

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ091963

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LAS ISLAS BALEARES

Sentencia 688/2023, de 15 de septiembre de 2023

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 65/2021

SUMARIO:

ICIO. Gestión. Tanto la Administración municipal como también la Inspección tributaria municipal, vienen vinculadas y absolutamente obligadas por el acto firme que declaró la exención fiscal, acorde ello con el principio de interdicción de la arbitrariedad. Si la Inspección Tributaria municipal y por ende el Ayuntamiento considera que tal acto fuere contrario a derecho, y no se cumpliera en el caso lo exigible para la concesión de esa exención, necesaria e ineludiblemente debe acudir a la vía de revisión de sus actos. Máxime cuando se trata de un acto favorable al contribuyente por tratarse de una exención fiscal ya concedida y que es firme en derecho. Por ello no aceptamos que en fase de liquidación definitiva del Impuesto el Ayuntamiento declare improcedente la exención fiscal que está vigente, aprobando una liquidación definitiva que obliga al contribuyente al pago del Impuesto del que precisamente con anterioridad ese mismo Ayuntamiento había aceptado que el contribuyente fuese exento de su pago, siendo además tal resolución firme en derecho y plenamente vigente. En este caso no hubo liquidación provisional porque el Ayuntamiento estimó la exención fiscal solicitada, y la comprobación debe limitarse a la base imponible, sin poder extenderse esa comprobación a la concurrencia de los requisitos de la exención fiscal del impuesto que además ya se había declarado y aceptado y era firme en derecho. Si el Ayuntamiento considera improcedente la exención fiscal acordada en su día, debe acudir a la vía de revisión de sus actos e iniciar el correspondiente procedimiento con arreglo a lo dispuesto en los art. 217 LGT si el acto fuere nulo de pleno derecho y art. 218 LGT si fuere anulable. Porque lo ocurrido constituye un anómalo proceder administrativo en el que, a través de la liquidación definitiva emitida se ha procedido a la revisión de oficio de un acto declarativo de derechos del contribuyente sin haberse sometido, en lo más mínimo, a las rigurosas exigencias contenidas en esos dos artículos de la LGT, por tanto procede declarar la nulidad radical del acto impugnado y condenamos al Ayuntamiento a la devolución de la cantidad ingresada por la recurrente, con más sus intereses legales desde la fecha del ingreso hasta la completa y total devolución.

PRECEPTOS:

RDLeg. 2/2004 (TRLHL), art. 103.
Ley 58/2003 (LGT), arts. 217 y 218.

PONENTE:

Doña Carmen Frigola Castellón.

Magistrados:

Don PABLO DELFONT MAZA
Don FERNANDO SOCIAS FUSTER
Doña MARIA CARMEN FRIGOLA CASTILLON

T.S.JILLES BALEARS SALA CON/AD

PALMA DE MALLORCA

SENTENCIA: 00688/2023

-

PLAÇA DES MERCAT, 12

Teléfono: 971 71 26 32 Fax: 971 22 72 19

Correo electrónico: tsj.contencioso.palmademallorca@justicia.es

Equipo/usuario: SOP N.I.G: 07040 45 3 2020 0001414

Procedimiento: PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0000065 /2021 PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 00106 /2020

Sobre HACIENDA MUNICIPAL Y PROVINCIAL

De D/ña. CONGREGACION DE RELIGIOSAS DE LA PUREZA MARIA SANTISIMA

Abogado: MARC GONZALEZ SABATER

Procurador: SARA TRUYOLS ALVAREZ-NOVOA

Contra D/ña. AYUNTAMIENTO DE PALMA

Abogado: LETRADO AYUNTAMIENTO

SENTENCIA Nº 00688/2023

En Palma de Mallorca a quince de septiembre de dos mil veintitrés

ILMOS. SRES.

PRESIDENTE

D. Pablo Delfont Maza

MAGISTRADOS

D. Fernando Socías Fuster

Dª : Carmen Frigola Castellón

VISTOS por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de les Illes Balears el presente procedimiento nº 65/2021 seguido a instancia de CONGREGACION DE RELIGIOSAS DE LA PUREZA DE MARIA SANTÍSIMA representada por la Procuradora Sra. Dña. Sara Truyols Alvarez-Novoa y defendida por el Letrado Sr. D. Marc González Sabater contra el AJUNTAMENT DE PALMA representado y defendido por la Letrada de sus servicios jurídicos Dña. Elena Cañellas Sampol.

Se impugna en autos la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Municipal de 22 de julio de 2020 que desestima la reclamación económico administrativa interpuesta por la Congregación recurrente contra el Decreto del Concejal del Area de Economía Hacienda e Innovación nº 201821916 de 31 de octubre de 2018 que confirmó la liquidación definitiva propuesta en el acta de disconformidad extendida en el expediente 2017/3516 por el concepto de Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, por un importe a ingresar de 113.131'53 euros

La cuantía del procedimiento se fijó en 113.131'53 euros.

Ha sido Magistrada Ponente la Ilma. Sra. Carmen Frigola Castellón, quien expresa el parecer de la Sala.

ANTECEDENTES DE HECHO:

Primero:

La Congregación recurrente interpuso recurso contencioso ante los Juzgados contenciosos siendo repartida al Juzgado Contencioso nº 1 que dictó Auto nº 22/2021 de 5 de febrero de 2021 ordenando la inhibición de las actuaciones en favor de la Sala, remitiendo el procedimiento, tras lo cual la Sala de este TSJ de Baleares dictó Auto el 4 de marzo de 2021 aceptando la inhibición y ordenando la continuación del procedimiento.

Segundo:

La Procuradora Sra. Truyols Alvarez-Novoa formalizó la demanda el 1 de junio de 2021 solicitando en el suplico que en su día se dictara sentencia por la que estimando el recurso se declarara nulo el acto impugnado o subsidiariamente se anulara y se condenar a la Administración municipal al reintegro de la cantidad de 113.131'53 euros con más sus intereses devengados desde el 7 de diciembre de 2016 y hasta su efectivo reintegro a la actora. Con más imposición de costas. No solicitó trámite de prueba,

Tercero:

La defensa del Ayuntamiento de Palma presentó su escrito de contestación y oposición a la demanda el 28 de enero de 2022 y solicitó sentencia por la que se desestimara íntegramente el recurso interpuesto y declarara la plena conformidad a Derecho de la resolución impugnada de adverso, imponiendo las costas a la parte recurrente. Tampoco interesó práctica de prueba

Cuarto:

El 2 de febrero de 2022 se dictó Decreto fijando la cuantía en 113.131'53 euros.

Abierto el plazo de conclusiones la parte actora presentó su escrito el 17 de febrero de 2022 y lo mismo hizo la demandada el 28 de mayo de 2022.

Declarada concluida la discusión escrita, se señaló para la votación y fallo el día 15 de septiembre de 2023.

FUNDAMENTOS DE DERECHO:**Primero:**

Iniciado el expediente ante el Juzgado de lo Contencioso que acordó su inhibición en favor de la Sala, que aceptó la competencia por Auto de 5 de febrero de 2021, el objeto de impugnación es la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Municipal de Palma de 22 de julio de 2020 desestimatoria de la reclamación económico administrativa interpuesta contra el Decreto del Concejal del Ajuntament de Palma del Area de Economía Hacienda e Innovación nº 201821916 de 31 de octubre de 2018 que confirmó la liquidación definitiva propuesta en el acta de disconformidad extendida en el expediente 2017/3516 por el concepto de Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, por un importe a ingresar de 113.131'53 euros.

Sucede en el caso que la Congregación de Religiosas de la Pureza de María Santísima solicitó en su día la exención en el pago del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, (ICIO) respecto a las obras a realizar en el Cami dels Reis nº 102 en el expediente CN 2015/3608 relacionado con el expediente CO 2015/1071) consistentes en unas pistas polideportivas en el Colegio Madre Alberta. Y por Decreto municipal nº 3.562/2016 de 2 de marzo (obrante en el expediente a los folios 105 y siguientes) el Ayuntamiento estimó la solicitud de exención y eximió a las Religiosas de la Congregación de la Pureza de María (Colegio Madre Alberta) del pago del Impuesto del ICIO por las obras a realizar en ese expediente CN 2015/3608. Ese acto es firme en derecho al haberse consentido por la Congregación.

Pues bien, ejecutadas las obras, el Ayuntamiento inició actuaciones de inspección y requirió a la parte para que aportara la contabilidad, el libro mayor referente a las obras realizadas, las escrituras de obra nueva, la póliza de seguros, el certificado final de obra, certificaciones de obra pagadas y el contrato de ejecución de obra celebrado entre la promotora y la constructora si lo hubiere.

En el seno de ese expediente de inspección se extendió Acta de disconformidad nº 2017/3516 en fecha 20 de agosto de 2018 (folio 128 y ss del EA). Dicha Acta desestima las alegaciones presentadas por la parte y declara la improcedencia de la aplicación de la exención total del ICIO en relación a la licencia CN 2015/3608, por lo que mantuvo el contenido de la propuesta de regularización y comunicación del trámite de audiencia de 28 de mayo de 2018 (folio 115 del expediente) a cuyo tenor la propuesta de liquidación definitiva ascendía a la suma de 113.131'53 euros.

La parte formuló alegaciones al Acta de disconformidad en escrito presentado el 18/9/2018 (folio 141 y ss del EA) señalando en primer lugar la existencia de desviación de poder del órgano inspector al no haber incidido ninguna de las actuaciones inspectora en las circunstancias y hechos que determinaron en su día la concesión de la exención en el ICIO al Colegio Madre Alberta en los expedientes de licencia CN 2015/3608 y CO 2015/1071, exención que fue otorgada mediante resolución de 7 de marzo de 2016.

En segundo lugar alegó improcedencia de la propuesta de regularización al haberse otorgado previamente la exención del impuesto. La hoy recurrente defendía en su escrito que si el Ajuntament de Palma considera que su Resolución de 7 de marzo de 2016 incurre en algún motivo de anulabilidad deberá iniciar el procedimiento

establecido en el artículo 107 de la Ley 39/2015 pero no puede saltarse dicha norma y efectuar una liquidación del ICIO puesto que sigue vigente la exención concedida no pudiendo la Inspección Tributaria anular los actos favorables declarativos de derechos dictados válidamente por el Concejal de Hacienda.

Por último, alegó que concurrían los requisitos de la exención ya concedida porque la instalación está destinada a la actividad de enseñanza que se imparte en ese Colegio.

Finalmente el concejal del Area de Economía Hacienda e Innovación dictó Decreto nº 201821916 de 31 de octubre de 2018 confirmando la liquidación definitiva propuesta en el acta de disconformidad con una cuota a ingresar de 113.131'53 euros. Considera la Administración que la capacidad inspectora en la liquidación definitiva del ICIO alcanza la facultad de revisar la exención concedida, porque entiende es posible proceder a la corrección de los criterios jurídicos si así lo considera a raíz de las actuaciones practicadas. Y es que ese impuesto tiene la particularidad de que se emiten dos liquidaciones, una provisional antes del inicio de las obras y otra definitiva que se practicará una vez finalizadas éstas. Y por ello en la fase de la liquidación definitiva es posible revisar lo actuado con anterioridad que tiene un carácter provisional y por ello la Inspección podrá valorar la procedencia de la aplicación de una bonificación o exención con la tramitación de un procedimiento inspector cuya finalidad es la práctica de la liquidación definitiva del ICIO.

Y a tenor de ello considera la Administración tributaria que no cabe la exención en la medida que en esas pistas polideportivas se realizan actividades deportivas y extraescolares que se desarrollan, no directamente por el mismo centro, sino por el Club Deportivo Madre Alberta. En ese caso, los usuarios han de pagar un precio extra a la cuota pagada por la actividad puramente docente que realiza el Colegio. Y considera que esa actividad tiene la condición de actividad lucrativa al tener una finalidad económica. En definitiva, el Ayuntamiento, defiende que esas pistas polideportivas se destinan a un uso mixto y no exclusivamente docente. Y por ello considera que no cabe la exención y emite la liquidación definitiva con una cuota a ingresar de 113.131'53 euros, que la parte ya ha abonado.

Disconforme la actora con el Decreto dictado interpuso reclamación económico administrativa ante el Tribunal Económico Administrativo Municipal que en Resolución de 22 de julio de 2020 desestima la reclamación y confirma la liquidación definitiva.

Instalada la controversia en sede jurisdiccional se reiteran las argumentaciones vertidas en fase administrativa.

Segundo:

La primera cuestión a tratar es si es posible que la Administración municipal tributaria, en fase de liquidación definitiva del ICIO, pueda declarar la improcedencia de una exención fiscal de dicho Impuesto concedida al contribuyente previamente, en una Resolución que es firme en derecho.

Dispone el artículo 103 de la Ley Reguladora de Haciendas Locales:

1. Cuando se conceda la licencia preceptiva o se presente la declaración responsable o la comunicación previa o cuando, no habiéndose solicitado, concedido o denegado aún aquella o presentado éstas, 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.

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.

Nótese que en fase de gestión del tributo ese precepto alude a que la Administración procederá a la comprobación administrativa y modificará " en su caso, la base imponible" y en ese caso emitirá una liquidación definitiva. La base imponible no incluye los criterios y requisitos exigibles para apreciar una exención fiscal. Por lo tanto, en los términos en que es admisible la comprobación que da lugar a la liquidación definitiva, esto es, la base imponible, el Ayuntamiento puede apreciar si las bonificaciones fiscales aplicadas en la liquidación provisional son correctas o no. Pero una bonificación fiscal, no es una exención del impuesto, acordada en una resolución firme en derecho, ajena a lo que es la liquidación provisional, y que precisamente por efecto de esa admisión de exención fiscal no se emitió ninguna liquidación provisional. Y tan es así, que en la Resolución de Alcaldía de 7 de marzo de 2016 que estimó la solicitud de exención fiscal peticionada por la Congregación recurrente además de estimar esa exención se dijo: "En cas de rebre proximament, en relació amb aquest expedient una notificació de liquidació per l'Impost que ens ocupa, procedirem d'ofici a la seva anul.lació" (folio 104 del EA)

Por lo tanto no consta en el expediente que hubiera habido liquidación provisional y sí solamente la concesión de la petición de exención, lo que permite a la parte actora esperar y poder exigir los efectos que le depara esa estimación expresa.

Así las cosas, tanto la Administración municipal como también la Inspección tributaria municipal, vienen vinculadas y absolutamente obligadas por el acto firme que declaró la exención fiscal, acorde ello con el principio de interdicción de la arbitrariedad y con arreglo a lo dispuesto en el artículo 9-3 de la CE.

Si la Inspección Tributaria municipal y por ende el Ayuntamiento considera que tal acto fuere contrario a derecho, y no se cumpliera en el caso lo exigible para la concesión de esa exención, necesaria e ineludiblemente debe acudir a la vía de revisión de sus actos. Máxime cuando se trata de un acto favorable al contribuyente por tratarse de una exención fiscal ya concedida y que es firme en derecho.

Por ello no aceptamos que en fase de liquidación definitiva del Impuesto el Ayuntamiento declare improcedente la exención fiscal que está vigente, aprobando una liquidación definitiva que obliga al contribuyente al pago del Impuesto del que precisamente con anterioridad ese mismo Ayuntamiento había aceptado que el contribuyente fuese exento de su pago, siendo además tal resolución firme en derecho y plenamente vigente.

No estimamos que sean de aplicación al caso la STS de 21 de diciembre de 1996 (RC 1495/1994 Ponente Sr. Pascual Sala) ni tampoco la STS de 11 de junio de 1998 (RC 6872/1992 Ponente Sr. Rouanet) citadas por el Ayuntamiento al tratarse en ambos casos de supuestos de liquidaciones provisionales, por deudas tributarias susceptibles de ser fijadas definitivamente por la Administración, a través de los cauces al efecto previstos en la Ley a través de la comprobación o verificación de las declaraciones liquidaciones. En este caso no hubo liquidación provisional porque el Ayuntamiento estimó la exención fiscal solicitada, y además, en el ICIO la comprobación con arreglo a lo dispuesto en el artículo 103 de la LRBHL debe limitarse a la base imponible, sin poder extenderse esa comprobación a la concurrencia de los requisitos de la exención fiscal del impuesto que además ya se había declarado y aceptado en Resolución de 7 de marzo de 2016 y era firme en derecho.

Si el Ayuntamiento considera improcedente la exención fiscal acordada en su día, debe acudir a la vía de revisión de sus actos e iniciar el correspondiente procedimiento con arreglo a lo dispuesto en los artículos 217 si el acto fuere nulo de pleno derecho y artículo 218 si fuere anulable, ambos de la LGT. Porque lo ocurrido constituye un anómalo proceder administrativo en el que, a través de la liquidación definitiva emitida se ha procedido a la revisión de oficio de un acto declarativo de derechos del contribuyente sin haberse sometido, en lo más mínimo, a las rigurosas exigencias contenidas en esos dos artículos de la LGT anteriormente citados.

Llegados a este punto estimamos el recurso contencioso y de conformidad con el artículo 47-1 e) de la Ley 39/2015 declaramos la nulidad radical del acto impugnado.

Acorde con ese pronunciamiento condenamos al Ayuntamiento de Palma a la devolución de la cantidad ingresada por la recurrente, con más sus intereses legales desde la fecha del ingreso hasta la completa y total devolución.

Tercero:

En materia de costas de conformidad con el artículo 139 de la Ley 29/98 de 13 de Julio, al estimarse el recurso contencioso, imponemos las costas devengadas en esta instancia a la parte demandada, si bien las limitamos a un máximo total de 3.000 euros y sin perjuicio de lo establecido en el apartado 7º del artículo 139 de la ley Jurisdiccional.

VISTOS los preceptos legales citados y demás de general aplicación

FALLAMOS:

Primero:

ESTIMAMOS el recurso contencioso administrativo.

Segundo:

DECLARAMOS NULO y disconforme a derecho el acto impugnado.

Tercero:

El Ayuntamiento vendrá obligado a la devolución a la recurrente de la cantidad de 113.131'53 euros que en su día ingresó, con más los intereses legales desde la fecha en que fue realizado ese ingreso hasta el total y cumplido pago de esa devolución.

Cuarto:

Con imposición de las costas del procedimiento al Ayuntamiento, si bien las limitamos a un máximo total de 3.000 euros, y sin perjuicio de lo establecido en el apartado 7º del artículo 139 de la Ley Jurisdiccional.

Contra esta sentencia y de acuerdo con la modificación introducida por la Ley 7/2015 en la Ley 19/1998, caben los siguientes recursos:

1. Recurso de casación a preparar ante esta Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de las Illes Balears y para la Sala Tercera del Tribunal Supremo, según lo dispuesto en el artículo 89 de la Ley 29/1998, en el plazo de 30 días a partir de la notificación, si el recurso pretende fundarse en infracción de normas de Derecho estatal o de la Unión Europea. Téngase en cuenta Acuerdo de 19 de mayo de 2016, del Consejo General del Poder Judicial, por el que se publica el Acuerdo de 20 de abril de 2016, de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al Recurso de Casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo -BOE nº 162 de 6 de julio de 2016-.

2. Recurso de casación a preparar ante esta Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de las Illes Balears y para la Sección de casación esta misma Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de las Illes Balears, según lo dispuesto en el artículo 89 de la Ley 29/1998, en el plazo de 30 días a partir de la notificación, si el recurso pretende fundarse en infracción de normas emanadas de la Comunidad Autónoma de Illes Balears. Se tendrá en cuenta también el Acuerdo de 19 de mayo de 2016, del Consejo General del Poder Judicial, por el que se publica el Acuerdo de 20 de abril de 2016, de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al Recurso de Casación -BOE nº 162 de 6 de julio de 2016-.

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACION. Leída y publicada que ha sido la anterior sentencia por la Magistrado de esta Sala Ilma. Sra. Dña. Carmen Frigola Castellón, que ha sido Ponente en este trámite de Audiencia Pública, doy fe. El Secretario, rubricado.

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.