

terrenos que se aporten al amparo de lo previsto en el art. 108 de esta Ley cuando no se hallen integrados en una rama de actividad.

En la posterior transmisión de los mencionados terrenos se entenderá que el número de años a lo largo de los cuales se ha puesto de manifiesto el incremento de valor no se ha interrumpido por causa de la transmisión derivada de las operaciones previstas en el capítulo VIII del Título VIII.

No será de aplicación lo establecido en el art. 9.2 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre EDL1988/14026, reguladora de las Haciendas Locales".

El concepto de "rama de actividad" lo encontramos, expuesto de un modo claro en el art. 97.3 y 4 que advierten que "3. Tendrá la consideración de aportación no dineraria de ramas de actividad la operación por la cual una entidad aporta, sin ser disuelta, a otra entidad de nueva creación o ya existente la totalidad o una o más ramas de actividad, recibiendo a cambio valores representativos del capital social de la entidad adquirente.

4. Se entenderá por rama de actividad el conjunto de elementos patrimoniales que sean susceptibles de constituir una unidad económica autónoma determinante de una explotación económica, es decir un conjunto capaz de funcionar por sus propios medios. Podrán ser atribuidas a la sociedad adquirente las deudas contraídas para la organización o el funcionamiento de los elementos que se traspasan", concepto que no es más que la transposición de la directiva del Consejo 434/1990 de 23 de julio EDL1990/14154 relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canjes de acciones realizados entre sociedades de diferentes estados miembros. Esta norma aclara en su apartado 2.i) que por rama de actividad debe entenderse "el conjunto de elementos de activo y de pasivo de una división de una sociedad que constituyen desde el punto de vista de la organización una explotación autónoma, es decir, un conjunto capaz de funcionar por sus propios medios".

Dicha normativa se establece hoy con idéntico tenor en la Disposición Adicional 2ª.3 y artículo 83.3 y 4 del Real Decreto Legislativo 4/2004 EDL 2004/3271.

QUINTO.- Como pone de manifiesto, la sentencia apelada lo que aporta la mercantil XXX son cuatro inmuebles, pero no otros elementos personales y organizativos para la gestión de una rama de actividad como es el arrendamiento de locales. Como sostiene la sentencia apelada, la aportación de una rama de actividad exigiría que se integrasen en la empresa receptora, YYY no solamente los inmuebles, sino todo el conjunto de elementos personales y organizativos que constituyen la actividad empresarial que se aporta pues no resulta posible transmitir unos inmuebles y que no se integren en la empresa receptora de estos inmuebles los elementos personales y organizativos que permanecen en poder de XXX, elementos que no constan transmitidos y que tampoco se concretan, ya que nada figura en la nueva escritura y solamente se aporta un certificado sobre existencia de un mínimo de una contratación laboral y la alegación de la existencia de un local donde se dice que este contratado laboral realizaba su trabajo en la gestión de la actividad de arrendamiento, que por sí solos nada demuestran ni pueden considerarse rama de actividad. Tampoco consta la consiguiente subrogación de este personal en la entidad YYY así como tampoco que se haya transmitido una oficina o local destinado a en exclusiva a la gestión de la actividad.

Son de recordar al respecto los criterios de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria que exige que dicha actividad se lleve a cabo, al menos, con una persona con contrato laboral y a jornada completa y un local permanente destinado a esta actividad en exclusiva, no bastando un local compartido.

La misma consulta exige que la operación tenga una finalidad visible y demostrable desde el punto de vista económico y empresarial, pues si solamente persigue la consecución de una ventaja fiscal, entonces incurriría en fraude de ley y no sería aplicable el régimen

impago, sin que la recurrente hiciera manifestación alguna pese a los correos electrónicos que consta por parte de la notaria, donde se manifiesta que tiene cita con el asesor fiscal el lunes siguiente, correo de fecha 16 de enero de 2013 enviado a la recurrente. (folio 46 del expediente administrativo).

A continuación consta la comunicación de inicio de actuaciones de comprobación limitadas y notificación de propuesta de liquidación, de fecha 12 de febrero de 2013, constando a continuación recurso extraordinario de revisión por parte de la recurrente.

CUARTO. Lo mismo añadir respeto a la nulidad del expediente sancionador iniciado el 4 de abril que considera el que se prejuzga una conducta infractora cuando esta no existía al estar tramitándose el procedimiento de comprobación limitadas.

El artículo 110 del TRLRHL regula la gestión tributaria del impuesto, estableciendo en sus apartados 1 a 5:

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

2. Dicha declaración deberá ser presentada en los siguientes plazos, a contar desde la fecha en que se produzca el devengo del impuesto:

a) Cuando se trate de actos inter vivos, el plazo será de treinta días hábiles.

b) Cuando se trate de actos por causa de muerte, el plazo será de seis meses prorrogables hasta un año a solicitud del sujeto pasivo.

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

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

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

5. Cuando los ayuntamientos no establezcan el sistema de autoliquidación, las liquidaciones del impuesto se notificarán íntegramente a los sujetos pasivos con indicación del plazo de ingreso y expresión de los recursos procedentes.”

A estos efectos, el artículo 12 del TRLRHL establece:

“1. La gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos locales se realizará de acuerdo con lo prevenido en la Ley General Tributaria y en las demás leyes del Estado reguladoras de la materia, así como en las disposiciones dictadas para su desarrollo.

2. A través de sus ordenanzas fiscales las entidades locales podrán adaptar la normativa a que se refiere el apartado anterior al régimen de organización y funcionamiento interno propio de cada una de ellas, sin que tal adaptación pueda contravenir el contenido material de dicha normativa.”

El IIVTNU tiene dos sistemas de gestión, dependiendo de lo establecido en la ordenanza fiscal reguladora del mismo:

- Presentación de la declaración tributaria correspondiente y posterior liquidación por parte del Ayuntamiento en función de los elementos tributarios declarados por el sujeto pasivo.

En estos supuestos, el plazo de presentación de la declaración es de treinta días hábiles en los casos de actos “inter vivos”, como es el supuesto de la consulta, debiendo adjuntarse el documento en el que figuren los actos o contratos sujetos al impuesto.

La liquidación que practique el Ayuntamiento ha de notificarse al sujeto pasivo, indicando el plazo de ingreso y los recursos que procedan contra la misma.

- Presentación de una autoliquidación tributaria por el sujeto pasivo. El artículo 110.4 del TRLRHL habilita a los Ayuntamientos para establecer, si así lo desean, el régimen de autoliquidación, lo que conlleva la determinación e ingreso de la deuda tributaria en los plazos mencionados para el régimen de liquidación administrativa.

Por tanto, será la ordenanza fiscal del Ayuntamiento la que establezca el sistema de gestión de este impuesto: declaración o autoliquidación.

Si la ordenanza fiscal reguladora del impuesto del Ayuntamiento correspondiente, establece que los sujetos pasivos están obligados a presentar declaración-liquidación, en ese caso, el contribuyente debe presentar la correspondiente autoliquidación e ingresar el importe de la deuda tributaria.

En cuanto al modelo para la presentación de la declaración o autoliquidación, el artículo 88 del Reglamento general de las actuaciones y de los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, establece en su apartado 5 que:

“5. La Administración tributaria pondrá a disposición de los obligados tributarios, cuando hayan sido previamente aprobados, los modelos normalizados de autoliquidación, declaración, comunicación de datos, solicitud o cualquier otro medio previsto en la normativa tributaria, preferentemente por medios telemáticos, así como en las oficinas correspondientes para facilitar a los obligados la aportación de los datos e informaciones requeridos o para simplificar la tramitación del correspondiente procedimiento.”

Por tanto, no hay ninguna norma legal ni reglamentaria que obligue a la Administración tributaria a aprobar modelos normalizados de autoliquidación, declaración, comunicación de datos o solicitud, ni a establecer programas de ayuda para la cumplimentación de los mismos. Pero, en el caso de que apruebe dichos modelos normalizados, el sujeto pasivo debe utilizar los mismos para el cumplimiento de su obligación tributaria.

Todo ello, sin perjuicio de que el contribuyente pueda acompañar cualquier otro documento o justificante que estime oportuno para la defensa de sus intereses.

De esta forma queda acreditado que la caducidad del documento de liquidación caducaba el 13 de febrero de 2012, sin que se presentara declaración ni alegación alguna, estando obligada a presentar tal autoliquidación.

Como bien sabe el recurrente el expediente sancionador se puede incoar, desde el mismo momento que se tenga conocimiento de la comisión de una infracción.

Por último como alega la administración demandada no es cierto que el procedimiento de comprobación limitada no hubiese finalizado la tiempo de incoarse el expediente sancionador pues ambas resoluciones son de la misma fecha el 4 de abril de 2013 (folio 67 y siguientes del expediente administrativo, por tanto la alegación decae.

QUINTO.- Por último impugna el interés de demora y la sanción impuesta.

Consta en el folio 50 vuelta del expediente administrativo los intereses que se le aplicaran, contra el que no realiza manifestación alguna en el recurso extraordinario de revisión.

También consta que el plazo para presentar autoliquidación concluía el 20 de julio de 2012 pues al siguiente día se inicia el cómputo de los intereses de demora y los ingresa la recurrente de forma extemporánea el día 10 de julio de 2013.

El recurrente considera que hasta que la administración proceda a liquidar de modo firme una deuda tributaria, esta no vendría a ser líquida vencida y exigible, de manera que su

pago será la obligación principal y como contempla el artículo 26.1 de la LGT, la accesoria serán los intereses de demora, una vez alcance a haber transcurrido el plazo voluntario.

Pues bien indiscutiblemente el plazo voluntario expiró en la fecha señalada sobre todo estando obligado a autoliquidación omitió este paso y obligando la administración a levantar la mencionada acta no pudiendo alegar el recurrente válidamente que desconoce por qué se fija esa fecha y no otra, pues en la providencia en cuestión se indica como fecha final de pago en voluntaria, lo que jurídicamente es acorde con lo establecido en el *art. 161.1.a) de la Ley 58/2003 General Tributaria* ("1. El período ejecutivo se inicia: a) En el caso de deudas liquidadas por la Administración tributaria, el día siguiente al del vencimiento del plazo establecido para su ingreso en el art. 62 de esta ley."). En definitiva, vistas las alegaciones del recurrente, como no concurre en este caso circunstancia alguna que permita estimar como motivo de impugnación mencionado la alegación debe de ser desestimada.

SEXTO.- Resta por resolver la conformidad a Derecho de la sanción impuesta. Sostiene el apelante que debe declararse nula porque no puede predicarse que su conducta sea dolosa o culpable, al estar amparado por una interpretación razonable de la norma que excluye cualquier tipo de culpabilidad.

La infracción por la que se impuso la sanción, tipificada en el *art. 191.2 LGT* y consistente en dejar de ingresar todo o parte de la deuda tributaria, debe apreciarse existente en este caso, pues el contenido del convenio transaccional era claro, en los términos expuestos en el anterior fundamento jurídico de esta sentencia, no apreciándose en modo alguno, dada la claridad de sus términos, que pudiese considerarse amparado el apelante en una interpretación razonable de la norma. Por ello el recurso debe ser también desestimado en este extremo.

Por último, y en respuesta a la alegada falta de proporcionalidad de la sanción impuesta no se aprecia que la resolución sancionadora haya vulnerado dicho principio dado que en la misma se razona que la sanción ha sido impuesta en atención a la calificación como leve, y el Art 191 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria-Infracción tributaria por dejar de ingresar la deuda tributaria que debiera resultar de una autoliquidación ordena:

1. Constituye infracción tributaria dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo la totalidad o parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo, salvo que se regularice con arreglo al artículo 27 o proceda la aplicación del párrafo b) del apartado 1 del artículo 161, ambos de esta Ley.

También constituye infracción tributaria la falta de ingreso total o parcial de la deuda tributaria de los socios, herederos, comuneros o partícipes derivada de las cantidades no atribuidas o atribuidas incorrectamente por las entidades en atribución de rentas.

La infracción tributaria prevista en este artículo será leve, grave o muy grave de acuerdo con lo dispuesto en los apartados siguientes.

La base de la sanción será la cuantía no ingresada en la autoliquidación como consecuencia de la comisión de la infracción.

2. La infracción tributaria será leve cuando la base de la sanción sea inferior o igual a 3.000 euros o, siendo superior, no exista ocultación.

La infracción no será leve, cualquiera que sea la cuantía de la base de la sanción, en los siguientes supuestos:

a) Cuando se hayan utilizado facturas, justificantes o documentos falsos o falseados, aunque ello no sea constitutivo de medio fraudulento.

b) Cuando la incidencia de la llevanza incorrecta de los libros o registros represente un porcentaje superior al 10 por 100 de la base de la sanción.

