

Consell Tributari

Expediente: 295/2

El Consell Tributari, reunido en sesión de 14 de mayo de 2003, conociendo del recurso presentado por doña M.R.C.V., ha estudiado la propuesta elaborada por el ponente designado al efecto, adoptando el siguiente acuerdo:

ANTECEDENTES DE HECHO

1.- El 16 de noviembre de 2001, doña M.R.C.V., con domicilio manifestado en el escrito que da pie a este informe en c/ ..., nº ..., de Barcelona, deduce recurso contra los actos de embargo que han conducido a la traba del inmueble sito en c/ ..., nº ..., pral., dictados en el seno del procedimiento de apremio iniciado con la providencia número EX-1999-6-24-..., de fecha 16 de diciembre de 1999, para hacer efectivo el cobro del impuesto sobre bienes inmuebles que grava dicho inmueble correspondiente a los períodos 1991 a 1999, ambos inclusive; y contra la providencia de apremio número EX 2001-6-14-..., de fecha 19 de julio de 2001, dictada para hacer efectivo el cobro del impuesto sobre actividades económicas de los períodos 2000 y 2001 relativo al mismo inmueble.

2.- Solicita en su escrito que se resuelva "ANULAR dichos Recibos [sic] por estar emitidos a un titular fallecido, anulando, en consecuencia, la Providencia de Apremio y el Embargo de Bienes Inmuebles, procediendo a Notificar los IBI de los ejercicios No Prescritos a los titulares". En apoyo de esta solicitud la recurrente alega que las notificaciones de todos los actos dictados en relación a este tributo se han venido dirigiendo a don J.R.I., siendo un hecho, reconocido por la propia recurrente, que durante los períodos exigidos ella era la propietaria del inmueble, salvo en los correspondientes a los años 2000 y 2001 en que vino a serlo la sociedad C., SL, a la cual lo transmitió la interesada a título de aportación social. Los actos cuya notificación, por ese motivo, considera viciada son los "recibos del IBI desde el año 1991 hasta el año 2001", las "Providencias de Apremio" y el "Embargo de bienes Inmuebles". Además, añade, "ante la eventualidad de que el Ayuntamiento considerara como válidas las notificaciones hechas en la Calle ..., nº ..., por estar efectuadas a doña M.R.C.V., hay

que indicar que las firmas que aparecen en las notificaciones de los impuestos sobre bienes inmuebles no hay ninguna que corresponda a la firma de doña M.R.C.V."

3.- Del expediente se deduce que doña M.R.C.V. adquirió el referido inmueble a título de legado de doña M.D.R.I., fallecida el 31 de marzo de 1987, quien, a su vez, lo había adquirido a título de heredera única y universal de su hermano, don J.R.I.

4.- Igualmente se deduce del expediente que el 14 de marzo de 2000 la recurrente procedió a aportar dicho inmueble a la sociedad C., SL, como contravalor de las participaciones por ella asumidas en el aumento de capital de dicha sociedad que lo dejó cifrado en 5.333.681,92 €

5.- También se deduce del expediente que el heredero único y universal de la indicada causante, y cónyuge de la recurrente, don M.T.L., no procedió a aceptar la herencia hasta el 20 de diciembre de 1995, formalizando en esta fecha inventario de los bienes relictos de los "que dicho heredero tenía conocimiento". Dicho inventario no comprendía el inmueble objeto del legado por desconocimiento de su existencia, siendo incluido con posterioridad al tener el heredero "noticia de otro bien integrante de la herencia", mediante escritura pública de adición de inventario de 14 de marzo de 2000, escritura en la cual se procedió también a documentar la entrega del legado, puesto que "la finca adicionada resulta[ba] ser el objeto del legado que la causante ordenó a favor de doña M.R.C.V.", tal y como literalmente se manifiesta en esta escritura.

6.- Constan en el expediente el acuse de recibo de las notificaciones de ocho providencias de apremio relativas al impuesto sobre bienes inmuebles referido, practicadas en 1993, 1995, 1996, 1997, 1998 y las tres últimas en los meses de julio, octubre y diciembre de 1999. Esas providencias de apremio, que incorporan sucesivamente dos o más cargos de los períodos comprendidos entre 1991 a 1999, ambos inclusive, están dirigidas a don J.R.I., en la c/ ..., nº ..., principal, pero constan recepcionadas todas -excepto la de julio de 1999 que es rehusada- por la misma persona que se halla en dicho domicilio, y que en el primer caso se identifica con su nombre, M.R.C.V., con su DNI ... y con una media firma, expresando su relación de "prima" con el destinatario, en los otros sin el DNI, pero siempre con su nombre, la misma media

firma y la expresión de esa misma relación, y en uno, el relativo a la notificación de 1997, con el mismo nombre pero expresando que su relación es la de "empleada" del destinatario. También consta el acuse de recibo de la notificación de la diligencia de embargo, efectuado en la c/ ..., nº ..., firmada con la referida media de firma de quien se identifica nuevamente como doña M.R.C.V., en calidad de "prima" del destinatario y dando de nuevo su DNI ...

7.- En el expediente consta la providencia de apremio, dirigida a don J.R.I., donde figuran los cargos del impuesto sobre bienes inmuebles de los períodos 2000 y 2001, que también impugna la recurrente.

8.- Del expediente se deduce que por lo menos hasta el 14 de marzo de 2000 la finca estaba inscrita en el Registro de la Propiedad a nombre de don J.R.I.

9.- Y por último también consta acreditado en el expediente que los sucesivos cambios de titularidad del objeto tributario, experimentados desde el fallecimiento de don J.R.I., producido el 2 de abril de 1975, no han sido comunicados a la Administración a fin de proceder a la correspondiente modificación del padrón del impuesto.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.- Establece el art. 65.1.a) de la Ley 39/1988, de haciendas locales (LHL) que son sujetos pasivos del impuesto sobre bienes inmuebles las personas físicas y jurídicas y las entidades a que se refiere el art. 33 de la Ley General Tributaria que sean propietarios de los bienes inmuebles a los que se refiere el impuesto.

En el presente caso no cabe la menor duda de que la propietaria del inmueble gravado, sito en la c/ ..., nº ..., principal, fue desde el 31 de marzo de 1987 hasta el 14 de marzo de 2000, doña M.R.C.V., pasando a ser nueva propietaria del mismo, a partir de esta última fecha, la sociedad C., SL. Y esto es así por obvias razones que resulta incluso ocioso destacar: a) la titularidad registral, que hasta la fecha figura referida a don J.R.I., no puede sustituir a la titularidad obtenida conforme a lo previsto en el art. 609 CC, salvo en el caso, que no es el presente, en que esté en juego la protección de terceros; b) en el legado de un inmueble, el legatario se entiende que

adquire "ipso iure", por la muerte del causante, el bien objeto del legado, siendo a este sólo efecto irrelevante el acto de entrega que debe realizar el heredero, conforme establece el art. 267 del Codi de successions de Catalunya; c) las aportaciones destinadas a integrar el capital social de una sociedad de responsabilidad limitada se entienden efectuadas a título de propiedad, salvo que –lo cual tampoco es el caso aquí– se estipule expresamente de otro modo, conforme dispone el art. 18 de la LSRL de 1995.

Segundo.- El art. 77.2 LHL establece que los sujetos pasivos del impuesto sobre bienes inmuebles "estarán obligados a presentar declaraciones de alta, baja o variación, por las alteraciones de orden físico, económico o jurídico concernientes a los bienes inmuebles que tengan trascendencia a efectos del Impuesto". Es evidente que el cambio de titularidad del inmueble gravado es una de las variaciones jurídicas que tiene trascendencia a efectos del impuesto, pues entraña una modificación subjetiva en la relación jurídica tributaria, y por eso es evidente también que en este caso los sujetos pasivos -la propietaria del inmueble aquí recurrente y luego C., SL- han incumplido conscientemente la obligación consignada en dicho artículo de declarar la alteración jurídica experimentada.

Adviértase que el administrador único de C., SL es el heredero gravado con el legado, cónyuge de la recurrente. Adviértase también que el domicilio de ambos cónyuges es el inmueble objeto del legado, desde antes incluso del fallecimiento de la testadora. Adviértase además la sorprendente declaración, efectuada en la escritura de adición de inventario, de que, precisamente el bien objeto del legado era, hasta la fecha de esa escritura, el 14 de marzo de 2000, desconocido por el heredero. Y obsérvese, por último, que doña M.R.C.V. ha ido conociendo materialmente unos recibos del impuesto sobre bienes inmuebles, unas providencias de apremio y unos actos de embargo que, no sólo estaban dirigidos contra quien ella no podía desconocer que había fallecido, sino que también su notificación era recibida, sin excepción, por quien, menos aún podía ignorar quién debía de haber sido el real destinatario: pues se trataba de la propia doña M.R.C.V., como sujeto pasivo.

Es claro pues que los sujetos pasivos no sólo han incumplido reiteradamente la obligación de declarar la alteración jurídica producida, que establece el art. 77.2 LHL, sino que doña M.R.C.V., siendo quien en mejor situación se hallaba de apreciar el relativo equívoco en que incurrían las notificaciones –téngase en cuenta que no nos

referimos sólo al conocimiento del fallecimiento de don J.R.I., sino también al del hecho de que ella como sucesora, a título de legataria, era el sujeto pasivo del impuesto sobre bienes inmuebles notificado-, al recibirlas en los términos en que lo hacía siguió alimentando ese equívoco.

Tercero.- El sistema de notificaciones está puesto en garantía de los derechos del ciudadano y, en especial, en este ámbito, en garantía de los del contribuyente. El ordenamiento pretende que, por lo menos, los sujetos pasivos tengan cabal conocimiento de toda la información relevante para el cumplimiento de sus obligaciones y puedan disponer adecuadamente de los recursos y medios de defensa necesarios para la tutela de sus intereses.

En este caso, las notificaciones, si bien llevaban como destinatario alguien que había fallecido en 1975, no dejaron por eso de practicarse y entenderse con quien, en su condición de sujeto pasivo, era realmente el interesado, que es, en definitiva, aquello que persiguen los arts. 59 de la Ley 30/1992 y 105.3 de la Ley General Tributaria, salvo claro está, la notificación relativa al impuesto sobre bienes inmuebles de 2001, puesto que, en virtud del art. 75 LHL, el sujeto pasivo no es ya doña M.R.C.V., sino la sociedad C., SL.

Porque es claro que la alegación de la recurrente que "ad cautelam" plantea en su escrito es insostenible. La recurrente afirma: "ante la eventualidad de que el Ayuntamiento considerara como válidas las notificaciones hechas en c/ ..., nº ..., por estar efectuadas a doña M.R.C.V., hay que indicar que las firmas que aparecen en las notificaciones de los impuestos sobre bienes inmuebles no hay ninguna que corresponda a la firma de doña M.R.C.V. Es cierto que la media firma de los acuses de recibo, que constan en el expediente, no es la firma en extenso estampada en el DNI de la recurrente. Pero la función identificadora de la firma, que es de lo que aquí se trata, puede integrarse con otros signos y elementos, máxime cuando, como aquí sucede, por una simple operación asociativa todos esos signos y elementos conducen al mismo punto: de diez actos de notificación sucesivos se deduce el mismo nombre y apellidos de la recurrente, la misma media firma, el mismo DNI, y su constante declaración de "prima" de don J.R.I.

Todo esto permite concluir que el sujeto pasivo del impuesto sobre bienes inmuebles de los períodos 1991 a 2000, ambos inclusive, en todo momento, ha

dispuesto de la información relevante y, en ningún caso, se ha visto privado de los medios de defensa de sus intereses.

El equívoco que podía ocasionar en el sujeto pasivo que las providencias de apremio estuvieran referidas al difunto don J.R.I., como hemos señalado en el fundamento anterior, ha sido creado y mantenido por el propio sujeto pasivo, como consecuencia del reiterado incumplimiento de la obligación que impone el art. 77.2 LHL. Resultaría pues paradójico negar virtualidad alguna a un conjunto de notificaciones que han alcanzado derechamente y sin excepción a la interesada, por adolecer éstas de un defecto que la propia interesada se ha ocupado sistemáticamente de preservar. En este punto conviene recordar que es un principio de nuestro ordenamiento, sancionado en el art. 7 del CC, que la ley no ampara el abuso de derecho o el ejercicio antisocial del mismo. La conducta de la recurrente encaja en lo que este artículo reprueba, especialmente cuando ese abuso se ha desarrollado, insistimos, sobre la situación lograda por el incumplimiento de una norma imperativa.

El defecto de las notificaciones debe corregirse inmediatamente. Sin embargo, a pesar de ese defecto, el sujeto pasivo ha tenido pleno conocimiento en todo momento de qué era lo pretendido por la Administración y de quién debía de pretenderlo. La necesidad de corregir un padrón en donde luce como propietario alguien que ha fallecido hace más de veintisiete años, no puede servir de amparo al abuso que representaría negar toda relevancia a aquello que cabalmente ha conocido el sujeto pasivo y a los medios que en todo momento ha dispuesto para tutelar sus intereses. Conforme a lo establecido por el referido art. 7.2 del CC, la Administración ha de impedir pues la persistencia del abuso. Es necesario que se practique nuevamente la liquidación del impuesto sobre bienes inmuebles de los períodos apremiados, subsanando el error incurrido. Ahora se conoce que la destinataria de la liquidación entre 1991 y 2000 era doña M.R.C.V. y la del período 2001 C., SL. Pero en la medida en que el art. 66.1 a) de la Ley General Tributaria indica que la prescripción cuatrienal del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria, que establece el art. 64 a) de la misma, se interrumpe, por "cualquier acción administrativa realizada con conocimiento formal del sujeto pasivo, conducente" –entre otras cosas- a la "recaudación del tributo", y aquí ha quedado suficientemente acreditado que el sujeto pasivo –doña M.R.C.V.- ha tenido ese conocimiento de las reiteradas acciones de la Administración dirigidas a recaudar el tributo debido precisamente por ella, procede declarar no prescritas todas las deudas apremiadas.

Cuarto.- Esta última consideración respecto de la prescripción no puede extenderse a C., SL, pues es claro que esta sociedad, que es el sujeto pasivo del impuesto sobre bienes inmuebles de 2001, no ha tenido conocimiento de ninguna acción dirigida a ella.

Por lo cual,

SE PROPONE

ESTIMAR en parte el recurso; ANULAR las providencias de apremio recurridas y los actos de embargo practicados; GIRAR nuevas liquidaciones de los ejercicios 1991 a 2000, ambos inclusive, a nombre del sujeto pasivo, doña M.R.C.V., y NOTIFICARLAS para su pago voluntario; y GIRAR nueva liquidación por el ejercicio 2001 a nombre del sujeto pasivo, C., SL, y NOTIFICARLA para su pago en período voluntario.