

**Expte. DII-1188/2002-7**

**S/R: 1.041.020/02 a.l.**

**ILMO. SR. ALCALDE-PRESIDENTE DEL  
AYUNTAMIENTO DE ZARAGOZA  
Plaza del Pilar, 18  
50003 ZARAGOZA**

## **I. ANTECEDENTES**

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

**Segundo.-** En el referido escrito de queja se hacía alusión a lo siguiente:

*“1. Que Doña A, con DNI ..., ha recibido comunicación del Ayuntamiento de Zaragoza por correo ordinario por la que se le informa que se va a proceder al embargo de determinados inmuebles de su propiedad (expediente de apremio nº ...).*

*2. Con fecha 7 de diciembre de 1996 falleció Don B, esposo de la compareciente.*

*3. En febrero de 1997 el representante de la compareciente presentó en el Ayuntamiento de Zaragoza declaración para que se liquidara el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.*

*4. Desde entonces, y hasta este mes de octubre de 2002, no he tenido ninguna notificación o comunicación ni de mi representante ni del Ayuntamiento de Zaragoza relativa a deuda alguna que tenga contraída con el Ayuntamiento de Zaragoza, y en particular, del Impuesto sobre el Incremento de los Terrenos de Naturaleza Urbana, que hay que suponer que es la deuda que ahora se reclama.*

5. Cabe impugnar un procedimiento de apremio, según dispone el artículo 99 del Reglamento de Recaudación, por los motivos de prescripción y de falta de notificación reglamentaria de la liquidación.

6. En el caso que nos ocupa, ni la liquidación del IIVTNU, ni la providencia de apremio, han sido notificadas al representante de la compareciente, Sr. C, cuyo DNI y domicilio constan en la declaración de liquidación del IIVTNU presentada.

7. Al haber transcurrido, asimismo, más de cuatro años desde la fecha de la presentación de la declaración del referido impuesto, la acción de la Administración para determinar y cobrar la deuda tributaria habría prescrito.

8. Por otra parte, se desconoce si la deuda tributaria exigida se corresponde con la totalidad de la cuota del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, o con la parte que como usufructuaria de los bienes objeto de dicho impuesto la compareciente heredó, ya que al ser la heredera la hija habida en el matrimonio como nudo propietaria es a nombre de quien deberá liquidarse también su parte de deuda tributaria, para el caso de que no haya prescrito la referida deuda.”

**Tercero.-** Habiendo examinado el contenido del escrito de queja presentado, se resolvió admitir la misma a mediación, y dirigirse al Ayuntamiento de Zaragoza con la finalidad de recabar información sobre la cuestión planteada en la queja.

**Cuarto.-** En contestación a lo solicitado por esta Institución el Servicio de Gestión Tributaria del Ayuntamiento de Zaragoza remitió el siguiente informe de fecha 26 de noviembre de 2002:

*“En relación con su solicitud de información relativa al expediente de referencia DII-1188/2002-7, en relación a declaraciones nº. 662.674/97 a 662.679/97, presentadas en concepto del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, por la transmisión “mortis causa” de los bienes dejados al fallecimiento de D. B, tengo a bien informar lo siguiente:*

*- Con fecha 12 de marzo de 1997 y dentro del plazo normativo fijado al efecto, fueron presentadas ante el Ayuntamiento 6 declaraciones en concepto del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, por transmisiones de dominio como consecuencia del fallecimiento de D. B, ocurrido el 7 de diciembre de 1996, por persona*

*distinta del sujeto pasivo, figurando en ellas como tal D<sup>a</sup> A y comunidad hereditaria y apareciendo como mandatario D. C.*

*- Con fecha 9 de mayo de 1997, fueron aprobadas las correspondientes liquidaciones a nombre de la comunidad de herederos de D. B y notificadas al domicilio señalado en las declaraciones como de D<sup>a</sup> A, sito en Avda. ... nº 23, 3º A, constando la recepción de las mismas con fecha 5 de junio de 1997, por lo que cabe concluir que la acción para determinar la deuda tributaria no habría prescrito.*

*- Por otra parte, tengo a bien informarle que el importe de las deudas tributarias reclamadas se corresponde con la transmisión de una mitad indivisa de los inmuebles relaciones en las declaraciones presentadas a favor del conjunto de los herederos de D. B, sin distinción entre usufructuaria y nudo propietaria”.*

Por otra parte, con fecha 17 de diciembre de 2002 tuvo entrada en la Institución un segundo informe de fecha 4 de diciembre de 2002 de Recaudación Ejecutiva en el que se decía lo siguiente:

*“En contestación a su solicitud de información de fecha 4-11-2002 y relacionado con el expediente arriba señalado, se le informa que no podemos entender que exista prescripción por falta de notificación, ya que, con fecha 5 de junio de 1997, fueron firmadas las notificaciones de las correspondientes liquidaciones; igualmente se remitió notificación a la misma dirección y al mismo destinatario que las anteriores (que fueron firmadas) en fecha 28 de abril de 1999 (a las 12´30 h.) y 29 de abril de 1999 (a las 1007´h.) resultando “desconocidos” los intentos y publicándose en el B.O.P. de fecha 24 de septiembre de ese mismo año.*

*En lo referente al resto de cuestiones nos remitimos al informe que el Servicio de Gestión Tributaria le ha hecho llegar”.*

**Quinto.-** Una vez examinada la respuesta remitida por el Ayuntamiento de Zaragoza se constató que era preciso ampliar algunos aspectos de la misma para poder llegar a una decisión sobre la cuestión planteada en el expediente de queja. Por dicha razón, se solicitó por esta Institución que se nos remitiera copia íntegra del expediente de apremio nº ... tramitado contra Doña A-Comunidad Hereditaria por el impago en periodo voluntario de las cuotas del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, ya que según la documentación adjuntada al expediente de queja por la parte interesada, la notificación que el Servicio de Correos efectuó con fecha 28 y 29 de abril de 1999 no se ajustaría a Derecho, pues el domicilio

al que se enviaba la providencia de apremio no era correcto así como tampoco el destinatario, por lo que habría prescrito la acción de la Administración, no para determinar, sino para cobrar la deuda tributaria liquidada, al haber transcurrido el plazo de cuatro años señalado en el artículo 64 de la Ley General Tributaria desde la última notificación de la que tuvo conocimiento formal el contribuyente.

Solicitud de información esta última que fue cumplimentada mediante la remisión del siguiente informe del Jefe de la Unidad Vía de Apremio de fecha 20 de enero de 2002 siguiente:

*“En contestación a su escrito de fecha 13/12/2002 en que solicitaba la remisión del expediente de apremio 99-027176-0 y señalaba el error en la notificación de la providencia de apremio, se le adjunta el referido expediente y se le informa que la notificación se envió a nombre de la comunidad de herederos de D. B al domicilio señalado en las declaraciones tal y como se hizo en 1997 donde fueron firmadas y recibidas en su día”.*

**Sexto.-** Durante la tramitación del expediente, el presentador de la queja informó que Doña A presentó recurso de reposición contra la providencia de apremio no notificada, alegando en dicho recurso prescripción de la acción de la Administración para exigir el pago de la deuda tributaria. Manifestándose verbalmente por el presentador de la queja asimismo que Doña A no se niega a pagar el Impuesto que se le exige, pero siempre y cuando la cuota del Impuesto no incluya recargo e interés alguno.

## **II.- CONSIDERACIONES JURÍDICAS.**

**Primera.** La cuestión a examinar en el presente expediente de queja se centra en determinar si la acción del Ayuntamiento de Zaragoza para cobrar la deuda tributaria liquidada por el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana ha prescrito.

Con fecha 5 de junio de 1997 fueron notificadas las liquidaciones del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana en el domicilio señalado en la declaración que a efectos del referido Impuesto se había presentado en el Ayuntamiento de Zaragoza por el representante del sujeto pasivo D. C.

Para el presentador de la queja, desde dicha fecha de 5 de junio de 1997 hasta octubre del año 2002, en que el sujeto pasivo del impuesto recibe por correo ordinario comunicación del Ayuntamiento de Zaragoza por la que se le informaba que se iba a proceder al embargo de determinados bienes

inmuebles de su propiedad a resultas del expediente de apremio seguido en el Ayuntamiento por el impago de la liquidación del IIVTNU, habría transcurrido el plazo de cuatro años señalado en el artículo 64 de la Ley General Tributaria para considerar prescrita la acción de la Administración para exigir el pago de la deuda tributaria liquidada.

Por contra, para el Ayuntamiento de Zaragoza el plazo de prescripción se habría interrumpido al haber notificado la providencia de apremio al sujeto pasivo por medio de su publicación en el Boletín Oficial de la Provincia de fecha 24 de septiembre de 1999 al haber resultado infructuosa la notificación por carta certificada del Servicio de Correos de la referida providencia de apremio con fecha 28 y 29 de abril de 1999.

**Segunda.** Con fecha 12 de marzo de 1997 el representante de Doña A, Don C, Gestor Administrativo Colegiado, presentó en nombre de Doña A declaración del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana por cada uno de los bienes inmuebles objeto de la fiducia, adjuntando con la declaración documento privado de liquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones presentado ante la Diputación General de Aragón, en el que constaba la disposición testamentaria.

El nombre del sujeto pasivo y domicilio que se manifestó en la declaración del Impuesto presentada fue:

*“DOÑA A CDAD. HEREDITARIA” y “AVDA. ..., 23 ESC. 2 3º A”,* respectivamente.

Según la tarjeta de Aviso de recibo del Servicio de Correos la dirección del destinatario de la notificación de la providencia de apremio fue:

*“Destinatario:  
CDAD-HERED-DON B  
..., AVDA 023 2  
50004 - ZARAGOZA”*

A juicio de esta Institución la dirección indicada en la Providencia de Apremio que se intentó notificar por el Servicio de Correos no se corresponde con la expresada en la declaración que a efectos del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana presentó el representante del sujeto pasivo, ya que dicha dirección fue Avda, ... 23 Esc. 2 3º A, y no Avda. ... 23 2.

Asimismo en la referida declaración presentada por el Gestor Don C del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza

Urbana para su liquidación, se manifestaba en el apartado o casilla “Nombre y apellidos Razón Social” que éste era “DOÑA A CDAD. HEREDITARIA”, denominación que coincide con el fiduciario testamentario y su domicilio en Avda ... 23 Esc 2 3º A, mientras que el destinatario designado por la Administración en la providencia de apremio “CDAD-HERED-DON B” no.

En conclusión, se considera por esta Institución que la Administración debería haber averiguado los motivos por los que el Servicio de Correos informó que el destinatario era desconocido en el domicilio señalado en vez de acudir directamente a la notificación de la providencia de apremio por medio del Boletín Oficial de la Provincia de Zaragoza, pues parece claro que tanto la dirección como el destinatario indicados por la Administración en la Providencia de Apremio no coinciden con las declaradas por el contribuyente en su declaración, y por ello, habría que entender que las notificaciones no se ajustarían a Derecho y no han interrumpido la prescripción de la acción de la Administración para cobrar la deuda tributaria liquidada.

**Tercera.** De conformidad con el artículo 105, apartados 4, 5 y 6 de la Ley General Tributaria:

*“4. La notificación se practicará en el domicilio o lugar señalado a tal efecto por el interesado, o su representante. Cuando ello no fuera posible, en cualquier lugar adecuado a tal fin, y por cualquier medio conforme a lo dispuesto en el apartado anterior.*

*Cuando la notificación se practique en el domicilio del interesado o su representante, de no hallarse éste presente en el momento de entregarse la notificación, podrá hacerse cargo de la misma cualquier persona que se encuentre en el domicilio y haga constar su identidad.*

*5. Cuando el interesado o su representante rechacen la notificación, se hará constar en el expediente correspondiente las circunstancias del intento de notificación, y se tendrá la misma por efectuada a todos los efectos legales.*

*6. Cuando no sea posible realizar la notificación al interesado o a su representante por causas no imputables a la Administración tributaria, y una vez intentado por dos veces, se hará constar ésta circunstancia en el expediente con expresión de las circunstancias de los intentos de notificación. En estos casos, se citará al interesado o a su representante para ser notificados por comparecencia, por medio de anuncios que se publicarán, por una sola vez para cada interesado en el “Boletín Oficial del Estado”, o en los boletines de las Comunidades Autónomas o de las*

*provincias, según la Administración de la que proceda el acto a notificar y el ámbito territorial del órgano que lo dicte.*

*Estas notificaciones se publicarán asimismo en los lugares destinados al efecto en las Delegaciones y Administraciones de la correspondiente al último domicilio conocido. En la publicación de los boletines oficiales aludidos constará la relación de notificaciones pendientes con indicación del sujeto pasivo, obligado tributario o representante, procedimiento que las motiva, órgano responsable de su tramitación, y el lugar y plazo en que el destinatario de las mismas deberá comparecer para ser notificado.”*

Aplicando la transcrita norma al caso que nos ocupa nos encontraríamos con que la providencia de apremio no ha sido correctamente notificada a la obligada tributaria, porque dadas las circunstancias que concurren, la notificación por medio de publicación en el Boletín Oficial de la Provincia de Zaragoza no habría sido eficaz, pues dicha notificación no se dirigió al domicilio señalado en la declaración presentada ni a nombre de quien tenía la obligación de proceder a cumplir la obligación tributaria, por lo que no sería posible iniciar la vía de notificación de tablón de edictos y Boletín Oficial, al ser la causa de la no notificación imputable a la Administración.

Reseñar asimismo que cuando el Ayuntamiento de Zaragoza notificó la liquidación del Impuesto, lo hizo en la dirección correcta, es decir, el número 23, 2, TR A de la Avda ..., aunque a nombre de un sujeto pasivo distinto del declarado, y el servicio de correos efectuó la notificación, mientras que, en cambio, a la hora de notificar la providencia de apremio, no habiendo cambiado ninguna circunstancia del sujeto pasivo, el Ayuntamiento señala un domicilio equivocado o erróneo por incompleto, pues no indica claramente el piso y la escalera, así como un destinatario distinto del manifestado, lo que dio lugar a que el servicio de correos no consiguiera realizar la notificación y declarara que el sujeto pasivo era desconocido, y en consecuencia y sin hacer ninguna otra averiguación, el Ayuntamiento de Zaragoza acordara notificar por medio de la publicación en el Boletín Oficial de la Provincia, actuación esta última que en nuestra opinión no se ajustaría a Derecho.

Por otra parte, no hay constancia de que el Ayuntamiento de Zaragoza haya publicado en el lugar destinado al efecto en las Delegaciones y Administraciones del domicilio del sujeto pasivo la notificación de la providencia de apremio.

**Cuarta.** El plazo de prescripción, dispone el artículo 65 de la Ley General Tributaria, comenzará a contarse en el supuesto de la acción de la administración para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas desde

la fecha en que finalice el plazo de pago voluntario. Si las liquidaciones del Impuesto sobre el Incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana fueron notificadas con fecha 5 de junio de 1997, el plazo para abonar las cuotas en periodo voluntario terminaría el día el día 5 de julio de 1997, en aplicación de lo dispuesto sobre tiempos de pago en el artículo 20 del Reglamento General de Recaudación, siendo, por tanto, dicho día 5 de julio el día en el cual comenzaría a contar el plazo de prescripción.

A la notificación de la providencia de apremio no se le puede atribuir el carácter de “acción administrativa realizada con conocimiento formal del sujeto pasivo, conducente al reconocimiento, regularización, inspección, aseguramiento, comprobación, liquidación y recaudación del tributo devengado por cada hecho imponible” (art. 66 a) LGT), pues al no haber sido notificada según el procedimiento establecido en el artículo 105 de la Ley General Tributaria, hay que entender, siguiendo numerosa doctrina del Tribunal Supremo, que tal notificación no ha sido válida y eficaz, y por ello no ha habría interrumpido la prescripción.

En relación con los efectos de las notificaciones y la interrupción de la prescripción, dice la Dra. García Calvente en “Las notificaciones en el Derecho tributario”, Edersa, 2002, lo siguiente:

*“Una de las formas de extinción de la obligación tributaria es la prescripción, que puede ser interrumpida por cualquiera de las causas tasadas del artículo 66 de la LGT. Entre éstas menciona “cualquier acción administrativa, realizada con conocimiento formal del sujeto pasivo”. El problema está en dilucidar lo que el legislador entiende por conocimiento formal, y es aquí precisamente donde este tema conecta con nuestro objeto de estudio.*

*La jurisprudencia ha entendido de forma unánime que no cabe otra posibilidad de conocer formalmente un acto de la Administración que su notificación. Con un requisito lógico, su práctica conforme a las prescripciones legales. Una notificación defectuosa, salvo que el sujeto pasivo se dé expresamente por notificado (en cuyo caso el tema se reconduciría a los apartados b) y c) del artículo 66 LGT), no tendrá nunca efectos interruptivos.*

*El Tribunal Supremo justifica los formalismos con los que se rodean las notificaciones con la necesidad de asegurar que el conocimiento del acto por el interesado es cierto, o más correctamente, que se dan las circunstancias necesarias para que el sujeto pasivo de la notificación conozca su contenido. Por ese motivo, no cabe atribuir efectos interruptivos de la prescripción a notificaciones o publicaciones que adolezcan de*



*cualesquiera defectos formales o carezcan de eficacia ( STS de 28 de diciembre de 1996, 20 de junio de 1995, 7 de junio de 1996, 13 de junio de 1996, 29 de junio de 1996, 11 de octubre de 1996, 18 de octubre de 1996, 23 de diciembre de 1996, 8 de marzo de 1997 y 13 de marzo de 1997).*

*El razonamiento anterior puede aplicarse también a aquellos casos en los que la notificación es inexistente o, al menos, no existe constancia de su práctica.*

*La posibilidad de desvirtuar la interrupción de la prescripción se ha relacionado con la concurrencia de circunstancias de las que se deduzca indefensión. Es necesario tener presente que la ratio del instituto de la prescripción en el ordenamiento tributario es la seguridad jurídica del contribuyente, y su interrupción debe ser sólo el radical efecto de una actuación de la Administración realizada con el conocimiento formal del sujeto pasivo (STS de 23 de noviembre de 1996). No parece lógico pensar que un sujeto puede sufrir indefensión, o al menos no la que puede derivar de la comunicación entre el órgano y el interesado, cuando ha podido conocer formalmente el contenido del acto que le afecta.*

*En conclusión, para la jurisprudencia, conocimiento formal es equivalente de notificación realizada conforme a las normas que regulan su práctica, y es especialmente estricta en este tema por las consecuencias que la interrupción de la prescripción tiene en la esfera de derechos y garantías de los ciudadanos”.*

Sobre este tema, interrupción de la prescripción de una notificación defectuosa, considera el Tribunal Supremo, Sentencia de 13 de marzo de 1997, lo siguiente:

*“Como se tiene declarado en Sentencias de esta Sala, entre otras, de 7 julio 1995 y 11 mayo, 13 julio y 18 octubre 1996, las notificaciones por Edictos como la de autos carecen, en cualquier caso, de virtualidad, pues dicho sistema de notificación sólo es viable, excepcionalmente, como se dice expresamente en el artículo 80.3 de la LPA, cuando los interesados en el procedimiento sean «desconocidos» o «se ignore su domicilio», y ninguna de estas dos circunstancias, como ha quedado reflejado en lo hasta aquí expuesto, se dan en este caso, ya que la obligada tributaria está y estaba perfectamente identificada y su domicilio, sea uno u otro de los señalados, no era desconocido y no podía, por tanto, reputarse ignorado.*

*En consecuencia, habida cuenta que la liquidación practicada por la transmisión de la finca ni siquiera se intentó notificar a la sociedad adquirente y la resolución del recurso interpuesto contra aquélla por la transmitente se realizó mediante notificación por Edictos publicados en el Boletín Oficial de la Provincia o por anuncios insertados en el Tablón del Ayuntamiento, no se ha interrumpido el lapso temporal de prescripción del derecho de la Corporación a liquidar, por el común y esencial motivo, además, de que, con tales defectuosas notificaciones, no pudo existir el «conocimiento formal» del sujeto pasivo exigido por el artículo 66.1, a) de la Ley General Tributaria. A mayor abundamiento, si lo que se estaba ejecutando en vía de apremio era una liquidación que no ha sido notificada en modo alguno a dicha obligada tributaria, se ha incurrido, con todas las consecuencias pertinentes, en el motivo de oposición previsto en el artículo 137, d) de la Ley General Tributaria contra la procedencia de la vía de apremio”.*

Por ello, y en aplicación de la doctrina del Tribunal Supremo citada, si el plazo para abonar la cuota del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana a que nos referimos en periodo voluntario finalizó el día 5 de julio de 1997, será este el día inicial a partir del cual comenzaría a contar el plazo de prescripción de cuatro años de la acción del Ayuntamiento de Zaragoza para exigir el pago de la deuda tributaria liquidada, y si consideramos que la notificación de la providencia de apremio no tuvo efectos interruptivos de la prescripción, al no haber sido ésta notificada conforme a las normas que regulan su práctica, nos encontraríamos con que el plazo de cuatro años se habría cumplido, pues hasta octubre del año 2002 la contribuyente no tiene noticia alguna de la existencia de la reclamación municipal, y en consecuencia, habría prescrito la acción del Ayuntamiento de Zaragoza para exigir el pago de la deuda tributaria liquidada a Doña A.

#### **IV.- RESOLUCIÓN.**

Por todo lo anteriormente 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 formular la siguiente

#### **SUGERENCIA**

Que tomando en consideración los hechos relatados y disposiciones que a ellos resultan aplicables, se proceda por el Ayuntamiento de Zaragoza a arbitrar aquellos remedios jurídicos previstos al efecto en nuestro

Ordenamiento jurídico en orden a examinar la existencia de prescripción de la deuda tributaria que por el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana se exige a Doña A, y caso de ser advertida ésta, proceda de oficio a declararla y a anular los recibos cuya prescripción se determine (números de liquidación 2.851-3, 2.850-7, 2.849-5, 2.848-4, 2.847-8 y 2.846-4).

Agradezco de antemano su colaboración y espero que me comunique si acepta o no la **Sugerencia** formulada, así como, en caso negativo, las razones que se estimen para su no aceptación.

**4 de Marzo de 2003**

**EL JUSTICIA DE ARAGÓN**

**FERNANDO GARCÍA VICENTE**