

El régimen jurídico de las actuaciones de colaboración ejecutiva de la A.E.A.T. con los entes locales

Manuel Santolaya Blay
Inspector de Hacienda del Estado

Sumario: 1. INTRODUCCIÓN. 2. LOS MECANISMOS DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA CON LOS ENTES LOCALES EN MATERIA TRIBUTARIA. 2.1. Clasificación. 2.2. Análisis de los mismos. 2.2.1. El mecanismo previsto en el art. 7 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales. 2.2.2. Los distintos mecanismos de colaboración previstos en el art. 8 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales. 3. LA COLABORACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DEL ESTADO CON LOS ENTES LOCALES A EFECTOS DE LA RECAUDACIÓN EJECUTIVA DE LOS INGRESOS DE DERECHO PÚBLICO DE ÉSTOS. 3.1. Tipos de colaboración. 3.2. El mecanismo previsto en la Circular 4/1990, de 12 de noviembre. 3.2.1. Delimitación. 3.2.2. Análisis de los distintos supuestos de colaboración previstos en la circular. 3.2.2.1. Aspectos comunes a todos ellos. 3.2.2.2. Aspectos privativos de los mismos. 3.2.2.2.1. Notificación de actos y resoluciones del procedimiento de apremio. 3.2.2.2.2. Realización de embargos. 3.2.2.2.3. Enajenación de bienes embargados. 3.3) La colaboración ejecutiva conveniada. 4. LA CESIÓN DE INFORMACIÓN POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DEL ESTADO A LOS ENTES LOCALES A EFECTOS DE SU RECAUDACIÓN EJECUTIVA. 4.1. El suministro de información. 4.2. El intercambio de información. 5. CONCLUSIONES.

I. INTRODUCCIÓN

Los entes locales, dotados de potestades cuyo ejercicio supera en ocasiones su propia capacidad de gestión directa¹ —especialmente en el caso de los de menor dimensión—, se ven precisados a veces, para el correcto cumplimiento de sus fines, del auxilio de otras organizaciones, públicas o privadas, poseedoras de mayor infraestructura. Esta realidad resulta especialmente predicable en el ámbito de las competencias que en materia tributaria el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (TR LRHLL), atribuye a tales entes².

¹ El término «gestión directa» debe tomarse aquí en sentido laxo, es decir, como sinónimo del ejercicio material por sí mismo de las distintas actuaciones inherentes a la prestación del servicio público, bien por el propio ente local bien por entes públicos dependientes del mismo.

² El sistema de financiación de los entes locales diseñado por la Ley que el citado texto refunde (Ley 39/1988, de 28 de diciembre), fue modificada, con efectos a partir de 1 de enero de 2003, por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre.

Por la propia naturaleza de la función tributaria –a la cual el componente coercitivo es consustancial–, la prestación de asistencia en este ámbito no puede ser ofrecida sino por organizaciones que, a su vez, tengan atribuidas potestades tributarias, es decir, por otros entes públicos de naturaleza total o parcialmente tributaria. Pero tales entes, de acuerdo con la vertebración territorial de la Hacienda Pública dimanante de la Constitución de 1978, no son otros que las distintas Comunidades Autónomas (CCAA), la Administración del Estado –que actualmente ejerce las funciones relativas a la aplicación del sistema tributario estatal y aduanero a través de la A.E.A.T.– y los propios entes locales. Por lo que respecta a las dos primeras instancias citadas –dejando a un lado, por razones de interés expositivo, las CCAA de régimen foral–, así se desprende tanto de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las CCAA (LOFCA) –recientemente reformada por la Ley Orgánica 7/2001, de 27 de diciembre– como de la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las CCAA de régimen común³ y los distintos Estatutos de Autonomía, y, para el caso del Estado, del art. 103 de la Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1991, por la que se crea la Agencia Estatal de Administración Tributaria (A.E.A.T.)⁴.

Consciente de esta realidad, el TR LRHHLL prevé distintos mecanismos de colaboración, que son la traducción al concreto ámbito que aquí nos ocupa de los principios inspiradores de la configuración de las relaciones entre las distintas Administraciones Públicas del estado español previstos en el Título I (arts. 4 a 10) de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (LRJ-PAC), y en la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local (LRBBRL) (arts. 55 a 62, 61 a 71 y D.A.5^a)⁵.

³ Todas, excepto País Vasco y Navarra, y sin perjuicio del especial régimen económico-fiscal de Canarias dentro de este bloque común.

⁴ Para evitar las indeseables consecuencias que una eventual inconstitucionalidad de la LPGE 1991 tendría en este ámbito, la D.A. 3^a de la Ley 40/1998, de 9 de noviembre, del IRPF y otras normas tributarias, ratificó el contenido de dicho artículo, dejando a salvo, desde el punto de vista normativo, la intangibilidad de la A.E.A.T.

⁵ Por lo que a las relaciones entre la Administración del Estado y los Entes Locales se refiere, la regulación local (TR LRHHLL y LRBBRL, por este orden), es de aplicación preferente a lo dispuesto en la LRJ-PAC, según indica el propio art. 9 de esta última.

2. LOS MECANISMOS DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA CON LOS ENTES LOCALES EN MATERIA TRIBUTARIA

2.1. Clasificación

Los mecanismos a los que nos hemos referido en el epígrafe anterior, que se hallan regulados en los arts. 7 y 8 del TR LRHHLL⁶, pueden ser clasificados, a efectos meramente didácticos, desde distintos puntos de vista. Así, según que entrañen o no contraprestaciones mutuas, cabe hablar de mecanismos unilaterales o bilaterales. En los primeros es únicamente el ente local el que recibe asistencia, mientras que en los segundos ambos entes obtienen ventajas a través de una colaboración recíproca. Desde otra perspectiva es posible hablar de mecanismos normalizados o estables⁷ u ocasionales, según que el cauce de colaboración, una vez diseñado, funcione automáticamente, en tanto no sea objeto de modificación o supresión, o deba ser instado por la parte interesada por cada concreta actuación de colaboración que precise. En tercer lugar, atendiendo al ámbito objetivo al que se extienda la colaboración cabe hablar de mecanismos de colaboración en todos y cada uno de los órdenes de aplicación del ingreso de derecho público del que se trate (gestión, liquidación, inspección y recaudación)⁸ o limitados a algunos de tales aspectos. Por último, resulta posible distinguir entre mecanismos voluntarios u obligatorios, según que la participación de los entes implicados en el procedimiento que el mecanismo diseña sea voluntaria o venga impuesta, directa o indirectamente, por la ley. Criterios alternativos de clasificación, como, por ejemplo, el basado en el ámbito territorial al que extienda sus competencias el ente colaborador (autonómico, regional, estatal), poseen, sin embargo, a los efectos que aquí nos ocupan, un interés menor. En cual-

⁶ La actual redacción de estos preceptos es debida al art. 18 de la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, resultando aplicable, en consecuencia, desde el día 1 de enero de 1999. La reciente reforma del sistema de financiación local no ha afectado, pues, a su contenido. Una de las principales modificaciones que la Ley 50/1998 introdujo en estos preceptos es la extensión de su ámbito de aplicación desde los tributos de los entes locales a todos sus ingresos de derecho público. Dichos preceptos son, además, el desarrollo de lo dispuesto en el art. 106.3 de la LRBBRL, al cual hacen éstos expresa referencia al comienzo de su redacción. En este sentido, el TR LRHHLL se ha limitado a reproducir literalmente lo dispuesto en la LRHHLL.

⁷ Los mecanismos normalizados se configuran habitualmente a través de convenios, los cuales en ocasiones son el instrumento de encomienda de la gestión de los ingresos de derecho público locales a otros entes.

⁸ La mención a las facultades de liquidación no parece muy acertada, por cuanto que resulta redundante –al menos en lo que se refiere a los tributos–, al ser una faceta subsumible dentro de las de gestión e inspección.

quier caso, como mera clasificación teórica que es, la que aquí suscribimos determina una multiplicidad de posibilidades, todas las cuales no se dan, no obstante, en la práctica.

Desde un punto de vista legal, por el contrario, la única distinción que efectúa en el seno de tales instrumentos de colaboración el TR LRHHLL es entre mecanismos de delegación y de colaboración, destinando a la regulación de los primeros su art. 7 y a los segundos el 8. Al ser dos los preceptos utilizados para diseñar tales cauces, forzoso es concluir –so pena de redundancia– que la naturaleza jurídica de unos y otros es diferente. Así, cabe ver en el art. 7 una delegación del ejercicio de la competencia equivalente a la contemplada en el art. 13 LRJ-PAC, si bien con peculiaridades lo suficientemente importantes como para que la diferenciación entre ambas técnicas sea notable⁹. Podría, alternativamente, pensarse que estamos ante una cesión, que en tal caso presentaría también diferencias con la que opera, en relación con determinados tributos estatales, a favor de las CCAA¹⁰. Quizá, por ello, sea más adecuado calificar este tipo de delegaciones como auténticas encomiendas de gestión (art. 15 LRJ-PAC y 4.3 RGR), si bien también especiales¹¹.

En cuanto a los mecanismos previstos en el art. 8, en algunos casos resultarán reconducibles a la encomienda de gestión o, al menos, a los convenios de colaboración contemplados en el art. 6 LRJ-PAC, y en otros a los principios generales de relación interadministrativa contemplados en el Título I de dicha norma.

⁹ Así, se vulnera, como resulta obvio, la regla general de que la delegación de competencias debe darse entre órganos de una misma Administración Pública (art. 13.1 LRJ-PAC), como también aquella otra que establece que los actos dictados por el órgano que actúa por delegación se entienden dictados por el órgano delegante (art. 13.4 LRJ-PAC), por cuanto que el art. 7.3 del TR LRHHLL dispone precisamente lo contrario, al indicar que «*Los actos de gestión que se realicen en el ejercicio de dicha delegación serán impugnables con arreglo al procedimiento que corresponda al ente gestor*».

¹⁰ La principal sería la falta de atribución al ente cesionario del producto derivado del tributo, que actualmente es, sin embargo, el único nexo de unión entre todos los tributos estatales cedidos a las CCAA de régimen común.

¹¹ El art. 15.4 LRJ-PAC obliga a que el establecimiento de encomiendas de gestión entre órganos de Administraciones distintas se efectúe mediante convenio, salvo en el supuesto de que a través de las mismas se desplace la gestión ordinaria de los servicios de las CCAA a las Diputaciones provinciales o los Cabildos y Consejos insulares, que no es el caso. La función del convenio, tendente al establecimiento de las condiciones y alcance de la delegación, sería suplida aquí por el acuerdo que al respecto debe adoptar el pleno del ente local delegante.

2.2. Análisis de los mismos

2.2.1. *El mecanismo previsto en el art. 7 del TR LRHLL*

Este precepto habilita a las entidades locales para que deleguen en su Comunidad Autónoma de pertenencia o en otros entes locales en cuyo territorio se hallen integrados las facultades de gestión, inspección y recaudación de sus ingresos de derecho público. Este mecanismo puede resultar especialmente interesante en la medida en que va a permitir que a través del mismo el ente delegante trascienda su propio territorio, ya que el art. 7.4 dispone que *«Las entidades que al amparo de lo previsto en este artículo hayan asumido por delegación de una Entidad local todas o algunas de las facultades de gestión, liquidación, inspección y recaudación de todos o algunos de los tributos o recursos de Derecho público de dicha Entidad, podrán ejercer tales facultades delegadas en todo su ámbito territorial e incluso en el de otras Entidades locales que no hayan delegado tales facultades.»* (el subrayado es nuestro).

Desde la perspectiva clasificatoria del epígrafe 2.1) anterior, este mecanismo de colaboración es unilateral, normalizado, provisto de la máxima extensión objetiva posible –que, no obstante, el ente delegante puede a propio criterio reducir, al tiempo de establecer el alcance y contenido de la delegación– y voluntario.

2.2.2. *Los distintos mecanismos de colaboración previstos en el art. 8 TR LRHLL*

Este precepto, tras establecer un principio de colaboración entre los entes locales, las CCAA y la Administración del Estado, para la mejor aplicación del sistema de ingresos de derecho público local, ofrece una lista abierta de mecanismos a tal fin utilizables, que sin embargo, a diferencia de lo que pudiera *prima facie* parecer, no son de carácter exclusivamente unilateral, salvo el tercero, relativo a la asistencia en materia de recaudación ejecutiva. Dichos mecanismos son los siguientes:

1. Cesión mutua de información, en particular sobre los hechos imposables que conocidos por los servicios de inspección de cualquiera de dichos entes resulte relevante para la aplicación de los tributos de los demás (art. 8.2, letras a, b y c);
2. Elaboración conjunta de planes de inspección (art. 8.2, letra d);

3. Colaboración de las CCAA y del Estado en la recaudación ejecutiva de los entes locales (art. 8.3).

Se trata de cauces que, por su generosa –a la par que confusa– redacción, permiten el establecimiento de mecanismos de colaboración de cualquier tipo –desde la perspectiva clasificatoria de los mismos anteriormente expuesta–, y si bien han sido escasamente utilizados hasta la fecha –a excepción, quizá, del previsto en el art. 8.3–, recientemente han recibido un destacable impulso, con ocasión de la aprobación del nuevo sistema de financiación local¹² y tras la suscripción entre la Federación Española de Municipios y Provincias (F.E.M.P.) y la A.E.A.T. de un Protocolo de Colaboración y cuatro Convenios, a todos o algunos de los cuales pueden sumarse los entes locales mediante la firma del correspondiente protocolo de adhesión. La vigencia de dichos convenios es anual, si bien prorrogable automáticamente por iguales periodos por tácita reconducción, es decir, salvo denuncia, por cualquiera de las partes, comunicada con una antelación mínima de un mes a la fecha de finalización de su vigencia.

Dichos convenios van referidos a las siguientes materias, que en algunos casos trascienden la pura asistencia a los entes locales:

1. Suministro de información de carácter tributario a las entidades locales;
2. Colaboración en materia de presentación telemática de declaraciones y comunicaciones del IRPF en representación de terceros;
3. Colaboración en materia de intercambio de información tributaria y en la gestión recaudatoria con las entidades locales;
4. Colaboración para la recaudación ejecutiva de los tributos de las entidades locales.

En la medida en que el segundo de ellos presenta un contenido ajeno al interés que aquí nos ocupa, dedicamos el resto de este trabajo al estudio de los otros tres.

¹² El sistema, incorporado a la Ley 51/2002, fue aprobado por Acuerdo del Gobierno de la Nación y la Federación Española de Municipios y Provincias de 21 de noviembre de 2002, previendo su apartado 5º la necesidad de arbitrar mecanismos que intensifiquen la colaboración entre las entidades locales y la A.E.A.T., para la mejor gestión de los tributos locales.

3. LA COLABORACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DEL ESTADO CON LOS ENTES LOCALES A EFECTOS DE LA RECAUDACIÓN EJECUTIVA DE LOS INGRESOS DE DERECHO PÚBLICO DE ÉSTOS

3.1. Tipos de colaboración

Dispone el art. 8.3 TR LRHHLL que «*Las actuaciones en materia de inspección o recaudación ejecutiva que hayan de efectuarse fuera del territorio de la respectiva Entidad local en relación con los ingresos de derecho público de ésta, serán practicadas por los órganos competentes de la correspondiente Comunidad Autónoma cuando deban realizarse en el ámbito territorial de ésta, y por los órganos competentes del Estado en otro caso, previa solicitud del Presidente de la Corporación*». De acuerdo con esta previsión, fue dictada la Circular 4/1990, de 12 de noviembre, de la (entonces) Dirección General de Recaudación –hoy Departamento de Recaudación de la A.E.A.T.–, que estableció, según se indica en su propio título, el procedimiento para la colaboración de la Administración Tributaria del Estado con las de las Entidades Locales en materia de recaudación ejecutiva¹³. Hasta fechas recientes la mencionada circular ha sido la única norma de desarrollo del art. 8.3 TR LRHHLL, que configura un mecanismo de colaboración unilateral, no normalizado (ocasional), de extensión objetiva limitada y obligatorio. Sin embargo, desde abril de 2003 comparte protagonismo con los convenios de colaboración que en esta materia han sido suscritos entre la F.E.M.P. y la A.E.A.T., ya mencionados en el epígrafe 2.2.2) anterior y que expresamente confirman la vigencia de la Circular 4/1990¹⁴. De esta suerte, a partir de la adhesión de

¹³ De acuerdo con la reforma del art. 8.3 de la Ley 39/1988, a partir de 1 de enero de 1999 las referencias que en la Circular 4/1990 se efectúan a los tributos de los entes locales deben entenderse hechas, en general, a sus ingresos de derecho público.

¹⁴ Nos estamos refiriendo al de recaudación ejecutiva y al de intercambio de información, pero, en este segundo caso, en lo tocante únicamente a colaboración en la gestión recaudatoria local. En cualquier caso, la forma en que ha sido declarada dicha vigencia no puede ser más desafortunada. En efecto, en vez de situarse en el Protocolo, como hubiera sido lo lógico, se ha llevado al Convenio de Intercambio de Información, en el cual ocupa el último párrafo de su cláusula 1ª. Pero, además, la razón que se da para justificar dicha vigencia es parcialmente errónea, pues se afirma que «*Este sistema de colaboración queda establecido sin perjuicio de los deberes recíprocos que impone el artículo 8 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora (sic) de las Haciendas Locales, cuyo desarrollo interno en la Agencia Tributaria se encuentra en la Circular 4/1990 de la Dirección General de la misma.*», cuando dicha circular solamente constituye un cauce de colaboración unilateral a favor del ente local que no extiende, además, su aplicación al ámbito de los intercambios de información.

una entidad local a tales convenios –en particular al citado en el número 4– el cauce establecido en la Circular 4/1990 resultará aplicable a los créditos derivados de aquellos ingresos de derecho público que por la propia entidad local se decida excluir del ámbito objetivo de aplicación del convenio¹⁵. La naturaleza del mecanismo de colaboración que dichos convenios determinan es, sin embargo, algo distinta de la de la Circular 4/1990, pues participa de características no exactamente coincidentes: unilateralidad, normalización, extensión objetiva limitada y voluntariedad.

En cualquier caso, tales cauces no habilitan para el suministro de información relevante a efectos ejecutivos¹⁶, que debe obtenerse en el marco de los otros convenios, completados con lo dispuesto en la Orden del Ministerio de Hacienda de 18 de noviembre de 1999 y la Instrucción 5/2000, de 28 de julio, de la Dirección General de la A.E.A.T.

3.2. El mecanismo previsto en la Circular 4/1990, de 12 de noviembre

3.2.1. Delimitación

El ámbito de la colaboración regulada en la mencionada Circular 4/1990 se configura sobre la base de distintos límites, pues la asistencia de la A.E.A.T. exige la observancia de los siguientes requisitos:

1. Objetivo, es decir, por la naturaleza de las actuaciones de colaboración solicitables, que son únicamente de tres tipos: a) Notificación de actos y resoluciones del procedimiento de apremio; b) Realización de embargos de bienes; c) Enajenación de bienes embargados. Se trata, pues, en todos los casos de actuaciones materiales, cuyo presupuesto será siempre un acto administrativo previo dictado por el órgano local competente. No cabe, así, por ejemplo, solicitar a la A.E.A.T. la declaración y exigencia de responsabilidades derivadas de créditos de titularidad local al amparo de la Circular 4/1990,

¹⁵ En este sentido, aunque los convenios son de adhesión –pues su contenido ha sido concertado entre la F.E.M.P. y la A.E.A.T.–, pueden particularizarse por las entidades locales en este concreto aspecto (vide nota 26).

¹⁶ Recuérdese, en este sentido, el art. 113 del Reglamento General de Recaudación –aplicable directamente a los entes locales, salvo lo relativo a aplazamientos, en que es subsidiario, ex art. 6, números 1 y 4, de dicho RGR–, que bajo la rúbrica «Obtención de información para el embargo» enumera las distintas fuentes de información que podrán ser utilizadas para la integración de la esfera patrimonial de los obligados al pago.

como en ocasiones se ha pretendido por algunos ayuntamientos. Tampoco cabe, al amparo de esta Circular, proceder al embargo de las devoluciones tributarias que, a favor del deudor del ente local, haya podido eventualmente reconocer la A.E.A.T., si bien en este caso por razones distintas, a saber, porque no estamos ante una actuación de colaboración sino frente a la necesidad de dar cumplimiento a una orden de embargo dirigida por un ente con competencias ejecutivas a un subdeudor suyo¹⁷.

2. Subjetivo, es decir, por la naturaleza jurídica de los entes activamente legitimados en el procedimiento. En realidad, en este aspecto la Circular 4/1990 no contiene límite alguno, pues, fiel al concepto de ente local contenido en la Ley 7/1985, se limita tan sólo a la enumeración de los mismos¹⁸.
3. Administrativo, pues la actuación de colaboración estatal solamente podrá tener lugar cuando el ente local solicitante no haya establecido fórmulas alternativas de colaboración en la recaudación ejecutiva con otros entes¹⁹ o, habiéndolo hecho, el ingreso para el cual se solicite la asistencia no quede incluido dentro de las mismas. Y ello porque, si bien nada dice al respecto la circular, de existir dichas fórmulas lo lógico es apurar en primer término tales cauces de colaboración, pasando solamente a aplicar los criterios contenidos en la Circular 4/1990 cuando aquellos se muestren insuficientes o carentes de utilidad. Ninguna objeción cabe realizar, sin embargo, a que la asistencia pueda ser solicitada por el ente local o Comunidad Autónoma en la que, eventualmente, haya delegado el ente local

¹⁷ Por ello, los Convenios suscritos entre la F.E.M.P. y la A.E.A.T. abordan el cumplimiento de órdenes de embargo dictadas por los entes locales y recayentes sobre devoluciones a practicar por la A.E.A.T. al margen del Convenio de Recaudación Ejecutiva. En concreto, es el Convenio en materia de intercambio de información tributaria y colaboración en la gestión recaudatoria con las entidades locales el que prevé (cláusula 12ª) el establecimiento de un procedimiento ágil para la traba (embargo masivo automatizado) por la A.E.A.T. de aquellas devoluciones tributarias cuyos titulares sean deudores de los entes locales. Este otro convenio diseña un sistema que era voluntad que estuviese operativo, a pleno funcionamiento, antes del día 1 de diciembre de 2003. En la actualidad, dicho cauce ya está disponible. No obstante, aquellos entes locales que no se hallen adheridos al mismo no podrán utilizarlo.

¹⁸ De acuerdo con el art. 3 de la Ley 7/1985, los entes locales son: a) El Municipio, b) La Provincia; c) Las entidades de ámbito inferior al municipal; d) Las comarcas y otras entidades que agrupen varios municipios; e) Las áreas metropolitanas; y f) Las Mancomunidades de Municipios. A esta enumeración cabe añadir los entes derivados del peculiar régimen local de los territorios insulares (Baleares y Canarias).

¹⁹ Estas fórmulas serán, recordemos, bien la delegación de competencias aplicativas del ingreso (art. 7 TR LRBBRL), bien convenios de colaboración u otras equivalentes (art. 8 .TR LRBBRL).

titular del ingreso (art. 7 TR LRHHLL), como así prevé expresamente el apartado 5º de la Circular.

4. Territorial, es decir, por relación al ámbito en el cual deban ser llevadas a término las actuaciones solicitadas. En este sentido, la colaboración de la A.E.A.T. está destinada a suplir la carencia de infraestructura ejecutoria del ente solicitante fuera del territorio de su Comunidad Autónoma de pertenencia (notificaciones en domicilios extracomunitarios y embargos o enajenaciones de bienes ubicados fuera de la CA). Por ello, la realización por la A.E.A.T. de actuaciones de colaboración en el citado territorio es excepcional, y, más concretamente, supletoria de las de la propia Comunidad Autónoma y entidades locales supramunicipales del citado territorio comunitario²⁰. En este sentido, debe tenerse presente que los actuales convenios de recaudación ejecutiva suscritos por la A.E.A.T. con las distintas CCAA (ver anexo) prevén la inclusión de los tributos locales dentro de los mismos cuando, a su vez, dicha inclusión haya sido establecida mediante convenio²¹. Este segundo tipo de convenios no es, sin embargo, muy frecuente, por lo que la vía del ente local hacia

²⁰ El art. 1.2º de la Circular 4/1990 se refiere exclusivamente, por este orden, a la Comunidad Autónoma y a la Diputación Provincial (Cabildo Insular en su caso), mediante la siguiente redacción: «No obstante, si no puede cumplirse ... por no tener servicios de recaudación ejecutiva ni la Comunidad Autónoma ni la Diputación Provincial o Cabildo Insular correspondientes, la colaboración podrá alcanzar a las actuaciones a realizar dentro del ámbito territorial de dicha Comunidad Autónoma.». En cualquier caso, el orden de actuaciones prevalentes a la estatal debe ser, justamente, el contrario, a fin de garantizar en la medida de lo posible una resolución del problema lo más cercana posible, en términos institucionales, al ámbito territorial en el que se origina. Así pues, la solicitud deberá dirigirse en primer lugar a la Diputación Provincial de su territorio y posteriormente a su Comunidad Autónoma. Incluso, aun cuando la Circular no lo menciona, si existiesen entes intermedios con competencias ejecutivas debería apurarse también este cauce alternativo, que ocuparía en la prelación citada el orden que, de acuerdo con su ámbito territorial de competencias, le correspondiese (antes de la Diputación Provincial o, con menor probabilidad, entre ésta y la Comunidad Autónoma).

²¹ Todas las CCAA de régimen común han suscrito dos convenios, el vigente en la actualidad (de 1999) y otro anterior (de 1992), ya derogado. En ambos casos, cada convenio responde a un sistema tipo, aplicado a todas ellas. Quiere ello decir que no existen diferencias entre todos los pertenecientes a la misma «época». El ámbito objetivo de aplicación del convenio de 1999 es más amplio que el del de 1992, pues incluye una rúbrica que este último no contempla (los tributos locales cuya gestión hubiese asumido la CA mediante convenio). Con esta mención adicional, invocada por algunas CCAA en la fase informativa previa a la aprobación del modelo de Convenio actualmente vigente, se pretende facilitar el cumplimiento por dichas CCAA del mandato contenido en el art. 8.3 de la LRHHLL. Nótese que, en cualquier caso, la previsión legal citada (ingresos de derecho público locales) sólo parcialmente ha quedado reflejada en el convenio (tributos locales). Finalmente, respecto del convenio de inclusión de los tributos locales en el ámbito objetivo de aplicación del convenio entre la CA y la A.E.A.T. (Base 1ª, párrafo primero, letra d) *in fine*), nada se indica sobre el mismo, y, en particular, sobre quienes deben suscribirlo. Parece, en cualquier caso, que deberían hacerlo el ente local y su CA, dando conocimiento de ello a la A.E.A.T.

la Administración Tributaria del Estado quedará expedita en la mayor parte de los casos, salvo cuando la CA haya previsto un sistema específico –al margen de su convenio con la A.E.A.T.– para dar solución a las necesidades locales, lo cual tampoco será frecuente. Tratándose de ayuntamientos, puede, no obstante, que deba apurarse previamente el cauce que represente su respectiva Diputación Provincial.

3.2.2. *Análisis de los distintos supuestos de colaboración previstos en la circular*

3.2.2.1. Aspectos comunes a todos ellos

Con el objeto de dotar al procedimiento de una mínima solemnidad, toda petición de colaboración debe ser formulada por el Presidente de la Corporación, en modelo oficial, y dirigirse al correspondiente Delegado de Hacienda (hoy día Delegado Provincial de la A.E.A.T.), salvo que se trate de embargos que deban anotarse en los registros públicos (ej: propiedad o bienes muebles), en cuyo caso las peticiones de embargo se dirigirán directamente a éstos. Aun cuando nada dice al respecto la Circular 4/1990, la competencia del Presidente de la Corporación para la firma de las solicitudes de colaboración ejecutiva es delegable (art. 13 de la Ley 30/1992)²², al igual que cabe la firma de las mismas por delegación (art. 16). En cualquier caso, si la entidad solicitante no es la titular del crédito perseguido, recayendo dicha titularidad en otro ente por delegación del cual actúe aquél, corresponderá al órgano competente del ente delegado la formulación de dicha solicitud.

3.2.2.2. Aspectos privativos de los mismos

3.2.2.2.1. *Notificación de actos y resoluciones del procedimiento de apremio*

En este caso la solicitud deberá ajustarse al modelo que se recoge en el Anexo I de la Circular 4/1990, uniéndose a la misma los documentos que deban notificarse y, en su caso, los justificantes del intento previo de notifi-

²² En la medida en que, de conformidad con lo dispuesto en el apartado 2, letra d), de dicho precepto, tal competencia no se halla entre las que la legislación de régimen local (arts. 21.3 de la Ley 7/1985, en relación con el alcalde, y 34.2 y 35.2 de la misma ley, en relación con el presidente de la diputación) atribuye a su titular sin posibilidad de delegación.

cación fallido realizado por el solicitante o el informe al que se refiere el inciso final de la letra a) siguiente. La solicitud se dirigirá al Delegado Provincial de la A.E.A.T. en cuya jurisdicción territorial radique el domicilio en el que deba ser intentada la notificación. Si la petición reúne los requisitos adicionales que a continuación se mencionarán, la A.E.A.T. dará curso a la misma, devolviendo el correspondiente acuse de recibo, o, si no ha sido posible su práctica, indicando las razones de dicho impedimento. En todo caso, la A.E.A.T. no se ve ligada por el domicilio señalado en la solicitud, pues si le constan otros podrán intentar la práctica de la notificación también en ellos, comunicando posteriormente su existencia al solicitante.

Los requisitos adicionales son los siguientes:

- a) Existencia de uno o, en caso de ausencia, de dos intentos previos de notificación fallidos por el ente solicitante. Este requisito podrá ser, no obstante, inobservado en atención a la trascendencia del caso u otras circunstancias excepcionales, que, en cualquier caso, deberán justificarse en la solicitud, bien en el cuerpo de la misma bien mediante informe anejo a ella;
- b) Que el importe de la deuda cuya exacción ejecutiva se solicita no sea inferior al coste mínimo de exacción y recaudación de deudas establecido por el Ministerio de Economía y Hacienda, en uso de lo dispuesto en el art. 16 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria (6 euros)²³.

3.2.2.2.2. *Realización de embargos*

El modelo de solicitud utilizable en este caso es el recogido en el Anexo II de la Circular 4/1990, que deberá cumplimentarse por duplicado y al cual deberá acompañarse la certificación a la que se refiere la letra b) siguiente. Una vez cursado el embargo, la A.E.A.T. remitirá al ente solicitante una copia de la diligencia de embargo y, en su caso, el producto obtenido a través del mismo, neto de las costas en que se haya incurrido²⁴.

²³ Vide la ORDEN HAC/2816/2002, de 5 de noviembre, por la que se desarrolla el art. 41.3 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria (R.D. Legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre) en relación con determinados recursos de derecho público recaudados por la A.E.A.T. La referencia a dicho precepto se debe entender sustituida desde 1 de enero de 2005 por la que figura en el texto principal (D.F.5ª Ley 47/2003).

²⁴ Nada impide, sin embargo, a nuestro juicio que el producto del embargo sea transferido directamente a la cuenta bancaria que designe el peticionario. Este expediente alternativo será incluso más ágil en la mayor parte de las ocasiones (ej: embargo del sueldos y salarios).

Si el producto del embargo fuera inferior a dichas costas se practicará liquidación a cargo del peticionario, que éste deberá ingresar en los plazos del art. 62.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. La Circular 4/1990 prevé, incluso, la posibilidad de practicar liquidaciones periódicas o que incluyan varios expedientes, cuando las actuaciones de colaboración con un mismo ente local sean numerosas, si bien no precisa este concepto.

Los requisitos adicionales para la admisión a trámite de la solicitud son:

- a) Identificación de los bienes a embargar, salvo que sean fungibles, en cuyo caso, si se trata de dinero bastará con señalar exactamente la cantidad a embargar;
- b) Certificación del peticionario sobre la inexistencia de bienes embargables en el territorio de su Comunidad Autónoma o insuficiencia de los mismos para atender la totalidad del crédito perseguido²⁵;
- c) Que el importe de la deuda no sea inferior a 6 euros, en los mismos términos de la letra b) del subepígrafe 3.2.2.2.1) anterior.

3.2.2.2.3. *Enajenación de bienes embargados*

También en este tercer supuesto la solicitud deberá ajustarse al modelo que se incorpora como Anexo II de la Circular 4/1990 –en la cual deberán cumplimentarse, no obstante, sólo los campos a tal fin expresamente reservados–, que se hará por duplicado e irá acompañada de dos documentos referidos en las letras a) y b) siguientes. Si el deudor ha proporcionado, además, los títulos de propiedad de los bienes, también éstos deberán adjuntarse a la solicitud. Si los bienes no hubieran podido enajenarse se dejará constancia de dicho extremo y se remitirán las actuaciones al peticionario, por si decide adjudicárselos. En cuanto a la liquidación al peticionario derivada de dichas actuaciones, cabe remitirse a lo dicho en el subepígrafe 3.2.2.2.2) anterior.

Finalmente, los requisitos de admisión de la solicitud son en este caso los siguientes:

²⁵ Debe entenderse que este requisito, tendente a garantizar la efectiva supletoriedad de la actuación de la A.E.A.T., no operará cuando la actuación de ésta sea, por carencia de servicios ejecutivos dentro de la propia Comunidad Autónoma, directa.

- a) Certificación de inexistencia de bienes embargables en el territorio de la Comunidad o insuficiencia de los mismos, al igual que en el caso de solicitudes de colaboración para la práctica de embargos;
- b) Justificación de la notificación al deudor y demás obligados al pago de la Delegación Provincial de la A.E.A.T. a través de la cual tendrá lugar la enajenación.

Tanto en este tercer supuesto de colaboración como en el segundo, las competencias que para la práctica de embargos y enajenación de bienes embargados atribuye el RGR al órgano de recaudación deberán entenderse hechas al de la A.E.A.T. que actúe en el procedimiento.

3.3. La colaboración ejecutiva conveniada

El Convenio de Recaudación Ejecutiva, de contenido muy similar al que actualmente tienen suscritas las distintas CCAA de régimen común –principalmente en lo relativo a distribución de competencias del procedimiento de apremio y carácter oneroso del servicio–, resultará aplicable a aquellos entes locales que se adhieran al mismo, los cuales podrán encomendar entonces la gestión ejecutiva de sus tributos a la A.E.A.T., siempre que vayan referidos a deudores cuyo domicilio fiscal se halle en territorio nacional o al menos tengan nombrado un representante en dicho territorio. Se exceptúan del ámbito objetivo del convenio aquellos tributos cuya gestión recaudatoria hubiera sido asumida por una Comunidad Autónoma en virtud de convenio²⁶ o haya sido iniciada por el propio ente u otro en quien éste haya delegado la recaudación ejecutiva²⁷, así como, para las deudas incluidas en él, aquellas cuyo importe sea inferior a 150 euros o excedan del límite anual de cargo remitible, límite que quedará cuantificado en términos tanto de número (máximo y mínimo) de liquidaciones como de cargo global.

²⁶ En la práctica, dado que los tributos cuya recaudación conviene el ente local con su Comunidad Autónoma quedan, a su vez, incluidos en el Convenio entre ésta y la A.E.A.T., será el Estado el que siga recaudando dichos tributos, aunque por un título distinto. Ello no parece, sin embargo lógico, pues dado que todos los tributos son potencialmente incluibles dentro del Convenio de Recaudación Ejecutiva entre el ente local y la A.E.A.T., que es un cauce específico, debería haber sido el Convenio entre la Comunidad Autónoma y la A.E.A.T. (cauce inespecífico) el que cediese ante aquél, no a la inversa.

²⁷ Así, la exclusión de determinados tributos del ámbito objetivo de aplicación del convenio, cuando no se produzca por hallarse encomendada su gestión a la correspondiente CA, solamente puede tener lugar por la vía de hecho, esto es, a través de actos concluyentes, no jurídicamente, pues, según se ha dicho ya anteriormente, el convenio suscrito entre la F.E.M.P. y la A.E.A.T. es de adhesión, no admitiendo particularizaciones su redacción.

El procedimiento de adhesión al Convenio consiste en la formulación por parte del ente local de una solicitud pro forma (protocolo de adhesión) al Departamento de Recaudación de la A.E.A.T., a través de la F.E.M.P., el cual, una vez valorada la misma, podrá aceptar la adhesión, que será comunicada directamente al Delegado Especial de la A.E.A.T. correspondiente y, por el mismo conducto de la F.E.M.P., también al ente local solicitante. No obstante, se establecen dos calendarios de adhesión distintos, uno para municipios capital de provincia o cuya población sea superior a 50.000 habitantes –respecto de sus propios tributos–, así como diputaciones provinciales, consejos insulares y cabildos –respecto de sus propios tributos y de los que gestionen por delegación de los municipios citados–, y otro para el resto de entes locales. De acuerdo con dicho calendario, los entes del primer grupo podrán solicitar la adhesión al convenio desde su misma firma (abril 2003), mientras que los segundos deben esperar al día 1 de enero de 2006.

Como particularidad destacable, merece ser resaltado el peculiar régimen que ha resultado aplicable hasta 1 de julio de 2004 –fecha de entrada en vigor de la Nueva Ley General Tributaria, la Ley 58/2003, de 17 de diciembre– en materia de impugnación en vía administrativa de los actos dictados por la A.E.A.T., en el marco de los procedimientos de apremio acogidos al convenio, ya que no era el establecido en la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria (recurso de reposición potestativo y reclamación económico-administrativa) sino en el TR LRHLL (art. 14), basado en un único recurso (reposición) cuyo carácter es, además, preceptivo²⁸.

4. LA CESIÓN DE INFORMACIÓN POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DEL ESTADO A LOS ENTES LOCALES A EFECTOS DE SU RECAUDACIÓN EJECUTIVA

Hasta la suscripción de los convenios de intercambio y suministro de información con la A.E.A.T., los entes locales disponían únicamente de un cauce genérico de obtención de la información que, obrante en poder de

²⁸ Desde la entrada en vigor de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, dicha previsión ha quedado derogada, ya que el apartado 1.a) de su D.A.11^a indica que «Podrá interponerse reclamación económico-administrativa, previa interposición potestativa de recurso de reposición, contra [...] los actos recaudatorios de la Agencia Estatal de Administración Tributaria relativos a [...] ingresos de Derecho público, tributarios o no tributarios, de otra Administración Pública.». Así se entiende, por demás, por el propio Convenio, a tenor de su D.F.2^a.

la misma, precisasen para el cumplimiento de sus fines tributarios. Tal cauce era el establecido en el art. 113.1, letra b), de la Ley 230/1963, que se configura como unilateral, no normalizado, de extensión objetiva máxima y obligatorio²⁹. En desarrollo de esta previsión legal se han dictado varias normas, de entre las cuales cabe destacar, por lo que aquí interesa, la Orden del Ministerio de Hacienda de 18 de noviembre de 1999, desarrollada por la Instrucción 5/2000, de 28 de julio, de la Dirección General de la A.E.A.T. y, en lo tocante a los formularios de solicitud de la información, por la Resolución del Director del Departamento de Organización, Planificación y Relaciones Institucionales (DOPRI) de la A.E.A.T. de 31 de julio de 2000³⁰. Estas normas de desarrollo también resultan aplicables a los suministros de información tributaria para finalidades no tributarias, representando en este otro sentido el desarrollo de la D.A.⁴ de la Ley 40/1998, de 9 de noviembre, del IRPF y otras normas tributarias.

En este orden de cosas, el Convenio de Suministro de Información de carácter tributario a las entidades locales, con el mismo ámbito objetivo, se configura, pues, como un cauce específico de suministro de información tributaria a los entes locales para el cumplimiento por éstos de sus fines tanto tributarios como no tributarios. Por ello, y aunque nada se diga al respecto en el mismo, resulta sustitutivo de la mencionada Instrucción 5/2000, máxime cuando ésta pretende, según su propio preámbulo, «*dotar de la mayor agilidad posible a los procedimientos de suministro de información tributaria, disminuir los costes en que es preciso incurrir para hacerlo efectivo, aprovechando las más modernas tecnologías, y garantizar la adopción de criterios de actuación homogéneos*», objetivos a cuya consecución contribuye mejor –no cabe duda– un procedimiento estable que otro no normalizado³¹. Por otra parte, también son mayores las garan-

²⁹ El art. 113.1 LGT comienza indicando que los datos, informes o antecedentes obtenidos por la Administración Tributaria en el ejercicio de sus funciones tienen carácter reservado, no pudiendo, en consecuencia, ser utilizados para fines distintos a la efectiva aplicación de los tributos ni cedidos o comunicados a terceros, salvo que dicha cesión tenga por objeto, entre otros destinos (letra b), la colaboración con otras Administraciones Tributarias a efectos del cumplimiento de las obligaciones fiscales propias de sus respectivas competencias. Los preceptos aplicables, bajo la Ley 58/2003, son los arts. 94 y 95.

³⁰ La promulgación de estas normas ha supuesto que las peticiones de información con trascendencia tributaria que formulen los entes locales, que hasta entonces podían efectuarse en formato libre, deben serlo a partir de ellas de acuerdo con los modelos que la Resolución 5/2000 incorpora.

³¹ En realidad, ya del propio texto de la Instrucción 5/2000 se desprende el carácter subsidiario del suministro específico de información frente al que pueda tener lugar en el marco de un cauce convencional, siendo que ambos están considerados como factibles por la Orden de 18 de noviembre de 1999. Así, la cláusula tercera de dicha instrucción regula el procedimiento de suministro específico, estando destinada la cuarta al que debe ser utilizado para la tramitación de los oportunos convenios de colaboración, previéndose la tramitación individualizada de los mismos. Únicamente ocurre,

tías de buen uso de la información proporcionada en el caso convenial, pues los entes locales, por la simple adhesión al convenio aceptan las actuaciones que con este fin pueda desarrollar sobre los mismos el Servicio de Auditoría Interna de la A.E.A.T.

Bien es cierto, no obstante, que la delimitación de la información suministrable parece ser más amplia al cobijo del procedimiento previsto en la cláusula 3ª de la Instrucción 5/2000 que de conformidad con el convenio. En efecto, este último se refiere, genéricamente, a información relativa al cumplimiento de obligaciones fiscales, mientras que el apartado 5 del Anexo I de la Resolución complementaria a la Instrucción 5/2000 define dicha información por extensión, haciendo expresa referencia a los siguientes extremos relativos a las personas físicas o entidades a las que vaya referida la solicitud, que le serán certificados por la A.E.A.T.: a) Posible falta de presentación de declaraciones, con indicación de conceptos y ejercicios; b) Situación (alta/baja) a efectos del IAE; c) Situación o no al corriente en obligaciones tributarias; d) Base imponible declarada en IRPF y modalidad de tributación por este impuesto (conjunta/separada); e) Posible falta de presentación de declaración de IRPF o de solicitud de devolución (Modelo 104); e) Cualquier otra información que se hubiese solicitado. A fin, no obstante, de evitar cualquier discriminación entre ambos cauces de suministro, que sería injustificada, cabe simplemente entender que ambas menciones son equivalentes, constituyendo sólo modos alternativos –por comprensión y por extensión, respectivamente– de referirse a la misma realidad.

La única novedad, por tanto, que en materia de disponibilidad de información tributaria han supuesto las negociaciones entre la F.E.M.P. y la A.E.A.T. se da en lo tocante al intercambio de información. Resulta curioso, en cualquier caso, que, implícitamente, ambos convenios se autoconsideren, cada uno de ellos, como sustitutivo del otro, pues a tenor de sus respectivos contenidos no lo son en absoluto³², ya que las informaciones tributarias a las que puede accederse a través de uno y otro son complementarias, no equivalentes³³. Cabría entonces pensar que con ello se está que-

pues, que el procedimiento previsto en dicha cláusula cuarta ha quedado sobrevenidamente superado por los posteriores acuerdos entre la F.E.M.P. y la A.E.A.T.

³² En este sentido, la D.A.2ª del Convenio de suministro de información dispone que «*Las Entidades Locales que se adhieran al Convenio de Colaboración en Materia de Intercambio de Información Tributaria y Colaboración en la Gestión Recaudatoria suscrito entre la Agencia Tributaria y la F.E.M.P., no tendrán que adherirse al presente convenio.*». Una cláusula totalmente análoga se contiene en la también D.A.2ª del Convenio de intercambio de información.

³³ Concretamente, el cauce convenial de intercambio de información permitirá a los entes locales obtener de la A.E.A.T. información tributaria relativa a los siguientes extremos: a) Datos identifica-

riendo señalar que, manifestado por un ente local su interés en acceder a la información tributaria disponible en la A.E.A.T., no debe adherirse a los dos convenios sino a uno sólo de ellos, quedando automáticamente adherido al otro. Pero esta conclusión, a cuyo favor juega la existencia de un cauce similar de remisión de la información y una periodicidad idéntica para hacerlo, no es sostenible, dada la existencia de un específico procedimiento de adhesión, previsto tanto en uno como en otro convenio. Por ello, no cabe sino considerar que la referida mención quiere significar que la suscripción de uno cualquiera de ambos convenios no obliga a la suscripción del otro, principio que, en realidad, es aplicable a los todos convenios suscritos entre la F.E.M.P. y la A.E.A.T. y no sólo a estos dos, como el apartado 4 de la cláusula 1ª del Protocolo suscrito entre ambas entidades expresamente proclama. Las citadas disposiciones constituyen, pues, cláusulas redundantes, que, por desubicadas, conducen además a confusión.

4.1. El suministro de información

Cuando se utilice el cauce previsto en la Instrucción 5/2000, la solicitud deberá dirigirse a la Delegación Especial o Provincial de la A.E.A.T. en cuyo ámbito territorial tenga su sede el ente local, a la que corresponderá resolverla. La resolución podrá denegar o limitar el suministro si constata cualquier incumplimiento o falta de acreditación del cumplimiento de los requisitos, reglas, principios y garantías establecidos en las normas reguladoras del suministro de información, ya citadas. El órgano resolutor deberá dar traslado mensual al DOPRI de los acuerdos que dicte, tanto de los concesorios como de los denegatorios.

Para poder utilizar, por su parte, el cauce convencional, el ente local deberá adherirse al Convenio de Suministro de Información. A tal efecto, deberá remitir una solicitud a su Delegación de la A.E.A.T., cuyo titular, tras dar traslado de la misma a la F.E.M.P., procederá a resolver, dando en su caso de alta al solicitante en la aplicación de suministro telemático de información. La información solicitada se remitirá siempre en el plazo de los siete días siguientes a la recepción de la solicitud, que también tendrá lugar en todo caso por vía telemática. En cualquier caso, los datos suministrados serán, en principio, los declarados por los contribuyentes, salvo que éstos hayan sido sometidos a procesos de verificación previa a su automatización, supuesto en el que se ofrecerán estos últimos.

tivos de los deudores; b) Censo de contribuyentes; c) Censo de obligados; d) IAE; f) Información sobre depósitos bancarios y participaciones en fondos de inversión.

De ambos mecanismos, como ya apuntábamos anteriormente, el que mayores garantías ofrece para ambas partes, así como para el correcto funcionamiento del propio servicio, es el convencional.

4.2. El intercambio de información

Para la aplicación del convenio se requiere la previa adhesión al mismo, mediante solicitud dirigida, por conducto de la F.E.M.P., al DOPRI. Una vez aceptada, será comunicada por el mismo conducto al ente local –a través de la F.E.M.P.– y a la Delegación de la A.E.A.T. En cuanto al funcionamiento de los intercambios es muy similar al previsto en el Convenio de Suministro de Información, por lo que no resulta necesario extenderse aquí sobre estos aspectos.

5. CONCLUSIONES

Partiendo de una situación inicial de relativa simplicidad, las sucesivas normas que han ido promulgándose en materia de colaboración con los entes locales, por parte de la Administración Tributaria del Estado, para el ejercicio por los mismos de sus competencias tributarias, han acabado configurando un marco jurídico regulador de dicha colaboración ciertamente complejo. En efecto, tales normas no han ido desplazándose, por regla general, unas a otras, sino que todas ellas resultan en principio aplicables, siendo, por tanto, el criterio de deslinde entre las mismas de carácter no temporal. Es por ello que en el presente caso resulta más que justificada la finalización de la exposición con un breve epígrafe de conclusiones, que contribuya a la fijación de las ideas básicas aplicables en la materia objeto de este trabajo.

Tales conclusiones son las siguientes:

1. Justificación de la colaboración tributaria con los entes locales.

Los entes locales, dotados de potestades que en ocasiones superan su propia capacidad de gestión, especialmente en el caso de los de menor dimensión, se ven precisados a veces, para el correcto cumplimiento de sus fines, del auxilio de otras organizaciones, públicas o privadas, poseedoras de mayor infraestructura. Tratándose del ejercicio de sus funciones tributarias, esta asistencia solamente puede ser prestada por otros entes públicos dotados de potestades tributarias (entes locales, las CCAA y el

Estado). Consciente de esta realidad, la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales (LRHHLL), prevé distintos mecanismos de colaboración, a cuya regulación destina sus arts. 7 y 8, que han sido dictados en desarrollo del art. 106.3 de la Ley 2/1985, de 7 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local (LRBBRL). En dichos preceptos se contempla, expresamente, la asistencia del Estado a los Entes Locales para el ejercicio por éstos de sus funciones tributarias. Tras la promulgación del Texto Refundido de dicha ley (Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo) los citados preceptos han pasado, conservado su número y contenido, a pertenecer al citado texto.

2. Normativa reguladora de la asistencia estatal a los entes locales en materia tributaria.

Dicha normativa ha sido tradicionalmente escasa, pues hasta fechas recientes quedaba constituida únicamente por la Orden del Ministerio de Hacienda de 18 de noviembre de 1999 -desarrollada por la Instrucción 5/2000, de 28 de julio, del Director General de la A.E.A.T. y la Resolución de 31 de julio de 2000, del Director del Departamento de Organización, Planificación y Relaciones Institucionales (DOPRI) de la misma-, y la Circular 4/1990, de 12 de noviembre, de la Dirección General de Recaudación. Con motivo, sin embargo, de la aprobación de un nuevo sistema de financiación local, vigente desde 1 de enero de 2003, fueron suscritos en abril de dicho año un Protocolo y cuatro Convenios de Colaboración entre la Federación Española de Municipios y Provincias (F.E.M.P.) y la A.E.A.T. Los entes locales interesados podrán adherirse a aquellos de tales convenios que consideren oportuno, mediante la suscripción de los correspondientes Protocolos de Adhesión. De los mencionados convenios, los referidos a la asistencia tributaria estatal a los entes locales son los tres siguientes: a) Convenio de Colaboración en materia de recaudación ejecutiva; b) Convenio de Suministro de Información; b) Convenio de Intercambio de Información y Colaboración en la Gestión Recaudatoria. En cualquier caso, de todas estas normas solamente van referidas específicamente a la prestación de asistencia ejecutiva el Convenio de Recaudación Ejecutiva y la Circular 4/1990, siendo las demás aplicables, en general, en el ámbito de la gestión tributaria, entendida en sentido amplio. No obstante, en la medida en que a través de estas otras normas se configuran cauces de obtención de información, pueden ser consideradas como normas de asistencia ejecutiva de segundo orden, ya que tales informaciones son susceptibles de servir a la mejor integración del patrimonio de los sujetos objeto del procedimiento de apremio. En cualquier caso, esta proliferación de normas, con regulaciones a veces parcialmente coincidentes, plantea un

problema de delimitación de sus respectivos ámbitos de aplicación que es preciso aclarar.

3. Los cauces de colaboración ejecutiva.

3.1. *Inexistencia de adhesión convenial*: Los entes locales que no se hayan adherido al Convenio de Recaudación Ejecutiva únicamente podrán solicitar asistencia en los términos de la Circular 4/1990. Dicha asistencia se reduce a la realización por la A.E.A.T. de las actuaciones que a continuación se mencionan, que tendrán lugar, pues, en el marco de un procedimiento administrativo de apremio substanciado íntegramente por el ente local peticionario: a) Notificación de actos y resoluciones de dicho procedimiento, siempre que el domicilio relevante se halle fuera del territorio de su Comunidad Autónoma; b) Práctica de embargos que no deban anotarse en un registro público y que, además, vayan referidos a bienes ubicados fuera del territorio de su Comunidad Autónoma; c) Enajenación de bienes embargados que se hallen ubicados fuera del territorio de su Comunidad Autónoma. Estas actuaciones podrá solicitarlas tanto el ente local titular como aquel otro en el que el primero haya delegado su gestión recaudatoria.

Respecto de las actuaciones a realizar en el ámbito de la Comunidad Autónoma de pertenencia del ente local, cabe señalar que tienen carácter excepcional, y, más concretamente, supletorio de las de la propia Comunidad Autónoma y entidades locales supramunicipales del citado territorio comunitario. En este sentido, debe tenerse presente que los actuales convenios de recaudación ejecutiva suscritos por la A.E.A.T. con las distintas CCAA prevén la inclusión de los tributos locales dentro de los mismos cuando, a su vez, dicha inclusión haya sido establecida mediante convenio. Este segundo tipo de convenios no es, sin embargo, muy frecuente, por lo que la vía del ente local hacia la Administración Tributaria del Estado quedará expedita en la mayor parte de los casos, salvo cuando la CA haya previsto un sistema específico –al margen de su convenio con la A.E.A.T.– para dar solución a las necesidades locales, lo cual tampoco será frecuente. Tratándose de ayuntamientos, puede, no obstante, que deba apurarse previamente el cauce que represente su respectiva Diputación Provincial.

3.2. *Existencia de adhesión convenial*: Tratándose de la recaudación de ingresos de derecho público no tributarios, al no hallarse incluidos en el ámbito objetivo de este cauce, resultará aplicable únicamente la Circular 4/1990. En el caso de tributos, sin embargo, queda a criterio del ente local la utilización de la vía convenial o la alternativa de la Circular 4/1990, salvo en el caso de que tenga suscrito un convenio específico para

la recaudación ejecutiva con su CA o haya delegado dicha recaudación ejecutiva en ella o en otro ente local. En estos dos últimos casos el convenio del ente local con la A.E.A.T. resultará aplicable únicamente allí donde no llegue el convenio-acuerdo de delegación respectivo.

3.3. *Práctica de la adhesión:* Existen dos calendarios de adhesión distintos, uno para municipios capital de provincia o cuya población sea superior a 50.000 habitantes –respecto de sus propios tributos–, así como diputaciones provinciales, consejos insulares y cabildos –respecto de sus propios tributos y de los que gestionen por delegación de los municipios citados–, y otro para el resto de entes locales. De acuerdo con dicho calendario, los entes del primer grupo podrán solicitar la adhesión al convenio desde su misma firma (abril 2003), mientras que los segundos deben esperar al día 1 de enero de 2006.

4. Los cauces de obtención de información.

En tanto no se produzca la adhesión del ente local a los Convenios de Suministro de Información y de Intercambio de Información, la cesión de información únicamente podrá tener lugar mediante el procedimiento descrito en la Instrucción 5/2000, de 28 de julio, del Director de la A.E.A.T. A partir de la suscripción de los mismos esta vía quedará sin efecto, aplicándose la prevista en dichos convenios. La falta de compatibilidad entre ambos cauces (convenial y no convenial) debe predicarse, dado su mismo objeto, por las mayores garantías que tanto para las partes (ente local y A.E.A.T.) como para el buen fin del procedimiento representa la vía convenial frente a la no convenial. Estas consideraciones, que, sin embargo, presentan una relevancia mucho menor en el marco de la estricta recaudación ejecutiva, justifican el diferente trato que debe recibir este supuesto frente al analizado en el apartado 3 anterior.

Anexo
«Convenios de recaudación ejecutiva suscritos entre la A.E.A.T.
y las CCAA no forales actualmente en vigor»

Comunidad Autónoma	Fecha convenio	F. resolución ³⁴	B.O.E.		
			Número	Fecha	Corr. err.
1. Andalucía	24-09-99	25-10-99	281	24-11-99	--
2. Aragón	16-05-99	16-06-99	157	02-07-99	--
3. Asturias	31-05-99	08-06-99	157	02-07-99	--
4. Baleares	22-04-99	24-05-99	157	02-07-99	--
5. Canarias	14-05-99	01-06-99	157	02-07-99	
6. Cantabria	14-07-99	01-06-99	157	02-07-99	
7. Castilla y León	20-05-99	07-06-99	157	02-07-99	186/05-08-99
8. Castilla-La Mancha	06-05-99	24-05-99	148	22-06-99	
9. Cataluña	14-05-99	21-06-99	149	22-06-99	149/ 27-06-99
10. Extremadura	06-05-99	01-06-99	157	02-07-99	
11. Galicia	14-05-99	27-05-99	157	02-07-99	
12. La Rioja	24-06-99	08-07-99	179	24-06-99	
13. Madrid	29-10-99	15-11-99	293	15-11-99	
14. Murcia	30-06-99	19-07-99	190	10-08-99	
15. Valencia	14-05-99	27-05-99	157	02-07-99	

³⁴ Fecha de la resolución del Director del Departamento de Recaudación de la A.E.A.T. por la que se ordena la publicación del convenio en el *B.O.E.*