ÁREA M

ÁREA M

HACIENDA

Expedientes Área 134
Expedientes admitidos..... 46
Expedientes rechazados 18
Expedientes remitidos a otros organismos 33
Expedientes acumulados 9
Expedientes en otras situaciones 28

La Constitución en su art. 31 establece el deber de todos, de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo, inspirado en los principios de igualdad y de progresividad que, en ningún caso, tendrá un alcance confiscatorio.

Por su parte, el art. 15 de la LO 14/2007, de 30 de noviembre, de reforma del Estatuto de Autonomía de Castilla y León dispone como deber de los castellanos y leoneses contribuir al sostenimiento del gasto público de acuerdo con su capacidad económica.

Ante este deber fundamental, adquiere especial relevancia la necesidad de un adecuado equilibrio entre las potestades administrativas y los derechos de los ciudadanos, de forma que en las actuaciones administrativas de naturaleza tributaria las administraciones públicas deben poner especial cuidado en el cumplimiento de los trámites y garantías que los respectivos procedimientos de esta naturaleza establecen respecto de los contribuyentes.

La actividad del Procurador del Común, en el ámbito de sus competencias, tiene como objeto salvaguardar estos derechos y garantías, supervisando la actuación, no sólo de la Hacienda autonómica, sino también de las corporaciones locales.

Durante el año 2009 han sido presentadas 134 quejas, 13 más que en el ejercicio anterior, que suponen un 5% del total.

De las quejas presentadas, 12 hacían referencia a cuestiones vinculadas con los tributos estatales y 14 a reclamaciones frente al Catastro, de forma que, al tratarse de actuaciones de la administración estatal y en atención al ámbito de competencia de esta institución, fueron remitidas al Defensor del Pueblo. En cuanto a las reclamaciones

concernientes a las entidades financieras, que comprenden las actividades relacionadas con bancos y aseguradoras, todas ellas fueron archivadas en orden al cariz privado de las cuestiones planteadas.

Los tributos autonómicos han dado lugar a 15 quejas, en su mayoría relativas a las comprobaciones de valores que la Consejería de Hacienda realiza tras la presentación, por parte de los obligados tributarios, del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y del Impuesto de Sucesiones y Donaciones. A este respecto se ha puesto nuevamente de manifiesto la falta de medios personales de la citada administración para realizar en plazo, una comprobación personal del estado y situación de los inmuebles.

En el ámbito de la potestad tributaria de los entes locales, el número de reclamaciones ha experimentado un considerable aumento, ascendiendo a 84, y ello debido, principalmente al aumento del número de quejas vinculadas con las tasas municipales que, se han elevado a 51, frente a las 38 del ejercicio anterior, y con las contribuciones especiales en cuyo ámbito se han presentado 11 quejas, nueve más que el pasado año.

En cuanto a la colaboración de las administraciones haremos, como en casos anteriores, la adecuada distinción entre la remisión de información y las respuestas dadas a las resoluciones remitidas por esta Procuraduría.

En el primero de los aspectos, somos conscientes de las dificultades con que, obviamente, se encuentran algunos ayuntamientos a la hora de remitirnos la información solicitada, que en muchos casos es inversamente proporcional a su personal. En efecto, cuando se trata de ayuntamientos pequeños que tienen limitados medios personales y patrimoniales para hacer frente a sus tareas ordinarias, es evidente que nuestras peticiones complican aún más su quehacer diario. No obstante, muchos ayuntamientos, no tan pequeños, e incluso algunos de capitales de provincia, dilatan incomprensiblemente la remisión de documentación o información poniendo a esta institución en serias dificultades para el cumplimiento de su labor y creando en el administrado desconfianza y recelo. A estas circunstancias han de unirse los casos en que la información remitida es limitada y parcial, lo que dificulta seriamente nuestra labor.

En el caso de la Administración autonómica, concretamente de la Consejería de Hacienda, esta responde adecuadamente y en tiempo tanto a las peticiones de información como a las resoluciones remitidas.

1. IMPUESTOS AUTONÓMICOS

1.1. Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados

En el presente año han llegado nueve quejas sobre esta materia, predominando las cuestiones relacionadas con la liquidación del impuesto y la disconformidad del sujeto pasivo frente a las comprobaciones de valores llevadas a cabo por la Consejería de Hacienda, como es el caso de las quejas **20091086**, **20091129**, **20091695** y **20092400**, actualmente en tramitación.

En otros casos, expedientes **20090756** y **20091073**, no ha sido posible la intervención de esta institución atendiendo a la inexistencia de acto definitivo que supervisar.

Precisamente en relación con la disconformidad mostrada por un obligado tributario frente a la comprobación de valores llevada a cabo por la administración se tramitó en esta institución el expediente **20081977**. En este caso, tras la presentación de la autoliquidación por el Impuesto sobre TPyAJD, en su modalidad de actos jurídicos documentados, como consecuencia de la adquisición de una vivienda nueva y un garaje mediante escritura pública, al interesado se le notificó propuesta de liquidación girada sobre la base del valor comprobado por la administración, valor superior al declarado. Desestimadas las alegaciones del interesado, y ratificada la liquidación provisional, el afectado presentó ante la oficina gestora recurso de reposición, en atención al cual, el órgano gestor solicitó un informe de valor al Técnico Valorador del Servicio Territorial de Hacienda de León, resultando un nuevo valor comprobado, por lo que se procedió a estimar parcialmente el recurso de reposición interpuesto, lo que supuso la devolución al interesado de la cantidad indebidamente ingresada.

Si bien podría haberse apreciado la posible solución de la cuestión al haberse estimado (aunque fuera parcialmente) la pretensión del ciudadano e ingresado la cantidad correspondiente, la cuestión que se planteaba era por qué no fueron estimadas sus alegaciones inicialmente sin verse obligado el contribuyente a acudir a la vía de recurso (máxime cuando la resolución proviene del mismo órgano administrativo). Y es que sobre todo en momentos como el actual en que la situación económica no es la más favorable, han de ser las administraciones quienes extremen las cautelas para que los particulares no se desprendan de cantidades dinerarias (ya sean estas de mayor o menor importancia) que a buen seguro necesitan para su economía doméstica.

Sin perjuicio de la doctrina sostenida por esta Procuraduría respecto de las resoluciones recaídas en los procedimientos de comprobación de valores, (que por lo demás son de sobra conocidas por la administración autonómica), en este caso, estimamos que la Consejería de Hacienda debía adoptar las medidas oportunas e impartir las instrucciones

necesarias para que en procedimientos como el que dio lugar a la referida queja, se realicen las comprobaciones de forma aún más meticulosa si cabe, para evitar perjuicios patrimoniales a los particulares (todo ello sin perjuicio de que los criterios de valoración, estimamos han de ser revisados, dado que evidentemente en el presente momento los inmuebles tienen un valor de mercado notablemente inferior al de fechas precedentes, dada la situación económica en general, e inmobiliaria, en particular).

La resolución formulada fue rechazada por la Administración autonómica que argumentó que los medios de comprobación son diferentes para cada una de las fases del procedimiento, recurriéndose al dictamen del perito en la fase de alegaciones y no inicialmente, atendiendo al elevado número de comprobaciones de valores que realiza la administración.

1.2. Impuesto de donaciones

En el expediente **20082175** planteaba el reclamante su disconformidad con la postura adoptada por la Administración Autonómica en relación con el impuesto de donaciones. El mismo aludía a una donación realizada con fecha 10 de mayo de 2005, por los padres del interesado, casados en régimen de gananciales, de varios bienes inmuebles comunes pertenecientes a la sociedad conyugal.

En ese momento el interesado realizó dos autoliquidaciones, cada una de ellas por la mitad del importe total de la donación, figurando en la primera autoliquidación como donante su padre y en la segunda su madre. Sin embargo, en el año 2007, los servicios dependientes de la Consejería realizaron una valoración complementaria del bien y, en aplicación del art. 38 del RD 1629/1991, de 8 de noviembre, regulador del Reglamento del Impuesto de Sucesiones y Donaciones, estimaron que existía una única donación por la totalidad del bien (dicho precepto establecía que “en la donación por ambos cónyuges de bienes o derechos comunes de la sociedad conyugal se entenderá que existe una sola donación"). En definitiva, estimaba el interesado que se producía una discriminación ya que si los donantes están casados en régimen de gananciales se gravaba la adquisición patrimonial el doble que si los donantes estaban casados en régimen de separación de bienes.

La Consejería de Hacienda puso de manifiesto en el informe remitido que, si bien es cierto que el art. 38 del Reglamento sobre Sucesiones y Donaciones fue anulado por Sentencia de 18 de febrero de 2009 del Tribunal Supremo, al estimar la cuestión de ilegalidad planteada por el Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, también lo es que la donación se realizó con fecha 10 de mayo de 2005. Por lo tanto, estimaba correcta que la misma fuera considerada como una única donación de ambos cónyuges por el total del valor de los inmuebles donados, en lugar de dos donaciones atribuibles a cada cónyuge por la mitad del valor de dichos bienes.

A la vista de lo informado, se estimó oportuno realizar algunas consideraciones relativas a criterios de justicia material que, por lo demás, ya habían sido puestas de manifiesto a la Consejería por parte del propio Tribunal Superior de Justicia en un caso similar, si no idéntico, al que ha dado lugar a la presentación de la queja.

Sobre la cuestión existía jurisprudencia antigua que confirmaba la doctrina expuesta por parte de la Administración, si bien las circunstancias han cambiado con la Sentencia del TSJ de Castilla y León de 15 de mayo de 2007 recaída en un supuesto coetáneo e idéntico al citado y en el que, también, era parte demandada la Consejería.

En efecto, la aplicación estricta del artículo 38 del Reglamento regulador del Impuesto de Sucesiones y Donaciones arrojaba el resultado citado. Por otra parte, de lo que no cabe duda es de que el art. 3 del Código Civil incorpora la necesidad de apreciar la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas las normas atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquellas. Asimismo, indica en su párrafo segundo que "La equidad habrá de ponderarse en la aplicación de las normas, si bien las resoluciones de los Tribunales sólo podrán descansar de manera exclusiva en ella cuando la ley expresamente lo permita". Por esta razón y, a la vista de los razonamientos de la citada Sentencia de 15 de mayo de 2007, se estimó necesario revisar los criterios usados en la resolución de referencia. En efecto, "la naturaleza ganancial o de copropiedad es ajena a la capacidad económica del donatario de modo y manera que éste no puede experimentar ningún perjuicio por dichas circunstancias. El impuesto de donaciones es un impuesto progresivo y precisamente, según se comprueba con la lectura de la Exposición de Motivos de la Ley 29/1987, uno de los aspectos de la misma es el reforzamiento de la progresividad de las tarifas en las adquisiciones de mayor importancia. Desde esta perspectiva carece de sentido que se aumente la base imponible y con ello la progresividad del impuesto a partir de un dato que nada tiene que ver con la capacidad económica del sujeto pasivo como es la naturaleza ganancial del bien adquirido". Además, indica que "En tercer y último lugar porque quien transmite el bien no es la sociedad de gananciales sino los cónyuges y así lo expresa el Tribunal Supremo cuando destaca que, a efectos fiscales, no puede apreciarse, cuando se está ante bienes integrados en la sociedad de gananciales, la existencia de un patrimonio separado, actuando en bloque, como si la transmitente fuera la propia sociedad a manera de una entidad jurídica con personalidad independiente a la de los cónyuges titulares, tesis esta que, aún a efectos civiles, ha sido siempre rechazada".

Asimismo, la Sentencia de 22 de junio de 2002 (RJ 2002,6573) referida en la anteriormente citada, señala que "no sería, en efecto, comprensible que sólo el carácter ganancial de los bienes recibidos pudiera incidir adicionalmente en la riqueza gravada, en el

sentido de aumentar, por esa sola razón las consecuencias negativas de la progresividad del impuesto que aquí se trata".

Por consiguiente estimamos, de conformidad con lo expresado por el propio Tribunal Superior de Justicia, que la situación fiscal del donatario no puede ser distinta según los donantes estén casados en régimen de gananciales, de separación de bienes o cualquier otro.

Todos estos argumentos, así como la extralimitación de la prevención reglamentaria respecto de lo permitido por la propia Ley reguladora del Impuesto, dieron lugar a la declaración de nulidad de una resolución con fundamento idéntico al que es objeto de la queja en fecha 15 de mayo de 2007, es decir, también antes de la Sentencia que estima la cuestión de ilegalidad planteada. Y de todos estos extremos estaba puntualmente informada la Consejería de Hacienda que era demandada en el procedimiento de referencia.

A la vista de lo expuesto se estimó oportuno formular la siguiente resolución a la Consejería de Hacienda:

> *«Primero.- Que por parte de esa Consejería se den las instrucciones necesarias para revisar conforme al criterio descrito aquellas resoluciones que, encontrándose en tramitación, tengan un fundamento similar al que ha dado origen al expediente de queja.*
>
> *Segundo.- Que en el caso de (...) se proceda a revocar la resolución de origen sobre la base de lo dispuesto en el artículo 105 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común al tratarse de un acto de gravamen cuya dispensa no contraviene la ley, el principio de igualdad, el interés público o el Ordenamiento Jurídico (tal y como ha resultado acreditado por los argumentos expuestos en la Sentencia citada en el cuerpo de este escrito)».*

Dicha resolución fue rechazada por la Consejería con posterioridad a la fecha de cierre del Informe.

2. RECURSOS DE LAS HACIENDAS LOCALES

2.1. Impuestos

En este ámbito, 20 han sido las quejas presentadas, con un claro predominio de las cuestiones relacionadas con el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI).

En algunos casos, como ocurrió en los expedientes **20090214** y **20090281**, la pretensión ejercitada tenía como origen una actuación de la Gerencia Territorial del Catastro por lo que las quejas fueron remitidas a la oficina del Defensor del Pueblo. En cuanto a las

cuestiones relacionadas con la gestión del impuesto, bien se ha alcanzado una solución tras la intervención de esta Procuraduría, como en el caso de los expedientes **20081731** y **20090966**, bien no se ha apreciado la existencia de irregularidad, como en el expediente **20090754**.

La referida queja planteaba la reclamación de un ciudadano que consideraba que, comunicado al Ayuntamiento de León, a efectos de empadronamiento, su cambio de domicilio, carecía de sentido que las posteriores notificaciones que se le hicieron, relacionadas con el IBI, se practicaran en su anterior domicilio, por considerar la Corporación municipal que el cambio de domicilio en el padrón municipal de habitantes sólo tiene efectos en tal registro, distinto a los registros fiscales.

A este respecto, esta institución se pronunció indicándole que el cambio de domicilio en el padrón municipal de habitantes, u otro registro administrativo, no sustituye la declaración tributaria expresa de cambio de domicilio fiscal, encontrándose entre los deberes y obligaciones de los sujetos pasivos, el de comunicar expresamente el domicilio fiscal o tributario, que en el caso de las personas naturales ha de ser el de su residencia habitual.

Es factible, sin embargo, que la administración rectifique el domicilio tributario de los contribuyentes mediante la comprobación pertinente pero, en todo caso, debe resaltarse que el Padrón de habitantes y el Registro a efectos tributarios de domicilios fiscales son registros administrativos independientes y no intercomunicados automáticamente, de modo que el cambio de domicilio efectuado por una persona en el Padrón de habitantes, por sí solo, no supone un cambio coetáneo y paralelo del domicilio fiscal, ni tampoco sustituye a la declaración tributaria expresa indicada en la Ley General Tributaria. La Administración puede rectificar el domicilio fiscal o fijarlo primariamente previa la pertinente comprobación, pero no tiene, en principio, ningún deber u obligación de hacerlo, de entrada, ya que dicha carga recae normativamente sobre el sujeto pasivo.

En cuanto a las resoluciones dictadas en este apartado, mencionar la queja **20081019**, motivada por la falta de tramitación de una denuncia presentada ante la Diputación Provincial de León, en relación con presuntas irregularidades en una serie de inmuebles sitos en el municipio de Crémenes que, según se afirmaba, podrían incluso revestir carácter de infracción penal.

En atención a la petición de información formulada desde esta institución la Diputación Provincial de León remitió informe en el cual hacía constar que no obraba en poder de esa administración denuncia alguna, por lo que ningún trámite pudo darse a la misma.

Sin embargo, de la documentación obrante en esta Procuraduría resultaba la remisión al Servicio de Recaudación de esa Diputación mediante correo certificado con acuse de recibo,

constando la recepción en el citado acuse, por lo cual no resultaba procedente alegar la falta de recepción del escrito de denuncia.

A este respecto, el art. 38 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de RJAPyPAC prevé la posibilidad de presentación de solicitudes en las oficinas de correos, en la forma que reglamentariamente se establezca, siendo posible la presentación en la forma en la que el interesado lo hizo y debiendo, por consiguiente, procederse por parte del personal de la Diputación al registro de la solicitud y ulterior remisión a la dependencia administrativa competente para su tramitación. Sin embargo esta circunstancia no tuvo lugar, ocasionándose la consiguiente vulneración del derecho de los interesados, que motivó la formulación de una resolución en la que se instaba a la Diputación de León a que diera el trámite oportuno a la denuncia formulada, así como a que procediera a investigar el paradero de la denuncia en cuestión depurando las eventuales responsabilidades de quienes, por acción u omisión, no dieron el debido registro y ulterior trámite a la misma.

La Diputación de León estimó oportuno aceptar la resolución formulada.

Seguidamente aludiremos al contenido del expediente **20090532**. El motivo de la queja era la disconformidad de su autor con la denegación de una solicitud de bonificación de la cuota del IBI por familia numerosa, al no cumplirse con el requisito de empadronamiento de todos los miembros de la unidad familiar en el inmueble objeto de tributo, a la fecha del devengo del impuesto.

Ateniéndonos a los términos en que se regula la bonificación de la cuota íntegra del impuesto sobre bienes inmuebles por la Ordenanza Fiscal reguladora del IBI del Ayuntamiento de Valladolid, si bien formalmente no se apreció irregularidad alguna en la tramitación y resolución de la cuestión planteada, en cuanto al fondo de la cuestión y la exigencia del requisito de empadronamiento de todos los miembros de la unidad familiar, reiteramos las consideraciones que ya se hicieran con motivo del expediente **Q/1429/05**.

La Ordenanza Fiscal reguladora del IBI del Ayuntamiento de Valladolid establece una bonificación de la cuota íntegra del impuesto a aquellos sujetos pasivos que ostenten la condición de titulares de familia numerosa.

La bonificación se aplica al bien inmueble gravado que constituya vivienda habitual de los mismos, es decir, de los titulares de familia numerosa.

En orden a acreditar que el inmueble gravado es la vivienda habitual de los titulares de familia numerosa les exige el empadronamiento de todos los miembros de la unidad familiar en dicho inmueble.

El concepto de familia numerosa está contenido en el art. 2 de la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las familias numerosas (desarrollado por el art. 1 del RD 1621/2005, de 30 diciembre que aprueba su reglamento de desarrollo), que define la misma como aquella integrada por uno o dos ascendientes con tres o más hijos, sean o no comunes.

Pero atendiendo a las diversas realidades familiares, la Ley incorpora en el concepto de familia numerosa nuevas situaciones y realidades familiares (supuestos de monoparentalidad, ya sean de origen, ya sean derivados de la ruptura de una relación matrimonial por separación, divorcio o fallecimiento de uno de los progenitores; familias reconstituidas tras procesos de divorcio), con una equiparación plena entre las distintas formas de filiación y los supuestos de acogimiento o tutela.

De este modo, se incluyen nuevos supuestos que pueden dar lugar al reconocimiento de la condición de familia numerosa, como son las familias formadas por el padre o la madre separados o divorciados con tres o más hijos, aunque no exista convivencia (aunque no vivan en el domicilio conyugal, art. 2.2.c)), siempre que dependan económicamente de quien solicite tal reconocimiento.

Por su parte, la Comunidad Autónoma de Castilla y León, mediante el Decreto 9/2005, de 20 de enero, regula el reconocimiento de la condición de familia numerosa, así como la expedición, renovación, modificación o pérdida del título, y lo hace reconociendo la necesidad de adecuar la normativa a la actual realidad social y a los nuevos conceptos y necesidades de las familias numerosas, lo que implica la inclusión de nuevas situaciones familiares que dan lugar a su reconocimiento como tal, por ejemplo al regular en su art. 4.2.g) el reconocimiento de la condición de familia numerosa, cuando el progenitor solicitante proponga incluir hijos que no convivan con él.

Pues bien, considerando que a tenor de la Disposición Final Primera de la Ley 40/2003 esta regulación es de carácter básico, esto supone que la regulación municipal de la bonificación deberá limitarse a especificar la clase y características de los bienes inmuebles a que afecte, su duración, cuantía anual y a los restantes aspectos sustantivos y formales, pero sin afectar al número de integrantes de dicha familia numerosa, a las condiciones necesarias para su reconocimiento o pérdida del título, ni a las categorías en que se clasifican; la definición del art. 2 antes citado, tiene consideración de normativa básica y por consiguiente debe ser aplicada directamente, todo ello sin perjuicio del necesario respeto de la materia que debe contener cualquier desarrollo reglamentario.

Por su parte, la potestad reglamentaria de las entidades locales en materia fiscal se ejerce a través de las ordenanzas fiscales, como actos generales, abstractos, imperativos e innovadores del ordenamiento jurídico y, por consiguiente, no puede dudarse de su carácter de

normas jurídicas que constituyen ley material en el terreno de la administración pero debiendo guardar identidad con la ley formal. En todo caso las citadas ordenanzas no pueden dictarse más que basándose en leyes y dentro del marco de las mismas lo que les confiere una naturaleza jurídica reglamentaria y, en definitiva, de norma jurídica condicionada legalmente. Por tanto, dado el carácter reglamentario citado, cualquier precepto de una ordenanza fiscal que contravenga una norma legal es nulo de pleno derecho como norma general.

La citada subordinación no debe sólo referirse al Texto Refundido de Haciendas Locales, sino a cualquier norma del ordenamiento jurídico que tenga rango legal. Por su parte el art. 74.4 del Texto Refundido de la citada LHL aprobado por RDLeg 2/2004, de 5 de marzo, determina que "las ordenanzas fiscales podrán regular una bonificación de hasta el 90% de la cuota íntegra del impuesto a favor de aquellos sujetos pasivos que ostenten la condición de titulares de familia numerosa. La ordenanza deberá especificar la clase y características de los bienes inmuebles a que afecte, duración, cuantía anual y demás aspectos sustantivos y formales de esta bonificación, así como las condiciones de compatibilidad con otros beneficios fiscales".

El art. 11.4 de la Ordenanza Fiscal reguladora del IBI del Ayuntamiento de Valladolid establece como requisito la necesidad de que todos los miembros de la unidad familiar se encuentren empadronados en la vivienda habitual sobre la que se gira el tributo. Sin embargo no pueden ser obviados dos extremos: primero, que en la sociedad actual existen numerosos casos de disolución del vínculo conyugal que conlleva que los hijos residan temporadas en el domicilio de uno u otro cónyuge, al ostentar ambos la patria potestad; y segundo, pero no menos importante, que la ley hace mención expresa de tales casos para señalar que, en supuestos como el citado, no es necesaria la convivencia. En consecuencia, donde la ley no distingue no puede distinguir el reglamento haciendo más gravosa la situación del administrado y menos cuando aquélla tiene carácter básico y en consecuencia es de aplicación directa en el ámbito de cualquier administración.

En definitiva, la aplicación de la Ordenanza Fiscal reguladora del IBI podría colocar en situación de desigualdad a familias que, *ex lege*, se encuentran en pie de igualdad. No puede olvidarse por otra parte que el cumplimiento de requisitos en orden a evitar cualquier tipo de fraude ya ha sido examinado por parte del órgano competente de la Comunidad Autónoma, al otorgar el título y certificado de familia numerosa.

En consecuencia, dado que la ordenanza de referencia contiene una vulneración del principio de reserva de ley al regular aspectos que restringen derechos conferidos por una norma de tal rango debe entenderse que adolece de un vicio de nulidad de pleno derecho ex

art. 62.2 de la Ley 30/92. Es por ello por lo que debe acudirse al procedimiento de revisión de oficio del citado cuerpo normativo a fin de depurarlo de las irregularidades de que adolece.

Por último, no debemos olvidar que la bonificación de la cuota íntegra del IBI es de carácter potestativo, tiene como finalidad fiscal la protección de las familias numerosas, y es de carácter subjetivo, ya que se otorga a aquellas personas físicas que reúnan tanto la titularidad del bien inmueble como la condición de familia numerosa, existiendo una amplia gama de posibilidades para regular las características de la bonificación: por ejemplo, estableciendo diversos porcentajes de mayor a menor bonificación inversamente proporcional al valor catastral y directamente proporcional al número de miembros de la familia numerosa; se podrían introducir umbrales para poder tener derecho a la bonificación según las rentas percibidas por la unidad familiar, o hasta limitar el derecho a la bonificación para aquellos bienes que no superen un determinado valor catastral. No obstante deberá ser la ordenanza fiscal la que regule todos los aspectos sustanciales y formales de la bonificación, respetando los principios de igualdad y capacidad económica.

En virtud de todo lo expuesto, esta Procuraduría consideró oportuno formular la siguiente resolución:

> *"Único.- Que en atención a las diversas realidades familiares reconocidas tanto en la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas, como en el Decreto 9/2005, de 20 de enero, que regula en la Comunidad de Castilla y León el reconocimiento de la condición de familia numerosa, se valore la posibilidad de iniciar un procedimiento de revisión de oficio de la citada Ordenanza fiscal reguladora del IBI al vulnerar ésta el principio de reserva de ley y, previos los trámites legales oportunos, acomodar la dicción literal y el contenido de la misma a la normativa prevista en la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de PFN en orden a la eliminación del requisito del empadronamiento de todos los miembros de la unidad familiar y/o la convivencia en el domicilio conyugal sujeto al citado Impuesto".*

El Ayuntamiento de Valladolid, en la fecha de cierre de este Informe no ha manifestado su postura frente a la anterior resolución.

2.2. Tasas

En el ámbito de la potestad tributaria de los entes locales, durante el año 2009, el mayor número de quejas tuvieron su origen en la disconformidad de los ciudadanos con las tasas municipales, ascendiendo a 51 el número de quejas presentadas, frente a las 38 del ejercicio anterior, lo que supone un 38% del total del área de Hacienda.

2.2.1. Tasas por suministro de agua potable

La mayor parte de las quejas tramitadas son reclamaciones relacionadas con las tasas por suministro de agua potable, cualquiera que sea la denominación que se otorgue. En la mayor parte de los casos el ciudadano muestra su disconformidad con la tasa girada y, si bien esta institución no puede entrar a valorar ciertos aspectos como, por ejemplo, el consumo efectivamente realizado pues ello requiere la realización de peritajes que no entran dentro de nuestras competencias, no obstante, esta Procuraduría procede a examinar el expediente y la debida aplicación de la tasa. En otros casos la cuestión se agrava puesto que las administraciones municipales otorgan a sus concesionarios unas prerrogativas que exceden de las legalmente previstas y los ciudadanos se encuentran prácticamente indefensos ante la actuación de empresas que actúan como "pseudoadministraciones" sin cortapisa alguna.

Precisamente, el expediente **20081539** estuvo motivado por irregularidades en la lectura de los contadores, por parte de la concesionaria Aquagest.

Solicitada al Ayuntamiento de Arenas de San Pedro (Ávila) información concerniente a las cuestiones planteadas, el informe remitido consistía, únicamente, en información de la concesionaria del servicio, Aquagest, sin que el referido Ayuntamiento hiciese alusión alguna a las presuntas deficiencias en su actuación.

A la vista de lo informado, se apreciaron una serie de irregularidades en la actuación administrativa, derivadas todas ellas de la falta de una adecuada inspección y seguimiento de la actuación de la concesionaria Aquagest.

Como se ha venido reiterando por esta institución, la existencia de un contrato administrativo de gestión no implica en absoluto la dejación de funciones por parte de la Administración concesionaria, debiendo ésta ejercitar las funciones que no sólo el contrato sino la normativa reguladora del mismo le confieren.

Así, la anterior Ley de Contratos de las Administraciones Públicas y la actual Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público, otorgan una serie de prerrogativas a la administración entre las que se encuentra la posibilidad de extinguir el contrato en caso de incumplimiento por parte del contratista o, en su caso, de cumplimiento defectuoso. Para ello, indudablemente, la Administración ha de supervisar la forma de cumplimiento del contrato, circunstancia ésta que en el presente caso estimamos que no se había producido. En efecto, el afectado remitió diversos escritos a la concesionaria del servicio, Aquagest, sin obtener respuesta alguna, y sin que el Ayuntamiento de Arenas de San Pedro se apercibiera de tal extremo.

Asimismo, resulta evidente que la tasa girada por el agua consumida ha de regirse por lo dispuesto en la Ordenanza Fiscal reguladora de la misma (a cuyo texto no fue posible acceder, ni siquiera a través de la página web de ese Ayuntamiento) y en ella, necesariamente, ha de indicarse qué penalizaciones habrán de imponerse a quien de forma reiterada deniegue el acceso (voluntaria o involuntariamente) a quienes han de supervisar la evolución del contador.

Sin embargo, en este caso, se dejó que transcurriera el tiempo, cobrando el consumo mínimo, para posteriormente proceder a girar una factura por la totalidad del consumo de más de cuatro años. En este sentido, como en casos similares, esta institución entiende que el período facturado debe ser prorrateado puesto que no puede obviarse que la utilización de una tarifa superior tiene como finalidad, únicamente, penalizar el consumo excesivo de un bien tan precioso y escaso como el agua.

Por otra parte, tampoco constaba que la concesionaria del servicio hubiera requerido al interesado para que facilitara el acceso al contador del agua, razón por la cual no puede imputarse toda la raíz del problema al interesado. En efecto, Aquagest (o el propio Ayuntamiento en ejercicio de las facultades de supervisión) debían haber requerido al sujeto pasivo de la tasa, con el fin de que franqueara el acceso al contador, apercibiéndole debidamente de las consecuencias legales de tal extremo.

Por último, se examinó la posible prescripción de alguna de las cantidades giradas, en cumplimiento de lo dispuesto en los arts. 66 ss de la vigente Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, de forma que el plazo general de prescripción es de cuatro años, debiendo éste computarse en la forma indicada en el art. 67, con las posibles interrupciones previstas en el art. 68. A este respecto, esta Procuraduría desconocía las incidencias acaecidas en la gestión de la tasa, razón por la cual no pudo apreciarse si existían cantidades prescritas.

Como consecuencia, esta Procuraduría formuló una resolución en orden a que el Ayuntamiento de Arenas de San Pedro ejercite adecuadamente las facultades de supervisión sobre Aquagest y sobre el resto de sus concesionarios, a fin de evitar situaciones como la que dio lugar a la presentación de la queja, así como para que procediera a verificar la tasa girada al afectado, indicando a su concesionaria la necesidad de prorratear el montante total de la misma, por el tiempo transcurrido, utilizando la tarifa correspondiente (y no cualificada), y determinando las posibles cantidades que estén prescritas en los términos indicados en el cuerpo de esta resolución.

En la fecha de cierre de este informe, el Ayuntamiento de Arenas de San Pedro no se había pronunciado sobre esta resolución.

También presuntas irregularidades en la lectura de un contador de agua, y posterior facturación del consumo a su titular, por parte del Ayuntamiento de Herradón de Pinares

(Ávila), estuvieron en el origen del expediente **200090190** que, finalmente, dio lugar a la formulación de una resolución sobre el sistema de tarificación del agua.

Constatado que el contador del afectado no había sido leído durante más de dos años y medio, la información recabada permitió establecer que la responsabilidad no podía atribuirse al Ayuntamiento, sino al hecho de que el afectado había cambiado la cerradura o candado de la arqueta, sin que facilitara una llave de la misma. En este caso el cambio de la llave o candado de la arqueta (que tenía idénticas características a las del resto de los vecinos y cuya apertura se realizaba mediante una llave universal de la que dispone el Ayuntamiento), supuso un obstáculo, que podía asimilarse a una negativa por parte del usuario a la lectura del consumo de agua.

Ahora bien, determinada la existencia de una deuda, atribuida al consumo de agua, las discrepancias surgieron con la facturación de la misma, toda vez que el Reglamento del Servicio Municipal de Agua Potable de Herradón de Pinares, no prevé el sistema de facturación que debe aplicarse en supuestos como el descrito, ya que si bien dispone la aplicación del mínimo mensual en el caso de que no pueda llevarse a cabo la lectura, únicamente añade que se "facturarán los metros consumidos desde la última (lectura) realizada sin estimar los mínimos ya facturados", sin concretar la forma de tarificación al respecto.

En este caso, el Ayuntamiento prorrateó el consumo de agua, entre los trimestres que no pudo llevarse a cabo la lectura del contador, aplicando al resultado el importe del tercer bloque de forma discrecional, sin que la facturación en tramos superiores de consumo estuviera prevista reglamentariamente, ni constara acuerdo formalmente adoptado por ese Ayuntamiento en este sentido.

El sistema de tarificación del Ayuntamiento de Herradón de Pinares es el sistema denominado por tramos o bloques; no obstante esta institución, como ya hiciera el Defensor del Pueblo (recomendación 12/2001, de 7 de febrero), consideró que el actual sistema podía ser objeto de mejora para evitar los perjuicios que actualmente se pueden producir a los usuarios debido a la facturación por tramos crecientes que se ha adoptado.

Si el municipio adoptara un sistema de tarifas en el que la cuota variable o de consumo fuese la de una tarifa constante (donde todo el consumo del agua se facturara al mismo precio) no se ocasionarían los perjuicios que sí se producen con la aplicación de la tarifa de bloques crecientes en la que los precios de cada bloque son cada vez más elevados.

En el supuesto de que no se considerara procedente modificar la actual forma de facturación por bloques crecientes estableciendo la tarifa constante para la cuota de consumo, esta institución propuso que se procediera a la regulación expresa del sistema de facturación en los supuestos en los que no existan lecturas del contador de agua, en los siguientes aspectos:

- Advirtiendo a los usuarios que si, el ayuntamiento en este caso, o la entidad correspondiente, no disponen de la lectura en un plazo fijado, se procederá a realizar una estimación de los consumos para evitar una acumulación de los mismos.

- Como norma general, la determinación de los consumos que realice cada abonado, se concretará por la diferencia entre las lecturas de dos períodos consecutivos de facturación.

- Cuando no sea posible conocer los consumos realmente realizados, como consecuencia de avería en el equipo de medida, ausencia del abonado en el momento en que se intentó tomar la lectura, o por causas imputables a la entidad suministradora, la facturación del consumo se efectuará con arreglo al consumo realizado durante el mismo período de tiempo y en la misma época del año anterior; de no existir, se liquidarán las facturaciones con arreglo a la media aritmética de los seis meses anteriores.

- En aquellos casos en los que no existan datos históricos para poder obtener el promedio al que se alude en el párrafo anterior, los consumos se determinarán sobre la base del promedio que se obtenga en función de los consumos conocidos de períodos anteriores. Si tampoco esto fuera posible, se facturará un consumo equivalente a la capacidad nominal del contador por treinta horas de utilización mensual.

- Los consumos así estimados, tendrán el carácter de firme en el supuesto de avería en el contador, y a cuenta en los otros supuestos, en los que, una vez obtenida la lectura real, se normalizará la situación, por exceso o por defecto, en las facturaciones de los siguientes períodos a tenor de la lectura practicada en cada uno de ellos.

Además de no penalizar a los abonados por considerar que han realizado unos consumos, en un período de tiempo, que no responden a la realidad, esta forma de facturación sería también beneficiosa para el ayuntamiento desde el punto de vista financiero ya que los recibos de los abonados en los que no se haya podido obtener la lectura correspondiente no tendrán únicamente el importe de la cuota fija o de servicio, sino que también podrán cobrarse los importes de los consumos estimados a salvo de la posterior regularización.

La resolución dictada por esta Procuraduría en estos términos, no ha recibido respuesta alguna del Ayuntamiento de Herradón de Pinares.

En la queja **20081850**, la sustitución tributaria de un arrendatario fallecido, por parte del titular de la vivienda, en relación con la tasa de agua devengada en el domicilio propiedad de este motivó la supervisión, del expediente tramitado al efecto, realizado en virtud de lo dispuesto en el art. 36.3 de la LGT. De acuerdo con dicha norma y con el art. 23.2 de la LRHL, la condición de sustitutos del contribuyente en las tasas establecidas por razón de servicios o actividades que beneficien o afecten a los ocupantes de viviendas o locales, la tendrán los

propietarios de dichos inmuebles, quienes podrán repercutir, en su caso, las cuotas sobre los respectivos beneficiarios.

En este caso el afectado no era deudor en concepto de responsable subsidiario, de las deudas de consumo de agua de su arrendatario fallecido, en cuyo caso sí hubiese sido precisa la previa declaración de fallido de la deudora principal (art. 176 LGT).

Siendo conforme a derecho la cuestión de fondo planteada, no obstante, se formuló sugerencia en cuanto a la debida tramitación del expediente, en orden a que se adopten las medidas oportunas para evitar que los particulares puedan entender vulnerado su derecho por dilaciones indebidas en la resolución y ulterior notificación de los recursos interpuestos en defensa de su derecho.

La resolución dictada al respecto ha sido aceptada por el Ayuntamiento de Palencia, en el año 2010, tras el cierre del presente Informe.

En el expediente **20082092** se analizó el régimen de las tarifas de agua del Ayuntamiento de Salamanca.

Las condiciones de la prestación a los usuarios de los servicios de distribución de agua y saneamiento en el término municipal de Salamanca se contemplan en el Reglamento para la prestación del Servicio Municipal de Aguas en el término de Salamanca y en las Ordenanzas Municipales números 53 (Agua y Alcantarillado) y 65 (Depuración).

La forma y modo en que el Ayuntamiento de Salamanca ha regulado las "tarifas" del agua ya fue objeto de estudio por parte del Consejo de Cuentas de Castilla y León en su informe de fiscalización de la gestión de sistemas municipales de abastecimiento de agua potable en los ayuntamientos de las capitales de provincia, relativo al ejercicio 2003. En el punto IV.7 del mismo se advertía a esa Administración sobre la circunstancia de que *"las tarifas por la prestación del servicio de abastecimiento de agua potable tiene el carácter de tasas, por lo que su consideración como precios en los Ayuntamientos de Ávila y Salamanca no es conforme con lo establecido por la LRHL y la jurisprudencia del TC".*

Destaca, esta Procuraduría, la circunstancia de que la Ordenanza nº 53 no clarifique la naturaleza jurídica de la tarifa que, por otra parte, ha sido sometida a la autorización de la Comisión Regional de Precios, trámite que no era necesario porque, a nuestro juicio, no es de aplicación la Orden de 26 de febrero de 1993 de modificación del régimen de precios de determinados bienes y servicios, que se dictó en desarrollo del RD 2695/1977, de 28 de octubre, sobre normativa en materia de precios.

El Informe de Fiscalización citado del Consejo de Cuentas de Castilla y León indicaba ya en ese momento (2003) la necesidad de que ese Ayuntamiento aclarase que *"las tarifas por*

prestación del servicio de abastecimiento de agua tienen el carácter de tasas, por lo que los Ayuntamientos de Ávila y Salamanca deben adaptar su regulación en este sentido".

Por su parte, la STC 102/2005 indica que queda clara la naturaleza de tasa de la tarifa por la prestación del servicio público de abastecimiento de agua, siendo indiferente que la prestación efectiva del servicio se realice a través de una forma de gestión directa o indirecta.

En definitiva, esta institución considera que el Ayuntamiento de Salamanca debe adoptar las medidas oportunas para ajustarse a la legalidad, dictando ordenanzas reguladoras de la tasa y ajustando la naturaleza jurídica del ingreso a la legalidad vigente, en consideración a lo cual se formuló la siguiente resolución, que no tenido respuesta por parte del citado Ayuntamiento:

> *"Que por parte de ese Ayuntamiento se proceda a acomodar las tarifas por la prestación del servicio de abastecimiento de agua potable dotándolas de la naturaleza de tasas y dictando al efecto la pertinente Ordenanza Fiscal reguladora de las mismas con todas las previsiones recogidas en el Texto Refundido de la LRHL, aprobado por RDLeg. 2/2004, de 5 de marzo".*

2.2.2. Tasa por prestación de servicio de extinción de incendios

En la queja **20080843** se ponía de manifiesto la disconformidad de un ciudadano de Briviesca (Burgos), sobre cuyo patrimonio fue decretado un embargo como consecuencia de una deuda en concepto de Tasa por prestación del servicio de extinción de incendios.

El afectado interpuso el correspondiente recurso que fue estimado; sin embargo, en el expediente, se constató la improcedencia del apremio sobre el patrimonio del propietario del inmueble, todo ello considerando que el art. 4.2 de la Ordenanza reguladora de la Tasa dispone que "cuando se trata de la prestación de servicios de salvamento y otros análogos, será sujeto pasivo contribuyente la persona que los haya solicitado o en cuyo interés redunde" y que en el expediente de queja no quedó acreditado quién fue la persona que realizó la llamada, como nos lo hizo saber el Ayuntamiento, razón por la cual estimamos que no pudo presumirse la condición de obligado tributario del propietario del inmueble donde se realizó el rescate.

Asimismo, no constaba que se hubiera procedido a reintegrar al afectado la cantidad embargada, por lo que esta Procuraduría formuló una resolución instando al Ayuntamiento de Briviesca, para que procediera a devolver el importe embargado, tramitando al efecto el expediente de devolución de ingresos indebidos y declarando la inexistencia de deuda alguna del afectado por los conceptos objeto de esta queja.

En la fecha de cierre del presente Informe no se había recibido respuesta alguna respecto al contenido de la resolución, por parte del referido Ayuntamiento.

2.2.3. Tasa por recogida de basuras

En este apartado haremos referencia a una cuestión que, con carácter general, se plantea con cierta frecuencia, cual es la liquidación y cobro de una tasa por un servicio que no se presta de manera efectiva.

En la queja **20081364**, se planteaba la situación de un inmueble, sito en la localidad de Ciudad Rodrigo (Salamanca), a cuyo titular se le estaba girando la tasa por recogida de basuras pese a que los contenedores estaban ubicados a más de ochocientos metros de las viviendas y había que transitar por un camino que no estaba pavimentado, además de otras deficiencias.

Como resultado del informe remitido a esta institución se constató que la competencia a este respecto le correspondía a la Mancomunidad de Riberas del Águeda, Yelte y Agadón, que reconocía la difícil maniobra de los camiones y la deficiente situación en la que se presta el servicio, así como los intentos de la Administración para solucionar la cuestión.

En relación con la prestación efectiva del servicio, nos remitimos a lo dispuesto por el TS (entre otras STS de 7 de junio de 1997), o por distintos TSJ (La Rioja, Sentencia de 30 de julio de 1997; Castilla-La Mancha, Sentencia de 25 de septiembre de 1997) que, reiteradamente, declaran improcedente el cobro de la tasa cuando el municipio no presta ese servicio de forma efectiva, toda vez que el hecho imponible de la tasa viene constituido por la prestación de un servicio o la realización de una actividad que beneficia o afecta de modo particular al sujeto pasivo, de forma que la mera existencia del servicio municipal no es suficiente para constituir a una persona en sujeto pasivo de la tasa establecida para su financiación.

Además, en el presente caso se traspasaba sobradamente el umbral jurisprudencial de los trescientos metros como distancia máxima que debe existir entre un contenedor y las viviendas a las que sirve.

En virtud de todo lo expuesto, se consideró oportuno formular una resolución, en los siguientes términos:

> *«Que por parte de la Mancomunidad "Riberas de Águeda, Yeltes y Agadón", se proceda a revocar las liquidaciones giradas al inmueble de referencia y a aquellos otros ubicados en las áreas a las que no puede acceder el vehículo de recogida o a aquellos (como el que ha dado lugar a la presente queja) que se encuentran a una gran distancia del contenedor de recogida».*

La resolución fue aceptada por la Mancomunidad responsable del servicio.

2.2.4. Tasa por tratamiento de residuos sólidos urbanos

Inicialmente la queja **20091031** planteaba la disconformidad de un ciudadano con la exacción en vía ejecutiva del importe de los recibos girados por la Demarcación de Ponferrada de la Diputación Provincial de León, correspondientes a la tasa por tratamiento de residuos sólidos urbanos del año 2005.

Recabada información de la Diputación de León, el informe remitido permitió constatar que por parte de esta Diputación no se había procedido a resolver expresamente el recurso de reposición interpuesto por el afectado, frente a la providencia de apremio de las liquidaciones correspondientes a la tasa de tratamiento y gestión de residuos urbanos.

La falta de contestación por parte de la Administración a las solicitudes, recursos o escritos que presentan los ciudadanos, ha sido una cuestión reiteradamente abordada por esta institución, incidiéndose por nuestra parte en la obligación que corresponde a los sujetos públicos de adoptar medidas dirigidas a garantizar la resolución expresa de los asuntos cuya tramitación les corresponda, dentro del plazo normativamente establecido para ello, y señalando que el silencio administrativo, positivo o negativo, no debe ser un instituto jurídico normal, sino la garantía que impida que los derechos de los particulares se vacíen de contenido cuando su administración no atiende eficazmente y con la celeridad debida las funciones para las que se ha organizado.

En cuanto a la cuestión de fondo planteada, es decir, la conformidad o no a derecho de las notificaciones realizadas para la exacción de la tasas por tratamiento de residuos sólidos urbanos correspondientes al ejercicio 2005, pese a haber sido solicitado por esta institución, el informe remitido por la Diputación de León, no facilitaba dato alguno sobre el régimen de notificaciones realizadas al afectado.

A este respecto, la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en su art. 109 “Notificaciones en materia tributaria”, señala como regla general que el régimen de notificaciones será el previsto en las normas administrativas generales con las especialidades establecidas en esta norma. De esta forma, este artículo recoge el propósito de la LGT, expresado en su Exposición de motivos, de aproximar esta Ley a las normas generales del derecho administrativo, con el consiguiente incremento de la seguridad jurídica en la regulación de los procedimientos tributarios.

La especialidad más sustancial que contiene la LGT en cuanto a las actuaciones de notificación en los procedimientos de aplicación a los tributos es la relativa a la notificación edictal. A este respecto, el art. 112 establece la denominada notificación por comparecencia.

Por su parte, en relación con el procedimiento administrativo común, la regulación general para las notificaciones se establece en el art. 59 de la Ley 30/1992, que ordena que las actuaciones de notificación se practiquen por cualquier medio que permita tener constancia de la recepción por el interesado (art. 59.1 LRJyPAC), esto es, una notificación personal, aunque es sabido que las administraciones públicas, por distintas circunstancias, no siempre son capaces de finalizar la notificación personal, recurriéndose entonces a la notificación edictal, en los términos previstos en el apartado 5 del referido art. 59.

Por tanto, además de extenderse la notificación edictal a los supuestos de imposibilidad funcional de perfeccionar la notificación personal, se deduce que sólo cuando concurre algunos de los presupuestos habilitantes (interesado, lugar o medio para la práctica de la notificación desconocidos o intento de notificación fallido, debiéndose haber añadido por causa no imputable a la administración pública) podrá recurrirse a esta forma de comunicación de los actos administrativos.

Se pone así de manifiesto el carácter subsidiario, que la doctrina jurisprudencial y científica han dado a la notificación edictal, pues la misma sólo es procedente cuando a la administración pública actuante no le haya sido posible, usando "cualquier medio que permita tener constancia de la recepción por el interesado" y "con el empleo de la diligencia exigible", la práctica de la notificación personal, debiéndose añadir que esta diligencia en las actuaciones de notificación personal es igualmente exigible del interesado, pues con su conducta no puede malograr las mismas so pena de legitimar el recurso a la notificación edictal por parte de la administración pública actuante.

El agotamiento de todos los medios al alcance de la administración pública para perfeccionar la notificación personal es presupuesto para poder acudir a la edictal.

En el caso de las deudas tributarias, la administración recurre a la notificación por comparecencia (art. 112 LGT), como especialidad tributaria de la notificación edictal, y cuyos requisitos habilitantes son:

1. La notificación no se puede realizar personalmente por causas no imputables a la administración.

2. Deben realizarse al menos dos intentos en el domicilio fiscal (o en el designado por el interesado si se trata de un procedimiento iniciado a solicitud del mismo).

3. Se harán constar en el expediente las circunstancias de los intentos de notificación.

4. Será suficiente un solo intento cuando el destinatario conste como desconocido en dicho domicilio o lugar.

Como se ha indicado, en el presente expediente, del informe remitido por la Diputación Provincial de León no fue posible concluir en que forma y circunstancias fue llevada a cabo, o intentada, la notificación personal de las tasas requeridas; por tanto y hallándose pendiente de resolución el recurso de reposición interpuesto por el afectado, se consideró adecuado que se procediera a la verificación del cumplimiento de las condiciones exigidas en el referido art. 112 de la LGT para habilitar o proceder a la notificación por comparecencia, de tal forma que de no haberse observado los mismos, como se sustentaba en la reclamación, se procediera a la estimación del recurso interpuesto.

En virtud de todo lo expuesto, esta Procuraduría consideró oportuno formular la siguiente resolución:

> *"Primero.- Que, de acuerdo con el principio de eficacia administrativa que debe inspirar toda actuación de esa Administración y en cumplimiento de lo dispuesto en los arts. 42 y 14.2 del RDLeg. 2/2004, de 5 marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, se resuelva el recurso de reposición interpuesto con fecha 24 de febrero de 2009, por la reclamante, contra la providencia de apremio con requerimiento de pago de las liquidaciones correspondientes a la tasa por tratamiento de residuos sólidos urbanos del año 2005 (...).*
>
> *Segundo.- Que, toda vez que el recurso planteado se sustenta en la falta de cumplimiento, por parte de esa Administración, de los requisitos previstos en los arts. 109 y 112 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, se proceda a la verificación del régimen de notificaciones realizado para la exacción de las referidas tasas, estimándose, en su caso, el recurso interpuesto".*

La resolución dictada al respecto ha sido aceptada por la Diputación Provincial de León, en el año 2010, tras el cierre del presente Informe.

2.3. Contribuciones especiales

La generación de la contribución especial se asienta en la actividad administrativa consistente en la realización de una obra o servicio público, emprendidos en interés general, pero que proporcionan beneficios especiales a ciertos individuos propietarios de bienes inmuebles.

La LGT que configura las contribuciones especiales como un tributo con identidad propia, las define en el art. 2, b) como aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio especial o de un aumento de valor de sus bienes

como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos.

A este respecto, 11 han sido las quejas presentadas, nueve más que en el año 2008, incidiendo nuevamente en cuestiones de carácter estrictamente procedimental, en la determinación del módulo de reparto o en la falta de necesidad de la realización de la obra o servicio proyectado, de forma que, con carácter general, este tipo de reclamaciones exigen, por parte de esta Procuraduría, una supervisión en su integridad, del expediente administrativo tramitado por la administración local.

En esta línea, el expediente con número **20090518**, planteaba una serie de discrepancias con el expediente de contribuciones especiales tramitado por el Ayuntamiento de Cuadros (León) para la financiación de las obras de pavimentación de una serie de calles del municipio.

La normativa reguladora de las contribuciones especiales se encuentra recogida esencialmente en los arts. 28 a 37 del RDLeg 2/2004, de 5 marzo, que aprobó el Texto Refundido de la LRHL.

Una de las características de las contribuciones especiales es su naturaleza tributaria, lo que supone que, para su exigencia, deben someterse a los trámites de imposición y ordenación regulados en los arts. 15 a 19 de la LRHL; ahora bien, las peculiares características de orden material que concurren en las contribuciones especiales, como tal categoría tributaria, tiene su reflejo más importante a la hora de acordar su imposición y ordenación, puesto que resulta precisa una actuación, previa y concreta, con independencia de que las entidades locales tengan o no ordenanzas fiscales generales ordenadoras de todos los aspectos comunes a las contribuciones especiales.

De esta forma, la LRHL distingue en materia de contribuciones especiales entre: el acuerdo de imposición y el acuerdo de ordenación.

El acuerdo de imposición consiste en la adopción de la decisión de hacer uso de esta figura tributaria; naturalmente, debe contener las concreciones precisas para la identificación de la obra afectada.

El acuerdo de ordenación requiere una concreción mayor, con indicación del coste previsto, de la cantidad a repartir entre los beneficiarios y los criterios de reparto.

Tanto el acuerdo de imposición como el de ordenación están sometidos al régimen de publicidad establecido por la Ley (art. 17), de manera que han de exponerse en el tablón de anuncios de la corporación y publicarse en el *BOP*.

Por tanto, la Ley no impone la notificación personal, seguramente pensando que dichos acuerdos no han de contener especificaciones sobre la identidad de los sujetos pasivos.

Sin embargo, en la fase de gestión, concretados los contribuyentes y aplicados a estos los criterios del acuerdo de ordenación, procede la notificación individual de conformidad con lo dispuesto en el art. 34.4 del RDLeg 2/2004.

Así las cosas, esa necesaria e imprescindible notificación individual facilita la impugnación de la procedencia de la imposición, del porcentaje del costo de la obra que deberá satisfacerse y de la cuota asignada, constituyendo su falta un vicio de naturaleza insubsanable (STSJ de Baleares de 24 de mayo de 2002, con remisión a la Sentencia de 8 de abril de 1999 del TS).

Como consecuencia, en cada caso deben distinguirse:

1.- Los acuerdos concretos de imposición y ordenación de contribuciones especiales que deben aprobarse con arreglo a las normas especiales reguladoras de la imposición y ordenación de los tributos locales, contenidas en los arts. 15 a 19, ambos inclusive de la Ley, y que están sometidos al régimen de publicidad establecido en el art. 17 de aquélla, de manera que han de exponerse en el tablón de anuncios de la correspondiente corporación y publicarse en el BOP.

2.- La aprobación definitiva de los acuerdos concretos de imposición y ordenación a que hace referencia el art. 34.3 de la Ley ("una vez adoptado el acuerdo concreto de ordenación de contribuciones especiales, y determinadas las cuotas a satisfacer, éstas serán notificadas individualmente a cada sujeto pasivo si éste o su domicilio fuesen conocidos y, en su defecto por edictos"). De ello se desprende la existencia de "liquidaciones provisionales", esto es, la determinación de las cuotas a partir del presupuesto de la obra; y que las mismas deben ser notificadas, aunque no se desprenda una obligación de ingreso inmediato, por no exigirse pago anticipado.

3.- Asignación de las bases y cuotas definitivas, girando la correspondiente "liquidación definitiva", naciendo el momento del devengo, siempre que "las obras se hayan ejecutado". El señalamiento definitivo se realizará por los órganos competentes de la Entidad impositora ajustándose a las normas del acuerdo concreto de ordenación del tributo para la obra o servicio de que se trate.

En el primer momento, los interesados beneficiarios, en su caso, sólo podrán formular reclamaciones (art. 17.1), cuya estimación o desestimación, tácita o expresa, no será susceptible de recurso alguno, lo que resulta lógico atendiendo a la finalidad con la que se regulan: coadyuvar a la formación de la voluntad política en materia de tributos locales.

Frente a los otros dos, podrán formular recurso de reposición oponiéndose a la procedencia de las contribuciones especiales, al porcentaje del coste que deban satisfacer las personas especialmente beneficiadas o a las cuotas asignadas.

Trasladada esta cuestión al supuesto de las contribuciones especiales giradas por el Ayuntamiento de Cuadros, se puso de manifiesto que, ni en el informe remitido por ese Ayuntamiento, (a pesar de haberse solicitado expresamente informe sobre el régimen de publicación y notificación a los interesados en el procedimiento), ni en la documentación que obraba en el expediente de esta institución, se constató que se hubiera cumplido con esta obligación, es decir, con la notificación individual del acuerdo de ordenación, lo que, en atención a lo expuesto, supone la nulidad del expediente de contribuciones especiales para la pavimentación de las referidas calles del Ayuntamiento de Cuadros.

Por último se precisó que, a tenor de lo dispuesto en el art. 34.2 del Texto Refundido de la LHL, una vez ejecutadas las obras, no es posible tramitar nuevamente el expediente de contribuciones especiales, por lo que únicamente cabía la anulación del mismo.

De esta forma, resultó necesario formular una resolución al Ayuntamiento de Cuadros instándole a que procediera a la tramitación de un procedimiento de revocación, de conformidad con el art. 105 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de las liquidaciones giradas en concepto de las contribuciones especiales acordadas para la pavimentación de diversas calles y ello en atención a la nulidad de pleno derecho del referido procedimiento toda vez que su tramitación no se había ajustado a la normativa vigente en los términos descritos.

A la fecha de cierre de este Informe el Ayuntamiento de Cuadros no había manifestado su postura frente a esta resolución.

2.4. Precios públicos

Las diferencias entre los precios públicos girados a los distintos sujetos pasivos en atención a la naturaleza de éstos (ya fueran particulares o compañías de seguros), por parte de la Mancomunidad de Servicios Funerarios, Serfunle, motivó la apertura de la queja **20080670**.

En cuanto al fondo de la cuestión, es decir, la existencia de descuentos o precios especiales a las compañías de seguros, este extremo fue tajantemente negado por parte del Gerente de la empresa mixta razón por la cual estimó que no podía realizar justificación alguna de su existencia.

Sin embargo, esta Procuraduría apreció la existencia de precios distintos para unos y otros usuarios. En este sentido, el art. 6 del Acuerdo Regulador de los Precios Públicos por la Prestación de Servicio de Incineración de Cadáveres y el Suministro de Bienes Accesorios, faculta al Consejo de Administración (no se indica en virtud de qué criterios ni el modo de

alcanzar dicho acuerdo) a realizar descuentos (no se indica en qué porcentajes o cantidades) a las empresas (lo que excluye al cliente particular o a quien no revista la forma de entidad mercantil) que concierten la prestación de servicios con habitualidad (tampoco se indica qué ha de entenderse por tal habitualidad, qué número de servicios implica la misma o cual es el umbral numérico para considerar que concurre tal requisito).

Una vez examinada la real concurrencia de precios dispares según el destinatario final del servicio sea un particular o una compañía de seguros, se analizó la posible legalidad de tal medida (que al menos teóricamente está prevista en el referido Acuerdo). En este sentido, el art. 44 del RDLeg 2/2004, de 5 de marzo, regulador del Texto Refundido de la LHL dispone que "el importe de los precios públicos deberá cubrir como mínimo el coste del servicio prestado o de la actividad realizada" añadiendo el inciso segundo que "cuando existan razones sociales, benéficas, culturales o de interés público que así lo aconsejen, la entidad podrá fijar precios públicos por debajo del límite previsto en el apartado anterior. En estos casos deberán consignarse en los presupuestos de la entidad las dotaciones oportunas para la cobertura de la diferencia resultante si la hubiera".

Es indudable, del examen del precepto, que no concurren circunstancias de esta naturaleza en el caso de servicios prestados a compañías de seguros, y tampoco consta a esta Procuraduría la existencia de consignación presupuestaria (máxime cuando la práctica es negada taxativamente por parte de la Mancomunidad).

En virtud de todo lo expuesto, está Procuraduría consideró oportuno formular la siguiente resolución a la Mancomunidad de Servicios Funerarios, Serfunle:

> *"Que por parte de la entidad local que VI preside, y en su condición de socio mayoritario de la Empresa Mixta Serfunle SA, se controlen los ingresos de la mercantil citada con una estrecha supervisión del régimen de los mismos (adecuada facturación, régimen de descuentos en caso de que puedan hacerse... etc.) así como de los pagos hechos a otras empresas en los términos antedichos.*
>
> *Que una vez dictada la resolución judicial oportuna y valorada la legalidad de hacer o no descuentos, o bien se inste a la mercantil a tramitar los pertinentes expedientes con la consiguiente consignación presupuestaria (en caso de que se consideren ajustados a derecho los descuentos) o a revisar las facturas emitidas por existir errores aritméticos en los términos antedichos (en caso contrario)".*

La referida Mancomunidad hizo llegar a esta institución su parecer contrario a la misma.