

ÁREA J

ÁREA J
ECONOMÍA Y HACIENDA

Expedientes Área.....	104
Expedientes remitidos a otros Defensores.....	31
Expedientes admitidos	30
Expedientes rechazados	30

La actividad supervisora de esta Institución respecto de las actuaciones de las Administraciones tributarias (autonómica y local, principalmente) encuentra su apoyo fundamental en la defensa de los derechos y garantías que la Constitución española reconoce a los ciudadanos en general, y a los contribuyentes que han de participar en el adecuado sostenimiento de las cargas públicas de acuerdo con su capacidad económica, mediante un sistema basado en los principios de legalidad y justicia tributaria.

El deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos es un mandato constitucional dirigido no sólo a las diferentes Administraciones Públicas, sino también a los propios ciudadanos.

Este deber constitucional supone para los ciudadanos, más allá de un genérico sometimiento a los preceptos constitucionales, una situación de sujeción y colaboración con las Administraciones tributarias cuyo interés público justifica la imposición de limitaciones legales al ejercicio de los derechos individuales, materializadas en una imprescindible actividad tributaria orientada a la efectiva realización de los tributos.

Todos estamos obligados a contribuir al sostenimiento de los gastos públicos. Para ello las Administraciones están investidas de potestades que deben garantizar la justicia del sistema tributario, procurando una justa distribución de la carga tributaria y evitando que lo que uno no pague sea suplido por lo que paguen los demás.

Ahora bien, el reconocimiento a las Administraciones tributarias de la potestad de realización coactiva de los créditos tributarios y demás ingresos de derecho público no puede entenderse separadamente del resto del ordenamiento jurídico y muy especialmente de los derechos y garantías de los ciudadanos en un Estado de Derecho, de la interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos proclamada en el art. 9 de la Carta Magna y del sometimiento de la actuación administrativa a la Ley y al derecho proclamada en el art. 103 de nuestra Norma Suprema.

El adecuado equilibrio que debe existir entre las potestades administrativas y los derechos de los ciudadanos es especialmente necesario en las actuaciones administrativas de naturaleza tributaria, debiendo las Administraciones Públicas poner especial cuidado en el

cumplimiento de los trámites y garantías que los respectivos procedimientos tributarios establecen respecto de los contribuyentes, garantizando con ello la realización efectiva del sistema tributario justo al que se refiere el art. 31 de la Constitución.

Esta Institución ha podido apreciar, a través del análisis de los supuestos planteados por los ciudadanos castellanos y leoneses, que el grado de especialización en el desarrollo de todo el procedimiento tributario no está acompañado de mecanismos eficaces de coordinación de todo el procedimiento tributario entre las Administraciones.

Así, en un importante número de expedientes (sobre todo en aquellos casos cuya problemática radica en la fase recaudatoria) las razones que explican la deficiente actuación administrativa se centran en la insuficiencia de mecanismos elementales de coordinación, cuya ausencia perjudica a los contribuyentes, lo que debe ser evitado a toda costa.

Ante esta situación, no podemos sino mostrar nuestra más honda preocupación en lo que consideramos una deficiencia, a la que deben hacer frente los poderes públicos; y ello con objeto de alcanzar una verdadera corrección en las pautas de actuación de las distintas Administraciones Tributarias, que vaya más allá de la solución al problema concreto que plantea el ciudadano.

Resulta absolutamente imprescindible abordar de manera eficaz la superación de deficiencias estructurales en el proceder de las Administraciones, ya que ello redundará, sin duda, en beneficio de todos.

En lo concerniente al grado de colaboración y cooperación de las distintas Administraciones Tributarias con respecto a esta Institución debemos reseñar tres expedientes en los que el Procurador del Común de Castilla y León ha tenido que proceder a su cierre, ante la falta de colaboración de las Administraciones frente a las que se habían planteado las quejas presentadas. Tal es el caso de los registrados con los números **Q/1090/00**, **Q/2506/00** y **Q/349/01**, en los que las Administraciones implicadas, no atendieron a cuantos requerimientos fueron dirigidos desde esta Institución.

En el caso particular del expediente **Q/349/01** se denunciaba la situación que padecía el compareciente, el cual siendo titular, desde el mes de marzo de 1999 de una finca urbana, sin embargo hasta la fecha la Gerencia Territorial del Catastro, en León, no había procedido a realizar los cambios oportunos en el Padrón del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, conforme determina el art. 6 del RD 1448/1989, de 1 de diciembre, por el que se desarrolla el art. 77 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales. Ello ocasionaba un grave perjuicio para el compareciente, pues los recibos del IBI se giraban indebidamente a nombre del anterior titular y a una dirección que no correspondía con su domicilio.

En cuanto al expediente **Q/2506/00**, era precisa la información solicitada al Ayuntamiento de Miranda de Ebro, para conocer el sentido en de la interpretación dada por el mismo al art. 45.2 de la Ley General

Tributaria, en lo relativo al deber del contribuyente de comunicar a la Administración el cambio de su domicilio o residencia habitual.

En concreto, se trataba de conocer cómo efectuaba el Ayuntamiento las notificaciones de las providencias de apremio, cuando constaba en esas dependencias que el ciudadano había notificado su cambio de domicilio a través del Padrón Municipal de Habitantes; y si se realizaba alguna actuación de información, o advertencia, al ciudadano sobre el particular.

La cuestión tiene su importancia porque dependiendo del alcance que se le quiera dar al precepto, suscita diversos criterios de actuación, sobre todo a la hora de determinar la validez de las notificaciones practicadas en el último domicilio del contribuyente.

Por último, en el expediente **Q/1090/00**, el reclamante mostraba disconformidad con la liquidación practicada por el Ayuntamiento de Pola de Gordón (León) del Impuesto sobre incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana. En concreto, se denunciaba que la mentada Corporación había tomado como Base Imponible del impuesto el 100% de un valor estimado (que no coincidía con el valor catastral) de una finca a liquidar, lo que había contribuido a generar unos errores de cálculo con el resultado de una cuota a pagar muy superior a la debida.

De la documentación obrante en el expediente, esta Institución dedujo que se había liquidado el impuesto sin haber tenido en cuenta que se había producido no sólo una transmisión hereditaria, sino también la disolución de la sociedad de gananciales.

Este extremo resultaba extraordinariamente relevante, ya que en pago de la mitad de gananciales, que correspondía a la viuda, el Ayuntamiento le atribuía la mitad indivisa de la finca cuando conforme lo dispuesto en el art. 106, 1. a) de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales está exenta.

Además, respecto de la otra mitad existían, por imperativo de la Ley, dos llamamientos sucesorios: el que se hacía a favor de la hija del causante y el usufructo viudal.

A la vista de tales hechos esta Procuraduría entendió que el objeto de la transmisión hereditaria no lo constituía la totalidad de la finca, como así lo había entendido la Corporación Local, sino la mitad de ésta; sobre la que, a su vez, habrían de ser tenidas en cuenta las circunstancias más arriba especificadas para realizar correctamente las operaciones de cálculo, dando lugar todo ello a una liquidación distinta para la esposa del causante y para la hija del finado, ambas sujetos pasivos del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

Debemos insistir, por tanto, en que la ausencia de respuesta por parte de las autoridades o funcionarios, es, ante todo, un incumplimiento de la Ley a la que todos, también los poderes públicos, deben someter su actuación. Pero, por si ello no bastara, la no colaboración significa al mismo tiempo la desatención a una figura de rango estatutario que se define como “Alto Comisionado de las Cortes de Castilla y León” y que ha sido instaurada para la protección y defensa de los Derechos fundamentales

de los ciudadanos, la tutela del Ordenamiento Jurídico Castellano y León y la defensa del Estatuto de Autonomía de Castilla y León.

1. IMPUESTOS

En este epígrafe centraremos nuestra atención en las principales cuestiones suscitadas por los ciudadanos en sus reclamaciones, dando con ello una visión de conjunto sobre los problemas, quizás más representativos, que inciden en sus relaciones con la Administración Tributaria.

Con carácter preliminar a cualquiera otra consideración ha de destacarse que el origen de la mayoría de las quejas recibidas en el ámbito tributario se repite anualmente con pequeñas particularidades.

Como dato estadístico a señalar, el mayor número de quejas vienen dirigidas contra la gestión de la Hacienda Local (por ejemplo: desacuerdos con la facturación por suministro de agua y saneamiento, o por recogida de basuras, así como variadas cuestiones surgidas con ocasión de la exacción del Impuesto de Matriculación de Vehículos a Motor), siendo menor el número de quejas planteadas frente a la Hacienda Autonómica, aunque es verdad que se ha observado un incremento de las reclamaciones referidas a desacuerdos con comprobaciones tributarias efectuadas por la Administración Regional, concretamente respecto de las liquidaciones del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Asimismo, en este ejercicio, se ha observado un incremento notable de reclamaciones (Q/203/01, Q/357/01, Q/471/01, Q/472/01, Q/473/01, Q/474/01, Q/500/01, Q/507/01, Q/583/01, Q/5612/01, Q/644/01, Q/1004/01, Q/1185/01, Q/1465/01, Q/1778/01, Q2039/01) referidas a la actuación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria en relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Todas estas reclamaciones han sido remitidas urgentemente al Defensor del Pueblo, por ser ésta la Institución competente en la materia.

Se ha constatado por la Institución que las quejas, sobre la actuación de las entidades locales en la gestión de sus tributos, se refieren principalmente a la falta de conocimiento por parte del contribuyente de la existencia de la deuda, ya que, en la mayoría de los supuestos, los tributos municipales -Tasas, Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica e Impuesto sobre Bienes Inmuebles Urbana y Rústica-, son de cobro periódico, por lo que al no hacer falta notificar individual y expresamente al ciudadano la cuota que ha de pagar salvo la primera vez, en caso de olvido por parte de éste, la siguiente noticia que tiene es la Providencia de Apremio de los Servicios de Recaudación de las Diputaciones Provinciales o de los propios Ayuntamientos titulares de la deuda.

Resulta por ello conveniente, y así lo hemos trasladado a la ciudadanía, la domiciliación bancaria de estos tributos, ya que favorece tanto a los propios ciudadanos como a las diferentes Administraciones Públicas.

En cuanto al resto de cuestiones planteadas en las quejas recibidas se plantean las cuestiones ya tradicionales de retrasos en la devolución de ingresos indebidos, en la resolución de recursos o liquidaciones improcedentes. También persisten casos en los que se producen recibos duplicados, errores materiales y una tendencia a interpretar las normas en un sentido restrictivo.

Viene a ser una constante, al respecto, que quien promueve la reclamación nos solicite la realización de cuantas gestiones sean necesarias a fin de dejar sin efecto la liquidación que les afecta y evitar, en la medida de lo posible, la liquidación de los recargos devengados con ocasión de la actuación cuestionada.

Por lo que respecta a los impuestos cedidos a la Comunidad Autónoma (Transmisiones Patrimoniales y Sucesiones) se siguen planteando quejas sobre las comprobaciones de valores realizadas por la Hacienda Autonómica, el retraso en la práctica de las liquidaciones complementarias con el consiguiente pago de intereses por los ciudadanos, la improcedencia de algunas liquidaciones y la consiguiente devolución de ingresos indebidos en los casos en los que los ciudadanos tienen pagadas las correspondientes liquidaciones.

1.1. Impuesto sobre bienes inmuebles

Nuevamente el porcentaje más significativo de actuaciones realizadas en el ámbito tributario local se refieren al Impuesto sobre Bienes

Inmuebles (en lo sucesivo IBI). El supuesto de un ciudadano que tras recibir en su domicilio un recibo del IBI se dirige para reclamar a su Ayuntamiento, después a la Diputación provincial, después otra vez al Ayuntamiento y por último al Catastro, es un caso habitual que muestra la necesidad de una adecuada cooperación y coordinación entre las diferentes Administraciones Públicas, que deben actuar siempre al servicio del ciudadano.

No es la primera vez que ponemos de manifiesto en el Informe Anual que, la intervención de varias Administraciones Públicas, en la gestión del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, ocasiona en el ciudadano de a pie cierta confusión por dicha gestión compartida; ya que lo que sabe es que el impuesto es de titularidad municipal pero desconoce el motivo o la necesidad de intervención de otras Administraciones en la gestión catastral o incluso en la propia liquidación y recaudación del tributo, circunstancia que, para muchos, lo único que hace es complicar la cuestión.

Efectivamente, el Impuesto sobre Bienes Inmuebles es un impuesto de gestión compartida entre la Administración del Estado, a través del Centro de Gestión Catastral y Cooperación Tributaria, y el Ayuntamiento titular del tributo, todo ello sin perjuicio de la posibilidad de que alguna de estas Administraciones delegue sus competencias en otras,- de hecho ocurre con frecuencia en el caso de las Corporaciones Locales que delegan sus competencias en las Diputaciones Provinciales-.

La impresión que se tiene, del conjunto de las quejas tramitadas sobre el particular, es que la intervención de varias Administraciones Públicas y la información que desde ellas se ofrece conducen al ciudadano a una situación de no saber dónde está su recurso o quién se lo tiene que resolver.

Por otra parte, también se reciben reclamaciones en las que los promoventes de las mismas discrepan del valor catastral asignado a una vivienda. Este tipo de queja es frecuente en aquellos municipios en los que se produce una revisión catastral por parte del centro de Gestión Catastral y Cooperación Tributaria (**Q/2245/00, Q/31/01, Q/1168/01, Q/1372/01, Q/1652/01, y Q/2310/01**).

La consideración del valor catastral como elemento configurador de la base imponible del IBI y su consiguiente efecto sobre la cuota tributaria del impuesto, es el principal motivo de preocupación del ciudadano al que se le notifica el nuevo valor catastral de su finca.

En cuanto a la cobranza del IBI se aprecia cierta reticencia administrativa a la aplicación de oficio de la prescripción de deudas ya liquidadas y respecto de las cuales ha transcurrido, con exceso el plazo de prescripción.

De entre las quejas registradas especial mención merece el expediente **Q/2055/99**, por constituir un exponente de cómo ante una deuda claramente prescrita la Administración encargada de su cobro no declara su prescripción sino que la notifica al ciudadano para obtener su cobro. En el

caso concreto de esta reclamación se cuestionaba el expediente de apremio seguido contra el reclamante por presunta deuda dimanante del impago del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, referidos a los ejercicios 1992 a 1997, correspondiente al inmueble adquirido por el compareciente en fecha 6 de octubre de 1995.

El reclamante alegaba la existencia de un defecto formal en el título expedido para la ejecución dado que existía un error en la identificación del sujeto pasivo, defecto en la derivación de responsabilidad al no existir previa declaración de fallido, así como inexistencia de responsabilidad por tratarse de tercero de buena fe protegido por la fe registral.

En orden a la adecuada resolución del presente conflicto se hizo necesario partir de los antecedentes fácticos obrantes en el presente procedimiento que, en síntesis, se reducen a lo siguiente:

I.- Los esposos D. xxx y D. zzz adquirieron a título de compraventa la finca registral número 1988 el día 6 de octubre de 1995, extremo acreditado mediante Escritura Pública otorgada ante Notario, inscrita en el Registro de Propiedad de Piedrahita del Ayuntamiento de Navacepedilla de Corneja (Ávila).

II.- El Centro de Gestión Catastral de Ávila procedió a dar de alta el inmueble descrito en el padrón del Impuesto de Bienes Inmuebles de Naturaleza Urbana en el ejercicio 1998, estableciendo para la finca un valor catastral de 1.841.037 pesetas.

III.- En un principio con la documentación aportada por el compareciente, la Corporación de Navacepedilla de Corneja liquidó los ejercicios 1995 a 1997. Con posterioridad a la realización de esa liquidación, la Gerencia Territorial de Catastro emitió acuerdo mediante el cual determinaba que la fecha de terminación de la obra de la finca, objeto de la controversia, había sido en julio de 1992 bajo la titularidad del reclamante; y como consecuencia de esa información se volvió a realizar liquidación correspondiente a los ejercicios 1992 a 1997.

IV.- Tras la recepción de esa liquidación, el promovente de la queja se personó en el Ayuntamiento de ese municipio siendo informado por parte del Secretario de esas dependencias en los términos siguientes:

“Ante la presencia de dos documentos públicos, por una parte la Escritura de Propiedad y por otra el Acuerdo de la Gerencia Territorial del Catastro, ambos con plena validez y ambos a la vez contradictorios, por poder tratarse de un error administrativo por parte de la Gerencia, y por ser éste el Órgano competente, se le requirió para formular ante éste el correspondiente recurso para que se examinara la titularidad y se rectificara el error.

Este Ayuntamiento no tiene constancia de que se haya planteado recurso alguno contra la Gerencia Territorial del Catastro, por lo que el procedimiento ha seguido los cauces legales del procedimiento recaudatorio contra el titular catastral de conformidad con la notificación recibida por parte del órgano

competente, ya que el Ayuntamiento no tiene competencia para atribuir la titularidad de bien alguno a los sujetos pasivos”.

V.- A resultas de lo anterior, esa administración confirmó a esta Procuraduría que no se había seguido procedimiento alguno contra el titular registral anterior, puesto que no figuraban como titular catastral del mismo.

En base a los antecedentes expuestos, y tras el estudio de la normativa aplicable, estimamos oportuno formular las consideraciones que siguen.

“PRIMERA.- En primer término, y con carácter preliminar, cabe significar que la titularidad de un derecho de propiedad sobre las fincas inscritas en el Registro de la Propiedad hace que entren en juego los principios de la fe pública y legitimación registral, que impiden a la Administración hacer una declaración de derechos que contradiga la presunción legal del art. 38 de la Ley Hipotecaria, presunción que para ser desvirtuada se hace necesario la obtención de una resolución judicial contradictoria con los términos del asiento.

En el expediente tramitado por esa administración se pretende dar a las certificaciones catastrales una fuerza probatoria, que carecen, justificando con dicha aseveración que las liquidaciones giradas al reclamante se ajustan a las prescripciones legales por estar dirigidas al titular catastral.

Pues bien, en lo concerniente a esta cuestión, no puede ignorarse la doctrina legal de que la constancia en los libros catastrales no tienen eficacia en el orden civil para acreditar el dominio sobre las parcelas de que se trate, pues la inclusión de un inmueble en un Catastro no pasa de constituir un simple indicio de que el objeto inscrito puede pertenecer a quien figura como titular de él; pero no puede por sí sólo, constituir un justificante de tal dominio puesto que esta tesis, según tiene declarado el Tribunal Supremo en numerosas sentencias entre las que destacamos las de fechas 4 de noviembre de 1961, 25 de abril de 1977, 16 de diciembre de 1988, y 2 marzo de 1996 -y las que en ellas se citan-, conduciría a convertir a los órganos administrativos encargados de esos registros en definidores del derecho de propiedad y haría inútil la existencia de los Tribunales de Justicia, cuya misión es precisamente la de declarar el dominio controvertido.

El Catastro afecta sólo a datos físicos de la finca (descripción, linderos, contenidos, etc) nada más; no sienta ninguna presunción de titularidad a favor del que en él aparece como propietario. En tal sentido se pronuncia la sentencia del Alto Tribunal de fecha 13 de julio de 1984 cuando dice que «su valor probatorio es escaso» y no es apto «para enervar derechos sustantivos civiles».

Por ello, y como primera conclusión, me permito significar que no cabe, como pretende ese Ayuntamiento, dar a las certificaciones

catastrales una fuerza probatoria de la que carecen, puesto que el Catastro es un registro administrativo con efectos meramente fiscales, a diferencia de los documentos públicos inscritos en el registro de Propiedad los cuales con arreglo a derecho hacen prueba ante posibles contradicciones.

Además, consta en esas dependencias que el hoy compareciente notificó, a través de la fotocopia de las escrituras de propiedad debidamente inscritas en el Registro de Propiedad, la adquisición de la vivienda en fecha 6 de octubre de 1995.

Así las cosas, siendo sujeto pasivo del Impuesto sobre Bienes Inmuebles el propietario del inmueble gravado (es decir, el titular registral y no el catastral como se sostiene), atendidas las exigencias de su devengo -artículo 65 en relación con el 75 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, en adelante LHL- resulta con claridad que la mera referencia de otro sujeto no propietario como sujeto en la documentación administrativa no puede erigirse con la fuerza tal, que dé la cualidad de propietario a quien no la ostenta.

SEGUNDA.- Sentado lo anterior, la siguiente cuestión que resulta procedente entrar a examinar versa sobre si el reclamante es sujeto pasivo del IBI durante los ejercicios 1992 a 1997, respecto de la que fue incorporada al padrón catastral en el año 1998.

Conforme al art. 65 a) de la LHL, son sujetos pasivos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles los propietarios de los bienes gravados sobre los que no recaigan derechos reales de usufructo o de superficie, y a tenor de su art. 75.3 las variaciones de orden físico, económico o jurídico que se produzcan en los bienes gravados tendrán efectividad en el período impositivo siguiente a aquel en que tuvieron lugar.

El reclamante ha demostrado, en virtud del título registral esgrimido, que a la fecha del devengo de los ejercicios 1992, 1993, 1994 y 1995, que aquí se consideran, no era titular del inmueble (hecho imponible según el art. 61 de la LHL), ni tenía la cualidad de sujeto pasivo contribuyente (art. 65 del mismo Cuerpo Legal).

En consecuencia si no existe sujeto pasivo, no hay deuda alguna que pueda ejecutarse, ya que es aquella titularidad pasiva la que causaliza la ejecución. Pero es que además, en el presente expediente, la vía de apremio abierta contra quien no ostenta la cualidad de sujeto pasivo tributario debe calificarse como un acto de “contenido imposible” dada la absoluta inadecuación originaria del acto a la realidad, con extralimitación de la potestad ejecutiva de la Administración, pues dirige sus autorizados, pero también exorbitantes poderes, los derivados de la autoejecución, contra un sujeto que no resulta deudor a la hacienda pública, deviniendo encausado el apremio en el caso concreto y, en

consecuencia, a tenor de lo que previene la letra “e” de la Ley 30/1992, nulo de pleno derecho.

Por lo que se refiere a la liquidación de los ejercicios 1996 y 1997, centra el compareciente su atención en la inexistencia de la finca objeto de tributación, desde el punto de vista del Catastro.

Del expediente administrativo y en especial del contenido del informe evacuado por esa entidad, se desprende, como el propio Ayuntamiento admite, que el Centro de Gestión Catastral de Ávila procedió a dar de alta el inmueble en el padrón del Impuesto de bienes de Naturaleza urbana en el ejercicio 1998 estableciendo para la finca un valor catastral de 1.841.037 pesetas.

Desde el punto de vista procedimental el régimen del Impuesto sobre Bienes Inmuebles tiene dos fases perfectamente diferenciadas y con sustantividad propia, una encaminada a la determinación de la base mediante la fijación de valores, realizada por la Administración Tributaria Estatal y otra dirigida a la liquidación y exacción del tributo encomendada a la Administración Local correspondiente.

En relación con la primera, el art. 70 de la LHL exige que la ponencia de valores se notifique dentro del primer semestre del año anterior al que deban surtir efectos los valores resultantes de las mismas y asimismo exige que los valores catastrales sean notificados individualmente a cada sujeto pasivo antes de la

finalización del año inmediatamente anterior a aquel en que deban surtir efecto. Ambos trámites no sólo son obligatorios, son presupuesto necesarios de la liquidación.

Pues bien, partiendo de la base que el incumplimiento de esos trámites no es subsanable porque los requisitos exigidos por el art. 70, números 4 y 5 de la LHL han sido configurados como presupuesto inexcusable para la validez de la exacción del impuesto el día 1 de enero del ejercicio siguiente, las liquidaciones exaccionadas por ese Ayuntamiento adolecen de un vicio de invalidez.

Y no cabe confrontar tal específica problemática con la de la prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria por medio de la oportuna liquidación, porque se está examinando, en este caso, la necesaria preexistencia, como presupuesto de la validez de esta última, de la notificación individualizada y previa, en un momento y dentro de un plazo determinados, de la valoración catastral de la finca al sujeto pasivo u obligado tributario del Impuesto.

En consecuencia, a juicio de esta Institución, esa Corporación Local debió hacer una interpretación sistemática y conjunta de los artículos señalados, y no la que fuera de su contexto le ha llevado a emprender la vía de apremio hacia una persona sobre la que no

concorre el presupuesto del impuesto, que se contempla como decimos en los artículos 61 y siguientes de la LHL.

TERCERA.- Por último, nos detenemos a examinar el alcance de la afección de bienes contenida en el art. 76 de la LHL, que condiciona la presente actuación del Departamento de Gestión Recaudatoria Municipal.

El mentado art. 76 LHL dispone que en los supuestos de cambio de propiedad, los bienes inmuebles quedarán afectos al pago de la totalidad de las deudas tributarias y recargos pendientes por el IBI. Si bien es cierto que en principio el citado artículo parece establecer una responsabilidad directa e incondicional de los bienes, sin mayores requisitos, no puede desconocerse que tal precepto remite a los términos del art. 41 de la Ley General Tributaria (en lo sucesivo, LGT).

Como sabe, la derivación de responsabilidad contra los adquirentes de bienes afectos por Ley a la deuda tributaria está regulada en el art. 41 LGT y dicha derivación de responsabilidad, según sentencia del Tribunal Supremo de fecha 1 de febrero de 1995, significa que el adquirente afecto está, respecto de la deuda tributaria garantizada por ellos, en una posición subordinada al deudor principal.

Ello implica un acto administrativo de derivación de responsabilidad subsidiaria frente a quien no tiene la cualidad inicial de sujeto pasivo, que requiere indefectiblemente la previa

declaración de insolvencia del deudor principal, extremo que en el caso que nos ocupa no ha tenido lugar.

En efecto, de la documentación obrante en esta Institución se refleja cómo el Ayuntamiento de Navacedilla de Corneja no ha actuado correctamente ya que, después de constatar el impago del impuesto por parte del anterior propietario del bien inmueble, inició directamente el procedimiento de ejecución contra el reclamante(según se constata en providencia de apremio de 29 de octubre de 1999), sin acreditar la declaración de fallido por el concepto del Impuesto sobre Bienes Inmuebles relativo al inmueble adquirido por el compareciente.

Así las cosas, de acuerdo con la fundamentación expuesta debemos concluir que la aplicación de la afección real del art. 76 de la LHL en relación con el art. 41 de la LGT precisa el agotamiento de todas las posibilidades de cobro por parte de la administración tributaria frente al sujeto pasivo del IBI y que debe culminar, para que quede abierta la vía de la afección real del art. 76 LHL, con la declaración de insolvencia de aquel deudor, y es que una cosa es que el citado art. 76 pretende dotar de un instrumento eficaz para garantizar a las Haciendas Locales la recaudación de este tributos, que no viene incluido en los supuestos del art. 74 de la LGT, y otra bien distinta es que dicha garantía sirva de cobertura para que pueda dirigirse directamente como si de un responsable solidario

se tratase, contra el adquirente de un inmueble con deudas por el IBI pendientes.

No constando, por tanto, la previa declaración de fallido del sujeto pasivo por el IBI en los ejercicios liquidados -años 1992 a 1995- por el Ayuntamiento de Navacedilla de Cornejo, es por lo que esta Procuraduría no considera ajustado a derecho la actuación administrativa cuestionada, por lo que se estima procedente anular la liquidación practicada, sin perjuicio del derecho a adoptar las resoluciones oportunas de cara a la efectividad de su crédito que se encuentra garantizado legalmente frente al compareciente siempre que se den los pasos adecuados, que es lo que no se ha producido en el presente expediente.

Las circunstancias que concurren nos llevan a recordar que la Administración puede volver sobre sus propios actos por los cauces y con los requisitos que el ordenamiento jurídico administrativo previene, según se trate de revisar de oficio actos declarativos de derechos o actos que comporten un gravamen para el interesado, lo que señaladamente ocurrirá cuando, en el proceso de adopción de la decisión correspondiente, la Administración se haya apartado de las normas sustantivas y adjetivas legalmente aplicables.

Asimismo, esta Institución entiende que el derecho fundamental de acceso a los Tribunales de Justicia no puede servir para fundamentar que la Administración renuncie a aplicar sus propios

procedimientos de revisión, convirtiendo tal derecho en una carga para el justiciable, cuando, como sucede en el presente caso, la cuantía de la pretensión no alcanza el coste mínimo del proceso contencioso-administrativo; extremo que justifica, en última instancia, que los ciudadanos acudan a la Institución del Procurador del Común solicitando su protección y defensa ante las Administraciones Públicas.

En mérito a cuanto antecede, y conforme previenen los artículos 1.1 y 19 de la Ley 2/1994, de 9 de marzo, he resuelto formular la presente Resolución formal, a fin de que previos los trámites pertinentes se proceda a revisar el procedimiento seguido contra el reclamante, en aplicación de los preceptos transcritos, y que en consecuencia se anule la liquidación practicada por los ejercicios 1992 a 1997 por el concepto del Impuesto sobre Bienes Inmuebles; todo ello sin perjuicio de la indemnización que por los daños económicos sufridos al reclamante resulten pertinentes efectuar.

Tras haber sido necesario requerir en dos ocasiones una respuesta del Ayuntamiento de Navacepedilla de Corneja (Ávila) finalmente, en fecha 22 de febrero de 2001 recibimos una comunicación administrativa en la que se nos exponía las razones por lo que no aceptaban nuestra Resolución dictada en fecha 15 de noviembre de 2001, a saber:

“PRIMERA.- Que efectivamente el matrimonio formado por Don xxx y zzz adquirió a título de compraventa, el día 6 de octubre de

1.995, la finca registral número ...mediante Escritura Pública otorgada ante el Notario Don ... con el número de protocolo ..., inscrita en el Registro de Propiedad de Piedrahita al tomo ..., Libro ..del Ayuntamiento de Navacepedilla de Corneja..

SEGUNDA.- Que según se deduce del Acuerdo emitido por la Gerencia Territorial de Catastro la fecha de terminación del citado inmueble descrito anteriormente fue el día 3 de julio de 1.992 bajo la titularidad del reclamante.

Por ello es evidente que existe una manifestación contradictoria entre los datos que constan en la Escritura de Propiedad de la citada finca y los datos obrantes en la Gerencia Territorial del Catastro.

TERCERA.- Que a causa de esa manifiesta contradicción se puso en conocimiento del reclamante la posibilidad de poder rectificar los datos obrantes en el Centro de Gestión Catastral de Ávila, en virtud de lo previsto en el art. 77 de la Ley 39/1998, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, a través del correspondiente Recurso de Reposición contra la Gerencia Territorial del Catastro, como cauce previsto legalmente para poder proceder a la subsanación y corrección de posibles errores administrativos por parte de dicha Gerencia.

CUARTA.- Sin embargo el compareciente no procedió a iniciar ninguna clase de recurso tendente a rectificar los datos obrantes en

la Gerencia Territorial del Catastro, por lo que el procedimiento ha seguido los cauces legales previstos del procedimiento recaudatorio contra el titular catastral, de conformidad con la notificación recibida por parte del órgano competente, ya que el Ayuntamiento no tiene competencia para atribuir la titularidad de bien alguno a los sujetos pasivos.

Lo expuesto anteriormente tiene su fundamentación jurídica en el art. 41.2º de la Ley General Tributaria al establecer que “la derivación de la acción tributaria contra los bienes afectos exigirá acto administrativo notificado reglamentariamente, pudiendo el adquirente hacer el pago, dejar que prosiga la actuación o reclamar contra la liquidación practicada o contra la procedencia de dicha derivación”.

QUINTA.- Que la Institución de la Procuraduría sostiene que el derecho fundamental de acceso a los Tribunales de Justicia no puede servir para fundamentar que la Administración renuncie a aplicar sus propios procedimientos de revisión, convirtiendo tal derecho en una carga para el justiciable, cuando, como sucede en el presente caso, la cuantía de la pretensión no alcanza el coste mínimo del proceso contencioso-administrativo; sin embargo el reclamante fue requerido para que formulase el oportuno “Recurso de Reposición” ante la Gerencia Territorial del Catastro al objeto de examinar la titularidad del citado inmueble y, si fuera

pertinente, al objeto de examinar la titularidad del citado inmueble y, si fuera pertinente, rectificar el posible error, sin que ello suponga una carga para el justiciable.

SEXTA.- No se ha seguido procedimiento alguno contra el titular registral anterior, puesto que no consta como titular catastral del citado inmueble, ya que a efectos catastrales ha constado como titular Don XX.

Por todo lo expuesto anteriormente se ACUERDA confirmar la liquidación practicada por el concepto del Impuesto sobre Bienes Inmuebles correspondiente a los ejercicios 1992, 1993, 1994, 1995, 1996 y 1997, por importe de trescientos veinticinco con setenta y cinco euros (325,75 euros) más el recargo de apremio y las costas del procedimiento correspondiente”.

En la queja **Q/643/01** el compareciente discutía el procedimiento ejecutivo seguido contra él, por presunta deuda dimanante del impago del Impuesto sobre Bienes Inmuebles de naturaleza rústica correspondiente al ejercicio 1995. Más concretamente, planteaba la duda sobre la legalidad de la liquidación practicada por el Servicio de Recaudación de la Diputación de Soria ya que el importe del recibo objeto de la controversia, 3.062 ptas., había resultado incrementado con 612 ptas. (en concepto de recargo de apremio), más 1.117 ptas. (de intereses de demora); siendo lo cierto que el principal de la deuda no le había sido cargado en periodo voluntario, en la cuenta de la entidad bancaria Caja Duero -donde tenía dada la orden de

domiciliación de pago de recibos tributarios (tramitada conforme previene el art. 90 del Reglamento General de Recaudación, en adelante RGR)-, por causa no imputable al mismo.

En consecuencia, solicitaba la intervención de esta Procuraduría a fin de obtener la devolución del importe correspondiente al recargo de apremio e intereses de demora, argumentando, en apoyo a su pretensión, que la falta de pago se había debido, exclusivamente, a un error reconocido por la propia Diputación de Soria.

En orden a la adecuada resolución del presente conflicto se hace necesario partir de los antecedentes fácticos obrantes en el presente procedimiento que, en síntesis, se reducen a los siguientes:

I.- El día 21 de diciembre de 1995 se presentó en la Diputación Provincial de Soria una persona reclamando que el recibo de IBI Rústica 1995, del municipio de San Esteban de Gormáz, número ..., a nombre de xxx y otros, no le había sido cargado a la cuenta nº ..., conforme indicó en su orden de domiciliación de fecha 19 de abril de 1995.

Comprobado el expediente, se observa que la reclamación fue atendida en el departamento de gestión tributaria donde se detectó el error padecido, esto es, se había grabado la entidad 2109 en lugar de la 2104, que es la que correspondía.

Corregido este extremo, se proporcionó al compareciente un documento justificativo de tal anomalía para que fuera presentado en el

departamento de Recaudación al objeto de serle cobrado el recibo sin ningún recargo (como si fuese un cobro en periodo voluntario). Sin embargo, dicho cargo no fue pagado.

II.- El 24 de mayo de 2000 se entregó a la persona que lo solicitó documento para efectuar el pago. Dado el tiempo transcurrido, se liquidaba recargo de apremio e interés de demora. Es entonces cuando se efectúa el correspondiente ingreso.

III.- El 17 de enero de 2001 se presentó escrito por el que D. xxx solicitando la devolución de 1729 ptas., correspondientes al recargo de apremio e interés de demora. Su solicitud fue desestimada por resolución comunicada el 18 de enero de 2001, ya que el pago (sin recargo) no se realizó cuando se le dio la oportunidad de hacerlo.

A resultas de lo anterior, la cuestión específica debatida en la presente resolución se concreta en determinar si el proceder de esa entidad municipal, en su gestión recaudatoria, había sido o no ajustado a derecho.

En base a los antecedentes expuestos, y tras el estudio de la normativa aplicable, estimamos oportuno formular la siguiente Resolución:

“En primer término, y con carácter preliminar, es necesario entrar a examinar el alcance de la aplicación de la Ley General Tributaria a la Hacienda Local.

La Ley General Tributaria (en adelante LGT) por prescripción de su art. 1º, establece los principios básicos y las normas esenciales

que constituyen el régimen tributario español, siendo sus preceptos de aplicación supletoria al régimen local, al disponerlo la Ley 41/1975, de 19 de noviembre (bases del Estatuto de Régimen Local) y la disposición final 4ª LGT, que declara sus preceptos aplicables a todos los tributos sin distinción entre estatales y locales, lo que implica que sus principios y directrices han de ser siempre tenidos en cuenta en la materia.

El art. 190 del texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local, por su parte, ordenó que “la gestión e inspección de los tributos locales se realizará por las Entidades Locales conforme a lo previsto en la presente ley y, en todo caso, en la Ley General Tributaria y la legislación estatal reguladora de la materia” .

El art. 106.3 de la Ley Reguladora de las Bases de Régimen Local dispone, así mismo, que “es competencia de las Entidades Locales la gestión, recaudación e inspección de sus tributos propios, sin perjuicio de las delegaciones que puedan otorgar a favor de las Entidades Locales de ámbito superior o de las respectivas Comunidades Autónomas, y de las fórmulas de colaboración con otras Entidades Locales, con las Comunidades Autónomas o con el Estado, de acuerdo con lo que establezca la legislación del Estado”.

La actual redacción del art. 12 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales (en lo sucesivo LHL) dispone, en su apartado primero que: “la gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos locales se realizará de acuerdo con lo prevenido en la Ley General Tributaria, en la Ley de Derechos y Garantías del Contribuyente, en las demás Leyes del Estado, reguladoras de la materia, así como en las disposiciones dictadas para su desarrollo”.

Con el tenor literal de estas normas podemos concluir, sin temor a equivocarnos, que los preceptos de la Ley General Tributaria, así como los reglamentos generales y normas de aplicación dictados en desarrollo de la misma, resultan de aplicación en todo el procedimiento de gestión de los tributos locales.

La siguiente cuestión a abordar lo conforma el devengo de los intereses de demora en vía de apremio.

En este punto ha de tenerse en cuenta lo previsto en el art. 126.2 de la LGT cuando señala que la recaudación de los tributos podrá realizarse: a) en periodo voluntario; b) por vía de apremio. De ello se desprende que existen dos fases temporales en la recaudación de los tributos: el periodo voluntario de ingreso y la fase ejecutiva.

A esta regulación hay que añadir la contenida en el art. 127.1 de la LGT, a saber: “el inicio del periodo ejecutivo determina el devengo

de un recargo del 20 por 100 del importe de la deuda no ingresada, así como el de los intereses de demora correspondientes a ésta...”.

En desarrollo de esta previsión, el art. 109.1 del RD 1684/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación (en adelante RGR) concreta: “Las cantidades adeudadas devengarán interés de demora desde el día siguiente al del vencimiento de la deuda en período voluntario hasta la fecha de su ingreso.

Cuando sin mediar suspensión, aplazamiento o fraccionamiento una deuda se satisfaga antes de que concluya el plazo establecido en el art. 108, no se exigirá los intereses de demora devengados desde el inicio del procedimiento de apremio”.

En este contexto, debemos recordar, una vez más, que en virtud de principios constitucionales como el de coordinación y de la necesidad de respetar en todo caso las competencias atribuidas al Estado por el art. 149.1.18º de la Constitución que garantiza a los administrados un “tratamiento común” frente a las Administraciones Públicas, las normas estatales reguladoras del interés de demora son también aplicables al ámbito local.

Tal conclusión debe completarse, además, teniendo presente el art. 10 de la LHL el cual prescribe, como es sabido, que la exacción de los tributos locales y de los restantes ingresos de Derecho Público de las Entidades Locales, los recargos e intereses de demora se

exigirán y determinarán en los mismos casos, forma y cuantía que en la exacción de los tributos del Estado.

Dicho lo anterior, y centrándonos ya en el caso particular del que trae causa el presente expediente, debo significar que desde la perspectiva del cumplimiento estricto de la legalidad -en lo que al procedimiento de apremio se refiere- ningún reproche cabe hacer respecto al comportamiento de esa Corporación.

Así es, tras un minucioso análisis de los documentos obrantes en el expediente, se ha podido constatar cómo el compareciente dejó transcurrir el nuevo plazo de ingreso (que esa Corporación le brindó, una vez constatado el error en que se había incurrido) sin satisfacer el débito en periodo voluntario. Por ello, tanto la Certificación de descubierto, expedida por el órgano de intervención, como la Providencia de Apremio, dictada al efecto, resultan ajustadas a derecho.

Sin embargo, debemos llamar nuestra atención en lo que respecta a la liquidación de los intereses de demora practicada por esa Entidad Local, ya que, a juicio de esta Institución no reúne los requisitos necesarios para gozar de virtualidad.

Conviene reseñar, ante todo, lo dispuesto en el art. 109.5 del RGR en base al cual, como sabe, se preceptúa que: “no se practicará liquidación por interés de demora cuando la cantidad resultante por este concepto sea inferior a la cifra que por Orden fije el

Ministerio de Economía y Hacienda como mínima para cubrir el coste de su exacción y recaudación”.

Pues bien, dispone la Orden Ministerial de fecha 10 de diciembre de 1998, en vigor desde el día 1 de enero de 1999, que “no se practicará liquidación por intereses de demora en el procedimiento de apremio cuando la cantidad resultante por este concepto no exceda de 5.000 pesetas”.

En consecuencia, es evidente que, en el presente caso, el cobro de los intereses de demora devengados no resulta ajustado a derecho, ya que su cuantía -concretamente 1.117 pesetas- no supera las 5000 pesetas.

La conclusión expuesta satisface cumplidamente el principio de igualdad ante la Ley consagrado constitucionalmente, que para el interés de demora exige como se ha visto un tratamiento unitario en todo el territorio nacional.

Por cuanto antecede, y conforme previenen los artículos 1.1 y 19 de la Ley 2/1994, de 9 de marzo, he resuelto formular la presente Resolución a fin de que, previos los trámites procedimentales oportunos, se proceda a revisar de oficio el expediente seguido contra D.XXX en aplicación de los preceptos transcritos y, en consecuencia, se acuerde la devolución de la cantidad liquidada por el concepto de intereses de demora indebidamente ingresados.”

La referida Resolución fue aceptada con suma prontitud por la Diputación de Soria, mediante escrito de fecha de entrada 21 de diciembre de 2001, en el que textualmente se manifestó: “acordar la revisión de oficio el expediente seguido contra D. xxx; en consecuencia se ha dictado Resolución por la que se acuerda la devolución de la cantidad liquidada por el concepto de intereses de demora indebidamente ingresados (1.117 ptas.).”

En el expediente **Q/1525/00**, la cuestión planteada por el firmante de la queja (cobro de recibos pendientes de pago –años 1995, 1996, 1997,1998 y 1999- por el concepto del Impuesto sobre Bienes Inmuebles correspondiente a dos plazas de garajes adquiridas en subasta judicial), fue examinada a la luz de la Ley 2/94 con la finalidad de determinar si de la descripción que se contenía en su escrito se desprendían indicios de infracción del ordenamiento jurídico imputable al Ayuntamiento de Santa Marta de Tormes (Salamanca).

La duda suscitada era meramente jurídica, y se contraía a decidir el alcance de la afección prevista en el art. 76 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales (en adelante LHL).

En opinión del reclamante (por interpretación integradora que hacía de los art. 76 de la LHL y 41 de la Ley General Tributaria -en adelante LGT-) la derivación de responsabilidad objeto de discusión sólo debía alcanzar el límite previsto por la Ley en el art. 73 de la LGT desarrollado por el art. 35 del Reglamento de Recaudación, es decir, el régimen de la

hipoteca legal tácita, que alcanzaría el cobro de las deudas no satisfechas correspondientes al año natural en que se ejercita la acción administrativa de cobro y al inmediato anterior (en su caso, los años 1999 y 1998).

En relación con este asunto, se informó al reclamante en los siguientes términos: El derecho de afección es una garantía real, constituida sobre una cosa determinada, que concede al acreedor un derecho de realización del valor de la cosa para la satisfacción de su crédito, en caso de que el deudor no cumpla voluntariamente con el pago de la deuda.

El carácter real de este derecho radica también en que el acreedor puede realizar el valor de la cosa quien quiera que sea el propietario o poseedor de ella. Aunque la cosa sea transmitida a otra persona, el adquirente la recibe con la carga o gravamen representado por la existencia de la afección, y tiene que soportar este derecho del acreedor.

En efecto, dispone el art. 76 LHL que en los supuestos de cambio de titularidad, por cualquier causa, en los derechos en virtud de los cuales se devenga el IBI, los bienes inmuebles objeto de dichos derechos quedarán afectos al pago de la totalidad de las deudas tributarias y recargos pendientes de este impuesto, en los términos previstos en el art. 41 LGT.

En el supuesto concreto que nos ocupa, producido el impago de la deuda tributaria por el anterior propietario (correspondiente a los ejercicios 1995 a 1998) y habiéndose dictado providencia de apremio, y concedido los plazos para pago del art. 108 RGR a ese mismo sujeto pasivo principal, y subsistiendo el no pago de la deuda ya apremiada, el Ayuntamiento de

Santa Marta de Tormes obra legalmente al derivar la acción recaudatoria hacia el compareciente, en su condición de propietario actual del bien afecto al pago del tributo, que ha adquirido en subasta judicial de ejecución de garantía hipotecaria.

Por consiguiente, no resulta de aplicación al caso (como quería el reclamante) el art. 74 LGT, regulador de la afección de bienes al pago de tributos que gravan transmisiones.

En este supuesto, la afección del bien lo es al pago del IBI, impuesto patrimonial que no grava transmisión alguna. Estamos, pues, fuera del ámbito de aplicación del art. 74 LGT y dentro del ámbito de aplicación del art. 76 LHL, que establece una afección real del bien transmitido al pago del IBI, para el caso de que se transmita el bien, ciertamente, pero no para el caso de que el tributo grave la transmisión, que es supuesto de hecho distinto, y contemplado, como decimos, en precepto diferente, el 74 LGT, del que no podemos hacer aplicación en este caso.

No es, pues, un tercero protegido por la fe pública registral, que se beneficiaría de la exclusión de la afección si estuviéramos en el ámbito de aplicación del art. 74 LGT, que no es el caso. El hoy compareciente responde con el bien, sin exclusión alguna, por las deudas tributarias no prescritas en concepto de IBI.

Tampoco es menester aplicar en este asunto el art. 73 LGT, regulador de una hipoteca legal tácita en garantía del pago de dos anualidades de IBI, puesto que la Administración Tributaria ha puesto en

marcha el procedimiento para la efectividad de la garantía prevista en el art. 76 LHL, mucho más amplia que aquélla, pensada para deudas a cobrar en concursos de acreedores.

El art. 76 LHL establece la afección del bien al pago de deudas y recargos no prescritos. Debe, pues, concluirse que ha de hacerse frente al pago tanto de las cuotas como de los recargos de apremio, pues no estamos ante un supuesto de responsabilidad solidaria o subsidiaria, en el que podría acogerse a la dispensa del recargo de apremio no provocado por el nuevo propietario.

En el supuesto del art. 76 LHL, la garantía es real y se constriñe a cuota y recargos, dándose por supuesto que el adquirente del bien sabe con qué deudas pendientes de pago, por todos los conceptos, realiza su adquisición.

Con apoyo en lo hasta aquí expuesto, se indicó al reclamante que esta Institución no advertía en la decisión administrativa cuestionada elementos objetivos indicativos de irregularidad, por cuanto que no consideramos aplicable al supuesto la garantía del crédito tributario establecido en el art. 73 de la LGT, al referirse ésta a supuestos en que exista una concurrencia de créditos.

En esos supuestos el privilegio de la Hacienda Pública (incluida la Hacienda Local) consiste en una prelación que podrá ejercerse frente a todos los acreedores o adquirentes aunque éstos hayan inscrito sus derechos.

En el presente expediente, lo que se planteaba era una afección de un bien al pago de una deuda, una garantía real que afecta al inmueble, que se anuda a él y que tiene preferencia con respecto al supuesto establecido en el art. 73 de la LGT, previsto para la concurrencia de créditos.

No obstante lo anterior, esta Procuraduría una vez finalizadas las gestiones de investigación y análisis relacionados con la queja presentada en uso de las facultades conferidas por el Estatuto de Autonomía de Castilla y León y la Ley 2/1994, de 9 de marzo, del Procurador del Común, estimó oportuno efectuar una Resolución formal al Ayuntamiento de Santa Marta de Tormes (Salamanca), en los términos que a continuación se transcriben, habida cuenta que lo que sí se pudo constatar es que los sucesivos escritos de reclamación dirigidos por el reclamante al Ayuntamiento citado no habían sido debidamente contestados, a saber:

“Pese a que, en cuanto al fondo del asunto esta Institución considera que efectivamente la afección de los bienes a que se refiere el art. 76 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, de las Haciendas locales alcanza a la totalidad de deudas y recargos pendientes por el Impuesto de Bienes Inmuebles no prescritos, es lo cierto que, a la vista del contenido de su comunicación administrativa parece ser que, efectivamente, los sucesivos escritos dirigidos a esa administración local por D. XXX no han sido contestados al reclamante por esa administración municipal.

La conclusión que se extrae, por consiguiente, es clara: los recursos que nos ocupan no se les ha dado ni la tramitación adecuada, ni tan siquiera

tramitación alguna, y lo que es más grave, que a pesar del tiempo transcurrido no se ha dictado la correspondiente resolución.

Ante todo hay que señalar que la obligación de resolver es una manifestación del principio de irrenunciabilidad del ejercicio de la competencia y, a su vez, lo es del principio constitucional de servir con objetividad los intereses generales con sometimiento pleno a la Constitución, a la Ley y al derecho. La objetividad, no supone sólo neutralidad e imparcialidad subjetiva, sino también adecuación a su objetivo, a los fines que justifican la existencia de la Administración y exige una posición activa de la misma en su tarea fundamental de "promover las condiciones para que la igualdad del individuo y de los grupos en que se integran sean reales y efectivas" (Art. 9.2 C.E.).

En este mismo sentido, la Ley 30/92, de 26 de noviembre, de régimen jurídico de las Administraciones Públicas y de Procedimiento Administrativo Común, recientemente modificada por Ley 4/99, establece en su art. 42 que la Administración está obligada a dictar resolución expresa en todos los procedimientos y a notificarla cualquiera que sea su forma de iniciación, y expresamente se indica que el transcurso del plazo máximo en el que debe notificarse la resolución expresa (que no podrá exceder de 6 meses salvo que una norma de rango de Ley establezca uno mayor o así venga prevista en la normativa comunitaria europea) no exime a las Administraciones públicas de su obligación de resolver, señalándose que el personal al servicio de las mismas que tenga a su cargo el despacho

de los asuntos, así como los titulares de los órganos administrativos competentes para instruir y resolver, son directamente responsables del cumplimiento de la obligación legal de dictar resolución expresa en plazo.

Con referencia a este aspecto concreto, no puede ignorarse que la obligación para la Administración de resolver expresamente se configura como un deber público, estrechamente vinculado con el derecho de los ciudadanos de obtener una respuesta expresa, y no cualquier respuesta, sino la adecuada según los principios que proclama el art. 9.3 y las exigencias constitucionales proclamadas en el número 1 del art. 103, ambos de la Constitución, ordenados a que los derechos de los particulares no se vacíen de contenido, como ocurriría si la Administración no atendiere eficazmente y con la celeridad debida, a las funciones para las que se ha organizado (como recuerda la Exposición de Motivos de la Ley 30/1992).

El deber público de resolver está también en estrecha relación con el derecho constitucional a la tutela judicial efectiva que proclama el número 1 del art. 24 de la Constitución, pues si la Administración incumple aquel, el particular puede verse obstaculizado o privado de su derecho a acceder a los Tribunales dado el carácter revisor de la Jurisdicción Contenciosa-Administrativa en cuanto exige un acto administrativo previo.

A la vista de lo expuesto esta Institución no puede pasar por alto una situación como la descrita, que evidencia a todas luces una quiebra total del principio de eficacia proclamado en el art. 103 de la Constitución. En consecuencia, y de conformidad con lo previsto en el art. 19 de la Ley

2/1994, de 9 de marzo, del Procurador del Común de Castilla y León he considerado conveniente formular la siguiente Resolución:

“Que en el plazo más breve posible, transcurrido ya en exceso el plazo legal establecido, se dé respuesta al recurso de reposición presentado en su día, con estricto cumplimiento de las previsiones establecidas sobre el particular en el art. 42 de la citada Ley 30/92, dando cuenta de todo ello a esta Institución

Asimismo, que en lo sucesivo se cumplan las previsiones legales antes señaladas y se resuelvan expresamente las solicitudes y recursos que se planteen ante el Ayuntamiento de Santa Marta de Tormes, de modo que cobre toda su efectividad la obligación de resolver expresamente las peticiones y reclamaciones que se formulen a la misma.”

En contestación a nuestra Resolución, el Ayuntamiento de Santa Marta de Tormes nos expresó lo siguiente:

“La Comisión de Gobierno de este Ayuntamiento, en Sesión celebrada el día 20 de noviembre de 2001 adoptó, entre otros, el siguiente ACUERDO

*“PUNTO PRIMERO.- CORRESPONDENCIA OFICIAL.-
Procurador del Común de Castilla y León.-*

ASUNTO: Expte. de Queja Q/1525/00 relativo al cobro de recibos pendientes (varios años) por el concepto del Impuesto sobre Bienes

Inmuebles correspondiente a dos plazas de garaje por D. xxx. Falta de contestación a recurso de reposición presentado.

El procurador del Común formula Resolución en la que se hace constar que, en el plazo más breve posible se dé respuesta al recurso de reposición presentado y, que en lo sucesivo, se cumplan las previsiones legales y se resuelvan expresamente las solicitudes y recursos que se planteen ante el Ayuntamiento de modo que cobre toda su efectividad la obligación de resolver expresamente las peticiones y reclamaciones que se formulen.

La Comisión, por Unanimidad, Acuerda:

1º.- Aceptar el recordatorio realizado.

2º.- Encomendar a la Intervención de Fondos que adopte las medidas necesarias para la inmediata resolución del recurso y, una vez hecho, dese cuenta al Procurador del Común a los efectos procedentes.”

1.2. Impuesto sobre vehículos a motor

El Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica es uno de los impuestos de exacción obligatoria por parte de los Ayuntamientos y es, junto con el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, una de las figuras impositivas locales que mayor número de quejas motiva ante esta Procuraduría.

Este impuesto es un tributo de carácter real, naturaleza directa y estructura patrimonial, que somete a tributación la titularidad de ciertos elementos patrimoniales, los vehículos de tracción mecánica aptos para circular por la vía pública.

La aptitud del vehículo para circular por la vía pública se determina de forma objetiva, sobre la base de inscripción o matriculación en los registros públicos correspondientes; y los titulares de esos vehículos tienen el deber de notificar a la Jefaturas de Tráfico cualquier cambio operado en su titularidad, calificándose el incumplimiento de ese deber como infracción fiscal.

En relación con este tributo se han planteado, por los promoventes de las quejas, cuestiones similares a las de ejercicios anteriores, como: la doble imposición o las liquidaciones incorrectas a los anteriores sujetos pasivos o por vehículos exentos, y la consiguiente devolución de ingresos indebidos de estas liquidaciones.

En este sentido hemos de indicar que la improcedencia de las liquidaciones puede deberse a distintas causas, si bien las más frecuentes corresponden a liquidaciones giradas a los anteriores sujetos pasivos que han transmitido o dado de baja el vehículo y en alguna ocasión, liquidación del impuesto respecto de vehículos que gozan de exención legal.

En las actuaciones administrativas de naturaleza tributaria, la Administración debe poner un especial celo en el cumplimiento de los

trámite y garantías que los respectivos procedimientos tributarios establecen respecto de los contribuyentes.

La Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes constituye un hito de innegable trascendencia en el proceso de reforzamiento del principio de seguridad jurídica y profundiza en la idea de equilibrio de la relación jurídica entre las Administraciones tributarias y los contribuyentes.

Una de estas garantías está constituida por la fijación de un plazo de prescripción del derecho de la Administración tributaria para determinar las deudas tributarias mediante la oportuna liquidación, de la acción para exigir el pago de la deuda tributaria liquidadas y de la acción para imponer sanciones tributarias, plazo que ya establecía la Ley General Tributaria y que era de cinco años y que la Ley de Derechos y Garantías del Contribuyente redujo a cuatro.

Los plazos de prescripción en materia tributaria son un mecanismo de justicia formal del sistema tributario y en la medida en que no son respetados resulta posible afirmar una quiebra de la justicia tributaria que la Constitución proclama.

En esta Institución se han tramitado algunos expedientes de queja en los que los contribuyentes venían a poner de manifiesto la prescripción de la deuda que la Administración reclamaba, pudiendo apreciar una resistencia de las Administraciones afectadas a aplicar la prescripción de dichas deudas, incluso después de haber sido alegada expresamente por el interesado en vía administrativa.

El art. 67 de la Ley General Tributaria establece la obligación de aplicar de oficio la prescripción, sin necesidad de que la invoque o excepciones el sujeto pasivo.

La prescripción ha de ser apreciada de oficio por los órganos administrativos incluso al resolver recursos administrativos. Se trata de un principio de orden público que puede conducir a declarar la nulidad de pleno derecho de las actuaciones realizadas en contra de dicho precepto legal e incluso a la obligación de devolver las cantidades indebidamente ingresadas después de transcurrir el plazo de prescripción.

Esta Procuraduría ha podido apreciar cómo ante una deuda prescrita, la Administración encargada de su cobro no declara su prescripción, sino que la notifica al ciudadano, o incluso a veces intenta el cobro de sus créditos tributarios utilizando procedimientos informáticos que generan notificaciones de forma masiva que son notificadas igualmente de forma masiva a los contribuyentes, sin realizar previamente una depuración de los impuestos prescritos.

No apreciar de oficio la prescripción supone un flagrante incumplimiento de un deber legal, respecto del cual las Administraciones tributarias son responsables.

Esta Institución ha realizado diferentes recomendaciones en orden a recordar la necesidad de aplicar de oficio la prescripción de las deudas tributarias, debiendo indicar que en ocasiones no se ha obtenido la preceptiva respuesta a nuestra Resolución, es decir, las Administraciones

muestran gran resistencia a aplicar la prescripción de las deudas tributarias, incluso cuando ésta se aduce en resoluciones que esta Institución dictamina.

Como muestra de lo expuesto reseñamos el expediente tramitado bajo la referencia **Q/989/00**. En dicha queja se cuestionaba el expediente de embargo incoado al compareciente por presunta deuda dimanante del impago del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (antes Impuesto Municipal sobre circulación de Vehículos) referidos a los ejercicios 1988 a 1991, correspondiente al vehículo camión de su propiedad dado de baja en el año 1992.

El reclamante alegaba la existencia de un defecto formal en la práctica de las notificaciones y la prescripción del derecho de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas; interesando, consecuentemente, la devolución de las cantidades embargadas en su día, así como una indemnización por los daños económicos sufridos.

Iniciadas las actuaciones de investigación pertinentes para el esclarecimiento de los hechos que motivaron la queja planteada se constataron los siguientes datos o antecedentes fácticos:

I.- Con fecha 10 de marzo de 1993 el Ayuntamiento de Soria procede a notificar al compareciente la providencia de apremio correspondiente a la deuda por el concepto del Impuesto sobre Vehículos

de Tracción Mecánica (en lo sucesivo IVTM) del ejercicio 1988, por importe de 10.950 pesetas.

Siendo rechazada la citada notificación (pues se negó a firmar la misma) se plasmó dicha circunstancia en el expediente, procediéndose, posteriormente, a su publicación en el Boletín de la Provincia de Soria en cumplimiento de lo dispuesto en el art. 103 del Reglamento General de Recaudación.

II.- Con fecha 6 de octubre de 1993 se intenta notificar la providencia de apremio correspondiente a la deuda por IVTM del ejercicio 1989, por importe de 13.536 pesetas. En esta ocasión el reclamante manifestó al notificador que se negaba a firmar la misma habida cuenta que había presentado un escrito al Ayuntamiento sobre esta deuda. Comprobado el expediente, se constata la existencia del recurso con fecha de entrada 2 de mayo de 1990, por lo que se consideró notificado.

III.- Con fecha 22 de noviembre de 1993 se intenta notificar la providencia de apremio correspondiente a la deuda por IVTM del ejercicio 1990, por importe de 21.150 pesetas. Negándose el compareciente a firmar la misma se procede a su notificación edictal en el Boletín Oficial de la Provincia de fecha 8 de mayo de 1995.

IV.- Con fecha 11 de agosto de 1994 se intenta notificar la providencia de apremio correspondiente a la deuda por IVTM del ejercicio 1991, por importe de 21.150 pesetas. Negándose, una vez más, a firmar la

misma se procede a su notificación edictal en el Boletín Oficial de la Provincia de fecha 15 de marzo de 1996.

V.- Con fecha 22 de marzo de 1995 se dicta Providencia de Embargo por las deudas correspondientes a los ejercicios 1988 a 1991, y se envía copia de la misma al deudor.

Transcurrido el plazo de ingreso señalado en el art. 108 del Reglamento General de Recaudación, sin haber satisfecho los créditos perseguidos, se comunica la Diligencia de Embargo por importe total de 68.976 pesetas.

Con fechas 21 de junio de 1995, 22 de octubre de 1998 y 14 de abril de 1999 se solicita información de Cuentas Bancarias para proceder al embargo de la deuda reclamada con resultado negativo.

Con fecha 31 de enero de 2000 se solicita nueva información de Cuentas Bancarias, y se lleva a efecto la traba por el total importe de la deuda en el Banco Español de Crédito.

VI.- Ante dicha situación el reclamante interpone varias reclamaciones de devolución de ingresos indebidos amparándose para ello en el procedimiento legal establecido al afecto en el RD 1163/1990.

En lo que se refiere a la prescripción invocada de los ejercicios 1988 y 1989, el Ayuntamiento de Soria confirma a esta Procuraduría que, finalmente, en resolución de los recursos interpuestos por el reclamante,

resuelve estimarlos prescritos, procediéndose a la devolución del importe correspondiente.

Sin embargo, la deuda concerniente a los ejercicios 1990 y 1991 no las estima afectadas por el instituto de la prescripción, al entender interrumpido el plazo de la misma mediante sendas publicaciones edictales en el Boletín Oficial de la Provincia efectuadas con fechas 8 de mayo de 1995 y 15 de marzo de 1996.

VII.- A resultas de lo anterior, la cuestión específica debatida en la presente Resolución se concreta en determinar si el proceder de esa Entidad Municipal ha sido o no ajustado a derecho, en lo referente al expediente de embargo tramitado como consecuencia del impago de deudas por el concepto del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica de los ejercicios 1990 y 1991.

A la vista de los elementos de juicio disponibles en este caso, y tras el estudio de la normativa aplicable, trasladamos al Ayuntamiento de Soria una Resolución cuyas conclusiones de carácter general son las que seguidamente se transcriben:

“Primera.- Con carácter preliminar resulta procedente entrar a examinar el alcance de la prescripción del derecho de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas (art. 64 de la Ley General Tributaria, en adelante LGT), dado su carácter obstativo al enjuiciamiento de los demás motivos objeto de controversia, a tenor de lo estipulado en el art. 67 de la

Ley General Tributaria que dispone lo siguiente: «La prescripción se aplicará de oficio, sin necesidad de que la invoque o excepcione el sujeto pasivo».

La prescripción sobre la que se ha de resolver consiste en el efecto que sobre los derechos se produce por su falta de ejercicio durante el lapso de tiempo fijado en la ley.

La tensión que tal instituto supone entre el principio de justicia, que exige el cumplimiento de la obligación, y el de seguridad jurídica, que justifica que las relaciones jurídicas no se mantengan permanentemente abiertas cuando los interesados no realizan su contenido, resulta en el ámbito de la obligación tributaria mayor que en otros ámbitos, dada la naturaleza pública de la misma y, en definitiva, su vinculación a los intereses generales.

Comenzando por la determinación del plazo de prescripción, ha sido criterio constante y reiterado de la Audiencia Nacional (sala de lo Contencioso-Administrativo) el de aplicar del plazo quinquenal de prescripción establecido en el art. 64 de la LGT con anterioridad a la reforma introducida por la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes .

A partir de la entrada en vigor de dicha Ley 1/1998, sin embargo, se reduce a cuatro años el plazo general de prescripción en materia tributaria, plazo de cuatro años que ha resultado refrendado por la publicación del RD 136/2000 de 4 de febrero, cuya Disposición

Final Cuarta, ordinal 3 dispone lo siguiente:... «...la nueva redacción dada por dicha Ley (Ley 1/1998) al art. 64 de la Ley General Tributaria..., en lo relativo al plazo de prescripción de las deudas, acciones y derechos mencionados en dichos preceptos, se aplicará a partir de 1 de enero de 1999, con independencia de la fecha en que se hubieran realizado los correspondientes hechos imponibles, cometido las infracciones o efectuado los ingresos indebidos, sin perjuicio de que la interrupción de la prescripción producida, en su caso, con anterioridad a aquella fecha produzca los efectos previstos en la normativa vigente».

Con independencia de las críticas que la técnica legislativa utilizada pueda merecer, e incluso la censura que desde la óptica del principio de legalidad tributaria (artículos 31.3 y 133.1 de la Constitución) pueda efectuarse a dicha disposición final, lo cierto es que sus taxativos términos no dejan lugar a dudas, tal y como asimismo se expresa en la Exposición de Motivos de dicho RD 136/2000, en la que se alude, expresamente «...a que se reduce a cuatro añosel plazo general para exigir las deudas tributarias», añadiéndose que se debe destacar «...a estos efectos, la mención que, en relación con los nuevos plazos de prescripción se realiza, para evitar las posibles divergencias que pudieran surgir en su interpretación».

Tal art. 64 de la Ley General Tributaria en la redacción dada por la Ley 1/1998, establece que «Prescribirá a los cuatro años los siguientes derechos y acciones: a) El derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación. b) La acción para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas. c) La acción para imponer sanciones tributarias. d) El derecho a la devolución de ingresos indebidos».

Así pues, ha de concluirse que a partir del 1 de enero de 1999, y con independencia de la fecha en que se hubiera realizado los correspondientes hechos imponible, el plazo de prescripción para exigir la deuda tributaria, cobrar lo liquidado, sancionar y para tener derecho a la devolución de ingresos indebidos, ha quedado reducido de cinco a cuatro años.

Segunda.- En segundo lugar, y con objeto de delimitar el motivo principal planteado en el presente expediente, resulta oportuno abordar el tema de la interrupción de la prescripción previsto en el art. 66 de la LGT.

Pues bien, en el citado artículo se prevén tres causas interruptivas cuando juega en favor del sujeto y otra más para el derecho a la devolución de los ingresos indebidos, a saber: «Los plazos de prescripción a que se refieren las letras a), b) y c) del art. 64 se interrumpen: a) Por cualquier acción administrativa realizada con conocimiento formal del sujeto pasivo conducente al

reconocimiento, regulación, inspección, aseguramiento, comprobación, liquidación y recaudación del Impuesto devengado por cada hecho imponible».

El Tribunal Supremo interpretando el art. 66.1, apartados b) y c), de la Ley General Tributaria tiene declarado que «no cualquier acto tendrá la eficacia interruptiva que en dicho precepto se indica sino sólo los tendencialmente ordenados a iniciar o perseguir los respectivos procedimientos administrativo o que, sin responder meramente a la finalidad de interrumpir la prescripción contribuyan efectivamente a la liquidación, recaudación o imposición de sanción en el marco del Impuesto controvertido» (de la sentencia de 6 de noviembre de 1993 de la Sala Tercera del Tribunal Supremo).

Tercera.- Hechas las anteriores precisiones, centramos ahora nuestra atención en concretar si las notificaciones del apremio y requerimiento de pago que esa Entidad Municipal practicó al hoy reclamante reúnen todos los requisitos necesarios para gozar de virtualidad interruptiva del lapso temporal de la prescripción alegada.

Al efecto, tras un análisis de todos los documentos obrantes en el expediente, deben destacarse los siguientes hechos:

La providencia de apremio por el impago en periodo voluntario del ejercicio 1990 le fue notificada al deudor en fecha 16 de noviembre

de 1993, por consiguiente antes del transcurso de 5 años aplicable en dicho momento. Con fecha 22 de marzo de 1995 se dicta la Providencia de Embargo y con fecha 8 de mayo de 1995 se publica Edicto en el Boletín Oficial de la Provincia de Soria. Hasta el 16 de julio de 1999 no se expide la Diligencia de Embargo.

La providencia de apremio correspondiente al año 1991 le fue notificada en fecha 14 de junio de 1994, esto es, antes del transcurso de 5 años aplicable al caso. Con fecha 22 de marzo de 1995 se dicta la Providencia de Embargo y con fecha 15 de marzo de 1996 se publica Edicto en el Boletín Oficial de la Provincia de Soria. Con fecha 16 de julio de 1999 se expide la Diligencia de Embargo y no será hasta el 10 de abril de 2000 cuando se proceda al embargo efectivo de la deuda.

En cuanto a la virtualidad de las notificaciones sucesivas practicadas contra el compareciente para interrumpir el cómputo prescriptivo, con arreglo al art. 66 de la Ley General Tributaria, hemos de manifestar a V.I. que no resulta ajustado a derecho el considerar no prescrito la deuda correspondiente al ejercicio 1990; habida cuenta que ha transcurrido más de 4 años desde que se publicó el Edicto hasta que se dictó la Diligencia de Embargo. Nótese que respecto al cómputo de este último plazo procede aplicar la novedad introducida por la Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes.

En efecto, esa Corporación Local dejó transcurrir un plazo superior a cuatro años, cual es el comprendido entre el 8 de mayo de 1995 (fecha del Edicto publicado en el BOP de Soria) y el 16 de julio de 1999 (fecha de la Diligencia de Embargo), sin llevar a cabo actividad ninguna, por lo que opera la indicada prescripción extintiva, y de ahí la manifiesta improcedencia de la resolución Administrativa confirmatoria de la liquidación practicada al compareciente respecto del ejercicio 1990.

En consecuencia, la declaración de que ha prescrito el derecho de la administración tributaria para determinar y exigir la deuda tributaria a cargo del compareciente por el concepto de Impuesto sobre Vehículo de Tracción Mecánica correspondiente al ejercicio 1990 resulta de todo punto procedente en aplicación de lo dispuesto en el mencionado art. 64.b), supuesto que afecta a la acción para exigir el pago de la deuda ya liquidada.

En cuanto al alcance de la interrupción del plazo de prescripción de la deuda referida al ejercicio 1991, considera esta Procuraduría que la actuación de gestión recaudatoria municipal se reputa ajustada a Derecho, por lo que nada tiene que objetarse al respecto. Ello obedece a que entre la fecha del Edicto publicado en el BOP de Soria (15 de marzo de 1996) y la Diligencia de Embargo (16 de julio de 1999) es claro que no se ha producido lapso de tiempo superior a cuatro años.

Cuarta.- Por último, siquiera sea brevemente, quisiera referirme a la indemnización que el reclamante interesa por los daños y perjuicios sufridos con ocasión del expediente de embargo. Si bien hay que decir que sólo referido a la deuda embargada correspondiente al IVTM del año 1990, que es el que esta Institución estima prescrito.

Con arreglo al art. 126.1 de la Ley General Tributaria, toda liquidación reglamentaria notificada al sujeto pasivo, como sabe, constituye a éste en la obligación de satisfacer la deuda tributaria, surgiendo de esta forma una obligación ex lege cuyo normal cumplimiento es el pago. Si tal pago resulta indebido porque la liquidación estuvo mal practicada, la Administración está obligada a devolver el ingreso improcedente y, a tenor -en la fecha de la liquidación- del art. 1108 del Código Civil -y posteriormente del art. 2-2 b) del RD 1163/1990, de 21 de septiembre regulador del procedimiento para la realización de la devolución de ingresos indebidos en materia tributaria-, a abonar el interés legal aplicable a las cantidades indebidamente ingresadas por el tiempo transcurrido desde la fecha del ingreso.

El nexo causal indemnizatorio está aquí representado por la relación entre el funcionamiento anormal de los servicios públicos (práctica de una liquidación tributaria incorrecta) y el daño causado al ciudadano (interés legal de la cantidad ingresada).

Además, el art. 106.2 de la Constitución Española dispone que “los particulares, en los términos establecidos por la Ley, tendrán derecho a ser indemnizados por toda lesión que sufran en cualquiera de sus bienes y derechos, salvo en los casos de fuerza mayor, siempre que la lesión sea consecuencia del funcionamiento de los servicios públicos”.

De estos preceptos se desprende, de acuerdo con la amplia doctrina jurisprudencial existente, que los requisitos conceptuales de la responsabilidad de la Administración son los siguientes: a) La existencia de una efectiva lesión o daño evaluable económicamente, e individualizado en relación con una persona o grupo de personas. b) El daño debe ser antijurídico o lo que es lo mismo, la persona que lo sufre no debe estar obligada jurídicamente a soportarlo. c) Existencia de una relación de causalidad directa entre el funcionamiento de la Administración y el daño. Y d) Que no haya concurrido fuerza mayor.

El primer elemento conceptual se cumple cuando se ha experimentado un daño, concretamente, el embargo de la cantidad correspondiente al ejercicio 1990.

El segundo elemento es fundamental. Es obvio que los contribuyentes están obligados jurídicamente al pago de los tributos, pero sólo en la medida que la Administración Tributaria

haya dictado los actos administrativos de liquidación, en este caso de recaudación, con absoluto respeto al Ordenamiento Jurídico.

Esta idea de resarcimiento del daño antijurídico, causado por la Administración Tributaria, cualquiera que sea el grado de ilicitud de su actuación, aparece claramente expuesta y reconocida en la Base Tercera, apartado letra b), de la Ley 39/1980, de 5 julio, de Bases sobre Procedimiento Económico-Administrativo que literalmente dice: “b) Si como consecuencia de la estimación de la reclamación interpuesta hubiera que devolver cantidades ingresadas, el interesado tendrá derecho al interés de demora desde la fecha del ingreso en la cuantía establecida en el art. 36.2, de la Ley General Presupuestaria de 4 enero 1967”. Esta norma fue recogida en el art. 36 del RDLeg 2795/1980, de 12 diciembre por el que se articuló la Ley 39/1980, de 5 julio, de Bases sobre Procedimiento Económico-Administrativo, y en el art. 115, apartado cuatro, del Reglamento de Procedimiento para las Reclamaciones Económico-Administrativas, aprobado por RD 1999/1981, de 20 agosto, aplicable a este caso, y sobre todo en el RD 1163/1990, de 21 septiembre».

Las circunstancias que concurren nos llevan a recordar que la Administración puede volver sobre sus propios actos por los cauces y con los requisitos que el ordenamiento jurídico administrativo previene, según se trate de revisar de oficio actos declarativos de

derechos o actos que comporten un gravamen para el interesado, lo que señaladamente ocurrirá cuando, en el proceso de adopción de la decisión correspondiente, la Administración se haya apartado de las normas sustantivas y adjetivas legalmente aplicables.

Asimismo, esta Institución entiende que el derecho fundamental de acceso a los Tribunales de Justicia no puede servir para fundamentar que la Administración renuncie a aplicar sus propios procedimientos de revisión, convirtiendo tal derecho en una carga para el justiciable, cuando, como sucede en el presente caso, la cuantía de la pretensión no alcanza el coste mínimo del proceso contencioso-administrativo; extremo que justifica, en última instancia, que los ciudadanos acudan a la Institución del Procurador del Común solicitando su protección y defensa ante las Administraciones Públicas.

En mérito a cuanto antecede, y conforme previenen los artículos 1.1 y 19 de la Ley 2/1994, de 9 de marzo, he resuelto formular la presente Resolución formal, a fin de que previos los trámites pertinentes se proceda a revisar el expediente de embargo seguido contra D. Epifanio Benedit Calonge, en aplicación de los preceptos transcritos, y en consecuencia se anule la resolución de embargo a que se contrae la deuda por el concepto del Impuesto sobre Vehículo de Tracción Mecánica del ejercicio 1990; todo ello sin

perjuicio de la indemnización que por los daños económicos sufridos al reclamante resulten pertinentes efectuar”.

En respuesta a nuestra Resolución el Ayuntamiento de Soria nos contestó rechazando nuestras indicaciones, en base a la argumentación que a continuación transcribimos:

“Examinados todos los documentos que obran en el expediente de liquidación, providencia de apremio y embargo de dinero en cuenta corriente; teniendo en cuenta que la argumentación de la defensa se centra en el cómputo del plazo de prescripción de las deudas que establece la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes y en el desarrollo de la misma que da el RD 136/2000, de 4 de febrero ;centrando el asunto en debate en el embargo practicado a D. xxx por falta de pago tanto en periodo voluntario como en periodo ejecutivo y una vez notificada la providencia de apremio y transcurrido el nuevo periodo de pago que le concede el Reglamento General de Recaudación, en concepto del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica del Ejercicio 1.990,

Se argumenta que respecto al RD 136/2000 de 4 de febrero, en la Disposición Final cuarta, párrafo tercero se hace referencia a lo dispuesto en el art. 24 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, respecto al momento de aplicación del nuevo plazo de prescripción.

Esta Alcaldía rechaza la resolución del Procurador del Común, por cuanto no se ha tenido en cuenta la Disposición transitoria única de la Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, en cuyo párrafo primero establece: “Procedimientos tributarios: 1.- Los procedimientos tributarios ya iniciados antes de la entrada en vigor de la presente Ley se regirán por la normativa anterior hasta su conclusión.”

La distinta solución, en el modo de computar el plazo de prescripción, hace necesario insistir en cuanto al régimen transitorio de la prescripción tributaria establecida por la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de derechos y Garantías de los Contribuyentes, en los siguientes términos:

En virtud de lo establecido por la disposición final séptima, la Ley entró en vigor a los veinte días de su publicación en el *Boletín Oficial del Estado* (BOE nº 50, del 27 de febrero de 1998), a excepción de lo dispuesto en el art. 24, que lo hizo el día 1 de enero de 1999.

Al no regular de forma expresa un régimen transitorio para aplicar el nuevo plazo de prescripción, se plantea en la práctica diaria el problema de determinar la forma de computarlo para los derechos y acciones cuando el mismo se ha iniciado durante la vigencia de la legislación modificada, es decir, sobre el plazo de prescripción en curso al tiempo de entrada en vigor de la Ley.

La situación creada por la falta de previsión legal de la Ley, a que nos venimos refiriendo, debe ser solucionada acudiendo al sistema general

de fuentes del Derecho Tributario, que contempla en su apartado 2 la supletoriedad de las disposiciones generales del Derecho Administrativo y los preceptos del derecho común.

Pues bien, el art. 1939 del Código Civil establece: “la prescripción comenzada antes de la publicación de este Código se regirá por las leyes anteriores al mismo, pero si desde que fuere puesto en observancia transcurriese todo el tiempo en él exigido para la prescripción, surtirá ésta su efecto, aunque por dichas leyes anteriores se requiriese mayor lapso de tiempo”.

En consecuencia, la regla según la cual “la prescripción comenzada bajo la vigencia de las leyes anteriores se rige por esta últimas” no tiene eficacia si se cumplen dos condiciones: a) que el plazo de prescripción de la ley nueva sea más breve; y b) que el plazo de prescripción establecido en la ley nueva haya transcurrido por entero, “desde que fuese puesto en observancia”, esto es, desde la fecha de la entrada en vigor de la ley nueva, interpretación ésta del precepto uniformemente seguida por nuestros Tribunales de Justicia desde que así lo interpretara el Tribunal Supremo en sentencia del 12 de junio de 1906.

La doctrina más autorizada no ha dudado en señalar que el nuevo plazo cuatrienal se aplica con carácter retroactivo desde el uno de enero de 1999. En este sentido afirma Falcón que precisamente, el hecho de que la Ley haya pospuesto expresamente la entrada en vigor del plazo de cuatro años (...) abona su aplicación retroactiva en este punto (...). O dicho en

otros términos, el propósito de posponer el momento de entrada en vigor del nuevo plazo de prescripción tributaria ha sido otorgar unos meses adicionales a la Inspección que par pudiera culminar las actuaciones iniciadas con posterioridad a los cuatro años (y antes de cinco) pues si tales actuaciones no fueran a verse afectadas por el nuevo plazo (por carecer la Ley de eficacia retroactivas en este punto) la posposición de su entrada en vigor carecería de sentido.

En definitiva, cuando el apartado 2 de la disposición final séptima de la Ley establece que el nuevo plazo de cuatro años entrará en vigor el 1 de enero de 1999, hay que entender que en dicha fecha se consumará la prescripción.

Más explícita es, si cabe, la Resolución de la Dirección General de Tributos de 1 de abril de 1999 (número 512/1999), al considerar que “a partir del 1 de enero de 1999, el plazo de prescripción de cuatro años a que se refieren el art. 24 de la Ley 1/1998 y el art. 64 de la Ley General Tributaria resultará aplicable con independencia de la fecha en que se hubieren realizado los hechos imposables, cometido las infracciones o efectuado los ingresos indebidos, sin perjuicio de que la interrupción de la prescripción producida, en su caso, con anterioridad a aquella fecha produzca los efectos previstos en la normativa vigente”

De otra parte, en lo referente a la Disposición Transitoria Única de la Ley 1/1998, resta reflejar como ha señalado acertadamente la Resolución del TEAC de 24 de junio de 1998: que el contenido de esa norma admite

matizaciones ya que” (...) debe tenerse en cuenta que es posible distinguir, dentro del procedimiento, aquellos actos que son exclusivamente de tramitación, y aquellos que, además, afectan directamente a derechos sustantivos, y no meramente procedimentales, del reclamante, como serían, entre otros casos, los de suspensión, apremio, embargo y subasta de bienes, en cuanto que afectan a las facultades de coerción, posesión, y disposición del patrimonio”.

Es decir, partiendo de la compleja diferenciación entre cuestiones sustantivas del estatuto del contribuyente y cuestiones estrictamente procedimentales, el TEAC sostiene que “el estatuto sustantivo que crea la Ley 1/998 debe ser aplicable desde su entrada en vigor, por ello no sólo y de forma plena a los procedimientos que se inicien “ex novo” sino también a los ya iniciados, si bien que en éstos por efecto de la Disposición Transitoria sólo a los actos que se dictan con posterioridad a la vigencia de la Ley y que tengan relación directa sobre derechos sustantivos, y no de mera defensa, garantía o procedimiento, de los reclamantes como lo es la suspensión de las sanciones, en la forma que se configuran en la misma Ley, de modo que el nuevo estatuto surta ya su eficacia sustantiva y, a su vez, se respete la citada Disposición Transitoria en cuanto a mantener en todo lo demás la tramitación propia de los procedimientos ya iniciados”

En definitiva, expuestas estas argumentaciones la posición de esta Institución es clara. Disentimos abiertamente de la interpretación efectuada por el Ayuntamiento de Soria, en el expediente tramitado bajo el número

Q/989/00. En primer término, porque equivoca la aplicación del contenido de la Disposición Transitoria única (relativa a los procedimientos tributarios) con el de la Disposición Final Séptima (referida a la entrada en vigor del art. 24, esto es, plazo de prescripción cuatrienal tributaria); y en segundo lugar porque, como ha quedado señalado, el nuevo plazo de prescripción surte efectos plenos a partir del 1 de enero de 1999 no sólo para los plazos de prescripción iniciados a partir de esa fecha, sino también para los plazos en curso. Es decir, ha de computarse los cuatro años desde el inicio efectivo del plazo, o en su caso, desde la última interrupción que se hubiese producido.

Esta Institución, no es ajena a que la Ley 1/1998, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes mejora sustancialmente la posición jurídica del contribuyente frente a la administración tributaria en la acción para determinar la deuda, exigir su pago e imponer, en su caso, las sanciones tributarias correspondientes; por el contrario su posición empeora, como es lógico, cuando se trata de la acción de devolución de ingresos indebidos.

En otro expediente, concretamente en la queja **Q/721/01**, el reclamante fundamentó su reclamación en la prescripción del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica de los ejercicios 1993 a 1997 por haber transcurrido más de cuatro años desde la fecha del devengo.

Sostenía, en apoyo de tal afirmación, que siendo las notificaciones una garantía para el administrado en defensa de sus derechos frente a la

Hacienda Pública, la notificación que le fue practicada por el servicio de recaudación municipal había adolecido de notorios defectos formales, ya que, al parecer, no habían respetado los requisitos fijados legalmente en el art. 105 de Ley General Tributaria, lo que le ha ocasionado una indefensión así como un perjuicio económico como consecuencia de la improcedente tramitación del procedimiento administrativo de apremio seguido contra el compareciente.

En relación con el problema que ahora se trata, el compareciente alegaba que en ningún momento anterior a la diligencia de embargo (única notificada en su domicilio habitual y fiscal sito en la localidad de Salamanca) había tenido conocimiento de la liquidación interesada.

En base a lo anterior, solicitaba se examinase nuevamente el desarrollo de los hechos a fin de verificar la actuación administrativa, ya que, a su juicio, no se había actuado con la diligencia debida al no haberse desplegado por la administración local una mínima actividad investigadora conforme prevé el apartado 2 del art. 45 de la LGT.

Cabría añadir al respecto, y así se desprende de la documentación obrante en el expediente, que el reclamante había comunicado debidamente a la administración, en el mes de abril de 1993, el cambio de su domicilio habitual y fiscal a todos los efectos administrativos.

Admitida a trámite la queja, se solicitó información al Ayuntamiento de Zamora sobre la cuestión planteada.

La duda suscitada en esta ocasión era meramente jurídica y se contraía a decidir el alcance de las notificaciones, que a su entender fueron defectuosas.

En relación con este tema el Ayuntamiento de Zamora emitió el siguiente informe:

“En sus consideraciones el citado Sr xxx .manifiesta que la diligencia de embargo es la primera noticia que recibe sobre el procedimiento iniciado, que no es otro que el de apremio por deudas pendientes en concepto del Impuesto sobre el vehículo de tracción mecánica de los ejercicios 1.993 a 1.997 ambos inclusive de un SEAT 12, y un SEAT 131, y que en ningún momento anterior a la misma tuvo conocimiento de la liquidación interesada. Lo anterior no es del todo cierto teniendo en cuenta que mediante requerimiento efectuado por el Jefe de la Dependencia de Recaudación de fecha 12 de enero de 2001 y recibo por correo certificado con acuse de recibo firmado por el propio Sr xxx el día 24 de dicho mes, se le informaba del estado de la deuda total pendiente el concepto y los daños reclamados por importe hasta la fecha de 103.754 ptas., advirtiéndole que de no efectuar el ingreso se procedería al embargo de los sueldos y salarios que percibiese.

El art. 31.1 de la Ley 1/98 de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, establece que “el procedimiento de apremio se iniciará mediante providencia notificada al deudor en la que se

identificará la deuda pendiente”, y el art. 127.4 de la vigente Ley General Tributaria dice que “La providencia anterior (de apremio), ...es el título suficiente que inicia el procedimiento de apremio y tiene la misma fuerza ejecutiva que la sentencia judicial para proceder contra los bienes y derechos de los obligados al pago”.

Una vez finalizado el período voluntario de cobro y estando las deudas pendientes, en sus fechas correspondientes fueron dictadas por el Sr. Tesorero de conformidad con el art. 5) del RD 1174/1.987 ya 106 del Reglamento General de Recaudación las correspondientes providencias de apremio en las que se incluyen todos los elementos de la deuda tributaria (Recargo de apremio, devengo de intereses de demora, etc.).

En el expediente obrante en el Ayuntamiento existen intentos de notificaciones de las providencias de apremio mediante agentes municipales y cartas certificadas con acuse de recibo que no pudieron llevarse a cabo por la ausencia del titular de las mismas en la dirección de la liquidación de los citados tributos. En las citadas providencias se incluía entre otros datos la matrícula de los vehículos.

La Ley General Tributaria establece en su art. 45 la obligatoriedad del sujeto pasivo de comunicar a la administración tributaria el cambio de domicilio fiscal, y la fotocopia del certificado que se

acompaña a su escrito corresponde únicamente al cambio de domicilio del padrón de habitantes.

No pudiendo efectuarse la notificación personal de la providencia se realizó mediante edictos publicados en el BOP de Zamora en fechas varias (28-02-1996, 12-8-1996, 20-2-1998, 24-8-1998 y 28-8-1998) en los que se establecían plazos para recurrir la misma, siendo dichas notificaciones acciones interruptoras del plazo de prescripción de la deuda liquidada. Habiendo transcurrido dichos plazos sin oposición a las mismas, éstas adquieren firmeza.

Los plazos de prescripción del art. 64.b de la LGT: “la acción para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas” se han visto reducidos a 4 años por la Ley 1/98 de 26 de febrero de 1998 de Garantías y defensa de los contribuyentes si bien la disposición final séptima establece su entrada en vigor el 1-1-1999 por lo que hasta esa fecha continuará en vigor el plazo de cinco años.

Finalmente y tras la notificación de la providencia de apremio y virtud de los artículos 110 y siguientes de la Ley General Tributaria y 113 del vigente Reglamento General de Recaudación fueron efectuadas diligencias de embargo en cuentas corrientes del deudor en fechas varias desde 1.994, con resultado negativo, y como resultado de información facilitadas por la Tesorería General de la Seguridad Social se iniciaron los trámites para la traba de los sueldos y salarios y demás percepciones del deudor.

El citado deudor interpuso recurso de reposición ante este Ayuntamiento con fecha de registro de entrada 15 de marzo del presente año, al que se dio trámite y resolución mediante Decreto del Alcalde con fecha 20 de marzo siguiente habiéndose notificado al deudor el día 28 siguiente, con la desestimación de las pretensiones solicitadas abriéndose el plazo legal de interposición de recurso contencioso administrativo, recurso que hasta la fecha no consta en esta Dependencia haya efectuado el deudor.”

En relación con el caso concreto del que trae causa esta queja, podemos hacer las siguientes observaciones.

En primer término debe hacerse notar que la Ley General Tributaria guarda silencio sobre la forma en que han de practicarse las notificaciones expresas de los actos administrativos en materia tributaria, debiendo integrarse esta laguna con las previsiones contenidas en la Ley 30/92, de 26 de noviembre, reguladora del Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Común (en adelante LRJ-PAC). Expresamente declara este carácter supletorio respecto a las notificaciones del procedimiento de recaudación en vía de apremio el art. 103.3 del RD 1684/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación (en lo sucesivo RGR).

En relación con esta cuestión, la vigente Ley de Procedimiento Administrativo, en su art. 59.1, dispone que “las notificaciones se practicarán por cualquier medio que permita tener constancia de la

recepción por el interesado o su representante, así como de la fecha, la identidad, y el contenido del acto notificado”.

En materia tributaria, la determinación de un domicilio o lugar para la práctica de notificaciones se reconoce, explícitamente, en los arts. 51.2 a) del RGR, 8.1.d) del Real decreto 2244/1979, de 7 de septiembre, por el que se reglamenta el recurso de reposición.

La cuestión más grave se plantea cuando el obligado ha cambiado el domicilio y no lo ha comunicado a la Administración Tributaria. En esta sede, el aspecto más importante que han tenido que resolver los tribunales ha sido el de determinar la validez de las notificaciones intentadas en el último domicilio declarado, cuando éste ya no es el real del obligado tributario.

Según el art. 45.2 de la Ley General tributaria: “...Cuando un sujeto cambie su domicilio, deberá ponerlo en conocimiento de la Administración tributaria, mediante declaración expresa a tal efecto, sin que el cambio de domicilio produzca efectos frente a la Administración hasta tanto se presente la citada declaración tributaria...”

En términos mucho más claros, a los efectos que aquí nos interesan, se pronuncia el art. 5.1 del Decreto 2572/1975, de 16 de octubre, que dice así: “Cuando el sujeto pasivo no haya comunicado a la Administración tributaria el cambio de su domicilio fiscal, toda notificación intentada en el último domicilio por aquél declarado será eficaz en derecho a todos los efectos...”

De esta regulación, un importante sector de la jurisprudencia ha extraído la conclusión de que las notificaciones realizadas en el último domicilio, cuando el sujeto pasivo no ha cumplido con el deber de declarar los cambios domiciliarios, son plenamente válidas y eficaces.

Así las cosas esta Procuraduría no advirtió en la decisión administrativa cuestionada elementos objetivos indicativos de irregularidad, habida cuenta que la notificación practicada se había efectuado cumpliendo los requisitos legalmente establecidos. Por ello se procedió a la finalización de nuestras actuaciones y al archivo del expediente en cuestión.

En similares términos se desarrolló el estudio del expediente tramitado bajo la referencia **Q/1125/01**. En esta ocasión el reclamante indicaba que con fecha 26 de abril de 2001 había recibido una diligencia de embargo de sueldos y salarios por valor de 42.185 pesetas por presuntas deudas pendientes en concepto del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica de los ejercicios 1988 a 1992, sin haber sido requerido previamente en forma, ni habersele notificado la providencia de apremio, de acuerdo con lo que preceptúa el RD 1684/1990, de 20 de diciembre, del Reglamento General de Recaudación.

Alegaba en su defensa la prescripción de la deuda por haber transcurrido más de cuatro años desde la fecha del devengo, por lo que debía ser, en su caso, apreciada de oficio a tenor del art. 67 de la Ley General Tributaria.

Añadía en su escrito, que siendo la notificación una garantía para él frente a la Administración Tributaria, en su caso particular la que había practicado el Servicio de Recaudación Municipal adolecía de notorios defectos formales, ya que, al parecer, no había respetado los requisitos fijados legalmente en el art. 105 de Ley General Tributaria, lo que le había ocasionado indefensión así como un perjuicio económico como consecuencia de la improcedente tramitación del procedimiento administrativo de apremio seguido contra el mismo.

En relación con el problema que ahora se trata, el compareciente alegaba, además, que el vehículo origen de la deuda tributaria había sido transferido un tercero el día 6 de octubre de 1992, según constaba en los archivos de la Dirección Provincial de tráfico. Para realizar dicha transferencia resultó imprescindible la presentación del recibo pagado del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica correspondiente al año 1992, por tanto se infería un defecto en la reclamación de la deuda correspondiente al año 1992, y por extensión a todo el procedimiento ya que los restantes ejercicios reclamados fueron asimismo pagados en su día.

En definitiva el reclamante nos solicitaba que examinásemos el desarrollo de los hechos denunciados a fin de verificar la corrección del actuar administrativo, por cuanto que, a su juicio, no se había actuado con la diligencia debida. Del mismo modo interesaba que por parte del Ayuntamiento de Ávila se comunicase al departamento de recursos humanos de la Caja de Ávila que las actuaciones practicadas, y la

consiguiente orden de embargo de la nómina, habían sido producto de un error por parte del servicio de recaudación, restableciendo, así, la pérdida de imagen y consideración padecida en su empresa como consecuencia del embargo que se le había practicado.

Admitida la queja a trámite iniciamos las gestiones de investigación con el fin de recabar cuantos antecedentes existiesen al efecto y proporcionar al reclamante una exacta información del estado de la cuestión en el tiempo en que se produjo la apertura de su expediente.

La respuesta emitida por el Servicio de Recaudación del Ayuntamiento de Ávila de fecha 31 de octubre de 2001 nos puso de manifiesto las siguientes consideraciones, a saber:

“En ningún momento se ha producido indefensión del interesado, que ha tenido conocimiento edictalmente de la liquidación y de la notificación de apremio. Por otro lado, en su momento recibió la notificación de embargo parcial de cuentas corrientes y no recurrió en plazo.

En cuanto a la resolución del recurso tiene fecha de 30 de julio del 2001, intentada su notificación por dos veces y dejando anuncio para que la recogiera en lista de correos, ésta no se ha producido, por lo que se notificará en su momento a través de boletín.

Por último señalar que el recurrente solo manifiesta tener pagado unos recibos, pero no aporta prueba alguna que ratifique tal afirmación”.

Analizado el contenido del informe transcrito, así como del expediente administrativo que nos fue trasladado sobre el particular, consideramos que no existía base suficiente para defender los argumentos sostenidos por el promovente de la queja.

Por ello nos dirigimos a él, haciéndole saber las siguientes consideraciones:

“(…) respecto a la alegación de la prescripción de la deuda, es preciso indicarle que se ha comprobado que ésta se interrumpió con la notificación de la providencia de apremio que intentada personalmente por dos veces los días 6 de mayo y 11 de junio de 1993 en su domicilio, al no ser recogida en lista de correos se publicó en el Boletín Oficial de la Provincia de 5 de noviembre de 1993. Se volvió a interrumpir la prescripción por diligencia de embargo de cuentas corrientes de 31 de marzo de 1998, recibida por su hijo el 16 de abril de 1998. Teniendo en cuenta que la diligencia de embargo de sueldos se efectuó en fecha 26 de abril de 2001, podemos concluir que el procedimiento ejecutivo de apremio ha cumplido la normativa establecida al efecto.

A este respecto, cúpleme significarle que el derecho de la administración para determinar la deuda tributaria mediante la

oportuna liquidación prescribe a los 4 años; por tanto, hasta que no transcurre completamente ese plazo la actuación inspectora es correcta, a tenor de lo dispuesto en los artículos 64 y siguientes de la Ley General Tributaria. De otra parte, debemos tener presente que dicho plazo es objeto de interrupción cuando la administración realiza cualquier acto administrativo conducente al reconocimiento, regularización, inspección, aseguramiento, comprobación, liquidación y recaudación del tributo devengado por cada hecho imponible; volviéndose a reanudar el plazo de prescripción cuando quede paralizada la tramitación, y produciéndose definitivamente la extinción de la acción cuando tal inactividad de la administración se prolongue más allá de los cuatro años del plazo señalado por la Ley.

En otro orden de consideraciones, debemos señalarle que esta Procuraduría ha tenido conocimiento, asimismo, que el Ayuntamiento de Ávila procedió, en plazo, a practicar la correspondiente liquidación tributaria (lo que dio lugar a un expediente), una vez detectado que se había omitido en los padrones fiscales del impuesto municipal sobre circulación de vehículos los ejercicios 1988 y 1989, y del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, los ejercicios 1990 a 1992, el vehículo matrícula AV-6234-A,.

Teniendo en cuenta que la liquidación mencionada comprende sólo y exclusivamente los ejercicios no prescritos, y siendo el sujeto pasivo del impuesto municipal sobre circulación de vehículos la persona a cuyo nombre figura inscrito el vehículo en el registro correspondiente, y el del Impuesto sobre Vehículo de Tracción Mecánica la persona a cuyo nombre conste el vehículo en el permiso de circulación, a la postre, ambos coincidentes en su persona, hace plenamente exigible la liquidación girada.

Por último, y en lo que respecta a su afirmación de haber pagado el IVTM correspondiente al ejercicio 1992, como requisito previo para poder efectuar la transferencia del vehículo, se nos ha indicado que es imposible que sea cierto porque la transferencia se realizó el 6 de octubre de 1992, mientras que la liquidación de dicho tributo fue en fecha 21 de octubre del mismo año.”

En definitiva, desde el momento en que la actuación administrativa cuestionada se había desarrollado en términos acordes con la normativa de aplicación, procedimos al cierre del expediente en cuestión.

1.3. Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana

El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es un impuesto directo de devengo no periódico, sino

instantáneo, municipal y de establecimiento voluntario por los Ayuntamientos a quienes corresponde íntegramente su gestión.

Constituye el hecho imponible la obtención de un incremento de valor experimentado por terrenos de naturaleza urbana, puesto de manifiesto como consecuencia de la transmisión de la propiedad de terrenos urbanos por cualquier título; ó constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre dichos terrenos.

Son pocas las reclamaciones recibidas en esta Institución relacionadas con la liquidación de este impuesto. Concretamente dos, han sido los expedientes que se han tramitado con ocasión de la liquidación de este tributo (**Q/78/01** y **Q/433/01**).

En el primero de los supuestos planteados, el firmante de la queja mostraba su disconformidad ante la comprobación tributaria practicada por la Oficina liquidadora del Ayuntamiento de Vitigudino (Salamanca).

Al respecto fue necesario informar al reclamante, que las actuaciones de comprobación e investigación de la Inspección de los Tributos tienen por objeto verificar el adecuado cumplimiento por los sujetos pasivos u obligados tributarios de sus obligaciones y deberes para con la Hacienda Pública. Para ello, con ocasión de estas actuaciones, la Inspección puede comprobar la exactitud y veracidad de los hechos de cualquier naturaleza consignadas por los sujetos pasivos.

En este sentido, es preciso señalar que el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación prescribe a los 4 años a contar desde el día en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración (en el caso del impuesto de plusvalía: 30 días hábiles desde que se produce el devengo del tributo en cuestión, es decir, desde que se transmite el bien inmueble); por tanto, si ese plazo no ha transcurrido la actuación inspectora es correcta, a tenor de lo dispuesto en los arts. 64 y siguientes de la Ley General Tributaria.

Al mismo tiempo es menester tener en cuenta que dicho plazo puede ser objeto de interrupción cuando la Administración realiza cualquier acto administrativo conducente al reconocimiento, regularización, inspección, aseguramiento, comprobación, liquidación y recaudación del tributo devengado por cada hecho imponible; volviéndose a reanudar el plazo de prescripción cuando quede paralizada la tramitación, y produciéndose definitivamente la extinción de la acción cuando tal inactividad de la Administración se prolongue más allá de los cuatro años del plazo señalado por la Ley (situación que no había tenido lugar en el expediente de referencia).

Por consiguiente, y en lo que respecta a la actuación inspectora con la que se mostraba disconforme, esta Procuraduría informó al reclamante el rechazo de la procedencia de su queja, al no haberse detectado ningún tipo de irregularidad en la actuación denunciada que pudiera ser objeto de una

decisión supervisora. Consecuentemente con ello se acordó el archivo del expediente y así se lo hicimos saber en cumplimiento de lo dispuesto en el art. 21.1 de la Ley 2/1994, de 9 de marzo.

En el segundo de los supuestos planteados, esto es en la queja **Q/433/01**, la intervención del Procurador del Común fue determinante a la hora de obtener un resultado satisfactorio en la problemática que afectaba al contribuyente. En efecto, una vez dirigido escrito al Ayuntamiento de Salamanca interesando conocer el motivo de la tardanza en la resolución de la reclamación de devolución de ingresos indebidos, formulada por el compareciente en septiembre del año 2000, se nos indicó que finalmente habían procedido a efectuar la devolución del importe de 75.459 pesetas en concepto de Impuesto sobre Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana

Resuelta, por tanto, la cuestión planteada en la queja, se dieron por finalizadas las actuaciones iniciadas, acordándose el archivo del expediente, lo que se comunicó expresamente al interesado en cumplimiento de lo dispuesto en el art. 21 de nuestra Ley reguladora.

1.4. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales e Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

Las reclamaciones referidas a estas figuras tributarias (**Q/79/01**, **Q/374/01**, **Q/411/01**, **Q/416/01**, **Q/1137/01**, **Q/1225/01**, **Q/1778/01**, **Q/2124/01**), siguen planteando dudas sobre comprobación de valores,

retrasos en la realización de liquidaciones complementarias, improcedencia de algunas liquidaciones y autoliquidaciones realizadas por los mismos sujetos, y retrasos en la realización efectiva de ingresos indebidamente realizados por los contribuyentes.

Si bien el Tribunal Constitucional, en su sentencia 194/2000, de 19 de julio, ha declarado inconstitucional y nula la Disposición adicional cuarta de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos, y el art. 14.7 del Texto refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, aprobado por RDLeg 1/1993, de 24 de septiembre, la disconformidad de los ciudadanos con el sistema de valoración en los supuestos transmisivos sigue siendo recurrente.

Los expedientes de quejas relacionados con las transmisiones patrimoniales (**Q/106/01**, **Q/171/01**, **Q646/01**, **Q/647/01**, **Q/1036/1**, **Q/1111/01**), básicamente, vienen motivados bien por el retraso en su tramitación, en orden a la comprobación, bien por la mera disconformidad con la nueva liquidación practicada por la administración.

No obstante ello, a veces a las disfunciones propias de estas tramitaciones, vienen a añadirse otras que ponen de manifiesto lo lejos que estamos todavía de la construcción de un concepto de administración sensible y eficaz, de servicio al ciudadano, como demanda el modelo de administración de nuestro texto Constitucional.

En relación con la gestión del impuesto que nos ocupa, el problema fundamental al que se refieren las reclamaciones recibidas es la ausencia de

definición normativa del concepto de valor real, ya que el art. 46 del RDLeg 1/1993, de 24 de septiembre, establece que "la administración podrá, en todo caso, comprobar el valor real de los bienes y derechos transmitidos o, en su caso, de la operación societaria o del acto jurídico documentado", por la que han sido la doctrina y la jurisprudencia las que han debido aclarar dicho concepto.

El Tribunal Supremo ha entendido que por valor real ha de entenderse lo real y no ilusorio, viniendo, por tanto, determinado por el precio de lo verdadero de una cosa (sentencia de 7 de mayo de 1991) e, igualmente, ha clarificado los requisitos que deben cumplir las notificaciones de las comprobaciones de valores, entre los que hay que destacar el de la motivación, recogido en el art. 124 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, modificada por la Ley 25/1995, de 20 de julio, ya que la falta de este requisito es una de las causas de nulidad de comprobaciones de valores, y entiende que la motivación suficiente se cumple cuando las notificaciones contienen un razonamiento analítico y justificativo que lleva a una persona no técnica en la materia a comprender el resultado alcanzado en la valoración comprobada por la administración.

En definitiva, en la medida en que la justificación de la comprobación de valores es una garantía ineludible, es claro que la misma debe ser individualizada y su resultado concretarse de manera que el contribuyente, al que se notifica el que la administración considera valor real, pueda conocer sus fundamentos técnicos y prácticos y así aceptarlos si

llega a la convicción de que son razonables o imposibles de combatir, o rechazarlos porque los reputa equivocados o discutibles y en tal caso, y sólo entonces, proponer la tasación pericial contradictoria a la que también tiene derecho, toda vez que obligar al contribuyente a acudir a la referida pericial contradictoria, de costoso e incierto resultado, para discutir la comprobación de valores cuando ni siquiera se conocen las razones de la valoración propuesta por la hacienda, colocaría a los ciudadanos en una evidente situación de indefensión frente a posibles arbitrariedades o errores de los peritos de la administración, a cuyas tasaciones no alcanza la presunción de legalidad de los actos administrativo, dado que las peritaciones, aunque las practique un funcionario, son dictámenes.

En otro orden de cosas, hemos de reseñar que algún ciudadano ha denunciado que por un mismo hecho imponible, normalmente la transmisión de un bien inmueble, se les había exigido el ingreso de dos impuestos, el impuesto sobre el valor añadido y el impuesto sobre transmisiones patrimoniales, cuando la incompatibilidad entre ambos está claramente recogida tanto en el art. 4.4 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, como en el art. 7.5 del RDLeg 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentado, de tal forma que no cabe legalmente que un mismo acto tribute por el impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas y por el impuesto sobre el valor añadido.

Sin embargo, los diferentes criterios interpretativos seguidos en la aplicación de las citadas normas por las administraciones implicadas en la gestión de estos impuestos (estatal y autonómica), así como la insuficiencia de coordinación entre ambas han motivado que existan supuestos en los que se han producido la expresada doble imposición. Los afectados se han encontrado con el agravante de que las actuaciones divergentes de las distintas administraciones han tenido lugar en un momento próximo al cumplimiento de los plazos de prescripción para la devolución del ingreso indebido de uno de los dos tributos.

La determinación del valor real, definido como valor de mercado, de los bienes y derechos objeto de gravamen en el Impuesto de Transmisiones y en el Impuesto sobre Sucesiones, continúa suscitando una gran polémica.

La comprobación de valores es probablemente uno de los temas que más controversia suscita en la aplicación práctica y diaria de nuestro ordenamiento jurídico tributario, pues no en vano se ha escrito que la comprobación de valores no correctamente instrumentada puede representar un importante factor de riesgo para el mantenimiento de las garantías de los contribuyentes.

Durante el año 2001, hemos continuado recibiendo escritos de queja en los que se siguen planteando problemas concretos sobre el particular.

De entre las quejas tramitadas, especial mención merece el expediente **Q/647/01**, en la que se ponía en entredicho la actuación llevada

a cabo por la Oficina Liquidadora de los Impuestos de Transmisiones Patrimoniales y AJD de Miranda de Ebro (Burgos). En opinión del firmante de la quejas se había tramitado el procedimiento de apremio sin haberse respetado determinadas garantías, concretamente la referida a la notificación de las liquidaciones complementarias giradas a los contribuyentes, por cuanto que, según se ponía de manifiesto, la administración no había actuado con la diligencia debida al no haberse desplegado una mínima actividad investigadora, conforme prevé el apartado 2 del art. 45 de la LGT.

De la documentación que el contribuyente aportaba junto a su escrito de reclamación se observaba que el mismo había procedido a comunicar a la administración, en el mes de marzo de 1998, el cambio de su domicilio habitual y fiscal a todos los efectos administrativos.

En respuesta a nuestra petición de informe la Dirección General de Tributos y Política Financiera nos comunicó: *“...Para la tramitación de la citada queja, este centro directivo ha solicitado a la Oficina Liquidadora de Distrito Hipotecario de Miranda de Ebro informe sobre la cuestión planteada por la mencionada queja, así como fotocopia de todos aquellos aspectos del expediente administrativo que estén relacionados con la misma.*

De acuerdo con el informe emitido por dicha oficina, en la tramitación del expediente correspondiente al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, se han

practicado las notificaciones correctamente. Consta en el expediente que la notificación de la comprobación de valores y de la liquidación se notificó por medio del servicio de correos al Sr. Xx,, por tres veces consecutivas al domicilio indicado por el interesado, tanto en el documento público presentado como en la autoliquidación del impuesto.

Estas notificaciones fueron negativas habiendo consignado el empleado postal "se ausentó" en los oportunos resguardos. En consecuencia la Oficina Liquidadora procedió a efectuar notificación edictal, de conformidad con lo dispuesto en el art. 59, apartado 4 de la Ley 30/1992 de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

De acuerdo con el informe y a la vista de la documentación que obra en el expediente no se ha producido ninguna irregularidad en la practica de las notificaciones ni en la gestión del expediente en general.

Por último, es conveniente dejar constancia de que el domicilio que D. xx declaró en la Oficina Liquidadora de Miranda de Ebro (tanto en la escritura pública como en la autoliquidación) es el que consta en el expediente y al que se enviaron las notificaciones a través del Servicio de Correos, sin que en ningún momento el Sr. XX comunicara en dicha Oficina gestora del expediente objeto de esta queja, ningún cambio de domicilio.”

En el transcurso de nuestra investigación tuvimos conocimiento que el compareciente había interpuesto reclamación económico-administrativa

ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León, razón por la que tuvimos que suspender nuestras actuaciones.

Un supuesto diferente, lo constituye la queja **Q/107/01**. En esta ocasión el reclamante ponía en entredicho la procedencia de la declaración de inadmisibilidad al Recurso de Reposición que había interpuesto contra una comprobación de valores que se le había practicado. Consideraba, el interesado, que el plazo de 15 días establecido para la interposición del recurso de reposición no había sido computado correctamente, ya que, al parecer, se había tomado como fecha de notificación una errónea.

Admitida la queja a trámite se solicitó un informe el cual fue rápidamente evacuado en los términos que a continuación transcribimos:

“1.- El 23/3/99, se notificó al reclamante, liquidación complementaria al considerar que en la autoliquidación presentada en este Servicio junto con la escritura de préstamo hipotecario, se había producido un error en la base imponible.

2.- Contra dicha liquidación, el 14/4/99, el reclamante presenta recurso de reposición alegando no estar de acuerdo con la base imponible fijada en la misma, recurso que fue declarado inadmisibile fijada en la misma, recurso que fue declarado inadmisibile por acuerdo del Jefe de la Sección al haber transcurrido más de quince días hábiles desde la fecha de notificación de la liquidación, de acuerdo con el previsto en el art. 4º del RD 2244/1979, de 7 de septiembre que reglamenta el

Recurso de Reposición previo a las reclamaciones económico-administrativas.

3.- Contra este acuerdo, el reclamante presenta nuevo escrito en el que manifiesta su disconformidad con la resolución, alegando que desde la fecha de notificación de la liquidación, 23/3/99, hasta la fecha de presentación del recurso contra la misma, 14/4/99, no han transcurrido los quince días hábiles, ya que en el cómputo de los mismos no se debe incluir los sábados, domingos y fiestas oficiales. Dicho recurso fue declarado igualmente inadmisibile al no proceder contra la resolución del primero la interposición de nuevo recurso de reposición, de acuerdo con lo previsto en el art. 18 del Texto legal antes citado.

4.- Tanto en el art. segundo del RD 220/98 de 22 de Octubre, por el que se aprueba el calendario de días inhábiles en el ámbito de la Comunidad de Castilla y León para 1999, a efectos de cómputo de plazos administrativos, como en la Resolución de la Secretaría de Estado para la Administración Pública de fecha 1/12/98 en la que se aprueba el calendario de días inhábiles en el ámbito de la Administración General del Estado a los mismos efectos, no se declara como inhábiles los sábados, por lo que el plazo para presentar el recurso de reposición por el reclamante finalizaba en 12/4/99, resultando procedente por la fecha de presentación del

primero de los recursos, 14/4/99, la declaración de “no admisible” del mismo por extemporánea.”

A la vista del contenido del informe emitido sobre el particular comunicamos al reclamante que la actuación administrativa cuestionada se había desarrollado en términos acordes con la normativa de aplicación, por lo que no era posible apreciar que el órgano tributario competente hubiera incurrido en irregularidad o contravención alguna a la que pudiéramos referir nuestra actuación, razón que, en último término, impidió nuestra intervención en relación con el asunto sometido a nuestra consideración.

2. RECAUDACIÓN TRIBUTARIA

La aplicación del Reglamento General de Recaudación, aprobado por RD 1684/1990, de 20 de diciembre, en lo que hace referencia al embargo de "cuentas abiertas en entidades de crédito", ha originado la presentación de algunas quejas ante esta Institución. Los expedientes **Q/2055/99, Q/2379/00, Q/198/01, Q/199/01** son ejemplo de ello.

La mayoría de las quejas recibidas en esta Procuraduría sobre este ámbito afectan al procedimiento de embargo, regulado en los arts. 120 y siguientes del citado Reglamento que desarrolla lo previsto en la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, que regula en los arts. 112 y 131.1, respectivamente, en primer lugar, el orden de embargo, junto a la referencia al dinero efectivo, los saldos en cuentas abiertas en entidades

de depósitos, embargo este último en el que se centran los problemas planteados.

A este respecto, resulta obligado destacar que el procedimiento de embargo previsto en el citado reglamento respeta los derechos del deudor, exigiendo notificación, tanto de la providencia de apremio, como de la diligencia en la que el embargo se concreta.

No obstante, en ocasiones, se producen trabas indirectas de sueldos, salarios, pensiones o cantidades equivalentes a través del embargo del dinero depositado en las cuentas corrientes en entidades bancarias que los arts. 1.449 y 1.451 de la Ley de Enjuiciamiento Civil de 1881,-hoy ya derogada-, declaraban expresamente inembargables, cuando su cuantía no excedía de la señalada para el salario mínimo interprofesional. Previsión legal (la relativa a la inembargabilidad de sueldos, salarios, pensiones o retribuciones) que la nueva Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, recoge, igualmente, en los arts. 607 y concordantes.

Es interesante, al respecto, analizar las cuestiones planteadas en el expediente registrado con el número de referencia **Q/2379/00**.

Según el reclamante, en octubre del año 2000 había recibido una Diligencia de Embargo sin haber sido previamente requerido en forma, ni notificado en su domicilio, la Providencia de Apremio, de acuerdo con lo que preceptúa el RD 1684/1990, de 20 de diciembre, del Reglamento General de Recaudación.

Ante esta situación el afectado había denunciado al Organismo Autónomo de Recaudación y Gestión REVAL (Diputación de Valladolid) habida cuenta que, por alguna razón desconocida, se venía girando algunos recibos tributarios a una dirección incorrecta que no correspondía con la que constaba en la base de datos informáticos. Por ello, aquellos recibos girados a la dirección correcta era debidamente liquidados en plazo por el afectado, mientras que otros no.

La cuestión planteada fue examinada por esta Institución a la luz de la Ley 2/94, 9 de marzo, con la finalidad de determinar si de la descripción que se contenía en la queja se desprendían indicios de infracción del ordenamiento jurídico imputable a la administración pública o alguna indebida limitación de los derechos cuya defensa compete a esta Procuraduría.

La duda suscitada en la reclamación de referencia era meramente jurídica y se contraía a decidir el alcance de las notificaciones, que a juicio del compareciente eran defectuosas. En relación con esta cuestión, desde el Organismo Autónomo de Recaudación y Gestión (REVAL) de la Diputación de Valladolid se emitió el siguiente informe:

“Como ya se informó al interesado, mediante oficio de fecha 18 de diciembre de 2000 (remitido por correo certificado, siendo recibido por el interesado el 2 de enero de 2.001), la providencia de apremio se notificó por correo certificado, con acuse de recibo, al domicilio que figura en el padrón del Impuesto de bienes inmuebles

de naturaleza urbana del ejercicio 1.996. Siendo devueltas por el Servicio de correos, se procedió a la publicación de las mismas en el Boletín Oficial de la Provincia del 3 de noviembre de 1.997. Se adjunta copia de la siguiente documentación acreditativa de los extremos expuestos: a) Copia de las notificaciones devueltas por Correos, en las que se puede apreciar que estuvieron en Lista de Correos sin que el destinatario pasase a recogerlas, b) Copia de las liquidaciones del IBI-U desde 1.996 a 2.000, en la que se puede apreciar que en domicilio del deudor, según los datos censales de dicho impuesto, es la calle de Valladolid, siendo sólo competente para modificar dicho dato la Gerencia Territorial del Catastro.

2.- En este departamento no consta comunicación formal, por parte del deudor, de cambio de domicilio hasta el 10 de noviembre de 2.000, siendo en consecuencia a partir de esta fecha cuando se le notifica, y remite correspondencia, a la calle ... de Valladolid.

3.- No obstante, en el archivo del departamento consta que una notificación anterior remitida a la calle... fue recibida por el interesado. Se adjunta copia de la misma.”

En definitiva, en el expediente administrativo (al que tuvo acceso esta Procuraduría) se pudo constatar, a diferencia de lo afirmado por el reclamante, que en el Organismo Autónomo de Recaudación y Gestión - REVAL- constaban varios intentos de notificaciones de las providencias de

apremio mediante cartas certificadas por correos con acuse de recibo, que no pudieron llevarse a cabo por la ausencia del titular de las mismas en la dirección de la liquidación de los citados tributos.

Incluso, esta Institución pudo comprobar cómo, en fecha 15 de octubre de 1998, se le había hecho entrega personal -y así constaba en el aviso de recibo debidamente firmado por el compareciente- de la notificación referida al expediente, cuyo débito finalmente se le había procedido a embargar.

Teniendo en cuenta el conjunto de hechos, así como de las actuaciones seguidas, en relación todo ello con la legislación aplicable, reseñamos al reclamante las siguientes consideraciones:

Conforme previene el art. 35 de la Ley General Tributaria, apartado primero, segundo inciso, el sujeto pasivo, además de estar obligado al pago de la deuda tributaria, queda obligado a formular cuantas declaraciones y comunicaciones se exijan para cada tributo.

Por su parte el art. 31.1 de la Ley 1/98 de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, contempla que “el procedimiento de apremio se iniciará mediante providencia notificada al deudor en la que se identificará la deuda pendiente”, y el art. 127.4 de la vigente Ley General Tributaria dice que “La providencia anterior (de apremio), ...es el título suficiente que inicia el procedimiento de apremio y tiene la misma fuerza ejecutiva que la sentencia judicial para proceder contra los bienes y derechos de los obligados al pago”.

Es menester recordar, así mismo, el art. 45 de la tantas veces citada Ley General Tributaria en el que expresamente se recoge la obligatoriedad del sujeto pasivo de comunicar a la Administración tributaria el cambio de domicilio fiscal. Huelga decir, que el desconocimiento de esta norma no excusa de su cumplimiento.

Expuesta la normativa aplicable, nos detendremos en el caso concreto de la reclamación. A los efectos que aquí interesan, resulta probado que en las dependencias de REVAL no consta (con anterioridad a la fecha 10 de noviembre de 2000) comunicación formal alguna en la que se hubiera especificado que la dirección fiscal correcta es la que corresponde al número 22 de la calle ..., de Valladolid, en lugar del número 16. Como tampoco consta en los archivos municipales, ni en el padrón de tributos del Ayuntamiento de la Cistérniga que sea ese el domicilio fiscal. Todo lo contrario, hemos podido saber que subsiste la dirección correspondiente al número 16, domicilio donde, por otra parte, se le practicó con éxito la notificación -por correo certificado con acuse de recibo- de la providencia de apremio, pese a lo cual no hizo frente, en su día, a la cantidad reclamada por los débitos tributarios a los que nos estamos refiriendo.

Quizás, la cuestión más grave se plantea cuando el obligado ha cambiado el domicilio a efectos de notificaciones y no lo ha comunicado a la Administración Tributaria correspondiente, o el domicilio fiscal consignado por el sujeto pasivo se haya plasmado incorrectamente.

El aspecto más importante que han tenido que resolver los Tribunales de Justicia sobre el particular, ha sido el de determinar la validez de las notificaciones intentadas en el último domicilio declarado, cuando éste ya no es el real del obligado tributario.

No cabe olvidar lo previsto en el ya citado art. 45.2 de la Ley General tributaria, a saber: “...Cuando un sujeto cambie su domicilio, deberá ponerlo en conocimiento de la Administración tributaria, mediante declaración expresa a tal efecto, sin que el cambio de domicilio produzca efectos frente a la Administración hasta tanto se presente la citada declaración tributaria....”

En términos mucho más claros se pronuncia el art. 5.1 del Decreto 2572/1975, de 16 de octubre, que dice así: “Cuando el sujeto pasivo no haya comunicado a la Administración tributaria el cambio de su domicilio fiscal, toda notificación intentada en el último domicilio por aquél declarado será eficaz en derecho a todos los efectos...”

De esta regulación, un importante sector de la jurisprudencia ha extraído la conclusión de que las notificaciones realizadas en el último domicilio, cuando el sujeto pasivo no haya cumplido con el deber de declarar los cambios domiciliarios, son plenamente válidas y eficaces.

Es por ello que desde esta Institución no se advirtió, en la decisión administrativa cuestionada, elementos objetivos indicativos de irregularidad, extremo determinante a la hora de proceder al archivo del

expediente en cuestión, habida cuenta que la notificación practicada se había efectuado cumpliendo los requisitos legalmente establecidos.

En el expediente **Q/198/01**, el reclamante denunciaba que en el mes de noviembre del año 2000 había recibido, por primera vez, una carta de la entidad bancaria Caja España informándole sobre; la retención que le iban a practicar -por importe de 29.814 pesetas- en cumplimiento de una orden de embargo dictada por el Organismo Autónomo de Recaudación y Gestión REVAL (Diputación de Valladolid), cuya existencia desconocía.

Considerando que dicha queja reunía los requisitos formales establecidos en el art. 11 de la Ley 2/1994, de 9 de marzo (modificada por la Ley 11/2001, de 22 de noviembre) nos dirigimos en solicitud de información a dicho organismo, a fin de iniciar las gestiones de investigación necesarias para el esclarecimiento de los supuestos en que se basaba.

El examen de la información remitida permitió constatar que, en contra de lo que sostenía el reclamante, la actuación de la administración había sido correcta.

Concretamente, el Centro Directivo nos remitió el siguiente informe:

“1.-Las providencias de apremio de las liquidaciones pendientes, generadoras del expediente de embargo en el que se dictó diligencias de embargo de cuenta corriente de la que se da cuenta

en la queja referida, fueron notificadas por correo certificado, con acuse de recibo al domicilio que constaba a esta Administración, siendo devueltas por el Servicio de Correos, procediéndose a la publicación de las mismas en el Boletín Oficial de la Provincia los días 24 de abril y 8 de noviembre de 2000.

2.- En este departamento no consta comunicación formal ni por parte de la Entidad delegante a esta Administración de las facultades recaudatorias de las liquidaciones apremiadas ni por parte del deudor, de cambio de domicilio hasta 26 de diciembre de 2000, siendo en consecuencia a partir de esta fecha cuando se le notifica, y remite correspondencia, a dicha dirección.”

3. DEVOLUCIONES

Con relación al retraso en la devolución de los ingresos indebidos realizados por los contribuyentes, debemos indicar que dicho retraso no se refiere sólo a la devolución de la cantidad una vez reconocida mediante resolución administrativa, sino también al retraso en la tramitación del correspondiente procedimiento para reconocer el derecho a la devolución, de modo que el motivo no debe buscarse necesariamente en causas puramente económicas o de tesorería de la administración sino también en la organización y en los medios humanos y materiales que la administración dedica a la tramitación de este tipo de procedimientos, respecto de los cuales, el silencio administrativo es práctica habitual que sitúa al contribuyente en la difícil situación de decidir si esperar a una

resolución expresa que nunca llega o instar un recurso contencioso administrativo para el cobro de una liquidación ingresada y que fue debidamente anulada mediante resolución.

Sobre este punto, esta Institución ha tenido ocasión de pronunciarse en numerosas ocasiones, recordando que el deber de dar respuesta a todas las solicitudes que formulen los interesados es una obligación fundamental de la administración para con los ciudadanos y como tal, definidora de lo que es el funcionamiento regular de la misma.

El RD 1163/1990, de 21 de septiembre, por el cual se regula el procedimiento para la realización de devoluciones de ingresos indebidos de naturaleza tributaria establece que la resolución de este tipo de solicitudes deberá adoptarse en un plazo máximo de tres meses, salvo que lo impida una causa excepcional debidamente justificada en el expediente.

Ciertamente este plazo de resolución no es respetado por la administración. Ejemplo de ello lo constituye la queja registrada con el número **Q/391/01**.

En esta ocasión se plantea el problema frente al que se encontraba el compareciente a consecuencia de la demora en la resolución de una reclamación interpuesta por el reclamante en fecha 16 de agosto de 1999, ante la Delegación Territorial de León

Tras las diversas gestiones llevadas a cabo por esta Institución, finalmente, la administración Tributaria procedió a resolver la reclamación

instada por el contribuyente, acordándose la devolución del importe de 54.211 pesetas, ingresado equivocadamente por el concepto de Donaciones habida cuenta que se comprobó que no se había recibido ninguna donación.

Sin perjuicio de haberse solucionado el problema objeto de nuestro estudio, se consideró oportuno formular dictar Resolución dirigida a la Delegación Territorial de León, insistiendo en el contenido de lo preceptuado en la Orden Ministerial 22 de marzo de 1991, que desarrolla el RD 1163/1990, de 21 de septiembre regulador del Procedimiento de Ingresos Indebidos, habida cuenta del excesivo tiempo transcurrido desde el momento de iniciación del procedimiento -agosto de 1999- hasta la adopción del acuerdo de devolución de los ingresos indebidamente cobrados -marzo 2001-.

En respuesta a nuestra Resolución se nos manifestó:

“En relación con la Resolución del Procurador del Común en el expediente de referencia, le participo que aceptamos las manifestaciones que en la misma realiza, toda vez que los principios de economía, celeridad y eficacia que deben presidir la actuación de las administraciones públicas, los tenemos siempre presentes en nuestra actividad diaria, aunque, en algunas ocasiones, no podamos cumplirlos por circunstancias ajenas a nuestro trabajo”.

En el expediente **Q/2245/00** el compareciente mostraba su malestar por la excesiva tardanza de la Diputación Provincial de León a la hora de

resolver una devolución ingresos indebidos interesada con ocasión del pago efectuado por error del Impuesto sobre Bienes de Naturaleza Urbana de los ejercicios 1998, 1999 y 2000 (cuyo importe total ascendía a 1.889 pesetas, según se reflejaba de los recibos girados incorrectamente a nombre del interesado).

A este respecto se ponía de manifiesto que pese haber realizado el reclamante numerosas gestiones tendentes a satisfacer su legítima pretensión (amparándose en el procedimiento legal establecido al efecto en el RD 1163/1990, de 21 de septiembre), hasta la fecha (es decir, marzo del año 2001) no se había procedido a resolver de forma expresa su petición (cursada, según nos apuntaba, en noviembre de 2000).

Admitida la queja a trámite solicitamos información con objeto de recabar los antecedentes completos sobre la cuestión sometida a nuestra consideración. En contestación a nuestra petición se recibió informe de la citada Diputación en la que se decía que:

“Participo a V.E. que nadie ha solicitado devolución del Impuesto sobre Bienes Inmuebles por el bien inmueble sito en la calle..., del Municipio de Fabero, con referencia catastral ... y en consecuencia no existe, en Gestión Tributaria de la Diputación de León, expediente ni previsión de devolución de importe alguno.

No obstante, los documentos que acompañan al escrito citado posibilitan facilitar la siguiente información:

Documento nº 1.- El día 20 de noviembre 2000 un empleado de Gestión Tributaria atendió a una persona que le mostró la Resolución estimatoria de la Gerencia Territorial del Catastro de León, de fecha 25 de octubre de 2000 por si su contenido daba derecho a devolución en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, informándole de que no daba ningún derecho ya que la Resolución de la Gerencia Territorial del Catastro resuelve estimar el recurso, ordena modificar la base de datos de la documentación catastral en los términos que indica el segundo considerando y uno y otro de los párrafos indicados remiten a los datos que figuran en el anexo, y en el anexo figura:

xxx, con domicilio fiscal en ..., Fabero (León) como titular del bien en la Calle ...del citado municipio, con la referencia catastral ..., señalando que la fecha de alteración del inmueble es el 25-10-2000 (el IBI se devenga el primer día del año), y que la modificación efectuada se incorporará al padrón del IBI del 2001.

Documento nº 2.- La insistencia una y otra vez de la persona de que la alteración de la titularidad se había producido con anterioridad a la fecha señalada por la Resolución; su negativa a recurrir la misma, (tal vez porque había pasado el plazo para hacerlo) y el ánimo de ayudar por si realmente hubiera algún error movieron sin duda al empleado a entregar, a título personal, la nota manuscrita en sobre cerrado dirigido a la Sra...., funcionaria relacionada con

los recursos sobre el IBI de naturaleza urbana en la citada Gerencia, nota que parece no fue entregada a la destinataria.”

A la vista de la respuesta de la administración, esta Procuraduría no advirtió irregularidad o contravención alguna a la que pudiéramos referir nuestra actuación, por ello se resolvió archivar el expediente, haciéndoselo saber al reclamante en cumplimiento con lo dispuesto en el art. 21.1 de la Ley 2/1994, de 9 de marzo.

4. PROCEDIMIENTO ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO

Desde la creación de la Institución del Procurador del Común la mayoría de los informes anuales presentados a las Cortes de Castilla y León han puesto de manifiesto la preocupación por el creciente número de quejas relativas a las demoras en la resolución de las reclamaciones económica-administrativas, superando el plazo legal de un año.

El incumplimiento por los Tribunales Económico-Administrativo del plazo legal previsto para emitir sus fallos es tanto más grave cuando el agotamiento de la vía administrativa previa es un requisito imprescindible para poder iniciar la vía judicial, y porque el establecimiento del procedimiento económico-administrativo se ha justificado, tradicionalmente, por la necesidad de evitar que una materia que afecta a la generalidad de los ciudadanos y en la que se suele producir una colisión de intereses, especialmente en las cuestiones referidas al ámbito tributario, provoque un colapso en la Administración de Justicia, por la constatación

de una masiva presentación de recursos, reclamaciones y quejas en esta vía previa.

Con mucha frecuencia, y así resulta de las quejas presentadas, los ciudadanos muestran su disconformidad con la circunstancia de que son ellos mismos los que soportan las consecuencias económicas de una clara irregularidad administrativa; ya que en tanto no se resuelve definitivamente el problema, al solicitar la suspensión de la ejecutividad de los actos administrativos contra los que reclaman, deben presentar las garantías previstas en el art. 75 del Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas, aprobado por RD 391/1996, y seguir abonando los costes financieros de los avales, una vez transcurrido el repetido plazo legal de un año para resolver.

Esta Institución en las comunicaciones dirigidas a los propios tribunales, en el marco de la tramitación de las quejas registradas con los números **Q/2140/01**, **Q/2141/01**, les ha recordado el deber de resolver en el plazo máximo de un año las reclamaciones presentadas, dado que se ha constatado en ocasiones, que se ha tardado dos, tres e incluso más años en dictar las resoluciones pertinentes.

5. TASAS Y CONTRIBUCIONES ESPECIALES

Durante el último año se ha continuado recibiendo reclamaciones relativas a la exacción de tasas por entidades locales por un servicio no prestado.

En cuanto a las contribuciones especiales normalmente los reclamantes se muestran disconformes con su imposición, con frecuencia aludiendo a la disconformidad con las cuotas fijadas por las administraciones locales, sin que ello sea motivo de irregularidad dentro del porcentaje mínimo permitido por la Ley de Haciendas Locales.

También se han recibido algunas quejas que planteaban la disconformidad de los interesados con los procedimientos recaudatorios seguidos para el cobro de tasas y contribuciones especiales.

La disconformidad con el recargo de apremio en los recibos girados por la Mancomunidad de la Vega del Tuerto (León) a un particular en concepto de prestación de los servicios de abastecimiento de agua, recogida de residuos y alcantarillado, dieron origen al expediente **Q/1335/99**.

Además de la cuantía correspondiente a las tasas, se le reclamaban al interesado las cantidades correspondientes a recargos y costas que, a su juicio, resultaban improcedentes, puesto que no le había sido notificada la providencia de apremio.

La providencia de apremio se constituye, según el art. 127 de la Ley General Tributaria en el título suficiente que inicia el procedimiento de

apremio, por lo que es sumamente importante que las notificaciones de dicha providencia cumplan inexorablemente los requisitos legales para que sean consideradas válidas.

Como ha declarado el Tribunal Supremo, entre otras en sentencia de 24 de mayo de 1993, el cumplimiento de los requisitos formales de las notificaciones se constituye en la garantía del derecho de defensa de los administrados.

Cuando la providencia de apremio no se notifica correctamente al deudor tributario, que es lo que en el caso parecía haber sucedido, el procedimiento de apremio que se dirija contra el patrimonio del deudor es nulo.

Analizada la documentación que presentaba pudo apreciarse la existencia de un error en la dirección del deudor, del cual no podía hacerse responsable.

Después de haber solicitado información de la mancomunidad citada, pese a no haber obtenido respuesta, el interesado rogaba la estimación de sus motivos de queja, remitiendo para ello copia de la resolución desestimatoria del recurso interpuesto por él en vía administrativa.

En el expediente obrante en esta Institución figuraba la carta de pago del servicio recaudatorio de la Diputación Provincial de León. En ella la denominación de la calle a la que se dirigió la notificación podía

corresponder con la del domicilio del deudor –aunque se reflejaba con iniciales-, sin embargo, la localidad a la que se había remitido era una distinta de la de residencia de aquél, difícilmente, entonces habría llegado a su poder.

Conforme a lo dispuesto en el art. 138.2 de la Ley General Tributaria, en relación con el art. 99.2 del Reglamento General de Recaudación, la falta de notificación de la providencia de apremio será motivo de impugnación de los actos que se produzcan en el curso del procedimiento de apremio.

Si la providencia de apremio no había sido notificada al deudor, el procedimiento de apremio carecía de título ejecutivo sobre el que fundamentar la acción coercitiva de la vía de apremio.

El interesado afirmaba que la notificación no había llegado a su poder, por lo que correspondía a la administración municipal la carga de acreditar la recepción de la notificación.

Como quiera que esa mancomunidad no había remitido el expediente administrativo, no resultaba posible conocer la fecha en que se hubiese dictado la providencia de apremio en este caso, pero de la documentación facilitada por el reclamante se desprende que, efectivamente, había sido dirigida a una población distinta a la del domicilio del mismo.

Con estos datos, se consideró oportuno resolver que se procediera a devolver al reclamante las cantidades indebidamente embargadas, además de los intereses legales.

Sin embargo, la Mancomunidad de la Vega del Tuerto no manifestó su postura, favorable o desfavorable, frente a la resolución anterior.

6. PRESUPUESTOS DE LAS ADMINISTRACIONES LOCALES

6.1. Aprobación de los presupuestos anuales de entidades locales menores

En el expediente **Q/1793/00** se denunciaba la falta de rendición de cuentas de los últimos ejercicios económicos por parte de la entidad local menor de Quintanarraya (Burgos).

Según establece la Ley 1/1998, de 4 de junio, de Régimen Local de Castilla y León en su art. 70, las entidades locales menores deben elaborar y aprobar anualmente un presupuesto único que comprenderá todos los ingresos y gastos con arreglo a las normas económico-financieras que rigen para las corporaciones locales.

A tal fin, el secretario del ayuntamiento en que radique la entidad local menor, a elección de la junta vecinal, facilitará el asesoramiento jurídico necesario.

Reconociendo la necesidad de graduar exigencias, conforme al tamaño y posibilidades financieras de cada ente local, ha de reconocerse

que todos ellos se encuentran condicionados por el principio constitucional que los somete al régimen de contabilidad pública, entendiendo como una obligación la de rendir cuentas de sus operaciones, cualquiera que sea su naturaleza, al Tribunal de Cuentas (arts. 114 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases de Régimen Local; 181, 182 y 190 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales y el art. 136 de la Constitución).

La Ley de Haciendas Locales atribuye a la contabilidad en su art. 186, como una de sus finalidades, la de posibilitar el ejercicio de los controles de legalidad, financiero y de eficacia.

Asimismo, el art. 189, establece sin distinción que, las Entidades locales, a la terminación del ejercicio presupuestario, formarán y elaborarán los estados y cuentas anuales, los cuales comprenderán todas las operaciones presupuestarias, independientes y auxiliares, patrimoniales y de tesorería llevadas a cabo durante el ejercicio; si bien para entidades con una población menor a cinco mil habitantes se estará a un modelo simplificado de cuenta general.

El ejercicio se debe liquidar el 31 de diciembre de cada año natural correspondiente, debiendo llevarse la contabilidad pública en libros, registros y cuentas según los procedimientos técnicos que se estimen convenientes por la índole de las operaciones y las situaciones que en ellos deban anotarse y de forma que facilite el cumplimiento de los fines de contabilidad, precepto recogido en las instrucciones de contabilidad (regla

42 de la Instrucción de contabilidad para entidades locales de menos de 5.000 habitantes, aprobada por Orden de 17 de julio de 1990).

No constaba en el expediente que esa Entidad Local hubiera cumplido la obligación, por lo cual el Procurador del Común le dirigió una resolución en los términos siguientes:

“Que por parte de esa Junta Vecinal, se proceda a la rendición de las cuentas correspondientes a aquellas anualidades en las que no hubiera tenido lugar ajustándose a los términos establecidos en la Ley de Haciendas Locales, Instrucciones Contables para menos de 5.000 habitantes y Ley 1/1998, 4 de junio, de Régimen Local de Castilla y León, dándole la publicidad correspondiente.

Que, si lo estima pertinente, interese asesoramiento al secretario del ayuntamiento o al servicio de asistencia municipal de la Diputación Provincial de Burgos.”

6.2. Trámite de información pública de los presupuestos

En el expediente **Q/434/01** una persona denunciaba la negativa a facilitar el acceso a documentación relativa a los presupuestos correspondientes a ejercicios anteriores del municipio de Santibáñez de Vidriales, en Zamora.

Según el relato de los hechos que hacía el interesado, se habían publicado dos anuncios en el *BOP* de Zamora, según los cuales se encontraban expuestas en la secretaría del ayuntamiento las cuentas

generales de los presupuestos de los ejercicios 1998 y 1999 y sus justificantes, para que, durante el mismo y ocho días más, pudieran los interesados presentar reclamaciones.

Dentro del plazo indicado se había personado el reclamante en las dependencias municipales para examinar las cuentas, sin que le fuera permitido de acuerdo con las órdenes de la alcaldía.

La respuesta obtenida por esta Institución con motivo de la admisión a trámite del expediente indicaba:

«Efectivamente, ha estado expuesta al público la liquidación de la cuenta general del año 98 y liquidación de la cuenta general del año 99, periodo en el que se personó en este Ayuntamiento D. X para que le dejasen ver no la liquidación de las cuentas, sino los mandamientos de pago y facturas justificativas de dichos años.

Puesto que había dejado de ser concejal no tenía derecho a ver las facturas y mandamientos de pago, que él tenía derecho a ver lo mismo que el resto de los ciudadanos, que es el resumen de la liquidación de las cuentas generales del año 98 y 99, resumen que nunca se le negó ver. ... “En ningún momento solicitó por escrito ver algún asunto que para él tuviera algún interés especial.”»

A la vista de su respuesta se consideró necesario hacer las precisiones que a continuación se recogen.

La Ley 7/1985 de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, en su art. 112.3 dispone que, aprobado inicialmente el presupuesto, debe exponerse al público para que los interesados puedan interponer reclamaciones frente al mismo y una vez resueltas las presentadas, ha de aprobarse definitivamente e insertado, resumido, en el *BOP*.

En el mismo sentido, el art. 150 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, que regula las Haciendas Locales, se pronuncia señalando ya en concreto ese plazo de exposición pública en quince días durante los cuales los interesados podrán examinarlos y presentar reclamaciones ante el pleno, siendo de tal importancia esa exposición que, según este mismo precepto, el presupuesto se considerará definitivamente aprobado si durante el citado plazo no se hubiesen presentado reclamaciones; en caso contrario el pleno dispondrá de un plazo de un mes para resolverlas.

El RD 500/1990, de 20 de abril, que desarrolla el capítulo I del título VI de la citada Ley 39/1988, puntualiza el contenido y normas de aprobación de los presupuestos de las entidades locales, los cuales comprenden, según el art. 18: memoria, liquidación del ejercicio anterior, anexo personal, otro de inversiones, informe económico-financiero y otros informes, en caso de operaciones de crédito.

El mismo Real Decreto establece que el acto de aprobación provisional, señalando el lugar y fecha inicial del cómputo del plazo de exposición al público, se anunciará en el *BOP* y simultáneamente se pondrá a disposición del público la correspondiente documentación por un plazo

de quince días hábiles, durante los cuales los interesados podrán examinarlo y presentar reclamaciones ante el pleno.

Además de lo anterior, y puesto que en la respuesta municipal mencionaba la falta de la condición de concejal del solicitante, no podía dejar de señalarse que ello nada tiene que ver con la información pública a que debe someterse la aprobación del presupuesto y los documentos que pueden examinar todos los interesados durante ese trámite de información pública que las normas disponen.

La circunstancia de que el interesado no tuviera la condición de concejal no implicaba que como ciudadano no pudiera ni tuviera derecho a obtener información sobre el desarrollo del presupuesto, sobre todo si tenía la condición de interesado, dado el carácter público del documento y del expediente.

Por otra parte, el concepto de interesado que, a efectos de la impugnación del presupuesto, ofrece el art. 151 de la Ley de Haciendas Locales no puede ser más amplio, otorgando la cualidad de tales a los habitantes en el territorio de la respectiva Entidad local, incluso a los que resulten directamente afectados, aunque no habiten en el territorio de la entidad local; términos que, con la misma amplitud, se recogen en el art. 22.1 del RD 500/1990.

La determinación del significado del derecho de acceso a los archivos y registros administrativos, su alcance y eficacia, constituye una materia de gran trascendencia, no sólo desde el punto de vista de los

concejales, también desde el punto de vista de los ciudadanos en general e interesados en un procedimiento concreto; con ello se trata de conjugar el derecho subjetivo de acceso con los objetivos de transparencia y publicidad que deben presidir el buen funcionamiento de la administración.

El art. 105.b) de la Constitución española señala que la ley regulará el acceso de los ciudadanos a los archivos y registros administrativos, salvo en lo que afecte a la seguridad y defensa del Estado, la averiguación de los delitos y la intimidad de las personas.

Esta previsión del art. 105 se incorpora a la relación de los derechos de los ciudadanos que contiene el apartado h) del art. 35 de la Ley 30/1996, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, objeto de pormenorizado desarrollo en los arts. 37 y 38 de la misma ley.

Según lo dispuesto en el art. 35 h) de la Ley 30/1992, los ciudadanos, en sus relaciones con las administraciones públicas, tienen derecho al acceso a los registros y archivos en los términos previstos en esta o en otras leyes.

Por otra parte, al hilo de lo expuesto, el art. 37.1 de la Ley 30/1992 señala que los ciudadanos tienen derecho a acceder a los registros y a los documentos que, formando parte de un expediente, obren en los archivos administrativos, siempre que tales expedientes correspondan a procedimientos terminados a la fecha de la solicitud y, en relación a los que no lo estuvieren, el derecho a la información corresponde a quienes

ostentaran un interés directo o el contenido de la misma pudiera afectar de manera inmediata a la esfera de sus intereses.

Este art. 37 en sus apartados 2, 3, 4 y 5 establece una serie de limitaciones al derecho de acceso a registros y documentos, sin que ninguna de ellas fuera aplicable al supuesto analizado.

A ello hay que añadir que a tenor del art. 18 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases de Régimen Local existe un derecho general a obtener información previa petición razonada, cualquier vecino puede instarla, especificando en su petición las razones y fundamentos de ello.

Este derecho de acceso se supedita en la ley a que el interesado solicite por escrito mediante petición individualizada los documentos que se desea consultar, sin embargo dicha solicitud no se requiere en caso de consulta de un expediente que se halla a disposición del público durante el trámite de información pública.

Para concluir, si el examen de la documentación relativa a la liquidación del presupuesto puede instarse por cualquier vecino, sin otras limitaciones que las indicadas de realizar su petición por escrito y razonando los motivos que le llevan a solicitarla, -eso sí, salvaguardando el posible obstruccionismo del funcionamiento de los servicios públicos-, con mayor razón pueden examinar los interesados la documentación que, durante el plazo de información pública y dentro del procedimiento de

aprobación del presupuesto local, debe tenerse a disposición de los mismos en los servicios administrativos de secretaría.

Si el acceso a la información se considera como requisito básico para poder participar en los asuntos públicos, con mayor motivo lo será en el caso en que la información se prevea expresamente para reforzar derechos particulares de los ciudadanos, como ocurre con la audiencia de los interesados.

Todas estas consideraciones fueron trasladadas al Ayuntamiento de Santibáñez de Vidriales en forma de resolución para que, en la fase de información pública del procedimiento de elaboración del presupuesto de la Entidad Local, la puesta a disposición de los documentos a los interesados que los soliciten incluyera todos los que forman parte de la liquidación del presupuesto del ejercicio anterior.

Por el momento no se ha recibido ningún pronunciamiento del ayuntamiento al respecto.

6.3. Convenio de financiación de entidad local menor con ayuntamiento

Las dificultades que ofrece la suscripción de convenios entre los ayuntamientos y las entidades locales menores de ellos dependientes, destinados a fijar la participación de estas últimas en los ingresos obtenidos por el municipio, en cumplimiento de lo establecido en los arts. 68.1 y 69

de la Ley 1/1998, de 4 de junio, de Régimen Local de Castilla y León han sido motivo de queja en algún caso.

Esto ocurría, por ejemplo, en el expediente **Q/882/00** en el se solicitaba la intervención del Procurador del Común ante la inexistencia de convenio entre el Ayuntamiento de Bustillo de Chaves y la Entidad local menor de Gordaliza de la Loma para la fijación de la cuantía de participación de esta última en los ingresos del municipio.

Según la información recibida del ayuntamiento:

“De forma habitual, al menos desde 1945, se ha venido llevando una contabilidad única para el Ayuntamiento de Bustillo de Chaves y la Entidad local menor de Gordaliza de la Loma.

El Ayuntamiento recibe todos los ingresos y hace frente a todos los gastos que origina la Entidad local menor de Gordaliza de la Loma.

Hasta la fecha no se ha pretendido realizar convenio para la delimitación de ingresos debido a que la separación de la contabilidad supondría un aumento grande de papeleo para un municipio que no cuenta con muchos medios técnicos debido a su tamaño, tan sólo suma 90 habitantes entre el Municipio de Bustillo de Chaves y la Entidad local menor de Bustillo de Chaves”.

Lo cierto es que las entidades locales menores gozan de autonomía y personalidad jurídica propias dentro de un municipio para concertar con

el ayuntamiento los medios financieros dimanantes de la tributación municipal, a consignar en el presupuesto del ayuntamiento, para la atención de los servicios asumidos por la entidad.

Conforme a lo dispuesto en el art. 137 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, los recursos de las entidades de ámbito territorial inferior al municipio, serán los que se determinen en las leyes de las respectivas comunidades autónomas, recursos que deberán ser los previstos para el municipio, salvo que no podrán disponer de impuestos ni de participación en tributos del Estado.

La Ley 1/1998, de 4 de junio, de Régimen Local de Castilla y León (de manera similar a lo establecido en el sistema general) al enumerar los recursos de las entidades menores hace referencia a los siguientes: los ingresos de derecho privado, las tasas y precios públicos y contribuciones especiales que puedan imponer, los ingresos procedentes de operaciones de crédito aunque precisen de la autorización del ayuntamiento para concertarlas; cualquier otro ingreso de derecho público, como pueden ser las subvenciones y, por último, la participación en los ingresos municipales.

La normativa general, no cuantifica el importe de la participación en impuestos municipales, ni la aportación que deba realizar el municipio, sino que sólo prevé su posibilidad. Habrá de estarse sobre el particular a lo que se establezca en los Estatutos o a lo que se determine en la legislación autonómica o en el Decreto de constitución de la Entidad.

La Ley 1/1998, de 4 de junio, tampoco determina un porcentaje determinado de participación, pero sí proporciona algunos elementos que se tendrán en cuenta para suscribir los convenios, entre otros extremos: el nivel de prestación del servicio en relación con la media existente en el resto del término municipal, la población, el esfuerzo fiscal en su conjunto y la disponibilidad respectiva del municipio y la entidad local menor.

El legislador ha trazado un marco de garantías mínimas para el funcionamiento de las Entidades locales de ámbito inferior al municipio, dejando un margen bastante amplio para la adecuación de esas Entidades a las peculiaridades de cada caso concreto.

El punto de partida de cualquier fórmula que se adopte será la definición del nivel de competencias que asuma la Entidad local menor para, a partir de ahí, determinar los recursos necesarios para garantizar la viabilidad en el desarrollo de dichas competencias.

Por lo demás, debían tenerse en cuenta no sólo los recursos que deben integrar la hacienda de la entidad local, también el reparto de los gastos comunes del municipio.

También se exponían una serie de criterios que podían servir con el fin de facilitar el consenso y formalizar el convenio, que era el objetivo de la resolución que se dirigía al Ayuntamiento de Bustillo de Chaves, respecto de la cual nos encontramos a la espera de que comunique su decisión al respecto.