

Expte.

DI-167/2018-7

**Excmo. Sr. Alcalde-Presidente
AYUNTAMIENTO DE ZARAGOZA
Plaza del Pilar, 18
50001 Zaragoza**

I.- Antecedentes

Primero.- Tuvo entrada en esta Institución escrito de queja que quedó registrado con el número de referencia arriba indicado.

En la misma se hace alusión a lo siguiente:

“El día 28 de Agosto de 2017 presenta Doña(...), con DNI nº(...), en el Ayuntamiento de Zaragoza 2 liquidaciones por la misma finca urbana de Zaragoza para pago del impuesto de Plusvalía del piso que heredó de mis padres, fallecidos ambos en 2017, 13-03-17 y 3-04-17. Me entregan dos cartas de pago con los mismos datos, salvo la fecha límite de pago, poniendo en primer lugar de todos los papeles que me devuelven la que tiene fecha límite posterior el 5-10-17, sin advertirme la incidencia o salvedad que yo desconozco al tratarse de una misma finca urbana que yo recibo en una única fecha de aceptación de herencia, 28-08-17. El 2-10-17 voy al Banco y procedo al pago de la que estaba en primer lugar y me rechazan la segunda por tener fecha límite el 20-09-17. El 3-10-17 me persono en la misma ventanilla del Ayuntamiento de Zaragoza para pagar, si es posible sin recargo indicándoles el error sin dolo producido por ambas partes, a lo que se niegan valorándolo incluso con la Dirección de ese Departamento, me entregan nueva liquidación con recargo de 419,74 euros para pago inmediato en ese día, procedo al pago el 3-10-17 y pongo reclamación mediante Instancia General en el Registro General del Ayuntamiento de Zaragoza. Me contestan por escrito días después conforme a los artículos 161 y 28 de la Ley General Tributaria, sin atender a ninguna particularidad de la reclamación presentada por escrito con las mismas explicaciones aquí expuestas.”

Segundo.- Una vez examinado el citado escrito de queja, se acordó admitirla a supervisión, y dirigimos al Ayuntamiento de Zaragoza con la finalidad de recabar la información precisa sobre la cuestión planteada.

Tercero.- En contestación a lo solicitado por esta Institución el Ayuntamiento de Zaragoza nos remitió informe, cuyo contenido en el siguiente:

“En relación a la información solicitada respecto de la queja con el nº de referencia DI-167/2018-7, esta Sección de Impuestos Inmobiliarios tiene a bien

informar lo siguiente:

- Consultados los antecedentes obrantes en esta Unidad se ha comprobado que las autoliquidaciones presentadas por la interesada son consecuencia de dos fallecimientos. Por un lado el fallecimiento de Doña (...) en fecha 13 de marzo de 2017, y por otro lado, el fallecimiento de D. (...) en fecha 3 de abril de 2017.

- Dentro del plazo de seis meses fijado para la presentación de las autoliquidaciones correspondientes se presentaron las mismas. La fecha límite para efectuar el pago correspondiente a cada autoliquidación viene determinada por la fecha del fallecimiento, lo que motivó que cada carta de pago tuviese distinto periodo voluntario de pago, con independencia de que se presentaran ambas en la misma fecha.

- Esta Unidad se limitó a formalizar la presentación de las autoliquidaciones y a la emisión de las correspondientes cartas de pago, por lo que el resto de cuestiones planteadas por la interesada se refieren a procedimientos y cuestiones competencia del Servicio de Recaudación.”

II. Consideraciones jurídicas

Primera.- El artículo 34 de la Ley General Tributaria dispone que tiene derecho el obligado tributario a ser informado y asistido por la Administración tributaria sobre el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

De conformidad con lo dispuesto el artículo 85.1 de la vigente Ley General Tributaria, la Administración debe prestar a los obligados tributarios la necesaria información y asistencia acerca de sus derechos y obligaciones. Esta actividad se instrumenta, según el apartado segundo del referido artículo, a través, entre otras, de las actuaciones siguientes: e) Asistencia a los obligados en la realización de declaraciones, autoliquidaciones y comunicaciones tributarias.

El Ayuntamiento de Zaragoza, en el caso expuesto en el expediente, y a la vista de los datos proporcionados por el contribuyente, confeccionó las dos autoliquidaciones del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, emitiendo dos cartas de pago con fecha límite de pago diferentes, una terminaba el 20 de septiembre de 2017 y otra el 5 de octubre de 2017.

El contribuyente únicamente se fijó en la carta de fecha límite de pago de 5 de octubre, y creyó, por error, que la primera carta de pago tendría la misma fecha, lo que no era posible al haber dos transmisiones con dos fechas diferentes, lo que da lugar a dos autoliquidaciones con sus correspondientes fechas de pago. Por ello, no podemos considerar que el Ayuntamiento de Zaragoza haya actuado de forma irregular al exigir el recargo ejecutivo por pago fuera de plazo regulado en el artículo 28 de la Ley General Tributaria, pues realmente el pago fue extemporáneo.

No obstante lo anterior, y con la finalidad de evitar que los contribuyentes puedan cometer errores como el señalado, a juicio de esta Institución, la Administración al asistir a los contribuyentes en las autoliquidaciones que presenten, en los casos en los que en una misma escritura notarial haya dos transmisiones que dan lugar a la presentación de dos autoliquidaciones independientes, podría advertir

de las diferencias en cuanto a las fechas límite de pago en voluntaria, evitándose de esta forma que por el contribuyente se incurra en recargos ejecutivos por abonar fuera de plazo las cuotas tributarias.

Segunda.- En relación con el recargo del 5 por 100 exigido por el Ayuntamiento al sujeto pasivo del Impuesto, regulado en el artículo 28.2 de la Ley General Tributaria, desde la Institución que represento se quiere exponer al Ayuntamiento de Zaragoza la siguiente cuestión para su estudio por los órganos de gestión tributaria y de recaudación municipales.

El artículo 28.1 y 2 de la Ley General Tributaria establece los recargos del periodo ejecutivo en los siguientes términos:

“1. Los recargos del período ejecutivo se devengan con el inicio de dicho período, de acuerdo con lo establecido en el artículo 161 de esta ley.

Los recargos del período ejecutivo son de tres tipos: recargo ejecutivo, recargo de apremio reducido y recargo de apremio ordinario.

Dichos recargos son incompatibles entre sí y se calculan sobre la totalidad de la deuda no ingresada en período voluntario.

2. El recargo ejecutivo será del cinco por ciento y se aplicará cuando se satisfaga la totalidad de la deuda no ingresada en periodo voluntario antes de la notificación de la providencia de apremio.”

Por otra parte, en el artículo 27 de la referida Ley General Tributaria se regulan los recargos por presentación extemporánea de autoliquidaciones de la siguiente manera:

“1. Los recargos por declaración extemporánea son prestaciones accesorias que deben satisfacer los obligados tributarios como consecuencia de la presentación de autoliquidaciones o declaraciones fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria.

A los efectos de este artículo, se considera requerimiento previo cualquier actuación administrativa realizada con conocimiento formal del obligado tributario conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento o liquidación de la deuda tributaria.

2. Si la presentación de la autoliquidación o declaración se efectúa dentro de los tres, seis o 12 meses siguientes al término del plazo establecido para la presentación e ingreso, el recargo será del cinco, 10 ó 15 por ciento, respectivamente. Dicho recargo se calculará sobre el importe a ingresar resultante de las autoliquidaciones o sobre el importe de la liquidación derivado de las declaraciones extemporáneas y excluirá las sanciones que hubieran podido exigirse y los intereses de demora devengados hasta la presentación de la autoliquidación o declaración.”

Por tanto, y de conformidad con lo dispuesto en el artículo 27.2, si un contribuyente presenta fuera de plazo su autoliquidación debe abonar un recargo del 5 por 100 de la cuota, siempre y cuando no hayan transcurrido más de tres meses a contar desde la fecha de finalización del plazo de presentación.

Y, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 28.2, si un contribuyente

presenta en plazo la autoliquidación pero la abona fuera del periodo de pago en voluntaria, debe abonar un recargo del 5 por 100 de la cuota.

En principio, el tratamiento es el mismo para quien presenta una autoliquidación extemporánea y para quien habiéndola presentado en plazo paga fuera de plazo; en ambos casos el contribuyente tiene que pagar un recargo del 5 por 100.

Pero la diferencia está en que a partir del año 2006, se añade un apartado nuevo al artículo 27 de la Ley General Tributaria, en el que se establece:

“El importe de los recargos a que se refiere el apartado 2 anterior se reducirá en el 25 por ciento siempre que se realice el ingreso total del importe restante del recargo en el plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley abierto con la notificación de la liquidación de dicho recargo y siempre que se realice el ingreso total del importe de la deuda resultante de la autoliquidación extemporánea o de la liquidación practicada por la Administración derivada de la declaración extemporánea, al tiempo de su presentación o en el plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley, respectivamente, o siempre que se realice el ingreso en el plazo o plazos fijados en el acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento de dicha deuda que la Administración tributaria hubiera concedido con garantía de aval o certificado de seguro de caución y que el obligado al pago hubiera solicitado al tiempo de presentar la autoliquidación extemporánea o con anterioridad a la finalización del plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley abierto con la notificación de la liquidación resultante de la declaración extemporánea.”

Por ello, a partir de la entrada en vigor en el año 2006 de la nueva reducción por pago inmediato de la autoliquidación extemporánea, el trato entre quien presenta fuera de plazo una autoliquidación y quien paga fuera de plazo una autoliquidación presentada en tiempo y forma, es diferente, pues el primero paga un recargo del 5 por 100 con un descuento del 25 por 100, mientras que el segundo paga el recargo ejecutivo del 5 por 100 sin reducción.

Esta peor condición, esta diferencia de trato, para quien habiendo presentado la autoliquidación paga por los motivos que sean, y siempre antes de la apertura del procedimiento de apremio, fuera del plazo en voluntaria la cuota del tributo, no parece que se ajuste al principio de igualdad en la Ley, pues para introducir diferencias entre los supuestos de hecho, especifica el Tribunal Constitucional, en su Sentencia nº 49/1982, de 14 de julio, debe existir *“una justificación de tal diferencia que aparezca al mismo tiempo como fundada y razonable, de acuerdo con criterios y juicios de valor generalmente aceptados”*.

La cuestión suscitada quedaría solucionada si la reducción del recargo establecida en el apartado 5 del artículo 27 de la Ley General Tributaria se aplicara también a los recargos ejecutivos del artículo 28. Desde esta Institución lo que se quiere sugerir al Ayuntamiento de Zaragoza es que estudie, haciendo las consultas que considerara necesarias, si en el caso planteado podría interpretarse de aplicación la reducción del 25 por 100 del recargo por presentación extemporánea de autoliquidaciones al recargo ejecutivo.

III.- Resolución

Por todo lo expuesto, y en uso de las facultades que me confiere la Ley 4/1985, de 27 de junio, reguladora del Justicia de Aragón, considero conveniente acordar la siguiente **Sugerencia**:

1º.- Que en los casos en los que en una misma escritura notarial haya dos transmisiones que dan lugar a la presentación de dos autoliquidaciones independientes, se advierta al contribuyente de las diferencias en cuanto a las fechas límite de pago en voluntaria, evitándose de esta forma que por el contribuyente se incurra en recargos ejecutivos por abonar fuera de plazo las cuotas tributarias.

2º.- Que por los órganos competentes del Ayuntamiento de Zaragoza se estudie si la reducción del 25 por 100 del recargo por presentación extemporánea de una autoliquidación es aplicable al recargo ejecutivo por pago fuera de plazo.

Agradezco de antemano su colaboración y espero que en un plazo no superior a un mes me comuniquen si acepta o no la Sugerencia formulada, indicándome, en este último supuesto, las razones en que funde su negativa.

Zaragoza, a 14 de marzo de 2019

ÁNGEL DOLADO

JUSTICIA DE ARAGÓN