

Consell Tributari

Expediente: 846/97

El Consell Tributari, reunido en sesión de 25 de marzo de 1998, conociendo del recurso presentado por don M.A.W., ha estudiado la propuesta elaborada por el ponente designado al efecto, adoptando el siguiente acuerdo:

ANTECEDENTES DE HECHO

1.- Mediante escrito presentado en fecha 8 de abril de 1997, don M.A.W. interpuso recurso de alzada contra providencia de apremio por liquidaciones del impuesto sobre bienes inmuebles correspondientes a los ejercicios 1993 a 1996, cuya cuantía asciende a un total a pagar, incluidos recargo de apremio e intereses de demora, de 251.672 ptas, cantidad que ingresó el 4 de abril de 1997.

2.- Alega el recurrente la nulidad de la providencia de apremio impugnada por ausencia de notificación de la liquidación correspondiente al alta en el padrón del impuesto, conforme a los artículos 137.b (actualmente 138.d) de la Ley general tributaria y 99.b) del Reglamento general de recaudación.

3.- En los archivos informáticos del Ayuntamiento se observa que la liquidación por la finca objeto de gravamen correspondiente al ejercicio de 1992 se encontraba a nombre de otro sujeto pasivo, siendo por tanto la correspondiente a 1993 la primera de las liquidaciones girada al recurrente.

4.- Subsidiariamente, introduce el recurrente dos alegaciones que se refieren a la ausencia de notificación de la providencia de apremio y a su disconformidad con el recargo de apremio por no ser exigible mientras no se le notifique la providencia de apremio respecto de las liquidaciones correspondientes a los ejercicios 1993, 1994 y 1995, pues entiende que a éstas no les era de aplicación la Ley 25/1995 sino -atendiendo a la disposición transitoria 1ª del RD 448/1995- el artículo 100 del Reglamento general de recaudación, que en su versión anterior a dicho Real Decreto establecía la exigencia de que el recargo de apremio debía ser notificado al deudor. Y en el presente caso, según el escrito de recurso, se negó al mandatario del recurrente poder conocer las deudas que tenía -y por

tanto ingresarlas- por otro conducto que no fuera la notificación de la providencia de apremio, con lo que se le impedía anticipar el ingreso a la notificación de la providencia de apremio (con el consiguiente recargo). En particular, con respecto a dicho mandatario, expone el recurrente que éste no se hallaba facultado en virtud de poder alguno para representarle ante la Administración, por lo que la entrega de la providencia de apremio - que el recurrente ingresó, dando objeto a su recurso- suponía un irregularidad por parte del Ayuntamiento. Así pues, considera que fue indebido el ingreso del recargo de apremio del 20 %, por lo que solicita su devolución.

5.- En el expediente obran dos avisos de recibo de notificaciones: en el primero, de fecha 22 de octubre de 1996, consta: "ausente", y en el segundo, de fecha 17 de marzo de 1997, se indica: "portero-rechazada".

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.- Son complejas las cuestiones que plantea el recurso interpuesto. La primera de ellas se refiere a la ausencia de notificación individualizada de la liquidación correspondiente al ejercicio de 1993 -la primera girada al recurrente- y por tanto, correspondiente a su alta en el padrón del impuesto.

A este respecto es clara la exigencia legal establecida en el artículo 124.1 de la Ley general tributaria, que obliga a la práctica de la notificación al sujeto pasivo, y precisamente por tratarse de la liquidación correspondiente al alta no es de aplicación la excepción que el propio artículo 124 de la Ley general tributaria prevé en su apartado 3, según el cual, en los tributos de cobro periódico por recibo, una vez practicada individualmente la primera notificación, las liquidaciones subsiguientes pueden realizarse colectivamente mediante la publicación de edictos que adviertan de la exposición del padrón. La claridad, pues, de esta exigencia de notificación individual de la primera liquidación no precisa ulterior comentario ni analizar la abundante jurisprudencia citada al respecto en el escrito de interposición del recurso.

No obstante, la complejidad que afecta a este caso proviene de la circunstancia de que según la información que obra en el expediente, la liquidación correspondiente al ejercicio de 1993 fue parcialmente ingresada por el sujeto pasivo al haber domiciliado bancariamente su pago, de lo que resultó el ingreso en período voluntario de la porción de la cuota correspondiente al tercer trimestre.

La existencia de esta domiciliación bancaria y el pago parcial de la liquidación obligan a plantearse la aplicabilidad en estos casos del artículo 125 de la Ley general tributaria, según el cual "las notificaciones defectuosas surtirán efecto a partir de la fecha en que el sujeto pasivo se dé expresamente por notificado, interponga el recurso pertinente o efectúe el ingreso de la deuda tributaria", a cuyo efecto debe recordarse que este efecto subsanatorio de la notificación defectuosa que la ley atribuye al ingreso de la liquidación se produce también en caso de que sea un tercero quien lo efectúe.

Se trata, en definitiva, de determinar si la domiciliación bancaria de un tributo es independiente de la obligatoriedad de la notificación -manteniéndose por tanto esta exigencia-, o si, por el contrario, supone una forma de ingreso de la deuda que, en tanto que aceptación apriorística de la liquidación por el sujeto pasivo, exime al Ayuntamiento de la obligación de notificarla.

Segundo.- Entrando en este análisis, se observa que el pago contemplado en el citado artículo 125, incluso cuando es efectuado por un tercero, supone una actividad del sujeto pasivo -o del referido pagador por cuenta ajena- que tiene lugar como reacción posterior al conocimiento de una liquidación y del importe exacto de la cuota liquidada. Es decir, hay primero un conocimiento de la existencia de una deuda concreta y liquidada, al cual responde el sujeto pasivo efectuando posteriormente el ingreso. Y esta sucesión cronológica -y lógica- concurre en las otras actuaciones del sujeto pasivo a las que el artículo 125 Ley general tributaria atribuye este efecto subsanador de la notificación (es decir, el darse expresamente por notificado y el interponer un recurso). Por el contrario, el orden cronológico es inverso en el caso de la domiciliación, manifestación de voluntad del sujeto pasivo que no se produce forzosamente con conocimiento previo de la liquidación, sino que puede anticiparse a la existencia de ésta e incluso a su propio devengo.

Y no debe olvidarse, por otro lado, que el artículo 125 citado se refiere a notificaciones defectuosas y, por tanto, presume la existencia de una notificación previa que el pago convalida, lo cual no sucede en casos de pago domiciliado, que se produce sin un intento notificadorio previo.

Por todo ello, debe concluirse que la domiciliación bancaria es un medio de facilitar la gestión tributaria a la Administración y al propio administrado, pero el pago efectuado en su virtud es ajeno e independiente a la exigencia de notificación de la liquidación, por lo que no cabe atribuirle los efectos subsanatorios de los defectos de ésta (o sustitutivos de su ausencia).

Tercero.- En el presente caso, no consta en el expediente la notificación individualizada de la liquidación por el ejercicio de 1993, precisamente la correspondiente al alta en el padrón, y no teniendo el pago parcial domiciliado el efecto subsanatorio indicado, no cabe tener por notificada esta liquidación ni, por tanto, dar por buenas las subsiguientes notificaciones colectivas. En consecuencia, debe anularse la providencia de apremio impugnada y notificar al sujeto pasivo las liquidaciones apremiadas sin imposición de recargo alguno.

Cuarto.- El sentido estimatorio del pronunciamiento sobre la primera alegación del recurrente debería hacer innecesario el entrar a conocer sobre las restantes. No obstante, el aspecto de queja sobre la actuación del Ayuntamiento en su gestión tributaria se superpone al contenido impugnatorio del recargo liquidado, por lo que no es ocioso pronunciarse sobre las circunstancias alegadas.

El recurrente alega la inexistencia de un expediente que él pudiera consultar, pero sobre todo se refiere a la imposibilidad de conocer con exactitud la deuda pendiente si el solicitante no aceptaba que se le notificara la providencia de apremio (lo que infringiría el artículo 35.1.a de la Ley 30/1992); reconoce que la providencia de apremio fue entregada a su mandatario, recibéndola e ingresándola él posteriormente, pero se ampara en la falta de representación para alegar la falta de notificación de tal providencia de apremio y, por tanto, la incorrección del recargo de apremio liquidado e ingresado; sobre este recargo, entiende que a las liquidaciones por los ejercicios de 1993 a 1995 no les es de aplicación la Ley 25/1995, de reforma de la Ley general tributaria, sino el artículo 100 del Reglamento general de recaudación en su redacción anterior a la establecida por el Real Decreto 488/95, que preveía la preceptiva notificación del recargo de apremio liquidado.

A este respecto, debe contestarse que la ausencia de notificación de la providencia de apremio no es alegable, precisamente en base al artículo 125 de la Ley general tributaria antes citado, pues el recurso se interpone precisamente contra la providencia de apremio que reconoce haber recibido e ingresado, sin que a estos efectos sea relevante el desautorizar ahora a su mandatario, negándole su representación. Por otra parte, en relación con el recargo procedente, no es de aplicación el derogado precepto que invoca el recurrente, sino el artículo 127 de la Ley general tributaria, en su redacción establecida por la Ley 25/1995, que se hallaba ya en vigor en el momento de procederse al ingreso de la deuda.

Quinto.- Pero por encima de los concretos argumentos que aduce el recurrente, lo que pretende con su confusa (y de hecho contradictoria) alegación es exponer su queja motivada por el hecho de que por parte de los servicios de atención al contribuyente del Ayuntamiento se le negó el derecho a ingresar las liquidaciones sin recibir la providencia de apremio, forzándosele a recibir ésta con el recargo del 20 %.

El artículo 127 de la Ley general tributaria, en su redacción establecida por la Ley 25/1995, establece que en caso de ingreso de la deuda finalizado el período voluntario -y con anterioridad a la notificación de la providencia de apremio- se liquidará un recargo equivalente al 10% de la deuda. Notificada tal providencia se impondrá el recargo del 20 % de la liquidación apremiada.

Ciertamente, el recargo de demora del 10% dejaría de tener aplicabilidad en la práctica, y el precepto que lo establece perdería su efecto normativo, si la práctica administrativa impidiera de facto el ingreso de una deuda -vencido su período voluntario de ingreso- sin darse por notificado de la providencia de apremio -como según la versión del recurrente sucedió en el presente caso-. La previsión legal de este recargo de demora, intermedio entre el pago en período voluntario y el posterior a la notificación de la providencia de apremio, obliga a reconocer el derecho del sujeto pasivo a ingresar las liquidaciones -superado el plazo voluntario- con dicho recargo del 10%.

Y por tanto, debe recordarse a los órganos de gestión correspondientes que debe facilitarse a los contribuyentes el ejercicio de esta facultad, proporcionándoles los instrumentos de pago necesarios para hacer efectiva su deuda con el recargo del 10%, sin exigírseles la recepción de la providencia de apremio.

Por lo cual,

SE PROPONE

ESTIMAR el recurso interpuesto; ANULAR la providencia de apremio recurrida; NOTIFICAR las liquidaciones objeto de la providencia de apremio anulada sin intereses ni recargo alguno, y PROCEDER a la devolución de las cantidades que resulten indebidamente ingresadas.