

Consell Tributari
Expedient: 295/2

El Consell Tributari, reunit en sessió de 14 de maig de 2003, coneixent el recurs presentat per la Sra. M.R.C.V., ha estudiat la proposta elaborada pel ponent designat a aquest efecte, adoptant el següent acord:

ANTECEDENTS DE FET

1.- El 16 de novembre de 2001, la Sra. M.R.C.V., amb domicili manifestat en l'escrit que dona peu a aquest informe a c/ ..., núm. ..., de Barcelona, dedueix recurs contra els actes d'embargament que han conduït a la trava de l'immoble situat a c/ ..., núm. ..., pral., dictats entremig del procediment de constrenyiment iniciat amb la provisió número EX-1999-6-24-..., de data 16 de desembre de 1999, per a fer efectiu el cobrament de l'impost sobre béns immobles que grava dit immoble corresponent als períodes 1991 a 1999, ambdós inclusivament; i contra la provisió de constrenyiment número EX 2001-6-14-..., de data 19 de juliol de 2001, dictada per a fer efectiu el cobrament de l'impost sobre activitats econòmiques dels períodes 2000 i 2001 relatiu al mateix immoble.

2.- Sol·licita al seu escrit que es resolgui "ANUL·LAR aquests Rebuts [sic] per ésser emesos a un titular mort, anul·lant, en conseqüència, la Provisió de Constrenyiment i l'Embargament de Béns Immobles, procedint a Notificar els IBI dels exercicis No Prescrits als titulars". En suport d'aquesta sol·licitud la recurrent al·lega que les notificacions de tots els actes dictats en relació a aquest tribut s'han dirigit al Sr. J.R.I., i és un fet, reconegut per la recurrent mateixa, que durant els períodes exigits ella era la propietària de l'immoble, tret dels corresponents als anys 2000 i 2001 en els quals va ser-ho la societat C., SL, a la qual ho va transmetre la interessada a títol d'aportació social. Els actes la notificació dels quals, per aquest motiu, considera viciada són els "rebuts de l'IBI des de l'any 1991 fins a l'any 2001", les "Provisions de Constrenyiment" i "l'Embargament de béns Immobles". A més, afegeix, "davant l'eventualitat que l'Ajuntament considerés com a vàlides les notificacions fetes al Carrer ..., núm. ..., per estar efectuades a la Sra. M.R.C.V., cal indicar que les signatures que apareixen a les notificacions dels impostos sobre béns immobles no n'hi ha cap que correspongui a la signatura de la Sra. M.R.C.V.".

3.- De l'expedient es dedueix que la Sra. M.R.C.V. va adquirir el referit immoble a títol de llegat de la Sra. M.D.R.I., morta el 31 de març de 1987, qui, al seu torn, ho havia adquirit a títol d'hereva única i universal del seu germà, el Sr. J.R.I.

4.- De la mateixa manera, de l'expedient es dedueix que el 14 de març de 2000 la recurrent va procedir a aportar aquest immoble a la societat C., SL, com a contravalor de les participacions que ella havia assumit en l'augment de capital d'aquesta societat que ho va deixar xifrat en 5.333.681,92€

5.- Es dedueix també de l'expedient que l'hereu únic i universal de la indicada causant, i cònjuge de la recurrent, el Sr. M.T.L., no va acceptar l'herència fins al 20 de desembre de 1995, formalitzant en aquesta data inventari dels béns relictos dels "que dita hereva en tenia coneixement". Aquest inventari no comprenia l'immoble objecte del llegat per desconèixer que existia, i es va incloure amb posterioritat en tenir l'hereu "notícia d'un altre bé integrant de l'herència", mitjançant escriptura pública d'addició d'inventari de 14 de març de 2000, escriptura en la qual es va procedir també a documentar el lliurament del llegat, ja que "la finca addicionada resulta[va] ser l'objecte del llegat que la causant va ordenar a favor de la Sra. M.R.C.V.", tal com literalment es manifesta en aquesta escriptura.

6.- Consten a l'expedient el justificant de recepció de les notificacions de vuit provisions de constrenyiment relatives a l'impost sobre béns immobles referit, practicades a 1993, 1995, 1996, 1997, 1998 i les tres últimes en els mesos de juliol, octubre i desembre de 1999. Aquestes provisions de constrenyiment, que incorporen successivament dos o més càrrecs dels períodes compresos entre 1991 a 1999, ambdós inclusivament, estan dirigides al Sr. J.R.I., al c/ ..., núm. ..., principal, però consten totes rebudes -excepte la de juliol de 1999 que és refusada- per la mateixa persona que es troba en aquest domicili, i que en el primer cas s'identifica amb el seu nom, M.R.C.V., amb el seu DNI ... i amb una mitja signatura, expressant la seva relació de "cosina" amb el destinatari, en els altres sense el DNI, però sempre amb el seu nom, la mateixa mitja signatura i l'expressió d'aquesta mateixa relació, i en un, el relatiu a la notificació de 1997, amb el mateix nom però expressant que té la relació "d'empleada" amb el destinatari. També consta el justificant de recepció de la notificació de la diligència d'embargament, efectuat al c/ ..., núm. ..., signada amb la referida mitja signatura de qui s'identifica novament com a Sra. M.R.C.V., en qualitat de "cosina" del destinatari i donant una altra vegada el seu DNI ...

7.- A l'expedient consta la provisió de constrenyiment, dirigida al Sr. J.R.I., en el qual figuren els càrrecs de l'impost sobre béns immobles dels períodes 2000 i 2001, que també impugna la recurrent.

8.- Es dedueix de l'expedient que almenys fins al 14 de març de 2000 la finca estava inscrita en el Registre de la Propietat a nom del Sr. J.R.I.

9.- I finalment també consta acreditat a l'expedient que els successius canvis de titularitat de l'objecte tributari, experimentats des de la defunció del Sr. J.R.I., produït el 2 d'abril de 1975, no han estat comunicats a l'Administració a fi de procedir a la corresponent modificació del padró de l'impost.

FONAMENTS DE DRET

Primer.- L'art. 65.1.a) de la Llei 39/1988 d'hisendes locals (LHL) estableix que són subjectes passius de l'impost sobre béns immobles les persones físiques i jurídiques i les entitats a les quals es refereix l'art. 33 de la Llei General Tributària que siguin propietaris dels béns immobles als quals es refereix l'impost.

En el present cas no hi ha cap mena de dubte que la propietària de l'immoble gravat, situat al c/ ..., núm. ..., principal, va ser des del 31 de març de 1987 fins al 14 de març de 2000, la Sra. M.R.C.V., passant a ser nova propietària del mateix, a partir d'aquesta última data, la societat C., SL. I això és així per òbvies raons que resulta fins i tot ociós destacar: a) la titularitat registral, que fins a la data figura referida al Sr. J.R.I., no pot substituir a la titularitat obtinguda conforme a allò previst a l'art. 609 CC, tret del cas, que no és el present, que estigui en joc la protecció de tercers; b) en el llegat d'un immoble, el legatari s'entén que adquireix "ipso iure", per la mort del causant, el bé objecte del llegat, de manera que l'acte de lliurament que ha de realitzar l'hereu és a aquest únic efecte irrellevant, conforme estableix l'art. 267 del Codi de successions de Catalunya; c) les aportacions destinades a integrar el capital social d'una societat de responsabilitat limitada s'entenen efectuades a títol de propietat, tret que -la qual cosa tampoc és el cas aquí- s'estipuli expressament d'una altra manera, conforme disposa l'art. 18 de la LSRL de 1995.

Segon.- L'art. 77.2 LHL estableix que els subjectes passius de l'impost sobre béns immobles "han d'estar obligats a presentar declaracions d'alta, baixa o variació, per les alteracions d'ordre físic, econòmic o jurídic concernents als béns immobles que tinguin transcendència a l'efecte de l'Impost". És evident que el canvi de titularitat de l'immoble gravat és una de les variacions jurídiques que té transcendència a l'efecte de l'impost, atès que comporta una modificació subjectiva en la relació jurídica tributària, i per això és evident també que en aquest cas els subjectes passius -la propietària de l'immoble aquí recurrent i després C., SL- han incomplert conscientment l'obligació consignada en aquest article de declarar l'alteració jurídica experimentada.

Advertiu que l'únic administrador de C., SL és l'hereu gravat amb el llegat, cònjuge de la recurrent. Advertiu també que el domicili d'ambdós cònjuges és l'immoble objecte del llegat, des d'abans fins i tot de la defunció de la testadora. Advertiu a més la sorprenent declaració, efectuada en l'escriptura d'addició d'inventari, en la qual, precisament el bé objecte del llegat era, fins a la data d'aquesta escriptura, el 14 de març de 2000, desconegut per l'hereu. I observeu, finalment, que la Sra. M.R.C.V. ha coneixia materialment rebuts de l'impost sobre béns immobles, provisions de constrenyiment i actes d'embargament que, no només es dirigien contra qui ella no podia desconèixer que havia mort, sinó que també la seva notificació era rebuda, sense excepció, pel qual, encara menys podia ignorar qui devia haver estat el destinatari real: atès que es tractava de la mateixa senyora M.R.C.V., com a subjecte passiu.

És clar, doncs, que els subjectes passius no només han incomplert reiteradament l'obligació de declarar l'alteració jurídica produïda, que estableix l'art. 77.2 LHL, sinó que la Sra. M.R.C.V., qui es trobava en millor situació d'apreciar el relatiu equívoc que incorrien les notificacions -tingueu en compte que no ens referim només al coneixement de la defunció del Sr. J.R.I., sinó també al fet que ella com a successora, a títol de legatària, era el subjecte passiu de l'impost sobre béns immobles notificat-, en rebre-les en els termes que ho feia, va seguir alimentant aquest equívoc.

Tercer.- El sistema de notificacions està posat en garantia dels drets del ciutadà i, especialment, en aquest àmbit, en garantia dels del contribuent. L'ordenament pretén que, almenys, els subjectes passius tinguin total coneixement de tota la informació rellevant per al compliment de les obligacions i puguin disposar adequadament dels recursos i mitjans de defensa necessaris per a la tutela dels seus interessos.

En aquest cas, les notificacions, si bé duïen com a destinatari algú que havia mort a 1975, no van deixar per això de practicar-se i entendre's amb qui, en la seva

condició de subjecte passiu, era realment l'interessat, que és, en definitiva, allò que persegueixen els arts. 59 de la Llei 30/1992 i 105.3 de la Llei General Tributària, tret és clar, la notificació relativa a l'impost sobre béns immobles de 2001, ja que, en virtut de l'art. 75 LHL, el subjecte passiu ja no és la Sra. M.R.C.V., sinó la societat C., SL.

Perquè és clar que l'al·legació de la recurrent que "ad cautelam" planteja en el seu escrit és insostenible. La recurrent afirma: "davant l'eventualitat que l'Ajuntament considerés com a vàlides les notificacions fetes a c/ ..., núm. ..., per estar efectuades a la Sra. M.R.C.V., cal indicar que les signatures que apareixen a les notificacions dels impostos sobre béns immobles no n'hi ha cap que correspongui a la signatura de la Sra. M.R.C.V.". És cert que la mitja signatura dels justificants de recepció, que consten a l'expedient, no és la signatura en extens estampada al DNI de la recurrent. Però la funció identificadora de la signatura, que és del que es tracta aquí, es pot integrar amb altres signes i elements, principalment quan, com aquí succeeix, per una simple operació associativa tots aquests signes i elements condueixen al mateix punt: de deu actes de notificació successius es dedueix el mateix nom i cognoms de la recurrent, la mateixa mitja signatura, el mateix DNI, i la seva constant declaració de "cosina" del Sr. J.R.I.

Tot això permet concloure que el subjecte passiu de l'impost sobre béns immobles dels períodes 1991 a 2000, ambdós inclusivament, en tot moment, ha disposat de la informació rellevant i, en cap cas, s'ha vist privat dels mitjans de defensa dels seus interessos.

L'equívoc que podia ocasionar en el subjecte passiu que les provisions de constrenyiment estiguessin referides al difunt Sr. J.R.I., com hem assenyalat en el fonament anterior, ha estat creat i mantingut pel propi subjecte passiu, com a conseqüència del reiterat incompliment de l'obligació que imposa l'art. 77.2 LHL. Resulta doncs paradoxal negar cap virtualitat a un conjunt de notificacions que han arribat directament i sense excepció a la interessada, per tenir un defecte que la interessada mateixa s'ha ocupat sistemàticament de preservar. En aquest punt convé recordar que és un principi del nostre ordenament, sancionat a l'art. 7 del CC, que la llei no empara l'abús de dret o l'exercici antisocial del mateix. La conducta de la recurrent encaixa en el que aquest article reprova, especialment quan aquest abús s'ha desenvolupat, insistim, sobre la situació assolida per l'incompliment d'una norma imperativa.

El defecte de les notificacions ha de corregir-se immediatament. No obstant, malgrat aquest defecte, el subjecte passiu ha tingut ple coneixement en tot moment de què era allò pretès per l'Administració i de qui havia de pretendre-ho. La necessitat de corregir un padró on llueix com a propietari algú que ha mort fa més de vint-i-set anys, no pot

servir d'empara a l'abús que representaria negar tota rellevància a allò que totalment ha conegut el subjecte passiu i als mitjans que en tot moment ha disposat per a tutelar els seus interessos. Conforme a allò establert pel referit art. 7.2 del CC, l'Administració ha d'impedir doncs la persistència de l'abús. És necessari que es practiqui novament la liquidació de l'impost sobre béns immobles dels períodes constrets, resolent l'error incorregut. Ara es coneix que la destinatària de la liquidació entre 1991 i 2000 era la Sra. M.R.C.V. i la del període 2001 C., SL. Però en la mesura que l'art. 66.1 a) de la Llei General Tributària indica que la prescripció quadriennal del dret de l'Administració per a determinar el deute tributari, que estableix l'art. 64 a) de la mateixa, s'interromp, per "qualsevol acció administrativa realitzada amb coneixement formal del subjecte passiu, conduent" –entre d'altres coses- a la "recaptació del tribut", i aquí ha quedat suficientment acreditat que el subjecte passiu –la Sra. M.R.C.V.- ha tingut coneixement de les reiterades accions de l'Administració dirigides a recaptar el tribut degut precisament per ella, escau declarar no prescrits tots els deutes constrets.

Quart.- Aquesta última consideració respecte de la prescripció no es pot estendre a C., SL, puix que està clar que aquesta societat, que és el subjecte passiu de l'impost sobre béns immobles de 2001, no ha tingut coneixement de cap acció que s'hi hagi dirigit.

Per tot això,

ES PROPOSA

ESTIMAR en part el recurs; ANUL·LAR les provisions de constrenyiment recorregudes i els actes d'embargament practicats; GIRAR noves liquidacions dels exercicis 1991 a 2000, ambdós inclusivament, a nom del subjecte passiu, la Sra. M.R.C.V., i NOTIFICAR-LES per al seu pagament voluntari; i GIRAR nova liquidació per l'exercici 2001 a nom del subjecte passiu, C., SL, i NOTIFICAR-LA per al seu pagament en període voluntari.