

Consell Tributari

Expedient: 846/97

El Consell Tributari, reunit en sessió de 25 de març de 1998, coneixent del recurs presentat pel Sr. M.A.W., ha estudiat la proposta elaborada pel ponent designat a aquest efecte, adoptant el següent acord:

ANTECEDENTS DE FET

1.- Mitjançant escrit presentat en data 8 d'abril de 1997, el Sr. M.A.W. va interposar recurs d'alçada contra provisió de constrenyiment per liquidacions de l'impost sobre béns immobles corresponents als exercicis 1993 a 1996, la quantia del qual ascendeix a un total a pagar, inclosos recàrrec de constrenyiment i interessos de demora, de 251.672 pts., quantitat que va ingressar el 4 d'abril de 1997.

2.- Al·lega el recurrent la nul·litat de la provisió de constrenyiment impugnada per absència de notificació de la liquidació corresponent a l'alta en el padró de l'impost, conforme als articles 137.b (actualment 138.d) de la Llei general tributària i 99.b) del Reglament general de recaptació.

3.- Als arxius informàtics de l'Ajuntament s'observa que la liquidació per la finca objecte de gravamen corresponent a l'exercici de 1992 es trobava a nom d'un altre subjecte passiu, de manera que era la corresponent a 1993 la primera de les liquidacions girada al recurrent.

4.- Subsidiàriament, introdueix el recurrent dues al·legacions que es refereixen a l'absència de notificació de la provisió de constrenyiment i a la seva disconformitat amb el recàrrec de constrenyiment per no ser exigible mentre no se li notificés la provisió de constrenyiment pel que fa a les liquidacions corresponents als exercicis 1993, 1994 i 1995, atès que entén que no els era d'aplicació la Llei 25/1995 sinó -atenent a la disposició transitòria 1a del RD 448/1995- l'article 100 del Reglament general de recaptació, que en la seva versió anterior a aquest Real Decret establí l'exigència que el recàrrec de constrenyiment havia de ser notificat al deutor. I en el present cas, segons l'escrit de recurs, es va negar al mandatari del recurrent poder

conèixer els deutes que tenia -i per tant ingressar-los- per un altre conducte que no fos la notificació de la provisió de constrenyiment, amb la qual cosa se li impedia anticipar l'ingrés a la notificació de la provisió de constrenyiment (amb el consegüent recàrrec). En particular, pel que fa a aquest mandatari, exposa el recurrent que no es trobava facultat en virtut de cap poder per a representar-lo davant de l'Administració, per la qual cosa l'entrega de la provisió de constrenyiment -que el recurrent va ingressar, donant objecte al seu recurs- suposava una irregularitat per part de l'Ajuntament. Així doncs, considera que va ser indegut l'ingrés del recàrrec de constrenyiment del 20%, per la qual cosa en sol·licita la devolució.

5.- A l'expedient obren dos avisos de rebut de notificacions: en el primer, de data 22 d'octubre de 1996, consta: "absent", i al segon, de data 17 de març de 1997, s'indica: "porter-rebutjada".

FONAMENTS DE DRET

Primer.- Són complexes les qüestions que planteja el recurs interposat. La primera es refereix a l'absència de notificació individualitzada de la liquidació corresponent a l'exercici de 1993 -la primera girada al recurrent- i per tant, corresponent a la seva alta en el padró de l'impost.

Pel que fa a això és clara l'exigència legal establerta a l'article 124.1 de la Llei general tributària, que obliga a la pràctica de la notificació al subjecte passiu, i precisament per tractar-se de la liquidació corresponent a l'alta no és d'aplicació l'excepció que el mateix article 124 de la Llei general tributària preveu al seu apartat 3, segons el qual, en els tributs de cobrament periòdic per rebut, un cop practicada individualment la primera notificació, les liquidacions subsegüents poden realitzar-se col·lectivament mitjançant la publicació d'edictes que adverteixin de l'exposició del padró. La claredat, doncs, d'aquesta exigència de notificació individual de la primera liquidació no precisa ulterior comentari ni analitzar l'abundant jurisprudència citada pel que fa a això en l'escrit d'interposició del recurs.

No obstant, la complexitat que afecta a aquest cas prové de la circumstància que segons la informació que obra a l'expedient, la liquidació corresponent a l'exercici de 1993 va ser parcialment ingressada pel subjecte passiu en haver domiciliat bancàriament el seu pagament, del que en va resultar l'ingrés en període voluntari de la porció de la quota corresponent al tercer trimestre.

L'existència d'aquesta domiciliació bancària i el pagament parcial de la liquidació obliguen a plantejar-se l'aplicabilitat en aquests casos de l'article 125 de la Llei general tributària, segons el qual "les notificacions defectuoses tindran efecte a partir de la data en què el subjecte passiu es doni expressament per notificat, interposi el recurs pertinent o efectui l'ingrés del deute tributari", a efecte del qual cal recordar que aquest efecte subsanatori de la notificació defectuosa que la llei atribueix a l'ingrés de la liquidació es produeix també en cas que sigui un tercer qui l'efectui.

Es tracta, en definitiva, de determinar si la domiciliació bancària d'un tribut és independent de l'obligatorietat de la notificació -mantenint-se per tant aquesta exigència-, o si, pel contrari, suposa una forma d'ingrés del deute que, mentre que acceptació apriorística de la liquidació pel subjecte passiu, eximeix l'Ajuntament de l'obligació de notificar-la.

Segon.- Entrant en aquest anàlisi, s'observa que el pagament contemplat al citat article 125, fins i tot quan és efectuat per un tercer, suposa una activitat del subjecte passiu -o del referit pagador per compte aliena- que té lloc com a reacció posterior al coneixement d'una liquidació i de l'import exacte de la quota liquidada. És a dir, hi ha primer un coneixement de l'existència d'un deute concret i liquidat, al qual respon el subjecte passiu efectuant posteriorment l'ingrés. I aquesta successió cronològica -i lògica- concorre en les altres actuacions del subjecte passiu a les quals l'article 125 Llei general tributària atribueix aquest efecte subsanador de la notificació (és a dir, donar-se expressament per notificat i interposar un recurs). Per contra, l'ordre cronològic és invers en el cas de la domiciliació, manifestació de voluntat del subjecte passiu que no es produeix forçosament amb coneixement previ de la liquidació, sinó que es pot anticipar a la seva existència i fins i tot a la seva pròpia meritació.

I no es pot oblidar, per altra banda, que l'article 125 citat es refereix a notificacions defectuoses i, per tant, presumeix l'existència d'una notificació prèvia que el pagament convalida, la qual cosa no succeeix en casos de pagament domiciliat, que es produeix sense un intent notificador previ.

Per tot això, cal concloure que la domiciliació bancària és un mitjà per facilitar la gestió tributària a l'Administració i al mateix administrat, però el pagament efectuat en la seva virtut és aliè i independent a l'exigència de notificació de la liquidació, per la qual cosa no cal atribuir-li els efectes subsanatoris dels seus defectes (o substitutius de la seva absència).

Tercer.- En el present cas, no consta a l'expedient la notificació individualitzada de la liquidació per l'exercici de 1993, precisament la corresponent a l'alta al padró, i no tenint el pagament parcial domiciliat l'efecte subsanatori indicat, no cal tenir per notificada aquesta liquidació ni, per tant, donar per bones les subsegüents notificacions col·lectives. En conseqüència, cal anul·lar la provisió de constrenyiment i notificar al subjecte passiu les liquidacions constretes sense imposició de cap recàrrec.

Quart.- El sentit estimatori del pronunciament sobre la primera al·legació del recurrent hauria de fer innecessari entrar a conèixer les que falten. No obstant, l'aspecte de queixa sobre l'actuació de l'Ajuntament en la seva gestió tributària se superposa al contingut impugnatori del recàrrec liquidat, per la qual cosa no és ociós pronunciar-se sobre les circumstàncies al·legades.

El recurrent al·lega la inexistència d'un expedient que ell pogués consultar, però sobretot es refereix a la impossibilitat de conèixer amb exactitud el deute pendent si el sol·licitant no acceptava que se li notifiqués la provisió de constrenyiment (fet que infringiria l'article 35.1.a de la Llei 30/1992); reconeix que la provisió de constrenyiment va ser entregada al seu mandatari, de manera que la va rebre i la va ingressar posteriorment, però s'empara en la manca de representació per a al·legar la falta de notificació d'aquesta provisió de constrenyiment i, per tant, la incorrecció del recàrrec de constrenyiment liquidat i ingressat; sobre aquest recàrrec, entén que a les liquidacions pels exercicis de 1993 a 1995 no els és d'aplicació la Llei 25/1995, de reforma de la Llei general tributària, sinó l'article 100 del Reglament general de recaptació en la seva redacció anterior a l'establerta pel Reial Decret 488/95, que preveia la preceptiva notificació del recàrrec de constrenyiment liquidat.

Referent a això, cal contestar que l'absència de notificació de la provisió de constrenyiment no és al·legable, precisament en base a l'article 125 de la Llei general tributària abans esmentat, atès que el recurs s'interposa precisament contra la provisió de constrenyiment que reconeix haver rebut i ingressat, sense que a aquests efectes sigui rellevant desautoritzar ara al seu mandatari, negant-li la seva representació. Per altra banda, en relació amb el recàrrec procedent, no és d'aplicació el derogat precepte que invoca el recurrent, sinó l'article 127 de la Llei general tributària, en la seva redacció establerta per la Llei 25/1995, que es trobava ja en vigor en el moment de procedir a l'ingrés del deute.

Cinquè.- Però per sobre dels concrets arguments que addueix el recurrent, el que pretén amb la seva confosa (i de fet contradictòria) al·legació és exposar la seva queixa motivada pel fet que per part dels serveis d'atenció al contribuent de l'Ajuntament se li va negar el dret a ingressar les liquidacions sense rebre la provisió de constrenyiment, forçant-lo a rebre-la amb el recàrrec del 20%.

L'article 127 de la Llei general tributària, en la seva redacció establerta per la Llei 25/1995, estableix que en cas d'ingrés del deute finalitzat el període voluntari -i amb anterioritat a la notificació de la provisió de constrenyiment- s'ha de liquidar un recàrrec equivalent al 10% del deute. Notificada aquesta provisió s'imposarà el recàrrec del 20% de la liquidació constreta.

Certament, el recàrrec de demora del 10% deixaria de tenir aplicabilitat en la pràctica, i el precepte que l'estableix perdria el seu efecte normatiu, si la pràctica administrativa impedis de fet l'ingrés d'un deute -vençut el període voluntari d'ingrés- sense donar-se per notificat de la provisió de constrenyiment -com segons la versió del recurrent va succeir en el present cas-. La previsió legal d'aquest recàrrec de demora, intermedi entre el pagament en període voluntari i el posterior a la notificació de la provisió de constrenyiment, obliga a reconèixer el dret del subjecte passiu a ingressar les liquidacions -superat el termini voluntari- amb aquest recàrrec del 10%.

I per tant, cal recordar als òrgans de gestió corresponents que s'ha de facilitar als contribuents l'exercici d'aquesta facultat, proporcionant-los els instruments de pagament necessaris per a fer efectiu el seu deute amb el recàrrec del 10%, sense exigir-los la recepció de la provisió de constrenyiment.

Per la qual cosa,

ES PROPOSA

ESTIMAR el recurs interposat; ANUL·LAR la provisió de constrenyiment recorreguda; NOTIFICAR les liquidacions objecte de la provisió de constrenyiment anul·lada sense cap mena d'interessos ni recàrrec, i PROCEDIR a la devolució de les quantitats que resulten indegudament ingressades.