104.

PONENTE:*Doña María del Carmen Núñez Fiaño.*

Magistrados:

Don MARIA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO

Don JOSE MARIA GOMEZ Y DIAZ-CASTROVERDE

Don JUAN SELLES FERREIRO

Don FERNANDO FERNANDEZ LEICEAGA

T.S.X.GALICIA CON/AD SEC.4

A CORUÑA

SENTENCIA: 00033/2018

- N56820

PLAZA GALICIA S/N

IL

N.I.G: 15078 45 3 2016 0001117

Procedimiento: AP RECURSO DE APELACION 0015033 /2017

Sobre: ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA

De D./ña. INMOBILIARIA PAXONAL SL, CONCELLO DE SANTIAGO DE COMPOSTELA (A CORUÑA)

Representación D./Dª. JOSE PAZ MONTERO,

Contra D./Dª. CONCELLO DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Representación D./Dª.

PONENTE: Dª MARIA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO

EN NOMBRE DEL REY

La Sección 004 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia ha pronunciado la

SENTENCIA

Ilmos./as. Sres./as. D./Dª

JOSE MARIA GOMEZ Y DIAZ CASTROVERDE

JUAN SELLES FERREIRO

FERNANDO FERNANDEZ LEICEAGA

MARIA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO

A CORUÑA , treinta u uno de enero de dos mil dieciocho .

En el RECURSO DE APELACION 15033/2017 pendiente de resolución ante esta Sala, interpuesto por INMOBILIARIA PAXONAL S.L. representada por el procurador don JOSE PAZ MONTERO Y EL CONCELLO DE SANTIAGO DE COMPOSTELA representado por el letrado del AYUNTAMIENTO, contra SENTENCIA de fecha 28-9-17 dictada en el procedimiento PO 570/16 por el JUZGADO DE LO CONTENCIOSO nº UNO de SANTIAGO DE COMPOSTELA .

Es parte apelada y apelante el CONCELLO DE SANTIAGO DE COMPOSTELA, representada por el LETRADO DEL AYUNTAMIENTO DE SANTIAGO DE COMPOSTELA.

Es ponente la Ilma. Sra. Dª MARIA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Se dictó, por el Juzgado de instancia, la resolución referenciada anteriormente.

Segundo.

Notificada la misma, se interpuso recurso de apelación que fue tramitado en forma, con el resultado que obra en el procedimiento, habiéndose acordado dar traslado de las actuaciones al ponente para resolver por el turno que corresponda

FUNDAMENTOS JURÍDICOS

Primero.

El Concello de Santiago de Compostela y la sociedad "Inmobiliaria Paxonal, S.L." se alzan frente a la sentencia de instancia para interesar su revocación, invocando el primero como motivos de impugnación la inexistencia del error material apreciado y, subsidiariamente, que es innecesaria la retroacción de actuaciones ya que al conocerse las cantidades a detraer ya queda determinada en la sentencia la cantidad a ingresar; y, la segunda, la inadmisibilidad del recurso de apelación, la caducidad del procedimiento inspector, prescripción de la acción para liquidar, falta de motivación del inicio de la actuaciones inspectoras, improcedencia del método de estimación indirecta.

La sentencia de instancia estimó parcialmente la demanda anulando las liquidaciones de ICIO y tasas por licencias urbanísticas al apreciar el error denunciado por la actora, consistente en que en el acta de disconformidad se establece que por la primera se abonó un total de 58.773,31 euros y 47.018,65 € por ICIO y únicamente se descuentan de la cuota íntegra a pagar 47.118,91 y 37.695, 12 euros, respectivamente.

Segundo.

Comenzando con el examen del recurso de apelación promovido por la actora debemos señalar que las liquidaciones impugnadas derivan del acta de disconformidad dictada en procedimiento de inspección, al que resulta aplicable el artículo 150 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que dispone: " 1.Las actuaciones del procedimiento de inspección deberán concluir en el plazo de 12 meses contado desde la fecha de notificación al obligado tributario del inicio del mismo. Se entenderá que las actuaciones finalizan en la fecha en que se notifique o se entienda notificado el acto administrativo resultante de las mismas. A efectos de entender cumplida la obligación de notificar y de computar el plazo de resolución serán aplicables las reglas contenidas en el apartado 2 del artículo 104 de esta Ley ...

2.La interrupción injustificada del procedimiento inspector por no realizar actuación alguna durante más de seis meses por causas no imputables al obligado tributario o el incumplimiento del plazo de duración del procedimiento al que se refiere el apartado 1 de este artículo no determinará la caducidad del procedimiento, que continuará hasta su terminación, pero producirá los siguientes efectos respecto a las obligaciones tributarias pendientes de liquidar:

a)No se considerará interrumpida la prescripción como consecuencia de las actuaciones inspectoras desarrolladas hasta la interrupción injustificada o durante el plazo señalado en el apartado 1 de este artículo.

En estos supuestos, se entenderá interrumpida la prescripción por la reanudación de actuaciones con conocimiento formal del interesado tras la interrupción injustificada o la realización de actuaciones con posterioridad a la finalización del plazo al que se refiere el apartado 1 de este artículo. En ambos supuestos, el obligado tributario tendrá derecho a ser informado sobre los conceptos y períodos a que alcanzan las actuaciones que vayan a realizarse...

3.El incumplimiento del plazo de duración al que se refiere el apartado 1 de este artículo determinará que no se exijan intereses de demora desde que se produzca dicho incumplimiento hasta la finalización del procedimiento".

En el supuesto de autos el procedimiento inspector se inició con acuerdo notificado a la interesada el 30 de enero de 2014 y finalizó el 12 de junio de 2015, fecha de notificación de las liquidaciones definitivas inicialmente impugnadas. En el acuerdo de inicio del procedimiento inspector se le requiere a la sociedad recurrente diversa documentación para comprobar el coste real y efectivo de la obra, citándola a una comparecencia el día 26 de febrero de 2014 a las 10:00 horas. El día 25 de febrero comparece el representante de la entidad y aporta escritura de nombramiento de los órganos de representación de la sociedad y poder de representación, manifestando en cuanto a la restante documentación requerida (fundamentalmente, certificado final de obra, contabilidad, contrato de ejecución con desglose de costes por conceptos, seguro decenal...) que la documentación contable se encuentra depositada sin que se desglose por obras. Se acuerda suspender las actuaciones inspectoras que serán continuadas en las mismas oficinas a requerimiento de inspección tributaria.

El 23 de junio de 2014 se le notifica el inicio de procedimiento sancionador por resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria, trámite de audiencia y propuesta de sanción, requiriéndole nuevamente para que aporta aquella documentación. La sanción se le notifica el 6 de noviembre de 2014, reanudándose las actuaciones inspectoras por acuerdo notificado el 5 de enero de 2015 pues aunque este acuerdo alude al inicio de un expediente inspector lleva el mismo número 20/2014 que el abierto en enero de 2014. El acta de disconformidad es de 31 de marzo de 2015 y las liquidaciones definitivas se notifican el 12/6/2015.

Pues bien, aun considerando el periodo que media desde la primera comparecencia en el procedimiento inspector, en la que se diligencia la falta de aportación de la documentación requerida en enero, hasta el inicio del procedimiento sancionador, en el que se reitera aquella solicitud de documentación, como dilaciones imputables a la interesada, ninguna actuación se realiza por Inspección con conocimiento formal del interesado en el seno del procedimiento inspector hasta el 5/1/2015, de modo que las actuaciones estuvieron paralizadas más de seis meses, ya que el procedimiento sancionador no impedía la continuación de las actuaciones de investigación, al tratarse de procedimientos independientes, por lo que lo actuado en él no interrumpe la prescripción de la acción para liquidar definitivamente el ICIO y tasas urbanísticas. Y siendo ello así, también debemos apreciar la superación del plazo de duración del procedimiento ya que descontando las dilaciones no imputables a la demandante-apelante (de 26/2/2014 a 13/6/2014) las actuaciones excedieron el plazo de doce meses (373 días).

Como correctamente dice la demandante-apelante en la alegación tercera de su recurso de apelación, la superación del plazo de duración de las actuaciones inspectoras o su paralización durante más de seis meses no produce la caducidad del expediente sino que no se entiende interrumpida la prescripción. Y tales efectos son lo que se generan en el caso enjuiciado, pese a lo cual debemos rechazar la prescripción alegada pues habiéndose solicitado una modificación de la licencia de obras el 18/10/2012 y siendo la de primera ocupación de 29/11/2012, a la fecha de dictarse el primer acto que reanuda las actuaciones con conocimiento formal del interesado tras la interrupción injustificada o superación del plazo de duración del procedimiento (desde la perspectiva más favorable a la interesada, con la notificación de las liquidaciones el 12/6/2015) no había transcurrido el plazo de cuatro años.

El artículo 189 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos establece que el procedimiento inspector terminará (entre otros actos entre los que no se contempla el acta de disconformidad) mediante liquidación del órgano competente para liquidar.... Por tanto, el acuerdo de liquidación integra el procedimiento inspector (en tal sentido la sentencia del TSJ de Madrid de 21 de mayo de 2014, Roj: STSJ M 5705/2014) y, por supuesto, goza de eficacia interruptiva al ser anterior al transcurso del plazo de prescripción.

Sobre el dies a quo de dicho plazo de prescripción, debemos con arreglo a lo que dispone la propia legislación, situarlo con el fin de las obras. Así lo vienen entendiendo los TSJ, como sentencia núm. 795/2016 de 8 septiembre (JUR 2016\258986) del TSJ de Andalucía, sentencia de 17 de marzo de 2016 del TSJ Valencia, (rec 80/2015), que dispone: "... La sentencia de 12 de marzo de 2014, por todas, dictada por la sección Tercera de esta Sala, ha declarado, al juzgar un caso como el presente, que a partir de la entrada en vigor de la L.H.L. y, en concreto, de su art. 104.2, el cómputo del plazo de prescripción del ICIO se inicia cuando finaliza la obra gravada y ello porque, aunque el hecho imponible del impuesto comienza a realizarse con la ejecución de la obra (art. 101.1 de la L.H.L.), como el ICIO no es un impuesto instantáneo, ese hecho imponible se desarrolla en el lapso de tiempo que media entre el comienzo y la finalización de la obra.

Como dijo la sentencia de 28 de enero de 1994, el hecho imponible comienza a realizarse al iniciarse la ejecución de la obra y termina con su completa ejecución, momento en que la administración, tras comprobar cuál ha sido su coste efectivo, puede girar la liquidación definitiva que proceda (art. 104.2 L.H.L.), aunque el art. 103.4 de la misma L.H.L. fije el devengo no en ese momento final sino en el inicial de la fecha del comienzo de la construcción de la obra.

El plazo de prescripción del derecho de la administración a practicar la respectiva liquidación definitiva por el ICIO debe computarse no desde el inicio de la obra sino cuando ésta ya haya finalizado, a la vista de las construcciones, instalaciones y obras efectivamente realizadas y del coste real de las mismas.

También el TS en sentencia de 14 septiembre 2005 (RJ 2005\8349) declaraba: " Ahora bien, ello no puede impedir que, finalizada la construcción, instalación u obra, cuando el coste real y efectivo de la misma sea diferente al tomado como referencia para determinar la base imponible de aquella liquidación provisional, sea practicada por el Ayuntamiento la correspondiente liquidación definitiva, previa la oportuna comprobación administrativa, modificándose así la base imponible con arreglo a la cual se practicó la liquidación provisional, y exigiéndose al

sujeto pasivo, en su caso, la cantidad que corresponda. Y ello con independencia del tiempo transcurrido desde el inicio de las obras, ya que el plazo de prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria derivada de la liquidación provisional expresada no puede afectar al derecho a determinar la deuda tributaria derivada de la liquidación definitiva examinada, pues solo una vez finalizada la construcción, instalación u obra dispondrá la Administración Tributaria de los datos necesarios para practicar la liquidación definitiva a la vista del coste real y efectivo de aquellos, al margen del período de tiempo transcurrido desde el inicio de las obras o desde que se practico la liquidación provisional correspondiente. En definitiva, la configuración legal del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, obliga a tomar en consideración un plazo de prescripción para la realización de la liquidación provisional a computar desde el transcurso del plazo concedido al sujeto pasivo por la ordenanza fiscal reguladora del impuesto para presentar la correspondiente autoliquidación, vinculado a la obtención de la licencia o al inicio de los trabajos correspondientes, y, junta a aquél, otro plazo de prescripción para la liquidación definitiva, cuyo computo comienza con la finalización de los trabajos necesarios para llevar a cabo dicha construcción, instalación u obra. De modo que prescrito el derecho de la Administración a practicar la liquidación provisional, solo podrá practicarse ya la liquidación definitiva sobre la diferencia existente entre la base imponible propia de aquella liquidación provisional y el coste real o efectivo de la construcción, instalación u otra, pues únicamente en caso de existir tal diferencia resultaría procedente la liquidación definitiva".

En el caso de autos, y comenzado el plazo de prescripción en la fecha en que finalizan las obras, no entendemos prescrita la acción de la administración local para liquidar de forma definitiva el ICIO o las tasas por licencias urbanísticas pues en el 2012 solicitó una modificación de la licencia de obra y la de primera ocupación, por lo que hasta esa fecha no había concluido la obra... y, por tanto, tampoco el plazo de cuatro años cuando se notifican las liquidaciones 12/6/2015.

El rechazo de la prescripción alegada no obsta la estimación del recurso en cuanto a las consecuencias inherentes a la superación del plazo de duración del procedimiento, en aplicación del apartado tercero del artículo 150 LGT , concretamente, en que no se exijan intereses de demora desde que se produzca dicho incumplimiento hasta la finalización del procedimiento, pretensión que ha de entenderse implícita en la alegación relativa a la prescripción y exceso de duración del procedimiento y que expresamente se formuló en la instancia.

Tercero.

En cuanto a la falta de motivación del acuerdo de inicio de las actuaciones de investigación y la aplicación del régimen de estimación indirecta, las alegaciones esgrimidas por la recurrente deben rechazarse.

El acuerdo de inicio del procedimiento inspector contiene toda la información sobre la naturaleza y alcance de las actuaciones, así como de los derechos y obligaciones que asisten a la interesada en el curso de las mismas, dando cumplimiento a las exigencias de motivación.

Respecto del régimen de estimación indirecta, dispone el artículo 50.3 de la LGT que tendrá carácter subsidiario respecto de los demás métodos de determinación y se aplicará cuando se produzca alguna de las circunstancias previstas en el artículo 53 de esta Ley que son: a)Falta de presentación de declaraciones o presentación de declaraciones incompletas o inexactas.

b)Resistencia, obstrucción, excusa o negativa a la actuación inspectora.

c)Incumplimiento sustancial de las obligaciones contables o registrales.

d)Desaparición o destrucción, aun por causa de fuerza mayor, de los libros y registros contables o de los justificantes de las operaciones anotadas en los mismos .

En el supuesto enjuiciado, la aplicación del método de estimación indirecta para la determinación de la base imponible se justifica en la falta de aportación de la documentación requerida, esto es, en el supuesto de la letra b) del artículo 53 LGT . La concurrencia de dicha causa resulta incuestionable dado que la sociedad fue sancionada por la infracción prevista en el artículo 203 LGT , pero incluso por lo manifestado en la comparecencia de 25 de febrero de 2014 en el seno del procedimiento inspector. Debemos destacar que a la apelante se le requirió diversa documentación para comprobar el coste real y efectivo de la obra realizada; además de la contabilidad y autoliquidaciones, se solicitaba contrato de ejecución, certificación de origen con desglose de coste de ejecución por conceptos, certificado final de obra, seguro decenal... aportando exclusivamente el poder de representación y escritura de nombramiento de órganos de representación, señalando para la restante documentación los datos obrantes en oficinas públicas.

Sentada la idoneidad del método utilizado ante la imposibilidad de utilizar los otros por la falta de aportación de documentación relativa al coste real de ejecución material de la obra, cuyo empleo en su día se justificó conforme a las exigencias a que alude la STS de 25 de febrero de 2013, procede examinar si su aplicación se ajusta a lo previsto en el apartado 2 del artículo 53 LGT que dispone: " Las bases o rendimientos se determinarán mediante la aplicación de cualquiera de los siguientes medios o de varios de ellos conjuntamente:

a) Aplicación de los datos y antecedentes disponibles que sean relevantes al efecto.

b) Utilización de aquellos elementos que indirectamente acrediten la existencia de los bienes y de las rentas, así como de los ingresos, ventas, costes y rendimientos que sean normales en el respectivo sector económico, atendidas las dimensiones de las unidades productivas o familiares que deban compararse en términos tributarios.

c) Valoración de las magnitudes, índices, módulos o datos que concurren en los respectivos obligados tributarios, según los datos o antecedentes que se posean de supuestos similares o equivalentes".

En el informe de Inspección de 16/12/2014 justifica el empleo del medio consignado en la letra a), consistente en los datos y antecedentes que obran en procedimientos seguidos contra la sociedad en liquidación de los mismos tributos pero en relación a otras obras, en los que se suscribieron actas de conformidad, calculando el precio medio del m² construido. Las alegaciones de la demandante se centran en negar la conformidad que se dice prestada y exponer que ni las calidades y materiales constructivos, ni características de aquellas obras coinciden con las de la que nos ocupa, al margen de la crisis del sector que altera el coste según los años de ejecución de las obras. Tales argumentos carecen de sustento probatorio alguno por lo que, constando en autos las actas de conformidad a las que alude Inspección y de donde toma los datos utilizados para determinar el precio medio del m² construido por la sociedad, el cálculo de la Administración debe prevalecer.

En consecuencia, únicamente se estima el recurso de apelación promovido por la demandante a fin de que se recalculen los intereses de demora excluyendo el periodo al que se refiere el artículo 150.3 LGT.

Cuarto.

El Concello de Santiago funda su recurso de apelación en la inexistencia del error apreciado por la jueza de instancia y, subsidiariamente, en que es innecesaria la retroacción de actuaciones. La demandante invoca la inadmisibilidad del recurso por no cumplir las exigencias legales, lo cual ha de rechazarse pues se formula observando las previsiones 85.1 LJCA.

En lo que sí tiene razón la demandante es en que no puede incorporar el escrito del recurso un documento escaneado que no fue aportado en la instancia en el momento procesal oportuno. Ahora bien, ello no obsta a que este Tribunal conozca y resuelva, en base a la documentación que obra en el expediente administrativo, sobre la existencia del error alegado. Y, discrepando del parecer expresado en la sentencia apelada, entendemos que en el acta de disconformidad no se fijan las cuantías de 56.970,09 euros, 1.803,22 € y 47.018,65 € pagadas como cuotas resultantes de la base imponible declarada por la sociedad en relación al ICIO y licencias urbanísticas de la obra que nos ocupa, sino como correspondientes a las liquidaciones 578809 y 990342 en las que se declara una base imponible superior (porque se incluye las de otra obra) a las que se consignan en el acuerdo de inicio de actuaciones de inspección que en la página 1 desglosa las bases imponibles declaradas por la sociedad que abonó la liquidación provisional del ICIO y tasas por licencia de obras y de primera ocupación, 1.884756,22€ y 1.800.000,00€, respectivamente, relativas exclusivamente al edificio sito en calle Manuel Beiras 13 B. Por tanto, basta una simple operación matemática para determinar el importe que se abonó por tales conceptos y que procede descontar de la cuota íntegra de las liquidaciones complementarias definitivas, que es el que correctamente se consigna en el cuadro de la página 4 del acta de disconformidad y se traslada a aquellas.

En consecuencia, procede estimar el recurso de apelación promovido por la Administración demandada.

Quinto.

Sobre las costas procesales.

De conformidad con el artículo 139 LJCA no hacemos especial pronunciamiento en cuanto a las costas procesales de la alzada y las causadas en la instancia al estimarse parcialmente la demanda en cuanto a los intereses.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey, por la autoridad que le confiere la Constitución, esta sala ha decidido:

1. Estimar el recurso de apelación interpuesto por el Concello de Santiago de Compostela y, parcialmente, el promovido por la sociedad "Inmobiliaria Paxonal, S.L." contra la sentencia dictada el 28 de septiembre de 2017 por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 1 de Santiago de Compostela , en procedimiento ordinario 570/2016.

2. Revocar dicha sentencia y estimar parcialmente el recurso contencioso-administrativo promovido contra las liquidaciones complementarias definitivas por los conceptos de ICIO y tasas por licencias urbanísticas correspondientes al edificio construido en la calle Manuel Beiras 13 B de dicho municipio, en el único extremo relativo al cálculo de los intereses de demora y a los efectos de excluir los del periodo reseñado en el último párrafo del fundamento de derecho tercero . Desestimamos el recurso contencioso-administrativo en todo lo restante.

3. No efectuar especial pronunciamiento en cuanto a las costas procesales de ambas instancias.

Notifíquese la presente sentencia a las partes, haciéndoles saber que contra ella puede interponerse recurso de casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo. Dicho recurso habrá de prepararse ante la Sala de instancia en el plazo de treinta días, contados desde el siguiente al de la notificación de la resolución que se recurre, en escrito en el que, dando cumplimiento a los requisitos del artículo 89 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa , se tome en consideración lo dispuesto en el punto III del Acuerdo de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo de fecha 20 de abril de 2016, sobre extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al recurso de casación (B.O.E. del 6 de julio de 2016).

Así se acuerda y firma

PUBLICACION. La sentencia anterior ha sido leída y publicada el mismo día de su fecha, por la Ilma. Sra. Magistrada Ponente D^a MARIA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO al estar celebrando audiencia pública la Sección 004 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia. Doy fe. A CORUÑA, treinta y u no de enero de dos mil dieciocho.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.