

06 _ hacienda

2004

06 _ hacienda



2004

TRIBUTOS MUNICIPALES

- Falta de contestación a solicitud de modificación de domiciliaciones bancarias

La persona que formulaba la queja (expte 04/63/H) lo hacía como consecuencia de no haber atendido el Ayuntamiento de Burlada una petición efectuada de cambio de domiciliación bancaria de liquidaciones tributarias.

Manifestaba que, a mediados del año 2003, presentó en el Registro del Ayuntamiento de Burlada un escrito, cuya copia acompañaba a la queja, en el que solicitaba que las cuotas de los impuestos correspondientes a una plaza de garaje de su propiedad, se girasen a la cuenta bancaria que con anterioridad había señalado a estos efectos, y no a la que actualmente le han empezado a remitir los recibos, que es donde tiene domiciliados otros recibos que corresponden a bienes compartidos con terceras personas. Señalaba que el citado Ayuntamiento no le había contestado a su solicitud sino que se había limitado a seguir enviando los recibos a la cuenta que no desea.

Por todo ello solicitaba nuestra intervención para que el Ayuntamiento de Burlada procediese a girarle los recibos tributarios del garaje a la cuenta señalada.

El citado Ayuntamiento nos informó en relación con esta cuestión lo siguiente:

"El Ayuntamiento de Burlada gira un "recibo unificado" de Contribución Urbana para cada contribuyente y a ese recibo unificado se le asigna (si el contribuyente así lo autoriza) un número de cuenta bancaria, de ahí la imposibilidad de girar la cuota de contribución urbana del garaje a un número de cuenta y la de la vivienda a otra.

Puestos en contacto con nuestros programadores informáticos nos informan de la posibilidad, para la próxima liquidación del impuesto, de realizar la asignación de cuentas bancarias diferentes para diferentes unidades urbanas.

Por todo ello, esperamos que el próximo recibo de contribución urbana primer semestre del año 2.004 correspondiente a la plaza de garaje, a nombre de [...] se gire a la cuenta que en su escrito nos facilita.

Lamentando las molestias que hemos podido ocasionar, reciba un cordial saludo".

En consecuencia, el Ayuntamiento manifestaba una clara voluntad de girar los próximos recibos de la contribución, correspondientes a una plaza de garaje, a la cuenta designada por la persona autora de la queja, por lo que el asunto planteado se encontraba en vías de solución.

- Forma discriminatoria de exigir el pago de tasas a vecino

ANTECEDENTES

Quién presentó la queja (expte. 04/69/H) denunciaba que por parte de la Alcaldía del Ayuntamiento de Murillo el Fruto estaba sufriendo una "discriminación sistemática" como vecino.

Indicaba que desde que impugnó la adjudicación de lotes de bienes comunales ante el Tribunal Administrativo de Navarra venía padeciendo lo que consideraba maltrato institucional que lo concretaba en los siguientes aspectos:

- Retraso en la aportación por el Ayuntamiento de la documentación que solicita, pues el Secretario Municipal tiene orden de agotar los plazos antes de entregarle los documentos.
- Obligación de solicitar por escrito cualquier petición de documentos al contrario que los demás vecinos que lo hacen verbalmente.
- Obligación de pagar las tasas por expedición de documentos mediante carta de pago vía bancaria, mientras que los demás solicitantes hacen los abonos directamente al Secretario de la Corporación.

Por todo ello solicitaba nuestra intervención para que concluyese el trato discriminatorio que injustamente padecía por el hecho de haber recurrido una decisión municipal.

Por ello dirigimos escrito al Ayuntamiento de Murillo el Fruto para que informase sobre las cuestiones planteadas en la queja, solicitando al Secretario de la Corporación asimismo que certificara o informara sobre determinados aspectos.

Tras la recepción de la información solicitado, llegamos a las siguientes conclusiones, que fueron trasladadas a la persona que formuló la queja y al propio Ayuntamiento.

ANÁLISIS

1.- Sobre el derecho de los vecinos a obtener información y documentos del Ayuntamiento.

El informe de la Alcaldía manifiesta lo siguiente:

"La documentación que el Sr. [...] viene solicitando se concreta en copias de las actas de las sesiones del Pleno del Ayuntamiento, desde el pasado mes de Noviembre de 2.003.

En el artículo 93 de la Ley Foral de la Administración Local de Navarra se dice que los ciudadanos tendrán derecho a asistir a las sesiones públicas de los órganos de las entidades locales y que las convocatorias de las sesiones

deberán de ser anunciadas en el tablón de anuncios de la entidad (aquí además se anuncia por megafonía). Pues bien, no recuerdo la asistencia del Sr [...] a ninguna sesión del Pleno del Ayuntamiento en los casi cinco años que llevo en el cargo de Alcalde de este municipio, salvo al sorteo de los comunales. ¿Qué puede explicar su repentino interés en los últimos cinco meses por la "información y participación ciudadanas" sobre todos los Plenos celebrados, cualesquiera que sean los asuntos tratados?"

Ciertamente el informe municipal no niega el derecho del ciudadano a recibir información, pues de hecho se la ha facilitado, pero se pregunta por qué tiene ahora tanto interés el reclamante en el funcionamiento de los plenos corporativos cuando carecía de él con anterioridad. Sin embargo, entendemos que no corresponde al Ayuntamiento valorar el interés del vecino en los aspectos sobre los que solicita información, sino que debe considerar, únicamente, si el ciudadano tiene o no derecho a recibir las copias de las actas plenarias que solicita, y de qué modo se las debe hacer llegar.

Sobre este derecho, el artículo 92 de la Ley Foral 6/1990, de 2 de julio, de la Administración Local de Navarra, dispone: *"las Corporaciones locales facilitarán la más amplia información sobre su actividad y la participación de todos los ciudadanos en la vida local"*. Asimismo, el artículo 95 establece expresamente el derecho de los ciudadanos a obtener copias y certificaciones sobre resoluciones y acuerdos adoptados por las Entidades Locales. De modo que el derecho a la información se puede entender comprendido en la siguientes vertientes:

- Derecho a asistir a las sesiones públicas de los órganos de las entidades locales.
- Derecho a obtener copias y certificaciones acreditativas de las resoluciones y acuerdos adoptados por las corporaciones locales.
- Derecho a consultar la documentación, archivos y registros de la corporación.

Dichos derechos solo podrán denegarse o limitarse cuando afecte a la seguridad y defensa del Estado, a la averiguación de los delitos o a la intimidad de las personas y la denegación deberá hacerse mediante resolución motivada.

Por tanto, D.[...], como vecino de Murillo el Fruto, tiene derecho a que se le preste la información que demande, a consultar la documentación archivos y registros de la corporación y a obtener copia de los acuerdos adoptados por el Ayuntamiento.

2.- Plazos legales para efectuar la aportación por el Ayuntamiento de la documentación que solicita.

Sobre este aspecto, el Alcalde informa lo siguiente:

"En cuanto al retraso en la entrega de documentación, si nos vamos al artículo 95 de la misma Ley dice que todos los ciudadanos tienen derecho a obte-

ner copias y certificaciones acreditativas de las resoluciones y acuerdos adoptados por las corporaciones locales. Dichas copias deberán entregarse en el plazo de quince días, que es lo que se hace aquí y de lo que tiene orden el secretario por parte mía y de ésta manera cumplimos la Ley. Pienso que la única ocasión en que no le fue entregada la copia de un acta en dicho plazo fue por las vacaciones de Navidad del secretario y porque el administrativo no sabía el lugar donde se encontraba preparada.

Le comunico también que las actas de las sesiones que se lleva se las lleva normalmente sin firmar, porque no han sido aprobadas en la sesión siguiente a su celebración. Por otra parte puede obtener las actas de forma gratuita y sin solicitud, pues según tengo conocimiento el Sr.[...] tiene acceso a Internet, por lo que las puede sacar de la página web del Ayuntamiento, que utiliza este medio audiovisual previsto en el artículo 94.2 de la Ley Foral de Administración Local) para publicar sus acuerdos.

Porque también el artículo 95.3 dice que el ejercicio de los derechos a que se refieren los números anteriores se realizará conforme a criterios de racionalidad y de forma que quede garantizada la integridad de los documentos y que no cause perturbación grave en los servicios. Creemos que no se garantizan estos aspectos, de racionalidad y no perturbación de los servicios, ya que se ha dejado decir que éste Ayuntamiento las va a pasar mal."

Por su parte, el Secretario Municipal en su informe expone:

"Que efectivamente hacia el mes de Noviembre de 2003, recibí instrucciones verbales del Sr. Alcalde, para que la entrega de las copias y certificaciones acreditativas de las resoluciones y acuerdos municipales adoptados, que fueran solicitados por don [...], se realizara dentro de los plazos legalmente establecidos, agotándolos.

Que tal entrega la realizara no obstante sin desatender la tramitación de otros expedientes o asuntos administrativos. En concreto, ante la solicitud de expedición de copias de actas de sesiones del Pleno, que debería ser prioritario para Secretaría la tramitación y ejecución de los acuerdos adoptados en los mismos, su publicación y notificación a los interesados etc., antes que la entrega al Sr. [...]"

Respecto a esta cuestión señalaremos, según afirma el informe municipal, que el artículo 95.1 de la Ley Foral 6/1990, de la Administración Local de Navarra, establece que *"todos los ciudadanos tienen derecho a obtener copias y certificaciones acreditativas de las resoluciones y acuerdos adoptados por las corporaciones locales y de sus antecedentes. Dichas copias y certificaciones deberán entregarse en el plazo de quince días"*. No obstante, el apartado 3 del citado artículo prescribe que el ejercicio del mencionado derecho se realizará de forma que no se cause perturbación grave en los servicios.

Por lo que a la presente queja se refiere, se discute si resulta correcto entregar la documentación al interesado haciéndole esperar hasta el final del periodo de 15 días a que se refiere la ley.

En este sentido señalaremos, en primer término, que el precepto no fija un plazo mínimo para entregar la documentación, sino máximo, a fin de que el trabajo diario del Ayuntamiento no se vea alterado más allá de lo razonable. Lo cual significa que se puede entregar cualquier día de ese periodo sin que sea preciso esperar hasta su finalización. Por tanto puede entenderse que se actúa formalmente dentro de la legalidad siempre que se respete el mencionado plazo.

Sin embargo, no basta con que la Administración Pública cumpla formalmente la ley, sino que también debemos analizar esta cuestión bajo la óptica que introduce el principio constitucional a la igualdad, pues vemos que la ordenada al señor Secretario de que agote siempre los plazos cuando el reclamante solicite documentación, pudiera ser discriminatoria por suponer un trato distinto del que se da, en similares peticiones, a los restantes vecinos. No se alcanza a comprender qué puede justificar que siempre que el señor [...] solicite documentos deba esperar el transcurso del plazo legal, cuando puede haber ocasiones en que la disponibilidad del personal del Ayuntamiento permita perfectamente preparar la documentación y entregársela, incluso, de forma inmediata o en pocos días, sin esperar innecesariamente que culmine el plazo de 15 días.

En toda actuación administrativa resulta particularmente relevante garantizar el cumplimiento del principio constitucional a la igualdad de los ciudadanos recogido en el artículo 14 de la Constitución, según el cual "los españoles son iguales ante la ley, sin que pueda prevalecer discriminación alguna por razón de nacimiento, raza, sexo, religión, opinión o cualquier otra condición o circunstancia personal o social".

171

El precepto configura el principio de igualdad ante la ley como un derecho subjetivo de los ciudadanos que les ampara frente a normas o actuaciones que promuevan desigualdades arbitrarias entre los mismos, siempre que los términos de la comparación se deduzcan de similares o análogas situaciones de hecho, a las que debe corresponder un tratamiento jurídico de igual consideración, pues en tales supuestos la norma y su aplicación deben ser idénticas para todos. El principio de igualdad obliga a que ante situaciones homogéneas, las normas establezcan, en consonancia, igualdad de derechos y deberes para los ciudadanos, y que la aplicación de aquéllas tengan idénticos efectos para todos. De no actuarse de esa manera, el principio constitucional quedaría vulnerado.

Las normas pueden establecer un trato diferenciado cuando regulen situaciones jurídicas heterogéneas que por sus distintas características precisen, razonablemente, de previsiones normativas acordes con esas diferencias. A tal fin resulta indispensable que exista una justificación objetiva y razonable, de acuerdo con criterios y juicios de valor generalmente aceptados, cuya exigencia deba aplicarse en relación con la finalidad y efectos de la medida considerada, y siempre aplicando criterios de proporcionalidad entre los medios empleados y la finalidad perseguida. Como ha declarado el Tribunal Constitucional repetidas veces, el trato desigual no supone necesariamente arbitrariedad, sino que sólo resulta arbitrario el tratamiento a los ciudadanos que implique una desigualdad "irracional", esto es, desproporcionada, artifi-

ciosa y carente de fundamento suficiente para justificar un distinto tratamiento, perjudicial o favorable, de unos ciudadanos respecto de los demás.

Por lo que al caso se refiere, entendemos que, salvo que no pudiera entregarse la documentación requerida por el vecino hasta finalizar dicho plazo, debido a las cargas de trabajo que tenga el personal del Ayuntamiento, lo que no es admisible es que cuando éste solicita documentación se agote de forma sistemática el plazo de entrega, pues tal modo de proceder supone una vulneración del principio de igualdad. Además, tampoco se puede defender que esté haciendo un uso abusivo de su derecho pues tan solo solicita copias de las actas de las sesiones, como informa la Alcaldía, por lo que no vemos que sus peticiones constituyan apenas una carga para la Secretaría.

Consideramos que el mero hecho de que la Alcaldía imparta instrucciones sobre el modo de tratar las peticiones de un vecino concreto, constituye en sí mismo una práctica discriminatoria que sólo sería admisible si se motivara o demostrara sobradamente la razón de un especial tratamiento a dicho vecino frente a los demás. Pero, como decimos, no es el caso, pues las peticiones analizadas son completamente normales en cualquier Ayuntamiento.

En consecuencia, recomendamos que se suprima la orden de la Alcaldía de que se agote el plazo legal de entrega de documentos cuando el reclamante los solicite.

3.- Obligación de solicitar por escrito cualquier petición de documentos.

Sobre este aspecto, informa la Alcaldía del siguiente modo:

"En cuanto a la obligatoriedad de pedir las actas mediante solicitud escrita lo considero conveniente para poder cumplir la Ley y entregarlas en plazo, y en cuanto a la diferencia cara a otros vecinos es que da la casualidad que es el único que nos las pide y creo que en todos los organismos administrativos, si quieres algo te mandan presentar una solicitud".

El Secretario, por su parte, expone:

"Que efectivamente en las fechas señaladas en el apartado anterior recibí asimismo instrucciones verbales del Sr. Alcalde, en el sentido de que las peticiones de documentación del Sr. [...] deberían formalizarse por escrito.

En cuanto al apartado de la solicitud de certificación que dice textualmente: "a diferencia de los demás vecinos", este secretario informa, en primer lugar, que las instrucciones del Sr. Alcalde no hacían referencia a solicitudes de documentación por los demás vecinos y su tratamiento; y en segundo lugar que tal tipo de peticiones no se han producido de hecho hace muchos años por parte de ningún otro vecino, que recuerde el que suscribe, por lo que no se puede por este secretario establecer comparaciones o diferencias".

Lo dicho respecto a la cuestión del plazo que hemos abordado anteriormente es trasladable al aspecto ahora examinado, pues aunque ciertamente los ciudadanos acuden a las Administraciones Públicas a solicitar documentos e

información, dependiendo de la naturaleza de la solicitud y de la práctica seguida en cada caso, para que se exija o no que las peticiones se formalicen por escrito, lo que siempre se debe evitar es el tratamiento discriminatorio sin fundamento.

Lo que las Administraciones Públicas no pueden hacer es dar instrucciones contra determinado ciudadano para que se exija, solo a él, la forma escrita para poder atenderle. Según se nos dice en los informes, parece ser que la Alcaldía dio instrucciones precisas para que las solicitudes que hiciese el autor de la queja fuesen todas por escrito, lo cual constituye una práctica discriminatoria contra el vecino sin causa.

Consideramos que lo correcto es que la decisión que adopte el consistorio sobre la manera de realizar las solicitudes se aplique a todos los vecinos sin distinciones personales, y así recomendamos al Ayuntamiento que elimine cualquier discriminación sobre el modo en que los vecinos deben demandar información o documentos.

4.- Obligación de pagar las tasas por expedición de documentos mediante carta de pago vía bancaria.

El Alcalde nos informa de lo siguiente:

"En cuanto a la obligación de pagar las tasas todos los vecinos las pagan en ventanilla y en dinero de curso legal, pero a este señor se le hace pagar de esta forma porque es el único que pide justificante y basándome en el artículo 89 de la Ley Foral de Haciendas Locales de Navarra que dice que el pago de las deudas tributarias deberá realizarse en efectivo por alguno de los siguientes medios: a) dinero de curso legal; b) giro postal o telegráfico c) cheque bancario o d) carta de abono o transferencia en las cuentas abiertas por la entidad local en entidades de crédito y ahorro, y esto es lo que se hace."

Esta posición es corroborada por el Secretario:

"Que efectivamente en las fechas señaladas en los apartados anteriores recibí asimismo instrucciones verbales del Sr. Alcalde, en el sentido de que el Sr. [...] debería abonar las tasas señaladas, mediante carta de pago, vía bancaria, en vez de directamente."

"En cuanto a los aspectos de "también a diferencia de los demás solicitantes" o "como hacen los demás vecinos", este secretario informa que no es en absoluto habitual que los demás solicitantes o los demás vecinos exigen acreditación, recibo o justificante de todos los pagos que realizan al Ayuntamiento (un certificado ordinario: un euro; una fotocopia 0'10 euros, etc.). Por tanto abonan las tasas directamente en Secretaría a los funcionarios municipales (secretario o administrativo), sin más trámites. El Sr. [...] sí que exige justificación de todos y cada uno de los pagos que realice al Ayuntamiento."

Entre la documentación aportada por el recurrente, encontramos cartas de pago y cartas de transferencia en la cuenta del Ayuntamiento de pequeñas cantidades: 0,40 , 1,00 , 3,00 , 1 . Según lo expuesto anteriormente pare-

ce ser que la razón por las que se obliga a pagar por este medio es que solicite un recibo o justificante del pago.

En primer lugar, sobre los medios de pago de exacciones locales, el artículo 89.1 de la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de las Haciendas Locales de Navarra, señala como tales el dinero de curso legal, el giro postal o telegráfico, el cheque bancario y la carta de pago o transferencia en las cuentas abiertas al efecto por la entidad local en entidades de crédito o ahorro. La elección del medio de pago la realiza con sus actos el contribuyente, sin que la Administración Pública pueda imponer ninguno en especial.

Si el particular decide abonar sus recibos en la caja que tenga establecida el Ayuntamiento, puede hacerlo sin mayores trámites, más aun cuando los demás vecinos así lo hacen directamente en las oficinas municipales, aunque no soliciten recibo acreditativo del pago. De modo que consideramos que el autor de la queja tenía derecho a abonar sus tasas por la expedición de documentos y copias en el propio Ayuntamiento en vez de tener que acudir a una entidad bancaria con la carta de pago por un importe ínfimo. También tiene derecho a que se le entregue un justificante del pago, como se hace en la vida diaria en cualquier establecimiento.

Por todo ello, desde esta Institución se estimó oportuno efectuar una **RECOMENDACIÓN** al Ayuntamiento de Murillo el Fruto para que: a) se suprimiese la orden de la Alcaldía de que se agote el plazo legal de entrega de documentos cuando el reclamante los solicite; b) para que, asimismo, se eliminase toda referencia personal al mismo en el establecimiento de criterios sobre la forma en que los vecinos deben de solicitar documentos; y c) para que se permitiese al reclamante el abono en la caja del Ayuntamiento de sus tasas por expedición de documentos, como a los demás vecinos, con el deber de entregarle justificante de pago.

Desde el citado Ayuntamiento, tras haber tenido que reiterar hasta en tres ocasiones la solicitud de contestación sobre si se aceptaba o no la recomendación efectuada, se nos comunicó la aceptación de la misma.

- Fecha de devengo de la contribución urbana

ANTECEDENTES

Los autores de la queja (**expte. 04/202/H**) exponían su disconformidad con la liquidación del segundo semestre del año 2003 de la contribución territorial urbana de su vivienda, sita en San Adrián.

Nos informaban que, con fecha de 23 de julio de ese mismo año, firmaron las escrituras de la vivienda, aunque la cédula de habitabilidad no se la dio el constructor hasta el mes de octubre, y que en el mes noviembre recibieron notificación de la contribución del Ayuntamiento de San Adrián correspondiente a todo el año 2003. Puestos en contacto con el citado Ayuntamiento, les informaron que no debían de pagar todo el año, pero si el segundo semestre.

Añaden que interpusieron recurso de reposición contra la liquidación del segundo semestre de la contribución territorial urbana, que fue estimado parcialmente por el Ayuntamiento de San Adrián, procediendo a la devolución de la parte correspondiente a los 22 días de mes de julio de 2003 en que no eran los propietarios catastrales.

Los interesados consideraban que en virtud de los artículos 141, 141.3 y 143 de la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra, no tenían obligación de pagar, pues el devengo del tributo se produce el primer día del semestre, que es periodo impositivo, y ellos hasta el día 23 de julio de 2003 aun no eran los dueños del inmueble. Por ello presentaron una reclamación ante el Ayuntamiento el 8 de marzo de 2004 para que anulara la liquidación y, según indican, a fecha de presentación de la queja, no habían recibido respuesta.

Por todo ello solicitaban nuestra intervención para que el Ayuntamiento anulase el recibo correspondiente a la liquidación del segundo semestre de 2003 de la contribución territorial urbana y se les reintegrara las cantidades cobradas, a su juicio indebidamente, y sus interés legales.

El citado Ayuntamiento, tras varios requerimientos, nos informó literalmente lo siguiente:

"En relación con el expte 04/202/H y atendiendo al requerimiento que Ud. nos demanda, tengo a bien informarle, que la fecha de transmisión del inmueble, se realizó el día 23 de Julio de 2003, según consta en nuestros archivos"

ANÁLISIS

En el ámbito de la Comunidad Foral de Navarra, la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra enumera, dentro de los tributos municipales de las entidades locales de Navarra, la Contribución Territorial, y establece las reglas precisas para su exacción. Así el artículo 133 dispone que la *"contribución territorial es un tributo directo de carácter real que grava el valor de los bienes inmuebles"*. El artículo 134 fija como hecho imponible *"la propiedad de los citados bienes o por la titularidad de un derecho real de usufructo o de superficie o derecho de hierbas, o de una concesión administrativa sobre los mismos o sobre los servicios públicos a los que estén afectados"*.

Lógicamente, y según la ley, los sujetos pasivos de este tributo son los que figuran en el catastro como propietarios de los bienes inmuebles gravados. Pero lo importante para analizar el caso planteado es situar el momento en que nace la deuda tributaria, el devengo, y determinar qué efectos tiene ese hecho para los adquirentes de un bien inmueble que lo compraron después de producirse el devengo y cuando aun no se había iniciado un nuevo periodo impositivo.

También es importante que se respete el principio de reserva de ley en materia tributaria, en cuya virtud sólo a la ley corresponde determinar los distintos elementos de las exacciones públicas y las excepciones a la obligación general

de contribuir. Uno de estos elementos es la determinación de los sujetos pasivos obligados al pago de los tributos y la importante cuestión del momento del devengo en que nace la obligación con la Hacienda.

En este sentido, el artículo 141 regula el devengo y periodo impositivo, estableciendo literalmente:

1. *El impuesto se devenga el primer día del periodo impositivo.*
2. *El periodo impositivo coincide con el semestre natural. No obstante la cuota podrá ser fraccionada en periodos inferiores.*
3. *Las variaciones de orden físico, económico o jurídico que se produzcan en los bienes gravados tendrán efectividad en el periodo impositivo siguiente a aquel en tuvieren lugar.*

Parece claro, por tanto, que el impuesto se devenga el primer día del periodo impositivo, es decir el 1 de julio de 2003, pues el periodo coincide con cada semestre natural. En esa fecha exacta nace una deuda tributaria que ha de abonar en el periodo voluntario el sujeto pasivo que aparezca como propietario del inmueble. La deuda se puede fraccionar por periodos inferiores, pero la ley determina que el sujeto obligado es el que fuera titular del bien a la fecha del devengo y no un adquirente posterior.

Así, quien no ostente condición de propietario antes de la indicada fecha no puede ser considerado como sujeto pasivo del tributo, toda vez que tampoco existe el elemento material de aquella relación jurídico-tributaria cual es el hecho imponible, que precisamente viene determinado por la propiedad. En el presente caso, tal y como nos informan los interesados, y así lo ha corroborado el Ayuntamiento en el informe remitido, la fecha de transmisión del inmueble se realizó el día 23 de julio de 2003. Por tanto, el sujeto pasivo del impuesto a fecha de 1 de Julio podía ser el anterior propietario, en su caso, pero nunca los reclamantes pues a esa fecha no eran propietarios de la vivienda.

Además resulta necesario hacer referencia al apartado tercero del artículo 141 de la citada ley, por cuanto las variaciones de orden *físico, económico o jurídico que se produzcan en los bienes gravados tendrán efectividad en el periodo impositivo siguiente a aquel en tuvieren lugar*, de lo que se desprende que no es hasta el 1 de enero de 2004 cuando se puede exigir a los interesados la Contribución Territorial.

Cuestión distinta es la previsión contenida en el artículo 142 para asegurar el cobro de las deudas y recargos derivados, en cuya virtud los bienes gravados responden por las deudas anteriores pendientes no abonadas por los sujetos obligados al pago, pero en tales casos se ha de determinar, en primer lugar, si los bienes debían de poder gravarse a 1 de julio de 2003, al estar quizás en construcción; en segundo lugar cual fuera el propietario de los mismos a esa fecha; y sólo después se debería proceder como indica el artículo 142. Lo que resulta improcedente es exigirle la Contribución Territorial a los reclamantes sin más trámite cuando en la fecha del devengo, del nacimiento de la deuda, ni siquiera habían adquirido la propiedad.

Por lo expuesto, se consideró pertinente efectuar al Ayuntamiento de San Adrián una **RECOMENDACIÓN** para que procediese a anular la liquidación de la Contribución Territorial correspondiente al segundo semestre de 2003, y a la devolución a los reclamantes de los importes resultantes, a los que habrá de aplicárseles los intereses devengados.

Hasta la fecha, y pese a que tenemos conocimiento a través de las personas interesadas que este tema se encuentra ya solucionado, el Ayuntamiento de San Adrián, tras reiterárselo hasta en dos ocasiones no nos ha contestado informándonos formalmente sobre su posición al respecto.

. Abono de tasas de Escuela de Música

ANTECEDENTES

El padre de un alumno (expte. 04/234/H) formulaba una queja en relación al pago del tercer trimestre de la Escuela Municipal de Música «Fernando Remacha» del Centro Cultural Castel Ruiz.

Nos informaba que el 29 de marzo de 2004 solicitó, mediante instancia dirigida al Director de la Escuela, la baja de su hijo que se encontraba en el tercer curso de clarinete y la devolución de la cuota correspondiente al tercer trimestre.

Con fecha de 19 de abril se le notificó el acuerdo adoptado por la Junta de Gobierno del Centro Cultural Castel Ruiz, por la que se daba de baja a su hijo y se le comunicaba que debía abonar el importe correspondiente al tercer trimestre, amparándose en el artículo 8 punto 5 de la ordenanza fiscal reguladora de las tasas por utilización del Centro Cultural, que establece que *“una vez formalizada la inscripción en la Escuela Municipal de Música, si el alumno anula la inscripción antes del comienzo del tercer trimestre lectivo solo tendrá que abonar el 66,66% de la tasa correspondiente”* y en que la comunicación de baja se produjo el 29 de marzo, día en que comenzaba el tercer trimestre, por tanto con éste ya comenzado.

Indicaba que el 20 de abril presentó escrito solicitando al Presidente de la Junta de Gobierno del Centro Cultural Castel Ruiz copia de la ordenanza reguladora de las tasas para la utilización del mencionado centro, y del documento donde se les informó a los padres las fechas que comprenden cada uno de los trimestres del curso, obteniendo posteriormente la copia solicitada e informándole el citado Presidente que la encargada de establecer las fechas que comprenden los distintos trimestres es la propia escuela, por lo que le remitía a ella para recabar dicha información.

Habiéndose dirigido a la escuela solicitando esta información, desde la misma se le informa de los periodos que comprende cada uno de los trimestres, recibiendo contestación de la jefa de estudios en la que se le facilita las fechas de cada sesión de evaluación y entrega de boletines informativos de cada trimestre, y se le indica *“que esta información no se entrega habitualmente a los padres de los alumnos, así como otras muchas cuestiones relacionadas con*

el funcionamiento de la Escuela de música, lo que no implica que el Equipo directivo no haya facilitado siempre cualquier tipo de información que le haya sido requerida"

Posteriormente presentó recurso ante la Junta de Gobierno del Centro Cultural solicitando la revisión de la decisión adoptada por obligarles "a pagar un servicio que no vamos a recibir con el argumento de que hemos comunicado la baja de nuestro hijo después de una fecha cuyos límites no se nos han comunicado". La citada Junta de Gobierno en sesión celebrada el 8 de Junio acordó desestimar el recurso de reposición presentado por el interesado, considerando "que la información sobre fechas citada podría tenerla si la hubiera requerido".

El Ayuntamiento, mediante escrito de su Alcalde nos informó sobre los extremos que le solicitamos, manifestando:

"1. La Escuela de Música informa cada trimestre de las fechas de evaluación y la semana de entrega de notas. En el caso que nos ocupa, el período lectivo del tercer trimestre comenzó el 29 de marzo, según la información dada por el equipo directivo.

2. La ordenanza fiscal reguladora de las tasas por utilización del Centro Cultural Castel Ruiz, en el artículo 8, punto 5, dice: "Una vez formalizada la inscripción en la Escuela Municipal de Música, si el alumno anula la inscripción antes del comienzo del tercer trimestre lectivo, sólo tendrá obligación de abonar el 66,66% de la tasa correspondiente". En este caso la anulación se formaliza el mismo día que comienza el tercer trimestre.

3. En relación a este tema el Director de la Escuela de Música me ha comunicado (se adjunta copia):

- Que toda la información que genera la Escuela de Música al comienzo del curso es muy extensa y sería imposible e inapropiado transmitirla a los padres/madres.

- Que el equipo directivo transmite al comienzo del curso la información que considera relevante para el funcionamiento del Centro.

- Que existe la figura del tutor, constantemente en contacto con los padres para informar, aclarar o resolver cualquier consulta o tema relacionado con la escuela.

- Que existe un equipo directivo (director, jefa de estudios y secretario) con su horario de atención a padres publicado, para asimismo, resolver cualquier duda o consulta sobre los alumnos, padres o cualquier otro tema relacionado con la Escuela.

- Que también existe la oficina del Centro Cultural Castel Ruiz con su personal, al servicio de cualquier consulta sobre la Escuela.

- *Que cada curso se trata de mejorar y ampliar la información referente al desarrollo del curso, concretamente en éste se incluye el comienzo y finalización de cada trimestre.*"

ANÁLISIS

En el ámbito de la Comunidad Foral de Navarra, la Ley Foral núm. 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra, modificada por la Ley Foral 4/1999, enumera, dentro de los recursos financieros de las entidades locales de Navarra, a las tasas. Así, su artículo 100 establece que *"Las entidades locales (...) podrán establecer tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local y por la prestación de servicios públicos o la realización de actividades de su competencia. Constituye el hecho imponible de las tasas la prestación de un servicio público o la realización de una actividad administrativa en régimen de derecho público de competencia local que se refiera, afecte o beneficie de modo particular al sujeto pasivo."*

El apartado 5 de este artículo enumera una serie de supuestos que justifican el establecimiento de tasas en caso de *"prestación de servicios o de realización de actividades administrativas de competencia local"*, y en la letra v) se establece *"enseñanzas especiales en establecimientos docentes de las entidades locales"*.

Además, el Ayuntamiento de Tudela en virtud de la potestad reglamentaria que, en el ámbito de sus competencias, reconoce a las Corporaciones Locales el artículo 4 de la Ley 7/1985 de Bases de Régimen Local, dictó la ordenanza fiscal reguladora de las tasas por utilización del centro cultural Castel Ruiz.

179

En el artículo 3 de la citada ordenanza se establece que la obligación de contribuir nacerá *"por la asistencia a la Escuela Municipal, al formalizarse la inscripción, si bien se tendrá en cuenta lo dispuesto en el artículo 8"*. El artículo 8 establece la posibilidad de fraccionar el pago de las tasas en tres plazos, el primero al formalizar la inscripción, el segundo al comienzo del segundo trimestre lectivo, y el tercero al comienzo del tercer trimestre lectivo. Si el alumno anula la inscripción antes del comienzo del tercer trimestre lectivo, solo tendrá obligación de abonar el 66 % de la tasa correspondiente.

Suele ser habitual que el final de cada trimestre se correspondan con el comienzo de las vacaciones. Así el primer trimestre correspondería desde el inicio del curso hasta las vacaciones de Navidad, el segundo desde la finalización de las vacaciones de Navidad hasta las de Semana Santa y el tercero desde la finalización de las vacaciones de Semana Santa hasta las de verano.

Es el Director General de Educación y Cultura quien todos los años, mediante resolución, aprueba las normas que van a regular el calendario escolar fijando la duración de las vacaciones. Así, para el curso 2003-04 se establecía que las vacaciones de Navidad *"comenzarán el 23 de diciembre y se prolongarán hasta el 7 de enero, ambos inclusive"*, y las de Semana Santa *"comprenderán desde el jueves 8 de abril hasta el domingo 18 de abril"*, ambos inclusive. Por otra parte, en dicha resolución se establece la obligación de los centros de exponer en el tablón de anuncios el calendario de los mismos.

Parece lógico y razonable que aquellos centros que se aparten del calendario establecido por Gobierno de Navarra, como es el caso de la Escuela Municipal Fernando Remacha, lo comuniquen a los padres, puesto que, a diferencia de lo que defiende el informe remitido por el Ayuntamiento, creemos que dicha información es relevante y deber ser conocida por los padres por las consecuencias económicas que de ello se derivan.

Por otra parte resulta necesario hacer referencia al principio de seguridad jurídica, establecido en la Constitución, que supone que toda actuación administrativa, y especialmente si se refiere a la imposición de exacciones tributarias, debe rodearse de unas garantías que eviten al ciudadano suposiciones o derivaciones implícitas o deducidas, cuando lo procedente es que conozca en todo momento el alcance de sus derechos y obligaciones hacia la Administración Pública.

Es más, en materia tributaria el principio de legalidad actúa con todo rigor, lo que exige que los elementos tributarios estén perfectamente delimitados en las normas. Entre estos elementos está el hecho imponible cuya realización fundamenta la exacción, por lo que debe quedar perfectamente aclarado en la ley, o en este caso, en las ordenanzas, qué excepciones o en qué supuestos se considera que esa realización no se produce, como ocurre cuando deja de prestarse el servicio por decisión unilateral del ciudadano. Esas excepciones deben quedar perfectamente definidas y siempre se ha de garantizar la debida información al ciudadano sobre el modo de ejercitar su derecho a no ser gravado con un tributo cuando deja de recibir el servicio. En casos como el planteado, el principio de buena fe y confianza legítima que deben presidir las relaciones entre ciudadanos y Administración obligan a facilitar al máximo el ejercicio de los derechos sin imponerse trabas estériles y sin fundamento, y también sin facilitar la información precisa para que ese ejercicio pueda ser efectivo.

Es bastante obvio que en este caso los trimestres lectivos comienzan de forma bastante aleatoria, pues no coinciden ni con el trimestre natural ni con el general de los centros escolares que aprueba el Gobierno de Navarra, ni con las vacaciones, sino que el tercer trimestre, que es el cuestionado, comenzó sorprendentemente el día 29 de marzo, dos semanas antes de las vacaciones de Semana Santa. Lo cual, aunque suponga una decisión válida, jurídicamente, de la Escuela de Música de Tudela, obligaría por esos principios comentados a una mayor información a los padres de los alumnos, que, como tales, es fácil que tengan conocimiento del calendario escolar general aplicable a sus hijos lo que les inducirá a suponer que el de la Escuela de Música es el mismo. Lo que, en cualquier caso resulta imposible imaginar es que el tercer trimestre lectivo pueda comenzar el día 29 de marzo si no se informa debidamente.

Por consiguiente, se consideró pertinente efectuar al Ayuntamiento de Tudela **RECOMENDACIÓN** para que procediese a devolver al interesado el importe correspondiente al tercer trimestre de la Escuela Municipal de Música «Fernando Remacha» del Centro Cultural Castel Ruiz.

El citado Ayuntamiento nos remitió la correspondiente respuesta en la que, aún no compartiendo completamente nuestro criterio sobre la cuestión planteada, dado que, según refería, los trimestres son ininterrumpidos por lo que

terminando uno comienza automáticamente el siguiente, aceptaba la recomendación y procedía a la devolución de los importes referidos.

- Sustituto del contribuyente en tasas de abastecimiento/saneamiento y R.S.U.

La persona que formulaba la queja (expte. 04/278/H) centraba la misma en lo que consideraba cobro indebido por vía de apremio de una cuota de abastecimiento de agua girada por la Mancomunidad de Montejurra.

Nos informaba que era propietario de una bajera en Cárcar y que, en el mes de septiembre del año 2002, otra persona interesó el alquiler de la misma para utilizarlo como «chabisque» durante las fiestas de la localidad. El reclamante accedió a ello pero condicionado a que el Ayuntamiento de la localidad le concediera el oportuno permiso de apertura.

En el mes de octubre de 2002, la Mancomunidad de Aguas de Montejurra le giró un recibo de 307,86 € contra su cuenta bancaria exigiendo el pago del servicio de abastecimiento de agua, pero no remitió a su domicilio ninguna factura detallando los conceptos por los cuales se exigía el cobro.

Al solicitar información sobre los conceptos girados, la Mancomunidad le facilitó una copia del contrato, de la factura y de la baja del servicio. Según el interesado, el contrato que está a su nombre no lo firmó él, ni tampoco llegó a firmar el contrato de arrendamiento ni cobró cantidad alguna por ese concepto. Cree que debió de ser la persona que pretendió el arrendamiento del local quien contrató un servicio provisional de suministro de agua con fines industriales.

181

Por ello nos manifestaba que se sentía indefenso ante el cobro de un servicio que no había solicitado personalmente y opinaba que se habían producido una serie de irregularidades, ya que la Mancomunidad no comprobó la identidad de quien firmó el contrato ni le envió las facturas especificando el concepto del cobro.

Asimismo, la tasa de basuras girada era la correspondiente a un bar, mientras que el interesado alegaba que el local no había estado abierto en ningún momento, y que ni siquiera llegó a tener licencia de apertura, por lo que no comprende los motivos que han llevado a la Mancomunidad a cobrar por ese servicio.

Por todo lo anteriormente expuesto, solicitaba la devolución de la cantidad indebidamente retirada de su cuenta y el esclarecimiento de estos hechos.

La Mancomunidad de Montejurra, ante nuestra solicitud de información sobre estas cuestiones, a través de su Presidente, nos manifestaba lo siguiente:

“Entendemos que tres son los aspectos fundamentales que deben tomarse en consideración respecto a la actuación de Mancomunidad de Montejurra en el presente supuesto, llevada a cabo conforme a la legalidad vigente:

1. *En la relación administrativa que surge por la disponibilidad/uso de los servicios en cuestión dos deben ser las partes intervinientes: la Administración y el propietario del inmueble.*
2. *Las tasas devengadas por la disponibilidad/uso de los servicios de abastecimiento/saneamiento de agua y de gestión de R.U. son deudas sin notificación.*
3. *El servicio de gestión de residuos urbanos es de prestación/recepción obligatoria.*

PRIMERO.- La relación administrativa que deriva de la prestación de los servicios de abastecimiento/saneamiento de agua y de gestión de residuos urbanos siempre debe constituirse entre la Administración actuante, en este caso Mancomunidad de Montejurra, y el propietario del inmueble (cuando menos) afectado.

De conformidad con el artículo 104.2 a) de la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra quien debe figurar como titular del contrato de alta en los servicios correspondientes y hacer frente a las tasas devengadas por la disponibilidad/uso de los mismos es el propietario del inmueble de que se trate, como sustituto del contribuyente:

“Tendrán la condición de sustitutos del contribuyente: a) En las tasas establecidas por razón de servicios o actividades que beneficien o afecten a los ocupantes de viviendas o locales, los propietarios de dichos inmuebles, quienes podrán repercutir las cuotas, en su caso, sobre los respectivos beneficiarios (...).”

El propio reclamante hace constar en su escrito que era propietario del local cuando se solicitaron los servicios y en el Certificado de Instalador (Boletín) aportado en su día para formalizar dicha solicitud también consta que el titular de la instalación era D.[...], por lo que era éste quien debía figurar como parte en el contrato administrativo con Mancomunidad de Montejurra, y en consecuencia obró el Servicio de Abonados de dicha Entidad. Cualquier otro dato carecería de trascendencia a tales efectos y en concreto, los acuerdos derivados del contrato de arrendamiento con el inquilino del inmueble o su falta de formalización eran cuestiones totalmente ajenas a su relación administrativa con Mancomunidad de Montejurra.

SEGUNDO.- Ante la ausencia de licencia de actividad se procedió a la contratación de un suministro de agua provisional, cuya solicitud, de conformidad con el artículo 46 del Reglamento del Servicio del Ciclo Integral del Agua de Mancomunidad de Montejurra (Boletín Oficial de Navarra de 4 de febrero de 2000), puede hacerse incluso por vía telefónica:

“Podrá concederse el suministro de agua provisionalmente previa solicitud, incluso telefónica, si bien ésta no se considerará aceptada definitivamente hasta tanto se presente la documentación requerida en el artículo anterior”.

“La provisionalidad no excederá nunca de seis meses”. Nunca se superó este plazo.

TERCERO.- Que a tenor del artículo 86.3 de la citada Ley Foral 2/1995, de Haciendas Locales de Navarra, las tasas devengadas por la disponibilidad/uso de los servicios de abastecimiento/saneamiento de agua y gestión de residuos urbanos no necesitan ser notificadas a efectos de su recaudación:

"Son deudas sin notificación aquellas que, por derivar directamente de censos de contribuyentes ya conocidos por los sujetos pasivos, no precisan de notificación individual."

CUARTO.- La tasa liquidada por la gestión del servicio de residuos se devenga por la mera disponibilidad de aquél, independientemente del uso efectivo que se haga del mismo, que podría ser incluso nulo:

Artículo 10 de la Ordenanza Reguladora de la Gestión de los R.U. de Mancomunidad de Montejurra (Boletín Oficial de Navarra de 26 de enero de 2000) :

"Tienen la categoría de usuarios a los efectos de prestación de estos servicios, todas las personas, físicas o jurídicas, que resulten beneficiadas o afectadas por dichos servicios y estén domiciliadas en los Municipios y Concejos que en cada momento se integren en el servicio de recogida de residuos urbanos de la Mancomunidad de Montejurra. Este servicio, de conformidad con la normativa, tiene el carácter de prestación y recepción obligatoria"

Artículo 4 de la Ordenanza Fiscal reguladora de las tasas por recogida, tratamiento y aprovechamiento o eliminación de residuos urbanos:

"El hecho imponible viene determinado por la disponibilidad y/o uso de los servicios o actividades objeto de la presente Ordenanza que a continuación se enumeran y que dan lugar a las tasas correspondientes:

183

1.- Disponibilidad y/o uso del servicio de recepción obligatoria de recogida, transporte y posterior aprovechamiento o eliminación de residuos sólidos urbanos, y que se derivan, de acuerdo con la Ley sobre recogida y tratamiento de desechos y residuos urbanos, de las siguientes situaciones y actividades: (...) comerciales e industriales".

Y así lo tiene también establecido la jurisprudencia, entre otras, en las siguientes sentencias:

STSJ Canarias de 8 de febrero de 1999: "... el servicio de recogida de basuras es de recepción obligatoria, sin diferenciar la clase de basura generada, ni de su cantidad (...). Tal argumentación no es de estimar porque como ya hemos dejado establecido, el hecho imponible si se da el servicio de recogida de basura, caso distinto es que el recurrente no haga uso de él, pero ello no influye en el pago de la tasa por ser como repetidamente hemos dicho de recepción obligatoria."

STS de 7 de marzo de 2003 (RJ 3763\2003): "Es doctrina reiterada de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, que excusa de la cita concreta de sentencias, que la Tasa referida se devenga en la medida en que

el servicio de recogida de basuras esté establecido y los locales, viviendas, etc., se hallen en la ruta que siguen los vehículos de recogida...

La Tasa se devenga no sólo cuando efectivamente se recogen basuras ("acto"), sino también cuando existe la posibilidad ("potencia") de utilizar el servicio."

STS de 3 de febrero de 2003 (RJ 2003\23060): "Esta obligación de prestar el servicio conlleva necesariamente la obligación por parte del administrado de recibirlo (...) y ello es así porque de la interpretación conjunta de los antes referidos arts. 26.1 a) y d), 25.2.1) Y 86.3 de la Ley de Bases de Régimen Local hay que deducir que dicho Servicio es de recepción obligatoria como lo es la recogida de residuos ..."

STS de 18 de noviembre de 2003 (RJ 2003\8179): "Por lo que respecta a la Tasa por Eliminación de Residuos Sólidos, hemos declarado, asimismo, con asiduidad, que no es precisa la producción de tales residuos para que se genere la obligación de abonar la cuota tributaria de la misma, pues lo determinante de su hecho imponible es la posibilidad de hacer uso de tal Servicio, con abstracción de que circunstancialmente el interesado, sujeto pasivo del tributo, no haya contribuido o no haya podido contribuir a la formación de los residuos."

De cualquier manera, en el presente supuesto sí ha existido un uso efectivo del local, como lo demuestra el consumo de agua que hubo durante el tercer cuatrimestre del ejercicio 2002 y el primer mes del 2003, en el que se procedió a la baja de oficio del contrato por falta de pago. A lo que es preciso añadir que en el propio Boletín del Instalador también se hace constar como uso a que se destina la instalación de suministro el de "local comercial".

Por todo lo cual se considera que la actuación llevada a cabo por Mancomunidad de Montejurra en el presente supuesto ha sido en todo momento conforme a la normativa general y reglamentaria aplicable".

ANÁLISIS

Son varias las cuestiones que se planteaban en esta queja, algunas de ellas contestadas correctamente en el amplio informe de la Mancomunidad, otras no. Son las siguientes:

a) El propietario es el sustituto del contribuyente en las tasas liquidadas por la mancomunidad.

En efecto, como señala el artículo 104.2 de la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra, los propietarios de los inmuebles tienen la condición de sustitutos del contribuyente en el supuesto de tasas por prestación de servicios que benefician a los ocupantes de viviendas y locales, como ocurre en el caso de tasas por abastecimiento de agua, saneamiento y recogida de basuras.

El artículo 23 de la Ley Foral General Tributaria define la figura del sustituto de contribuyente como el sujeto pasivo que la ley designa para cumplir las prestaciones materiales y formales de la obligación tributaria. Dispone el precepto que *"es sustituto del contribuyente el sujeto pasivo que por imposición de la ley foral y en lugar de aquél, está obligado a cumplir las prestaciones materiales y formales de la obligación tributaria"*.

Relacionando estos preceptos entre si, es evidente que en la ley es el propietario el responsable del pago de las tasas a la Mancomunidad, al tener la condición de sustituto del contribuyente por imperativo legal. No cabe invocar otras razones distintas de las que la ley ha considerado para la debida gestión de estas exacciones tributarias, pues, conforme el principio de legalidad, los elementos tributarios vienen regulados estrictamente en las leyes, sin que sea posible su alteración por los particulares o por la Administración, estando prohibida en Derecho cualesquiera otras interpretaciones que conduzcan a modificar la regulación que hace la ley.

El sistema diseñado por la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra, pretende facilitar la gestión del cobro de las tasas en favor de la Administración, pues queda garantizado por la propia naturaleza de los bienes inmuebles contra los que se puede accionar el pago a través del procedimiento de recaudación forzosa. No obstante, la ley establece en favor de los propietarios la posibilidad de repercutir contra el beneficiario la suma resultante de la cuota tributaria, conforme se señala en el citado artículo 104.2, pero, con repercusión o sin ella, la Mancomunidad no puede ni debe dejar de cobrar la liquidación tributaria pues los servicios que presta son esenciales y se financian con las tasas, y además está legitimada por la ley para exigir el abono a los propietarios de los inmuebles sobre los que se prestan estos servicios. Hasta ahí no vemos anomalía alguna que sea imputable a la Mancomunidad. Sencillamente, el propietario que arrienda un local debe asegurarse que el arrendatario cumple sus obligaciones de pago de tributos que gravan de una u otra forma el inmueble.

En el caso concreto, es evidente que el reclamante permitió la actividad de hostelería en su propiedad, por lo que aparece como sustituto del contribuyente y responsable del pago de las tasas que correspondan.

No obstante, vamos a aclarar que el contribuyente es quien realiza el hecho imponible y, por tanto, a él se atribuye la carga tributaria aunque pueda, legalmente, desplazarla a un tercero en algunos supuestos, mediante sustitución. Lo cual le sitúa en el centro de la relación tributaria hasta el extremo de que, aunque otro soporte efectivamente la carga, los posibles beneficios fiscales sólo se pueden derivar de la situación objetiva o subjetiva del contribuyente y no del que, en su caso, asuma el pago efectivo del gravamen. Este sustituto no aparece como parte de la relación jurídica tributaria sino en el momento de responsabilizarse del gravamen, por lo que no debe asumir intereses, sanciones o recargos que se hayan generado, en su caso, por causa del contribuyente. Piénsese en el caso de falta de cumplimiento de determinadas obligaciones, como presentación de declaraciones con efectos tributarios que corresponde al contribuyente, u ocultamiento malicioso por éste de datos relevantes a efectos fiscales. En tales casos el sustituto del contribuyente no tiene el

deber de asumir los resultados perjudiciales derivados de esas conductas, sino sólo el abono del gravamen.

b) El servicio de recogida y tratamiento de residuos es de recepción obligatoria, pero sólo es exigible desde el comienzo de la actividad comercial.

Sobre este aspecto, el informe de la mancomunidad se extiende con citas expresas de la jurisprudencia que resulta aplicable a esta cuestión, por lo que nos remitimos a lo dicho en el informe al ser correctas sus argumentaciones. Tanto la ley como la jurisprudencia consideran este servicio como esencial, de primera necesidad e indispensables para la colectividad, y no puede dejarse al libre albedrío de los ciudadanos que lo usen y paguen las tasas cuando lo consideren oportuno, pues la organización del servicio requiere para su implantación costosos medios materiales y humanos que han de financiarse en todo momento, por lo que, se use o no, los ciudadanos estamos obligados a asumir los costes que se derivan de su existencia.

En este sentido la ordenanza correspondiente determina que el servicio es de recepción obligatoria para los comercios e instalaciones industriales, entre otras actividades. Por lo que los locales destinados a hostelería también están sujetos a las tasas de este servicio.

Hasta aquí no ponemos objeción alguna al informe remitido, sin embargo no consideramos que se deba exaccionar tasa de basuras a un local que no ha llegado a abrirse en ningún momento pues el Ayuntamiento de Cárcar no le otorgó la licencia de apertura, y ni de hecho llegó a funcionar. Si la actividad de hostelería no se autorizó, tampoco se realizó el hecho imponible del tributo ni el servicio pudo prestarse en algún momento. Ni siquiera se tuvo ocasión de utilizarse aunque se hubiera querido porque no entró en funcionamiento, de modo que no estamos ante un supuesto de disponibilidad potencial del servicio sino de imposibilidad de prestación.

Por el contrario, el abastecimiento/saneamiento del agua si se prestó, como se demuestra en el consumo fijado en las facturas remitidas por la mancomunidad. Pero no se debe obviar que la concesión de suministro provisional de agua, como permite el artículo 45 de la Ordenanza del servicio, no supone automáticamente que se esté prestando el servicio de recogida de basuras, aunque sea de recepción obligatoria. Lo será cuando se preste potencial o efectivamente, pero no antes.

El citado precepto de la ordenanza prevé el enganche provisional a la red de los locales comerciales, pero el enganche definitivo se otorga cuando la actividad disponga de licencia que le permita funcionar. De modo que la propia ordenanza está reconociendo que una licencia provisional presupone la falta de actividad y uso del inmueble, y se concede el enganche para permitir o facilitar la ejecución de las obras o para cubrir otras necesidades inherentes a la rehabilitación de un local.

Pero en ningún caso se puede girar la tasa de basuras al promotor de unas obras que no se han terminado y cuyo estado de ejecución no permite el uso de un inmueble, pues no se ha producido el hecho imponible que fundamen-

ta la tasa de basuras. A modo de ejemplo, el promotor de unas obras no puede obligar a la mancomunidad a que le preste el servicio de recogida de los residuos sólidos urbanos para deshacerse de los escombros o de los deshechos de la rehabilitación. Tampoco puede esta Administración, en consecuencia, exaccionar la tasa. Un inmueble de viviendas puede tener derecho a un enganche provisional del abastecimiento mientras se halla en construcción, pero el servicio de basuras sólo se presta a partir de que las viviendas dispongan de las cédulas de habitabilidad que es cuando sus propietarios puedan hacer uso de ellas. Igual sucede con la rehabilitación de los locales comerciales mientras su uso como tales no sea posible al carecer de los permisos municipales.

c) Las liquidaciones de estas tasas deben notificarse individualmente.

Sobre este aspecto disintimos del informe en cuanto a la aplicación práctica con que concluye. En efecto el artículo 86.3 de la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de las Haciendas Locales de Navarra, dice:

"Son deudas sin notificación aquellas que, por derivar directamente de censos de contribuyentes ya conocidos por los sujetos pasivos, no precisan de notificación individual.

Así en los tributos de cobro periódico por recibo, una vez notificada la liquidación correspondiente al alta en el respectivo censo, padrón o matrícula, podrán notificarse colectivamente las sucesivas liquidaciones mediante edictos que así lo adviertan, cuando éstas sean idénticas a las anteriores, o cuando las variaciones o alteraciones que se produzcan sean de carácter general".

187

La no obligatoriedad de notificar individualmente determinadas liquidaciones tributarias se debe al conocimiento que tienen los contribuyentes de los elementos esenciales del tributo y de la cuota resultante, por el mero hecho de estar en un censo de contribuyentes. Ciertamente resulta estéril notificar actos que conoce el destinatario, de ahí esta excepcionalidad contemplada en las leyes tributarias frente al principio general de que todos los actos deben ser notificados expresamente a los interesados.

Pero en el caso concreto que analizamos, se observa que no hay contrato alguno firmado por el autor de la queja, y ni siquiera su firma aparece en el boletín de la instalación este documento es un contrato. Si aparece su nombre, aunque incomprensiblemente, pues el contribuyente es el arrendatario, la persona que solicitó el servicio.

El artículo 104.1.b) de la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de las Haciendas Locales de Navarra, determina que el contribuyente es el beneficiario, que es quien demanda el servicio y quien lo necesita, y por ello es quien debe firmar el contrato, y, aunque tampoco aparece su firma en documento alguno, es evidente que sí se benefició del servicio.

Con lo que debemos concluir señalando que antes de procederse contra el patrimonio del reclamante e imponerle los recargos de apremio debería haberse procedido a la notificación de las liquidaciones, pues al ser sustituto del contribuyente no tenía por qué conocer las liquidaciones. Además, si no firmó

contrato alguno no hay razón para que figurara en el censo de contribuyentes de estas tasas, y si bien entendemos que sí le corresponde el pago de las tasas de abastecimiento/saneamiento por ser sustituto del contribuyente, debería habersele dado opción a defenderse mediante la notificación individual del acto, pues el reclamante, como decimos, no es el contribuyente.

Más arriba decíamos que el "sustituto no aparece como parte de la relación jurídica tributaria sino en el momento de responsabilizarse del gravamen, por lo que no debe asumir intereses, sanciones o recargos que se hayan generado, en su caso, por causa del contribuyente. Piénsese en el caso de falta de cumplimiento de determinadas obligaciones, como presentación de declaraciones con efectos tributarios que corresponde al contribuyente, u ocultamiento malicioso por éste de datos relevantes a efectos fiscales. En tales casos el sustituto del contribuyente no tiene el deber de asumir los resultados perjudiciales derivados de esas conductas, sino sólo el abono del gravamen".

También recordaremos que la falta de notificación de una liquidación constituye un supuesto de nulidad radical, por haberse prescindido de uno de los trámites esenciales del procedimiento.

Por lo expuesto, se consideró pertinente efectuar a la Mancomunidad de Montejurra una **RECOMENDACIÓN** para que procediese a notificar al reclamante las liquidaciones de la tasa por abastecimiento de agua del local de referencia, correspondientes al tercer cuatrimestre del ejercicio de 2002 y primero del 2003, con los requisitos legales, excluyendo la tasa girada en concepto de recogida de los residuos sólidos urbanos, que no debía exaccionarse, y procediese a la devolución de los importes resultantes más los recargos e intereses generados por la indebida tramitación del procedimiento de apremio.

La Mancomunidad nos volvió a remitir una contestación amplia y con argumentos, en los que apoyaba su postura de no aceptación de nuestra recomendación.

Por más que agradecemos el esfuerzo argumental realizado para justificar su actuación y lo que eso representa de cara a procurar la correcta gestión de los servicios públicos que tiene asignados en sus estatutos, quisimos dar una contestación a algunos de estos argumentos ya que observamos que quedaban sin resolver algunos problemas sobre las cuestiones suscitadas.

Así manifestamos a la Mancomunidad de Montejurra que:

- a) Nuestro pronunciamiento aceptó de forma indubitada las tesis que definen de el informe sobre la naturaleza y obligaciones tributarias del sustituto del contribuyente, que son las que la ley y la jurisprudencia han venido manteniendo invariablemente desde hace años, y sentimos si alguna expresión o argumento utilizados en nuestra resolución hayan podido inducir a confusión. Básicamente, entendemos que es el propietario del inmueble, como sustituto del contribuyente, quien debe abonar las tasas por abastecimiento de agua y recogida de basuras, por imperativo legal. Ninguna duda tenemos sobre este aspecto y en tal sentido lo intentamos explicar en el apartado a) de nuestra resolución. Pero respecto a la tasa girada por consumo

de agua veíamos algunos problemas que la ley no había contemplado, que se derivaban de la gestión del tributo y que relacionamos con la necesaria notificación de la deuda tributaria antes de proceder a la vía de apremio. Este problema era el fundamental que observamos respecto de la tasa del abastecimiento de agua, y así lo analizamos en el apartado c).

Pero respecto a la tasa girada por consumo de agua veíamos algunos problemas que la ley no había contemplado, que se derivaban de la gestión del tributo y que relacionamos con la necesaria notificación de la deuda tributaria antes de proceder a la vía de apremio. Este problema era el fundamental que observamos respecto de la tasa del abastecimiento de agua, y así lo analizamos en el apartado c).

Decíamos que el artículo 86.3 de la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de las Haciendas Locales de Navarra permitía las llamadas deudas sin notificación después del alta en determinados censos de contribuyentes, pero obsérvese que este precepto termina poniendo una clara condición para que la ausencia de notificación surta efectos: cuando las liquidaciones *“sean idénticas a las anteriores, o cuando las variaciones o alteraciones que se produzcan sean de carácter general”*.

Entendemos que este precepto puede interpretarse ampliamente aceptando que aunque las liquidaciones no sean idénticas en cada trimestre, como ocurre con el servicio de agua, cuyas liquidaciones dependen del consumo, dicha circunstancia no obliga a la notificación individual de los recibos, pues el contribuyente tiene conocimiento de los elementos esenciales del tributo, especialmente de las tarifas fijas y variables aplicables por metros cúbicos de agua consumida, pues ese conocimiento más los datos que compruebe de la mera lectura del contador, que se encuentra en su domicilio, generalmente en su interior, es más que suficiente para deducir la cuota tributaria resultante.

Ciertamente sería una costosa y estéril carga para las Administraciones Públicas notificar individualmente liquidaciones de tasas por consumo de agua, cumpliendo todos los requisitos legales de la notificación domiciliaria, cuando el beneficiario puede tener fácil conocimiento de los elementos tributarios que le permiten calcular la deuda por el consumo. De ahí esta excepcionalidad contemplada en las leyes tributarias frente al principio general de que todos los actos deben ser notificados expresamente a los interesados, siguiendo los requisitos previstos en los artículos 58 y 59 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, actos que sin la debida notificación no producen efecto alguno. Además, como es bien sabido, la falta de notificación es uno de los supuestos de nulidad del procedimiento de apremio.

Pero el problema no previsto en la ley ni en el informe de la Mancomunidad es qué ocurre con el sustituto del contribuyente en los casos en que, por imperativo de la ley, debe hacerse cargo de la deuda tributaria. El problema en tales supuestos es que carece de medios para conocer en plazo el contenido de la liquidación, o, al menos, el volumen de agua consumida por el

contribuyente, que es el aspecto más elemental que ha de saber para calcular si la cuota resultante se ha obtenido correctamente. Si no se le indica formalmente cuál ha sido el consumo en un determinado periodo, no puede conocerlo por sus propios medios pues, generalmente, el propietario de un inmueble arrendado no tiene acceso al contador. Distinta es la posición del arrendatario que sí conoce ese consumo pero, sin embargo, como contribuyente no tiene que hacerse cargo del abono.

En tal caso, nos encontramos con que el arrendador, como sustituto del contribuyente, está indefenso frente a liquidaciones tributarias que no se le notifican pero que debe pagar en plazo para no incurrir en morosidad. En definitiva, la posición del sustituto del contribuyente conlleva un desconocimiento de un elemento esencial para hallar la cuota tributaria si no se le notifica expresamente la liquidación. Como se puede observar estamos ante un problema real nada teórico.

Este es el problema que observamos en la actuación de la Mancomunidad, problema que en modo alguno se resuelve en la abundante jurisprudencia que nos cita, pues todas las sentencias se refieren a tributos de notificación individual obligatoria: Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Inmuebles e Impuesto sobre Instalaciones, Obras e Instalaciones, por lo que de nada sirven para el caso de liquidaciones tributarias sin notificación individual. El problema es que aquí se exige a un sujeto el pago de un tributo sin conocer los elementos esenciales del mismo; sin embargo, en los casos estudiados en las sentencias todos los interesados tenían perfecto conocimiento de la liquidación tributaria por haberseles notificado individualmente.

Entendemos, en consecuencia, que no se puede acudir a la vía de apremio contra el sustituto del contribuyente si antes no se le ha notificado la liquidación cuyo pago ha de asumir, pues debido a la falta de la preceptiva notificación el acto carece de eficacia.

- b) En segundo término reiteramos que la tasa de R.S.U. sólo se puede exaccionar si se demuestra mínimamente que el local estaba en condiciones de utilizar el servicio aunque sea potencialmente.

Decíamos que el servicio era de recepción obligatoria por lo que los locales destinados a hostelería también estaban sujetos a las tasas de este servicio, sin embargo consideramos que no se podía exaccionar tasa de basuras a un local que aún no había llegado a abrirse en ningún momento al carecer de licencia de apertura, y ni de hecho llegó a funcionar. Con tales circunstancias entendíamos que no se realizó el hecho imponible del tributo ni el servicio pudo prestarse en algún momento, por lo que no estábamos ante un supuesto de disponibilidad potencial del servicio sino de imposibilidad de prestación.

La Mancomunidad pudo haberse interesado en conocer si el establecimiento estuvo abierto en su momento, bastando con pedir un mero informe al Ayuntamiento de Cárcar o al propio empleado de la entidad que actúa en la zona, pero no lo hizo al dar por supuesto que el consumo de agua supo-

nía automáticamente el funcionamiento del negocio. Sin embargo, entendimos que esa relación de causa-efecto no era automática, y le citamos como ejemplo el caso de las licencias de enganche provisional cuya única finalidad era permitir la ejecución de obras o para cubrir otras necesidades inherentes a la rehabilitación de locales, sin que esa prestación supusiera la utilización del servicio de R.S.U.

