

ÁREA J

ÁREA J
ECONOMÍA Y HACIENDA

Expedientes Área.....	103
Expedientes remitidos a otros Defensores.....	33
Expedientes admitidos	41
Expedientes rechazados	22

Como en años anteriores en este capítulo del informe, dedicado a Economía y Hacienda, se constatan las reclamaciones presentadas por los ciudadanos motivadas por la actuación de la Administración Tributaria.

En términos estadísticos, el nivel de formulación de reclamaciones relativas a estas cuestiones se muestra muy parejo respecto a las del ejercicio anterior. En general detectamos que la problemática origen de la mayoría de las quejas se repite anualmente con pequeñas particularidades.

Ocupan, por tanto, el análisis de esta área cuestiones objeto de reclamación relativas a los conceptos de gestión, liquidación y sobre todo recaudación de tributos, aunque también se ha detectado la existencia de quejas que giran sobre embargos producidos en supuestos de falta de pago de recibos por tasas o tributos de carácter periódico, en los que al no ser

preciso en subsiguientes periodos la notificación individual, surgen problemas que los reclamantes concretan en su falta de conocimiento hasta que se produce el apremio.

En materia tributaria la intervención de las distintas Administraciones Públicas resulta especialmente interdependiente. La gestión, liquidación, inspección o recaudación de los distintos tipos de ingresos públicos se hace depender, en cuanto a la intervención de unas u otras Administraciones, de numerosos condicionantes. Así, la liquidación de determinado impuesto está asignada a una instancia, mientras que la recaudación final puede resultar encomendada a otra. Esta dispersión funcional no resulta fácilmente comprensible ni asimilable por el ciudadano, que se encuentra habitualmente muy desorientado respecto de los cauces de relación o impugnación que le asisten como contribuyente.

Resulta elocuente, asimismo, que muchas de las reclamaciones que nos envían siguen viniendo motivadas por la disconformidad de los ciudadanos con las notificaciones y los avisos informativos recibidos en vía ejecutiva en el procedimiento administrativo de apremio, con el agravante de las dificultades que muchos contribuyentes tienen para una correcta comprensión de los actos administrativos que se realizan en vía ejecutiva.

En la mayoría de las quejas presentadas, subyace el uso administrativo denunciado, consistente en la no resolución expresa en tiempo y forma de las distintas peticiones formuladas.

Sobre este punto, esta Institución ha tenido la ocasión de pronunciarse en numerosas ocasiones, recordando, insistentemente, que el deber de dar respuestas a todas las solicitudes que formulan los interesados es una obligación fundamental de la Administración para con los ciudadanos y como tal, definidora de lo que es el funcionamiento regular de la misma.

El Impuesto sobre Transmisiones y Actos Jurídicos Documentados y el Impuesto sobre Sucesiones, en cuanto tributos cedidos a la Comunidad Autónoma de Castilla y León, son causa de diversas quejas de los ciudadanos respecto de la actuación administrativa de la Hacienda Autonómica.

En estos tributos se siguen planteando quejas sobre las comprobaciones de valores realizadas por la Hacienda Autonómica, el retraso en la práctica de las liquidaciones complementarias con el consiguiente pago de intereses por los ciudadanos, la improcedencia de algunas liquidaciones, y la consiguiente devolución de ingresos indebidos en los casos en los que los ciudadanos tienen pagadas las correspondientes liquidaciones.

Como denominador común, en los expedientes de quejas relacionados con la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, se pone de manifiesto el problema que supone para el contribuyente la ausencia de definición normativa del concepto de valor real. Dicha problemática viene determinada, esencialmente, por la

dificultad que encierra la determinación del valor real, dada la indefinición y ambigüedad del mismo.

La mayoría de las actuaciones realizadas en el ámbito de los tributos locales se refiere al Impuesto sobre Bienes Inmuebles, una de las figuras más importantes del sistema impositivo local, tanto por el número de contribuyentes afectados por el mismo como por las consecuencias que en el procedimiento recaudatorio se producen. Los motivos fundamentales de reclamación en relación a este impuesto consisten básicamente en deficiencias cometidas por las Administraciones intervinientes en la gestión de este impuesto, fundamentalmente en los procedimientos de gestión y recaudación, si bien debemos advertir que en muchas ocasiones las deficiencias tributarias *strictu sensu* lo que nos ha permitido conocer es la gran confusión de los ciudadanos sobre la Administración competente en cada caso y a la que deben dirigirse con ocasión de las diferentes cuestiones que pueden derivarse del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

Por lo que respecta a la gestión catastral del Impuesto sobre Bienes Inmuebles encomendada al Centro de Gestión Catastral y Cooperación Tributaria del Ministerio de Economía y Hacienda, es corriente que los ciudadanos muestren su disconformidad con las revisiones catastrales realizadas en los municipios debido al impacto que supone al producirse un aumento de la carga fiscal (Q/130/00, Q/387/00, Q/1916/00).

La determinación del valor catastral de los bienes inmuebles resulta de suma importancia en el sistema tributario español, especialmente en el

Impuesto sobre Bienes Inmuebles, ya que el art. 64 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales identifica la base imponible del tributo con el citado valor.

En un gran número de supuestos -principalmente en fase recaudatoria- las causas que explican la deficiente actuación administrativa se centra en la insuficiencia de mecanismos elementales de coordinación, cuya ausencia revierte finalmente en perjuicio fácilmente evitable para los contribuyentes.

Las quejas relativas al Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana siguen versando con frecuencia sobre errores en las liquidaciones o la improcedencia de su exacción por prescripción.

En el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica se han planteado las similares cuestiones ya tratadas en anteriores informes, como la doble imposición generada por la intervención de varios municipios a la hora de liquidar el impuesto (**Q/1423/00**) o las liquidaciones incorrectas a los anteriores sujetos pasivos, o por vehículos exentos, y la consiguiente devolución de ingresos indebidos de estas liquidaciones.

Igualmente, los supuestos de doble imposición entre IVA y el Impuesto sobre Transmisiones (**Q/1919/00**) continúan ocupando los motivos de queja de los ciudadanos sin que se observen claros síntomas de mejoría en un anormal comportamiento de las Administraciones que dejan sobre la iniciativa del contribuyente la carga de la superación de una

duplicidad impositiva, que debería ser resuelta previamente por quienes resultan responsables de una doble imposición.

Las quejas recibidas respecto a los impuestos estatales se centran en el IRPF, especialmente, en las dificultades surgidas en su aplicación, pero también en diversos aspectos de su regulación. No obstante hay que señalar que estas quejas son remitidas al Defensor del Pueblo, al estar fuera de la competencia del Procurador del Común las cuestiones planteadas en las mismas (Q/689/00, Q/1261/00, Q/1746/00, Q/1800/00, Q/1978/00, Q/2032/00, Q/2308/00, y Q2400/00).

Los ciudadanos que se dirigen al Procurador del Común para plantear quejas relativas al procedimiento económico-administrativo siguen insistiendo, en su mayoría, en los graves retrasos producidos en la emisión de los fallos de sus reclamaciones (Q/1248/00, Q/2200/00).

Esta Institución en las comunicaciones dirigidas a los propios Tribunales Económico-Administrativos se les ha recordado el deber de resolver en el plazo máximo de un año las reclamaciones presentadas, dado que se ha observado que se ha tardado en ocasiones dos, tres e incluso más en dictar las resoluciones pertinentes

El grado de colaboración obtenido de la Administración puede considerarse correcto, si bien se producen, muy frecuentemente, retrasos en las contestaciones que provocan dilaciones importantes en la tramitación de algunas quejas. En este sentido hemos de reseñar la falta de colaboración por parte del Ayuntamiento de Sobrado (León) en la tramitación del

expediente **Q/1514/99** obstaculizándose con dicha actitud la investigación necesaria para dirimir la existencia o no de irregularidad en los hechos denunciados por los ciudadanos ante esta Institución, en materia de contribuciones especiales.

1. TRIBUTOS

En este apartado comentaremos aquellas quejas referidas a la Hacienda Autonómica y Local y que afectan, por tanto, a la Consejería de Economía y Hacienda de la Junta de Castilla y León y a las Corporaciones Locales, así como a diversos Organismos Autónomos de Gestión Tributaria.

De las quejas hasta ahora recibidas relativas a tributos, podemos concluir que las mismas tratan principalmente de las siguientes cuestiones: notificaciones de valores, errores en la determinación de elementos que configuran el impuesto en cuestión, devolución de ingresos indebidos y comprobación de valores.

Las quejas sobre la actuación de las entidades locales en la gestión de los tributos se refieren principalmente a la falta de conocimiento por parte del contribuyente de la existencia de la deuda, ya que en la mayoría de los casos, los tributos municipales -Tasas y Precios Públicos, Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica e Impuesto sobre Bienes Inmuebles Urbana y Rústica-, son de cobro periódico, por lo que al no hacer falta

notificar individual y expresamente al ciudadano la cuota que ha de pagar, en caso de olvido por parte de éste, la siguiente noticia que tiene es la Providencia de Apremio de los Servicios de Recaudación de las Diputaciones Provinciales o de los propios Ayuntamientos titulares de la deuda. Resulta por ello conveniente la domiciliación bancaria de estos tributos, ya que favorece tanto a los propios ciudadanos como a las diferentes Administraciones Públicas.

En cuanto a los impuestos cedidos a la Comunidad Autónoma (Transmisiones Patrimoniales y Sucesiones) se siguen planteando quejas sobre las comprobaciones de valores realizadas por la Hacienda Autónoma, el retraso en la práctica de las liquidaciones complementarias con el consiguiente pago de intereses por los ciudadanos, la improcedencia de algunas liquidaciones y la consiguiente devolución de ingresos indebidos en los casos en los que los ciudadanos tienen pagadas las correspondientes liquidaciones.

1.1. Impuestos sobre bienes inmuebles

En el ámbito de los tributos locales, el Impuesto sobre Bienes Inmuebles sigue generando numerosos problemas. Por un lado, en su vertiente de tributo de cobro periódico y las incidencias que acarrea su notificación edictal; por otro, en cuanto a los errores detectados a la hora de fijar el valor catastral de los inmuebles y su repercusión en la cuota que se debe pagar.

Las normas para calcular el valor catastral de los bienes inmuebles de naturaleza urbana, cuyos datos y descripción constituyen el catastro inmobiliario urbano, vienen recogidas en el RD 1020/1993, de 25 de junio, sobre normas técnicas de valoración y cuadro marco de valores del suelo y de las construcciones para determinar el valor catastral de los bienes inmuebles de naturaleza urbana, desarrollado por la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 14 de octubre de 1998.

El procedimiento encaminado a la liquidación del Impuesto sobre Bienes Inmuebles permite diferenciar con base en el art. 77 de la Ley reguladora de las haciendas Locales, dos categorías de actos que tienen sustantividad propia en cuanto que son realizados por distintas Administraciones Públicas y están sometidos a diferentes regímenes impugnatorios.

Estos actos son los de gestión catastral, que pueden ser incluso objeto de reclamación económico-administrativa, y los de gestión tributaria *strictu sensu*, que son competencia de los respectivos Ayuntamientos titulares del impuesto.

Este diferente marco competencial establecido por la Ley reguladora de las Haciendas Locales ha supuesto un importante grado de confusión en los ciudadanos que, en no pocas ocasiones, plantean sus reclamaciones al Ayuntamiento cuando deberían plantearlas ante la Gerencia Territorial del Catastro o a la inversa (**Q/2245/00**).

La confusión expuesta, provocada por la distribución de competencias que establece la propia Ley reguladora de las Haciendas locales, se ve aumentada en los casos en los que la gestión tributaria no se realiza por el Ayuntamiento titular del impuesto, sino por la Diputación Provincial u otro organismo en el que se ha delegado dicha gestión; supuesto en el que, ante una liquidación del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, el ciudadano tiene tres posibles Administraciones a las que dirigirse desconociendo a cuál de ellas hacerlo (**Q/2506/00**).

Asimismo, se han detectado algunas irregularidades en la exigencia del Impuesto sobre Bienes Inmuebles al propietario que han adquirido el bien con posterioridad al ejercicio cuyo pago se reclama (**Q/1525/00**). En estos casos, aunque por mandato de la ley el bien está afecto al pago de la deuda tributaria según establece el art. 41 de la Ley General Tributaria, para poder derivar la responsabilidad al adquirente es precisa la previa declaración de insolvencia del anterior propietario tras el correspondiente procedimiento ejecutivo.

En cuanto al resto de situaciones denunciadas en las quejas recibidas, se siguen planteando cuestiones como liquidaciones giradas a quienes no son propietarios ni sujetos pasivos de los inmuebles, devoluciones de ingresos indebidos y retraso en la resolución de recursos (**Q/2482/00**).

En la queja **Q/2000/99** el reclamante propietario de una vivienda cuestionaba la procedencia de la liquidación, girada por la Oficina de

Recaudación del Ayuntamiento de Zamora, del Impuesto sobre Bienes Inmuebles de Naturaleza Urbana correspondientes a los ejercicios 1994 y 1995. Sometía a nuestra consideración, en definitiva, si dicha liquidación podía constituir un supuesto de duplicidad en el pago por dicho concepto tributario, ya que entendía que había sido sufragado por la anterior titular.

Para determinar si por parte de la Administración Local se había producido alguna actuación irregular, fue preciso solicitar un informe sobre el particular.

El Ayuntamiento de Zamora, en respuesta a nuestro escrito nos dio traslado de un informe del siguiente tenor literal:

«Con fecha 18 de septiembre de 1998 D. X, sujeto pasivo del citado Impuesto, formuló reclamación contra las referidas liquidaciones en la que instaba la anulación de las mismas por la duplicidad en el pago del tributo, dado el abono de la deuda tributaria por la totalidad del inmueble por parte de la anterior titular del mismo, con independencia de la alteración jurídica del bloque derivada de la protocolización de la Escritura de División Horizontal del año 1991.

En relación a lo expuesto debemos de considerar lo siguiente:

1º Que la totalidad del inmueble correspondía en su titularidad a una sola persona, considerándose de este modo el inmueble como

una unidad física y jurídica, lo que dio lugar a su consideración como único objeto tributario a los efectos de su tributación.

2° Que con fecha 9 de septiembre de 1991, fue alterada la naturaleza jurídica del bien por cuanto sobre el mismo se practicó una División Horizontal dando lugar a tantas fincas registrales independientes como departamentos integraban el citado documento.

3° Del expediente administrativo no se deduce la declaración de dicha alteración por parte del contribuyente ante la Administración Tributaria competente, por lo que los recibos del inmueble continúan girándose como una unidad catastral.

4° Conocida la transmisión de determinado departamento integrante del inmueble por la titular del bloque a favor del ahora recurrente, se procedió a la emisión de liquidación de recibo individualizado por la unidad física y jurídica independiente transmitida mediante Escritura Pública de compraventa.

Considerando que el recurrente fundamenta su escrito en el hecho de que el Impuesto sobre Bienes Inmuebles recae sobre el bien y no sobre la propiedad, y que tal aserto está en clara contradicción con lo dispuesto en la propia Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de Haciendas Locales, por cuanto ésta regula el hecho imponible del Impuesto sobre Bienes Inmuebles de Naturaleza Urbana, por la propiedad o titularidad de los bienes inmuebles,

regulando en su artículo 65 de forma inequívoca la condición de sujeto pasivo del Impuesto que la figura del propietario del inmueble, y teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo 36 de la Ley General Tributaria, por el cual se dispone que la posición de sujeto pasivo y demás elementos de la obligación tributaria, no podrán ser alterados por actos o convenios de los particulares, reforzando dicho argumento al manifestar que tales actos y convenios no surtirán efecto ante la Administración sin perjuicio de sus consecuencias jurídico privadas, hemos de manifestar las siguientes conclusiones:

La consideración del inmueble como una unidad física y jurídica cuya titularidad correspondía a un único contribuyente dio lugar a la emisión de un único recibo del Impuesto.

La protocolización de la Escritura de División Horizontal en el año 1991, supuso el cambio de naturaleza jurídica del inmueble, circunstancia que debió de ponerse de manifiesto ante el Centro de Gestión Catastral y Cooperación Tributaria, quien por su parte, ante dicha puesta de manifiesto hubiera debido emitir tantos recibos como fincas registrales independientes se dedujeran de la escritura.

Por la Administración Tributaria de este Ayuntamiento se tuvo conocimiento de la citada División Horizontal por la propia

escritura de compraventa de uno de los departamentos que integraban el inmueble.

Los Presupuestos de hecho anteriormente numerados han dado lugar a las siguientes consecuencias jurídicas tributarias ante ésta Administración:

Improcedencia de las liquidaciones emitidas como recibo único al titular de la totalidad del inmueble debiéndose practicar tantas liquidaciones como departamentos integran el régimen de propiedad horizontal, siendo única parte interesada en dicho procedimiento D^a. Y como sujeto pasivo del Impuesto.

Procedencia de la emisión de liquidaciones individuales para cada una de las fincas registrales independientes considerando como sujeto pasivo el titular del inmueble a la fecha de devengo.

El ámbito temporal de aplicación de las citadas alteraciones a la relación jurídico tributaria, se limita al período de prescripción del Impuesto.

Conclusiones:

- El sujeto pasivo ha recibido notificación adecuada y emitida conforme a derecho y a los presupuestos de hecho que sirven como fundamento al devengo del Impuesto, al habersele practicado liquidación individualizada por la finca cuya titularidad le corresponde por el período liquidado.

- El resto de relaciones tributarias deben mantenerse con la anterior titular del inmueble, resultando ajena al presente procedimiento y sin que los posibles pactos privados entre ambas partes resulten de aplicación para la Administración.

El reclamante, D. X, ha recibido notificación del citado expediente en el que se le pone de manifiesto las mismas conclusiones de las hasta ahora expuestas, dándole pie de Recurso Contencioso-Administrativo como forma jurídica de legítima defensa, habiendo recibido dicha Comunicación de Decreto con fecha 12 de noviembre de 1999, fecha notoriamente anterior a la del escrito del Procurador del Común (7 de enero de 2000), de lo que se deduce que o bien el interesado no ha presentado ante esa Institución la totalidad del Expediente del que tiene conocimiento, o bien, por ésta última, se ha admitido a trámite queja improcedente dado que de la misma no se deduce indefensión, toda vez que las actuaciones de la Administración se deducen del propio escrito fundadas a derecho y a los presupuestos de hecho, ofreciendo al interesado la tutela y protección jurisdiccional que la legislación vigente ofrece.»

A la vista de la información facilitada al respecto, entendimos que la actuación administrativa cuestionada se había desarrollado en términos acordes con la normativa de aplicación, no resultando posible apreciar que en relación con la misma el Ayuntamiento de Zamora hubiera incurrido en irregularidad o contravención alguna a la que pudiéramos referir nuestra

actuación, razón por la que, en último término, comunicamos la finalización de las actuaciones iniciadas en su momento y el archivo del expediente.

No obstante lo anterior, consideramos oportuno realizar al reclamante las siguientes puntualizaciones de carácter legal:

Una de las obligaciones que tiene todo contribuyente o sujeto pasivo de un tributo, es la de poner en conocimiento de la Administración gestora de aquél, los hechos o circunstancias de trascendencia tributaria que incidan, tanto en su condición de sujeto pasivo, como en el objeto sobre el que se aplique el gravamen en cuestión, declaración del contribuyente que resulta, como obligación general, de lo establecido en el art. 101-a) de la Ley General Tributaria de 28 diciembre 1963, en cuanto se determina que la gestión de los tributos se iniciará por declaración o iniciativa del que, en su condición de obligado al cumplimiento de una prestación Tributaria, tenga la condición de sujeto pasivo, declaración que, a mayor abundamiento, y por lo que al Impuesto sobre Bienes Inmuebles concretamente se refiere, deviene obligatoria en virtud de lo establecido en el art. 77 de la Ley 39/88, así como el RD 1448/1989 que desarrolla el citado precepto de la Ley de Haciendas Locales; pues bien, en el citado precepto se establece la obligación de declarar cualquier alteración sustancial de orden físico, o de carácter económico o jurídico que se produzca en el suelo o en las construcciones.

En el caso que nos ocupa D^a Y no cumplió con dicha obligación en el año 1991. Por ello se le había seguido girando las liquidaciones del IBI si bien, como reconoce la propia Administración Local, de manera incorrecta desde el año 1994, momento en el que D.X como propietario del inmueble, y por consiguiente sujeto pasivo, debía hacer frente al pago del tributo hoy cuestionado.

1.2. Impuesto sobre vehículos a motor

Como en años anteriores, el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica ha suscitado algunas quejas relacionadas, por un lado, con la potencia fiscal que determina la cuota que se debe pagar, y, por otro, con la verificación de determinados requisitos para la aplicación de exenciones, particularmente respecto a los vehículos para las personas con discapacidad.

Persisten las excesivas demoras, por parte de los Ayuntamientos a la hora de resolver dentro de los plazos establecidos las reclamaciones de los contribuyentes relativas al Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (**Q/397/00, Q/659/00, Q/1423/00**).

Los errores en las liquidaciones de este impuesto y la consiguiente devolución de los ingresos indebidos es, asimismo, motivo de frecuente denuncia por parte de los ciudadanos.

En este sentido hemos de indicar que la improcedencia de las liquidaciones puede deberse a distintas causas, si bien las más frecuentes

corresponden a liquidaciones giradas a los anteriores sujetos pasivos que han transmitido o dado de baja el vehículo (**Q/707/00**) y en alguna ocasión, liquidación de vehículos que gozan de exención legal y sin embargo son liquidados (**Q/397/00**).

Este impuesto es un tributo de carácter real, naturaleza directa y estructura patrimonial, que somete a tributación la titularidad de ciertos elementos patrimoniales, los vehículos de tracción mecánica aptos para circular por la vía pública. La aptitud del vehículo para circular por la vía pública se determina de forma objetiva, sobre la base de inscripción o matriculación en los registros públicos correspondientes; y los titulares de esos vehículos tienen el deber de notificar a la Jefaturas de Tráfico cualquier cambio operado en su titularidad, calificándose el incumplimiento de ese deber como infracción fiscal.

Es de rigor señalar que mucha controversia suscita en la práctica lo establecido en el art. 95 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, cuando señala que son sujetos pasivos del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica las personas físicas o jurídicas y las entidades, a que se refiere el art. 33 de la Ley General Tributaria, a cuyo nombre conste el vehículo en el permiso de circulación.

Dada la relativa frecuencia con que se realizan las transmisiones de vehículos sin proceder al cumplimiento de las formalidades exigidas por el Código de la Circulación, se produce en estos casos una discordia entre el titular registral y el titular real de los vehículos en cuestión, aunque las

Corporaciones Locales, por ser el único dato que les consta, siguen girando la pertinente liquidación a nombre de quien ya no es el verdadero propietario del correspondiente vehículo.

Ante esta situación lo usual es que quien ya no es el titular y, sin embargo se ve requerido a efectuar el pago del impuesto, reaccione poniendo de manifiesto que ya no es él quien debe verse incidido por el tributo.

A juicio de esta Institución el art. 95 de la LRHL no contiene más que una mera presunción *iuris tantum* acerca del sujeto pasivo de este impuesto, prueba ésta que, en consecuencia, puede ser desvirtuada mediante prueba en contrario, al tratarse el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica de un tributo directo que lo que grava es la Titularidad real de los vehículos.

Llegamos a la convicción que desde el momento en que el transmitente comunica a la Jefatura de Tráfico las respectivas transmisiones operadas en el vehículo, deja de ser titular, según se infiere *sensu contrario* del art. 247.I.3 del Código de la Circulación, de los vehículos transmitidos y, por ende, sujeto pasivo de la relación tributaria a efectos del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.

Afortunadamente esta cuestión ha quedado definitivamente resuelta con la nueva redacción dada en el RD 2822/1998, de 23 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Vehículos.

En esta línea de planteamientos y soluciones, hemos de resaltar igualmente que la Ley 1/1998, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, supone un nuevo marco de relaciones entre los contribuyentes y la Administración Tributaria. En efecto, ha introducido modificaciones cuya trascendencia está quedando puesta de manifiesto en las distorsiones que en el funcionamiento habitual de la Administración Tributaria se estaban poniendo de manifiesto.

A continuación destacamos algunas de las quejas presentadas en relación a este impuesto.

En el expediente **Q/397/00** un ciudadano minusválido acudía a la Institución para denunciar que había recibido una Notificación de Apremio y Requerimiento de pago por el concepto del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica correspondiente a los ejercicios 1999 y 2000, a pesar de haberle sido reconocida, por el Ayuntamiento de Palencia, la exención en el Impuesto de referencia del turismo de su propiedad. Una vez admitida su queja iniciamos las gestiones de investigación, con el fin de recabar cuantos antecedentes existiesen al efecto, y proporcionar al reclamante una exacta información del estado de la cuestión en el tiempo en que se produjo la apertura del expediente.

Remitido por el Ayuntamiento de Palencia el informe solicitado por esta Institución, se reconoció, en primer lugar, el derecho al disfrute de la exención en las cuotas del IVTM a todo aquél que dispusiera de un único vehículo adaptado para su conducción por personas con discapacidad

física, siempre que la potencia del vehículo no superase los 14 caballos, cuando la minusvalía del titular fuera inferior al 65%, o cuando no superase 17 caballos y el grado de minusvalía del titular fuera igual o superior al 65%. Como consecuencia de ello, se procedió a resolver la pretensión del reclamante estimando la exención interesada; si bien el Ayuntamiento de Palencia nos participó el trámite seguido en relación con este contribuyente:

“En el último trimestre de 1.998, el Sr. X adquirió el indicado vehículo, adaptado para su conducción por minusválido y solicitó la exención del IVTM, que le fue otorgada, a propuesta del Servicio de Administración Tributaria del mes de diciembre, aunque la resolución del órgano competente no se formalizó hasta el 20 de enero de 1.999. Al recibir la notificación, el interesado entendió, razonablemente, que se mantenía el beneficio fiscal para ese año y sucesivos. Sin embargo, en el interín, la Ley 50/98, de 30 de diciembre, había modificado el artículo 94 -exenciones en IVTM por minusvalía- de la Ley 39/88, reguladora de las Haciendas Locales, lo cual dio lugar a interpretaciones diversas, según se recoge extensamente en el acuerdo de la Concejala Delegada de 19 de mayo de 2.000, y a la inclusión del citado vehículo en el padrón del IVTM de 1.999 y 2.000, por entender que no se cumplían los requisitos de la nueva disposición legal.

El 6 de septiembre de 1.999, la Recaudación notificó el apremio por impago de aquel recibo, sin que el interesado formulara recurso alguno en plazo. Por escrito de 25 de febrero de 2.000, el Sr. X solicitó la anulación de los recibos pendientes y compareció personalmente en el Servicio de Administración Tributaria, donde se le informó de las dudas respecto al criterio interpretativo y de las consultas que demorarían la resolución de su petición, pasándose nota a Recaudación, donde se suspendió la cobranza, desde el 23 de marzo del 2.000, para evitar perjuicios al contribuyente y así se le hizo saber al interesado, sin exigirle presentación de garantía, por tratarse de un supuesto excepcional.

A pesar de ello, el Sr. X formuló la queja a que se contrae el presente, a la cual ha de objetarse que a su escrito de 25 de febrero de 2.000 no puede atribuírsele la naturaleza de recurso de reposición, según se regula en el artículo 14 de la Ley 39/88, de 28 de diciembre, por lo cual no resulta de aplicación lo dispuesto en el apartado L del repetido texto legal a efectos del silencio negativo y del ejercicio de acciones en vía jurisdiccional sino lo determinado en el artículo 23 de la Ley 1/98, de 26 de febrero; en la Disposición Adicional Quinta y en el artículo 105 de la Ley 30/92, de 26 de noviembre. Si un acto firme y consentido, en cuanto se refiere a la cuota del ejercicio 1.999. El recurso de reposición podría

interponerse, en su caso, contra el acuerdo de estimación o desestimación de la solicitud de 25 de enero de 2.000.

Por último, me permito hacer constar que las limitaciones de personal, la complejidad de los trámites tributarios y el volumen ingente de altas, bajas, peticiones, reclamaciones, recursos y liquidaciones, no siempre permite respetar estrictamente los plazos de resolución establecidos, particularmente en asuntos como el que nos ocupa, que suponen la adopción de un criterio en materia de beneficios fiscales, cuya interpretación restrictiva es obligada, de acuerdo con la Ley General Tributaria, la doctrina y la jurisprudencia y que, sin embargo, afecta a colectivos a los que somos particularmente sensibles. En este caso, parecen haberse respetado los plazos legales y, de otra parte, se ha otorgado al contribuyente toda la protección posible por parte del Ayuntamiento, suspendiendo la cobranza sin garantía y admitiendo su petición, a pesar de que no utilizó en tiempo y forma las vías de impugnación legalmente establecidas."

A la vista de la información facilitada al respecto, entendimos que el problema planteado había encontrado una solución satisfactoria, por lo que, de acuerdo con lo dispuesto en el art. 21.1 de la Ley 2/1994, de 9 de marzo, comunicamos al reclamante la finalización de las actuaciones iniciadas en su momento y el archivo de su expediente.

Un supuesto diferente, relativo al Impuesto sobre Vehículos, es el examinado en el expediente **Q/915/00**. En la referida queja se denunciaba la situación de indefensión padecida por un ciudadano zamorano al haber sido desestimada, por la Jefatura Provincial de Tráfico de Zamora, su solicitud de devolución de ingresos indebidos, lo que consideraba contrario a lo dispuesto en la Disposición Transitoria Cuarta del RD 2822/1998, de 23 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Vehículos.

Al efecto el compareciente aludía que habiendo acudido a la Jefatura Provincial de Tráfico de Zamora -en noviembre de 1999- para solicitar la matriculación del ciclomotor de su propiedad (aportando, para ello, los documentos expedidos por el Ayuntamiento de Santa Cristina de la Polvorosa en los que se detallaban y describían las características del ciclomotor, inscrito en el Padrón Municipal, y se acreditaba haber satisfecho en su totalidad el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica correspondiente al año 1999) se le había cobrado "indebidamente" una tasa por importe de 2.575 pesetas.

Pues bien, examinado el Acuerdo de desestimación al Recurso interpuesto por el compareciente esta Institución pudo comprobar que la razón esgrimida por la citada Jefatura no fue otra que: "*...no aparece justificado que dicho vehículo estuviera dado de alta con fecha anterior al 27 de julio de 1999 en su Ayuntamiento, fecha en que entró en vigor el nuevo Reglamento de Vehículo...*"

Admitida la queja a trámite, solicitamos el preceptivo informe a la Jefatura Provincial de Tráfico de Zamora destacando el contenido del art. 93.2 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales. De este modo se indicó que lo que realmente configuraba el hecho imponible del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica no era en sí la titularidad del vehículo, sino su inscripción y matriculación en el Registro correspondiente, como parece que se desprendía de las alegaciones del compareciente.

Recibido el informe de la Jefatura Provincial de Tráfico, en el mismo se decía que, reconsiderado el asunto, se había procedido a iniciar un nuevo expediente de devolución de la tasa cobrada al reclamante en la matriculación de su ciclomotor. Por ello, procedimos a la finalización de nuestras actuaciones y al archivo del expediente en cuestión, al haberse solucionado finalmente el problema sometido a nuestra consideración.

En la queja **Q/1585/00** se solicitó, con carácter previo a la decisión de admisión a trámite de la reclamación, un informe a la Jefatura Provincial de Tráfico de Zamora al objeto de conocer si la solicitud de baja, que decía haber cursado el compareciente sobre el vehículo de su propiedad había sido debidamente tramitado, ya que, según se nos ponía de manifiesto, el Ayuntamiento de Zamora seguía girándole las correspondientes liquidaciones del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.

En este supuesto hizo falta proporcionar al promovente de la queja determinada información aclarando ciertos aspectos controvertidos que planteaba en su escrito.

En primer término se le clarificó que lo que en su día tramitó no había sido, como creía, una baja definitiva del camión sino la solicitud de una baja temporal, la cual no pudo culminarse; razón última por la que el Ayuntamiento de Zamora le seguía girando los recibos del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.

En efecto, del conjunto de las actuaciones obrantes en el expediente, aportado por la Dirección General de Tráfico, se pudo comprobar que, si bien el reclamante había solicitado la baja temporal del vehículo en cuestión, presentación que hizo en fecha 28-6-96, la misma no pudo llevarse a cabo por haber resultado destruido el vehículo de su propiedad en un incendio, circunstancia ésta que no comunicó debidamente a esa Jefatura por lo que la baja solicitada no prosiguió su curso.

Por consiguiente se significó al compareciente que, conforme previene el art. 100 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre reguladora de las Haciendas Locales, le incumbía a él la obligación de dar de baja definitiva al vehículo, para lo cual debía notificarlo formalmente a la Jefatura Provincial de Tráfico en Zamora. En el momento en que dicho expediente se tramitara, podría obtener la baja en el Padrón Municipal del Ayuntamiento de Zamora a los efectos oportunos.

No obstante lo anterior, se le advirtió que la Jefatura Provincial de Tráfico no tramitaría su expediente si no acreditaba previamente el pago del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, el cual venía siendo exigido correctamente por el Ayuntamiento de Zamora.

En la queja **Q/1423/00**, el compareciente planteó un supuesto de doble imposición entre el Ayuntamiento de Segovia y el Ayuntamiento de Orense. Finalmente nos fue comunicado la solución de la controversia. En esta ocasión, el Ayuntamiento de Segovia procedió a tramitar la devolución de ingresos indebidos una vez detectado el error padecido.

1.3. Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana

El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es un impuesto directo de devengo no periódico, sino instantáneo, municipal y de establecimiento voluntario por los Ayuntamientos a quienes corresponde íntegramente su gestión.

Constituye el hecho imponible la obtención de un incremento de valor experimentado por terrenos de naturaleza urbana, puesto de manifiesto como consecuencia de: transmisión de la propiedad de terrenos urbanos por cualquier título; ó constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre dichos terrenos.

Son pocas las reclamaciones recibidas en esta Institución relacionadas con la liquidación de este impuesto. En su mayoría las quejas

se producen cuando el impuesto se exige en régimen de autoliquidación, en concurrencia con los Impuestos sobre Trasmisiones Patrimoniales y Sucesiones.

El art. 111 de la Ley reguladora de las Haciendas Locales autoriza a los Ayuntamientos a establecer con carácter general el régimen de autoliquidación, imponiendo a los sujetos pasivos la obligación de presentar la declaración.

Se constata que, en ocasiones, los contribuyentes no presentan las autoliquidaciones del tributo en la creencia de que con la autoliquidación de los Impuestos sobre Trasmisiones o sobre Sucesiones, son las corporaciones municipales quienes deben exigir el impuesto sobre incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana. El incumplimiento de la citada obligación determina el abono de la cuota con el recargo e intereses de demora, y constituye infracción tributaria con arreglo a las normas generales de los art. 77 a 89 de la Ley General Tributaria.

En otros supuestos (como por ejemplo en el expediente **Q/1090/00**), el problema derivó en una interpretación errónea de lo que constituye la base imponible del tributo.

En la citada queja **Q/1090/00**, los reclamantes denunciaban que el Ayuntamiento de Pola de Gordón, sito en la provincia de León, había tomado como Base Imponible del impuesto el 100% de un valor estimado (que no coincidía con el valor catastral) de una finca a liquidar, lo que

había contribuido a generar unos errores de cálculo con el resultado de una cuota a pagar muy superior a la debida.

De la documentación obrante en el expediente, esta Institución dedujo que se había liquidado el impuesto sin haber tenido en cuenta que se había producido no sólo una transmisión hereditaria, sino también la disolución de la sociedad de gananciales. Este hecho resultaba relevante jurídicamente hablando, ya que en pago de la mitad de gananciales, que correspondía a la viuda, el Ayuntamiento le atribuía la mitad indivisa de la finca cuando conforme lo dispuesto en el art. 106, 1. a) de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, está exenta.

Además, respecto de la otra mitad existía por imperativo de la Ley dos llamamientos sucesorios: el que se hacía a favor de la hija del causante y el usufructo viudal.

En virtud de ello, esta Institución entendió que el objeto de la transmisión hereditaria no lo constituía la totalidad de la finca, como así lo había entendido la Corporación Local, sino la mitad de ésta; sobre la que, a su vez, habrían de ser tenidas en cuenta las circunstancias más arriba especificadas para realizar correctamente las operaciones de cálculo, dando lugar todo ello a una liquidación distinta para la esposa del causante como para la hija del finado, ambas sujetos pasivos del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

Iniciadas las oportunas actuaciones ha sido necesario requerir en dos ocasiones al Ayuntamiento cuestionado, para contrastar el alcance de

las alegaciones vertidas por los reclamantes. Sin embargo, a fecha de cierre del presente informe todavía nos encontramos a la espera de recibir el informe solicitado al efecto.

1.4. Impuesto sobre actividades económicas

El Impuesto sobre Actividades Económicas no es un impuesto que plantee un elevado número de quejas y, las que se suelen formular se refieren, generalmente, al elevado importe de la cuota tributaria de este impuesto, pero no a la improcedencia de la liquidación (**Q/215/00**).

Se trata de un impuesto directo, de carácter real, cuyo hecho imponible está constituido por el mero ejercicio en territorio nacional, de actividades empresariales, profesionales o artísticas.

Los problemas de gestión en el Impuesto sobre Actividades Económicas se deben, en general, al carácter censal del mismo, ya que la formación de la matrícula de actividades está encomendada a la Administración Tributaria del Estado mientras que la liquidación, recaudación y revisión del impuesto es competencia municipal. Esta atribución de competencias a Administraciones diferentes origina, también en el caso de este impuesto, problemas a los contribuyentes.

Las reclamaciones recibidas en esta Institución se centran fundamentalmente en la cuantía de las cuotas acordadas por los Ayuntamientos.

En este sentido debe señalarse que la cuota tributaria es la resultante de aplicar las tarifas del impuesto, de acuerdo con los preceptos contenidos en la Ley de Haciendas Locales y las disposiciones que lo completen y desarrollen, y, en su caso, el coeficiente y el índice acordado por cada Ayuntamiento.

1.5. Impuesto sobre transmisiones patrimoniales e impuesto sobre sucesiones y donaciones

El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en cuanto tributos cedidos a la Comunidad Autónoma, son causa de numerosas quejas de los ciudadanos castellanos y leoneses respecto de la actuación administrativa de la Hacienda Autonómica.

La determinación del valor real, definido como valor de mercado, de los bienes y derechos objeto de gravamen en el Impuesto de Transmisiones y en el Impuesto sobre Sucesiones, suscita una gran polémica.

Por una parte, la necesidad de que el sujeto pasivo fije el valor real, concepto jurídico abierto, que ha de declarar como base imponible y, por otra, la disconformidad con la comprobación administrativa del valor declarado centran las quejas recibidas, complicando la gestión de los citados impuestos e incrementando el número de reclamaciones

económico-administrativas (**Q/230/00, Q/838/00, Q/1408/00, Q/1796/00** entre otros).

En relación con la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, el problema fundamental al que se refieren las reclamaciones recibidas es la ausencia de definición normativa del concepto de valor real, ya que el art. 46 del RDLeg 1/1993, de 24 de septiembre, recoge que "la Administración podrá, en todo caso, comprobar el valor real de los bienes y derechos transmitidos o, en su caso, de la operación societaria o del acto jurídico documentado", por lo que ha sido la doctrina y la jurisprudencia las que han debido aclarar dicho concepto.

Así, el Tribunal Supremo ha entendido que el valor real debe tratarse de lo real y no ilusorio, viniendo, por tanto, determinado por el precio de lo verdadero de una cosa (sentencia de 7 de mayo de 1991) e, igualmente, ha clarificado los requisitos que deben cumplir las notificaciones de las comprobaciones de valores, entre los que hay que destacar el de la motivación, recogido en el art. 124 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, modificada por la Ley 25/1995, de 20 de julio, ya que la falta de este requisito es una de las causas de nulidad de comprobaciones de valores, declarando qué se entiende por motivación suficiente, de forma que ésta se cumple cuando las notificaciones contienen un razonamiento analítico y justificativo que llega una persona no técnica en la materia a comprender el resultado alcanzado en la valoración comprobada por la Administración.

En definitiva, en la medida en que la justificación de la comprobación de valores es una garantía ineludible, es claro que la misma debe ser individualizada y su resultado concretarse de manera que el contribuyente, al que se notifica el que la Administración considera valor real, pueda conocer sus fundamentos técnicos y prácticos y así aceptarlos si llega a la convicción de que son razonables o imposibles de combatir, o rechazarlos porque los repunte equivocados o discutibles y en tal caso, y sólo entonces, proponer la tasación pericial contradictoria a la que también tiene derecho, toda vez que obligar al contribuyente a acudir a la referida pericial contradictoria, de costoso e incierto resultado, para discutir la comprobación de valores cuando ni siquiera se conocen las razones de valoración propuesta por la Hacienda, colocaría a los ciudadanos en una evidente situación de indefensión frente a posibles arbitrariedades o errores de los peritos de la Administración, a cuyas tasaciones no alcanza la presunción de legalidad de los actos administrativo, dado que las peritaciones, aunque las practique un funcionario, son dictámenes.

En la mayoría de los casos los ciudadanos optan por pagar la deuda correspondiente al valor comprobado para evitar mayores problemas si bien suelen interponer los correspondientes recursos, de modo que cuando estos recursos son resueltos de forma favorable para el contribuyente, generalmente por el Tribunal Económico Administrativo, interponen una nueva reclamación solicitando la devolución de lo indebidamente ingresado.

Debemos destacar que en estos casos hemos observado una gran demora por parte de la Administración Autonómica en tramitar las devoluciones de ingresos indebidos. Así, en la queja **Q/8/00** se detectó que el retraso en la tramitación del correspondiente expediente por parte del Servicio Territorial de Economía y Hacienda de Valladolid superaba los nueve meses.

Por su parte, en la queja **Q/1919/00** el excesivo tiempo transcurrido desde el momento de iniciación del procedimiento -diciembre de 1997-, hasta la adopción del acuerdo de devolución de los ingresos indebidamente cobrados por el Servicio Territorial de Economía y Hacienda en Salamanca -febrero de 2001- evidenciaba un modo de actuar completamente contrario a los principios de economía, celeridad y eficacia que deben presidir la actuación de las Administraciones Públicas, y más concretamente en cuanto a la ordenación del procedimiento.

Preocupa, asimismo, a esta Institución el retraso con que los Servicios Territoriales de Economía y Hacienda, en general, proceden a resolver los recursos de reposición que los contribuyentes interponen ante las mismas. Ejemplo de ello lo encontramos en los expedientes tramitados bajo los números **Q/763/99**, **Q/1237/99**, **Q/1892/99** y **Q/2179/99**.

En efecto, en la queja **Q/1237/99** el reclamante denunciaba la falta de resolución al recurso de reposición interpuesto, en fecha 12 de julio de 1999, ante el Servicio Territorial de Hacienda de Valladolid. En el mismo se recurría la valoración que se había dado a un bien inmueble en ejecución

de una resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional, a la que se alegaba una reducción por adquisición de vivienda habitual.

Admitida la queja a trámite, solicitamos de la Administración afectada la emisión de un informe que indicara las razones del retraso que se apreciaba en la resolución del recursos, interesándonos sobre la necesidad de resolver la pretensión del interesado.

Recibido el informe solicitado a la Administración, en el mismo se indicaba que el expediente fue tramitado conforme establece la normativa tributaria, solicitándose el pertinente informe técnico al arquitecto. Una vez emitido el informe y recibido en la Sección de Impuestos Directos, se resolvió el recurso de reposición con fecha 3 diciembre de 1999, procediéndose a su notificación inmediata. Después de varios intentos, la notificación se produce con fecha 17 de enero del 2000; finalizándose la tramitación en la Sección de Impuestos Directos.

A la vista de lo expuesto, esta Institución no pudo pasar por alto una situación como la descrita que evidenciaba una quiebra total de los principios de economía, celeridad y eficacia que debe presidir la actuación de toda Administración Pública (pues en el presente caso se había tardado más de 4 meses en dictarse la correspondiente resolución), y si a ello añadimos que la Ley 2/94, de 9 de marzo, reguladora del Procurador del Común de Castilla y León vincula especialmente nuestra actuación con éste y los restantes principios contenidos en el art. 103 de la Constitución, y en especial con el art. 12.2 de la mencionada Ley 2/94, resultó obligado dictar

una Resolución para que en lo sucesivo se diera cumplimiento a los plazos legalmente establecidos, como máxima garantía para los ciudadanos.

La resolución de esta Institución fue contestada en el mes de mayo de 2000 por el Servicio Territorial de Economía y Hacienda de la Delegación Territorial, en Valladolid, en el sentido que a continuación se detalla: *“los procedimientos tributarios de revisión en materia de Tributos Cedidos que tratan de discrepancias sobre valoraciones, conllevan obligatoriamente el traslado del expediente a la Sección de Inspección-Valoración para que allí se realice la correspondiente tasación del bien, o bienes, objeto del Hecho Imponible recurrido, y por técnicos competentes según la naturaleza de los mismos. Obtenido el informe preceptivo se procede a resolver el recurso notificándose al recurrente con la máxima celeridad posible. Dicho trámite convierte en muy difícil de cumplir lo estipulado en el art. 15 del RD 2244/1979, de 7 de septiembre, previendo la misma norma (en su art. 15.2) una solución para no causar retrasos indebidos ni perjuicio alguno al contribuyente”*.

No obstante todo lo anterior, es indudable que está en el ánimo de todos los integrantes en esta Unidad Administrativa cumplir con lo preceptuado en la normativa vigente poniendo a tal fin todos los medios y nuestro máximo interés, siempre en aras de lograr entre todos una administración más eficaz, ágil y justa”.

En el expediente **Q/2179/99** se nos planteó un nuevo supuesto de retraso en la resolución de un recurso de reposición con causa en una

liquidación por el concepto de Transmisiones Patrimoniales Onerosas. En concreto, en dicha queja el reclamante manifestaba que en el mes de octubre de 1999 había formulado ante la Delegación Territorial de Zamora de la Consejería de Economía y Hacienda un recurso de reposición contra una liquidación del Impuesto sobre Transmisiones, solicitando la devolución de la cantidad ingresada simultáneamente, indicando que a pesar del tiempo transcurrido, aún no se le había notificado resolución expresa del recurso formulado, cuando según el Real Decreto que regula este recurso de reposición, la resolución debe dictarse en el plazo máximo de ocho días.

Admitida la queja a trámite decidimos pedir informe a la Administración Regional con objeto de aclarar las pretensiones planteadas por el interesado.

La respuesta de la Administración se recibió en fecha 10 de mayo de 2000, y en la misma se nos indicó que: “Con fecha 27 de octubre de 1999,, se presentó en el Registro de este Servicio Territorial escrito de D.X en el que interponía recurso de reposición contra la comprobación de valores efectuada en el expediente nº xx del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y liquidación complementaria nº yy derivada del mismo, presentando en la misma fecha el citado contribuyente escrito como ampliación del anterior que fue registrado con el nºxx.

Recibidos los citados escritos en la Sección de Impuestos Indirectos y Otros Ingresos de este Servicio Territorial, se ha procedido a efectuar su registro en el libro de recursos de dicha Sección y examinadas las alegaciones formuladas en los mismos, ha sido remitido el citado expediente con fecha 12 de noviembre de 1999 a la Oficina Técnica de Valoración Urbana perteneciente a la Sección de Inspección y Valoración para el estudio de dichas alegaciones y nueva comprobación de valores si procede, encontrándose en la actualidad en dicha Oficina Técnica a la espera del dictamen de los Técnicos competentes.

En consecuencia no se ha procedido por la Oficina Gestora del Impuesto hasta esta fecha a dictar la resolución correspondiente, estando a la espera de recibir el expediente de la Oficina Técnica de Valoración para proceder a efectuar la citada resolución, que una vez realizada le será notificada a la mayor brevedad al contribuyente.

“Es norma de este Servicio Territorial proceder a resolver cuantos recursos, solicitudes y peticiones presentan los ciudadanos, sean o no contribuyentes, si bien el volumen y la cuantía de documentos que se presentan diariamente hacen que la resolución de los mismos se vea retrasada con frecuencia dada la carga de trabajo de las distintas Secciones de este Servicio Territorial, no obstante a pesar de la demora, siempre se contesta, bien con resolución expresa, bien con la información solicitada.”

La anterior respuesta de la Administración fue puesta en conocimiento del interesado señalándole que la cuestión estaba pendiente de la comprobación de las circunstancias alegadas por la Administración. No obstante lo cual, esta Institución consideró oportuno efectuar la siguiente Resolución:

"Que se cursen las ordenes oportunas y se adopten las medidas necesarias -en cumplimiento de lo previsto en el artículo 42.6 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre-, con la finalidad de que la resolución a los recursos de Reposición se acomoden a las previsiones legales contenidas en Real Decreto 2244/1979, de 7 de septiembre por el que se reglamenta el recurso de Reposición previo al Económico-administrativo, subsanando las deficiencias apuntadas por la propia Administración -gran número de recursos y escasos medios-, dando cumplimiento al artículo 103 de la Constitución Española, aplicable a todas las Administraciones Públicas.

Así mismo, en cuanto al supuesto concreto que nos ocupa, en el plazo más breve posible, transcurrido ya en exceso el plazo legal establecido, se dé respuesta al recurso presentado en su día, dando cuenta de ello a esta Institución."

En el mes de julio de 2000, recibimos contestación del Servicio de Economía y Hacienda por la que aceptando nuestra resolución se comprobaba que habían dictado resolución en la que se acordaba estimar en

parte el recurso de reposición, fijando como nueva base la cantidad correcta, y procediendo, consiguientemente, a girar una nueva liquidación a fin de determinar la cantidad a devolver.

Esta contestación de la Administración nos permitió entender la aceptación de las pretensiones del interesado y la conclusión definitiva del expediente de queja.

Idéntica problemática fue la expuesta en el expediente número **Q/1892/99**, si bien en esta ocasión referida a la liquidación por el concepto del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones tramitada por la Delegación Territorial de la Junta de Castilla y León, en Burgos.

Ante esta situación, solicitamos informe a dicha Administración interesándonos por la necesidad de resolver la pretensión del interesado.

La anterior petición de informe fue contestada en el sentido que a continuación transcribimos:

«El citado Recurso de Reposición fue presentado el día 3 de agosto de 1998 contra las liquidaciones por el Impuesto sobre Sucesiones números .. a ../98, ambas inclusive, resultantes de la gestión del Expediente por el referido impuesto nº., derivado a su vez del expediente presentado por los mismos interesados que en el anterior con fecha 29 de julio de 1991 y nº 886/91.

El Recurso de Reposición presentado tiene su normativa en el RD 2244/1979 de 7 de septiembre que en su artículo 15, apartado 1º

dispone “El recurso será resuelto en el plazo de ocho días a contar desde el siguiente a su presentación”. Continúa dicho artículo diciendo en su apartado 2º: “La denegación presunta no exime de la obligación de resolver el Recurso”. Al mencionar el citado artículo quiero significar el carácter subsidiario que tiene la Ley 30/1992, de 26 de noviembre del Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común en los procedimientos administrativos en materia tributaria conforme establece la Disposición Adicional Quinta.

Efectivamente el recurso presentado no fue resuelto en el plazo de los ocho días citados, porque sinceramente dicho, sin el personal necesario es imposible a pesar de la buena disposición de todos los funcionarios que trabajamos en la parcela de Hacienda. La demora posterior en su resolución es achacable a la cantidad de asuntos que penden y entran en este Servicio que con el personal de que disponemos no es posible atenderlos con celeridad, situación que en la época del recurso se vio agravada con la implantación de una nueva aplicación informática.

No obstante me es grato comunicarle que el recurso en la fecha de presentación de la queja esta resuelto y como puede V.E. apreciar, según fotocopias que se adjuntan, en la resolución de dicho recurso aparece la fecha del día 21 de febrero de 2000, fecha en la cual se procederá a su notificación al interesado.»

Pues bien, a la vista de lo expuesto, y sin perjuicio de que pudiera entenderse que el problema subyacente estaba solucionado, habida cuenta que se había procedido a resolver el recurso en cuestión (transcurrido más de un año y seis meses desde que se interpuso), consideramos necesario formular a la Administración tributaria, cuestionada, las siguientes puntualizaciones concretadas en una Resolución emitida en fecha 4 de abril de 2000.

Ante todo, señalamos que la obligación de resolver es una manifestación del principio de irrenunciabilidad del ejercicio de la competencia y, a su vez, lo es del principio constitucional de servir con objetividad los intereses generales con sometimiento pleno a la Constitución, a la Ley y al derecho. La objetividad, no supone sólo neutralidad e imparcialidad subjetiva, sino también adecuación a su objetivo, a los fines que justifican la existencia de la Administración y exige una posición activa de la misma en su tarea fundamental de "promover las condiciones para que la igualdad del individuo y de los grupos en que se integran sean reales y efectivas" (art. 9.2 C.E.).

Nuestra Constitución consagra los principios de legalidad y eficacia como rectores de la actuación administrativa (arts. 9.1 y 103.1), los cuales resultan completamente vulnerados cuando la Administración en su actuación no se ajusta a la normativa establecida y retrasa la resolución de los expedientes.

De otra parte, importa señalar que la Ley 30/1992, de 26 de noviembre (en adelante LRJPAC), modificada por la Ley 4/1999, de 13 de enero, ordena el régimen jurídico de las Administraciones Públicas en concordancia con la Constitución, así como el procedimiento administrativo común, fijando unas garantías mínimas de los ciudadanos que deben ser respetadas por todas las Administraciones.

Así las cosas, hay que establecer, como punto de partida, la existencia en la mentada Ley de unos principios que constituyen la garantía del tratamiento común de los administrados, siendo ésta una exigencia constitucional, al igual que lo son los principios que, según el art. 103 de la CE han de regir la actuación de la Administración pública.

Desde esta perspectiva, se hizo preciso resaltar que la LRJPAC tiene notable trascendencia en el ámbito tributario, por más que la remisión que hace la Disposición Adicional Quinta de la citada Ley a la normativa propia de los procedimientos pueda dar a entender lo contrario.

En efecto, la aplicación supletoria a que remite dicha disposición dista de quedar limitada a ese carácter, y ello por cuanto que es doctrina comúnmente recibida entre los administrativistas y consagrada por el Tribunal Supremo (SSTS 22 enero 1993) la que, con base en el art. 149.1.18ª de la Constitución, distingue en el contenido de la LRJPAC entre normas de régimen jurídico de las Administraciones públicas, normas de procedimiento administrativo y sistema de responsabilidad de las Administraciones públicas.

A partir de ahí, tanto el régimen jurídico como el sistema de responsabilidades, que la Ley 30/1992 establece, rigen por igual para todas las Administraciones públicas, incluidas, por supuesto la Administración tributaria, a la que le son aplicables no ya supletoriamente, sino con carácter primordial. Tan sólo respecto de las normas estrictamente procedimentales en los títulos VI y VII de la LRJPAC puede predicarse la supletoriedad.

En este orden de ideas, nos referimos a la Ley 30/1992 la cual establece el fundamental principio procedimental de la impulsión de oficio, y en su aplicación impone una serie de normas que son consecuencia de éste y que se dirigen a los órganos instructores de los procedimientos, a fin de conseguir la máxima celeridad en su tramitación.

El retraso de la Administración supone un funcionamiento anormal de sus servicios públicos y los daños que este anormal funcionamiento pueden ocasionar, a uno u otro de los titulares del conflicto privado de intereses que la resolución expresa tardía provoca, tienen que serle indemnizados por aplicación del principio de responsabilidad administrativa.

Es obvio que la Administración tributaria está obligada a resolver en los términos del precepto transcrito, pues no existe especialidad alguna que justifique el criterio contrario. Además el art. 42 por ubicarse en el título IV de la LRJPAC, es una norma de régimen jurídico de las

Administraciones, y alcanza, por ello, plenamente a la Administración Tributaria.

Por todo lo cual teniendo en cuenta las consideraciones anteriores y las precisiones contenidas en el art. 12.2 de la Ley 2/1994 de 9 de marzo, del Procurador del Común de Castilla y León, relativa a la obligación de velar porque las Administraciones resuelvan expresamente en tiempo y forma las peticiones y recursos que le hayan sido formuladas y las facultades que me otorga el Estatuto de Autonomía y el art. 19 de la Ley Reguladora de esta Institución se formuló Resolución, *“a fin de que la resolución a los recursos de Reposición se acomodaran a las previsiones legales, subsanando las deficiencias apuntadas por la propia Administración, dando cumplimiento al artículo 103 de la Constitución Española”*.

La anterior resolución, al igual que en los casos anteriores, fue trasladada al interesado en el expediente de queja. Por su parte, la Delegación Territorial de Burgos, en abril de 2000, aceptó nuestra Resolución en toda su extensión, razón por la cual procedimos al cierre del expediente en cumplimiento de lo dispuesto en el art. 21.1 de la Ley 2/1994, de 9 de marzo.

En el expediente **Q/230/00** se nos planteó un nuevo supuesto de falta de resolución expresa por parte de la Administración Tributaria. Sintetizando el contenido de la reclamación, resulta que ésta se basaba fundamentalmente en que habiéndose interpuesto, en fecha 22 de diciembre

de 1999, Recurso ante el Servicio Territorial de Hacienda de Ávila no se había procedido a resolver el mismo de forma expresa, pese a la obligación general que pesa sobre todo órgano de la Administración Pública de resolver en plazo todas aquellas cuestiones que sean planteadas por los administrados.

Admitida la queja a trámite solicitamos informe a la Delegación Territorial de Ávila, interesando la necesidad de resolver las pretensiones formuladas por el interesado.

En contestación a nuestra solicitud de información, se remitió, entre otra documentación, informe evacuado por el Liquidador de la Oficina Liquidadora de Arenas de San Pedro, en el que constaba la siguiente afirmación literal: *"al entender este Liquidador que las alegaciones planteadas en el Recurso presentado por D.x, remitido a esta Oficina con fecha 22/12/99, ya habían sido contestadas en el Recurso de Reposición interpuesto en su día, siguiendo además el criterio expuesto por el Tribunal en fallo 05/493/1998, no se procedió a contestar el mismo"*.

La decisión errónea del liquidador de considerar que las alegaciones vertidas en el último Recurso presentado por el denunciante habían sido "ya" contestadas, puso de manifiesto el desconocimiento del contenido del art. 42 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, modificada por la Ley 4/1999, de 13 de enero.

A la vista de lo informado y de la documentación aportada, resultó conveniente concretar los hechos necesarios para formular una resolución

al respecto, y así hicimos constar las consideraciones que a continuación se resumen.

Sin entrar en la procedencia de la estimación o desestimación del recurso por el órgano llamado a resolver, se puso de manifiesto que la obligación para la Administración de resolver expresamente se configura como un deber público, estrechamente vinculado con el derecho de los ciudadanos de obtener una respuesta expresa, y no cualquier respuesta, sino la adecuada según los principios que proclama el art. 9.3 y las exigencias enunciadas en el número 1 del art. 103, ambos de la Constitución, ordenados a que los derechos de los particulares no se vacíen de contenido, como ocurriría si la Administración no atendiere eficazmente y con la celeridad debida, a las funciones para las que se ha organizado (como recuerda la Exposición de Motivos de la Ley 30/1992).

El deber público de resolver está también en estrecha relación con el derecho constitucional a la tutela judicial efectiva que proclama el número 1 del art. 24 de la Constitución, pues si la Administración incumple aquél, el particular puede verse obstaculizado o privado de su derecho a acceder a los Tribunales dado el carácter revisor de la Jurisdicción Contenciosa-Administrativa en cuanto exige un acto administrativo previo.

Por consiguiente, es obvio que la Administración tributaria está obligada a dictar resolución expresa sobre cuantas solicitudes se formulen por los interesados (art. 42 LRJPAC), pues no existe especialidad alguna que justifique el criterio contrario, sin olvidar que la institución del silencio

administrativo es una garantía encaminada a evitar que los derechos de los particulares se vacíen de contenido cuando la Administración no atienda eficazmente y con la celeridad debida las funciones para las que se ha organizado, pero nunca una excusa que venga a justificar su inactividad o su actividad tardía.

En consecuencia, de conformidad con el art. 19 de la Ley 2/1994, de 9 de marzo, reguladora del Procurador del Común de Castilla y León, y teniendo en cuenta las precisiones contenidas en el art. 12.2 de la citada Ley, relativa a la obligación de velar porque las Administraciones resuelvan expresamente en tiempo y forma las peticiones y recursos que le hayan sido formuladas, se estimó necesario resolver en los siguientes términos: *"Que se cursen las ordenes oportunas y se adopten las medidas necesarias a fin de proceder a resolver expresamente el Recurso interpuesto por D. X"*.

La anterior resolución fue rechazada al entender, el Servicio Territorial de Economía y Hacienda, que la no contestación al escrito del interesado, de fecha 22 de diciembre de 1999, se debía a que cuando se presentó el mismo ya había finalizado la vía administrativa (confirmada por fallo del TEAR) y que se entendía que la resolución de dicho expediente se podría plantear interponiendo Recurso Extraordinario de Revisión ante la Consejería de Economía y Hacienda.

Por último destacamos la queja registrada con el número **Q/763/99**, en la que se nos planteó una cuestión de incidencias en la tramitación de un

expediente de comprobación de valores con ocasión del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Admitida la queja a trámite y solicitado el correspondiente informe, fue remitida una copia de todo lo actuado en el procedimiento administrativo cuestionado; si bien hizo falta reiterar otra documentación en varias ocasiones lo que generó un retraso en la actuación realizada por esta Institución.

El interesado en este expediente solicitaba, básicamente, la intervención del Procurador del Común ante la falta de resolución, por la Administración Regional, de varias reclamaciones interpuestas por el mismo con ocasión de la incoación del Acta de Disconformidad por el concepto del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones levantada en fecha 29 de marzo de 1999.

Entre otros argumentos, el firmante de la queja alegaba que el Acta en cuestión no hacía constar ningún hecho que hubiera interrumpido la prescripción, así como tampoco la fecha de inicio de las actuaciones, ni se le había dado traslado del informe ampliatorio, con lo que entendía incumplidos los arts. 7.2, 30 y 56.3 del RD 939/1986, de 25 de abril, que aprueba el Reglamento General de la Inspección de los Tributos, así como el art. 27 de la Ley 1/1998, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes.

Añadía, que tampoco se le había hecho constar ninguna acción administrativa de la cual el interesado hubiera tenido conocimiento formal hasta la notificación del Acta de Disconformidad, con lo que no había

tenido oportunidad de ser oído en trámite de audiencia con carácter previo a la redacción de la propuesta de Resolución, tal y como prevé la Ley 1/1998, de 26 de febrero de Derechos y Garantías de los Contribuyentes en su art. 3 l).

En contestación a nuestro primer requerimiento de información, la Jefa del Servicio de Inspección y Valoración Tributaria de la Dirección General de Tributos y Política Financiera evacuó, con fecha 26 de noviembre de 1999, el siguiente informe:

"1.- Con fecha 16 de agosto de 1999 se dictó acuerdo por la Jefa del Servicio de Inspección y Valoración Tributaria por el que se confirmó la liquidación practicada en el acta de inspección (...) Dicho acuerdo (se adjuntaba copia) confirmatorio fue fundamentado en:

Con fecha 29 de marzo de 1999 se incoa acta (...) por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, como consecuencia del fallecimiento de su hermana D^a Z, acaecido el 10 de julio de 1993.

D^a Z falleció en Salamanca el 10 de julio de 1993, sin haber otorgado testamento.

Con fecha 21 de septiembre de 1998, se cita por la Inspección a D^a H, que a la postre resulta ser una de las herederas, para la liquidación de la herencia de la causante, lo que es acto suficiente para interrumpir el cómputo de la prescripción.

La prescripción comienza a contarse desde que finaliza el plazo de presentación, que se establece en seis meses, por lo que la prescripción se produce por el transcurso de cinco años y seis meses desde el fallecimiento del causante, lo que en el presente caso sería el 10 de enero de 1999, si hubieran existido actuaciones de la Administración que interrumpieran dicha prescripción.

Que la interrupción de la prescripción obrada en Dña. H afecta a todos los herederos de la presente herencia, ya que el hecho imponible es único, si bien los sujetos pasivos pueden ser varios.

Otra cuestión a tener en cuenta a la hora del cómputo de la prescripción es que por el hecho de no existir herederos testamentarios nos encontramos con un supuesto de los previstos por el artículo 69 del Real Decreto 1629/1991 de 8 de noviembre por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones de suspensión del plazo de presentación y sería la declaración de herederos de fecha 11 de marzo, de 1999 el punto de partida para el cómputo de la prescripción, ya que previamente nos encontraríamos con una herencia yacente, pendiente de adjudicar a unos “posibles” herederos.

Que el acta modelo A02 (de disconformidad) en que se ha formalizado la Inspección es la adecuada al caso presente de acuerdo con la Resolución de 16 de septiembre de 1998 de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración

Tributaria, por la que se aprueban los modelos de actas de la Inspección de Hacienda del Estado y tiene su base y prueba en el acta modelo A01 número...., de fecha 29 de marzo de 1999, que el mismo actuario había incoado a Dña.H por el mismo hecho imponible, el fallecimiento de su hermana Dña.Z.

2-.Con fecha 6 de octubre de 1999 el interesado interpuso recurso de reposición contra dicho acuerdo, estando pendiente de resolución.

3-.Con fecha 16 de agosto de 1999 se dictó Resolución del Expediente Sancionador conforme la Ley de Derechos y Garantías del Contribuyente, motivado como consecuencia de la liquidación practicada en el acta.

4-. Con fecha 21 de octubre de 1999 el interesado interpuso recurso de reposición contra la referida resolución estando pendiente de contestación.

Están pendientes de resolver los recursos señalados en los puntos 2 y 4, por tanto la documentación del expediente se considera necesaria para las actuaciones siguientes."

Pasado un tiempo, y a la vista de las previsiones contenidas en los arts. 56.3 y 60 del RD 939/1986, de 25 de abril, por el que se aprueba el Reglamento General de la Inspección; en los arts. 105 y 106 de la Ley 230/1963, General Tributaria de 28 de diciembre; y el art. 15 del RD

2244/1979, regulador del recurso de reposición previo al Económico-Administrativo, esta Institución consideró procedente, en el mes abril del año 2000, interesar nuevamente de la Secretaría General de la Consejería de Economía y Hacienda ampliación de información sobre el estado de tramitación de los recursos interpuestos, habida cuenta del tiempo transcurrido desde su último informe.

La respuesta recibida fue el traslado del Acuerdo de Liquidación de fecha 16 de agosto de 1999, así como de las resoluciones a los Recursos de Reposición, finalmente acordadas en fecha 12 de junio de 2000, las cuales habían sido objeto de impugnación en vía económico-administrativa por el interesado.

En consecuencia, y en cuanto al fondo del asunto -esto es, la gestión tributaria propiamente dicha-, se indicó a la Administración Regional que esta Institución había decidido suspender su actuación en base al principio de independencia que deben caracterizar todas las actuaciones que realizan los Jueces y Tribunales en el ejercicio de la función jurisdiccional.

No obstante ello, y debido a las circunstancias de carácter formal que habían concurrido en el presente expediente, consideramos oportuno formular la siguiente Resolución:

«I.- De acuerdo con los antecedentes que obran en esta Institución se ha constatado que desde que se interpusieron sendos Recursos de Reposición (en octubre de 1999) hasta que fueron resueltos los mismos (en junio de 2000) ha transcurrido más de siete meses;

incumpléndose, en exceso, el plazo que establece el artículo 15 del Real Decreto 2244/1979, de 7 de septiembre.

Asimismo, sorprende a esta Institución que las mentadas resoluciones se limiten a desestimar, sin más, las pretensiones alegadas en su día por la compareciente, sin decidir ninguna de las cuestiones que en los Recursos fueron planteadas, basándose para ello en que “ya fueron tenidas en cuenta en las Resoluciones de fecha 16 de agosto de 1999”.

Ante todo hay que señalar que las normas reguladoras del procedimiento administrativo, de aplicación supletoria en relación con el procedimiento de gestión, determinan la exigencia de resolución expresa en la que se han de decidir todas las cuestiones planteadas por los interesados y aquellas otras que se derivan del procedimiento -exigencia que contribuye a la objetividad que debe presidir la actuación administrativa (art. 103.1 CE)-, debiendo el órgano administrativo adoptar decisiones fundadas en derecho.

Importa destacar, igualmente, la exigencia contenida en el artículo 13 de la Ley 1/1998 de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, cuando contempla que:«La Administración tributaria está obligada a resolver expresamente todas las cuestiones que se planteen en los procedimientos de gestión tributaria iniciados de oficio o a instancia de parte excepto en los procedimientos relativos al ejercicio de derechos que sólo deban

ser objeto de comunicación y cuando se produzca la caducidad, la pérdida sobrevenida del objeto del procedimiento, la renuncia o el desistimiento de los interesados.

No obstante, cuando el interesado pida expresamente que la Administración tributaria declare que se ha producido alguna de las referidas circunstancias, ésta quedará obligada a resolver sobre su petición.

Los actos de liquidación, los de comprobación de valor, los que resuelvan recursos y reclamaciones, los que denieguen la suspensión de la ejecución de actos de gestión tributaria, así como cuantos otros se establezcan en la normativa vigente, serán motivados con referencia a los hechos y fundamentos de derecho».

Sin entrar en valoración alguna sobre la procedencia de la estimación o desestimación de los recursos por el órgano llamado a resolver, es lo cierto que esa Consejería no se ha atenido a las normas procedimentales de inexcusable observancia para las Administraciones Públicas. Normas que, como sabe, están establecidas precisamente como garantía de su actuación ante los ciudadanos que demandan de aquellas la satisfacción de sus legítimos intereses, y cuyo cumplimiento resulta especialmente relevante cuando no procede la estimación a sus pretensiones.

En definitiva, no consta en las mentadas resoluciones desestimatorias motivación fundamentada de tal decisión con

sucinta referencia de hechos y fundamentos de derecho, tal y como exige el artículo 13 Ley 1/1998 y el artículo 54 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Común (en adelante LRJ-PAC); tampoco se acomoda el acto dictado a las previsiones contenidas en el art. 89 de la misma norma, pues no decide sobre todas las cuestiones planteadas.

Esta Institución no puede pasar por alto una situación como la descrita que evidencia a todas luces una quiebra total del principio de eficacia proclamado en el artículo 103 de la Constitución, el cual debe regir la actuación de la Administración Pública.

En consecuencia, conforme a las facultades que me atribuye la Ley 2/94 de 9 de marzo de las Cortes de Castilla y León, considero oportuno advertir a V.I. la necesidad de que las resoluciones a los Recursos que se presenten ante el Servicio de Inspección y Valoración Tributaria de la Dirección General de Tributos de esa Consejería, se dicten en plazo y sean congruentes con las peticiones y alegaciones formuladas por los recurrentes, de forma tal que decidan sobre todas las cuestiones planteadas.

II.- En otro orden de consideraciones, quisiera referirme, siquiera sea brevemente, sobre lo dispuesto en el artículo 3 l) de la mentada Ley 1/1998, de 26 de febrero de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, cuyo cumplimiento ha sido obviado por esa

Administración Tributaria en el procedimiento de inspección que nos ocupa.

En efecto, según documentación obrante en el presente expediente, y salvo otra que no consta, de la que pudiera extraerse conclusiones diferentes, se observa que a D. X, no se le permitió hacer uso del “Derecho a ser oído en el trámite de audiencia con carácter previo a la redacción de la propuesta de resolución”.

Si bien esta cuestión será objeto, sin duda, de pronunciamiento específico por parte del Tribunal Económico Administrativo Regional al que se ha sometido el presente litigio, ello no impide que esta Institución se pronuncie, en este momento, sobre la necesidad de que la Administración tributaria respete escrupulosamente los trámites previstos en la normativa de aplicación.

Con carácter general, el trámite de audiencia debe darse siempre en todo procedimiento tributario, sin perjuicio de la existencia de normas específicas que lo exijan en concreto para determinados procedimientos, como ocurre con el artículo 123.3 de la Ley General Tributaria o con el artículo 32 de la propia Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantía de los contribuyentes para los expedientes de derivación de responsabilidad.

Constituyendo, en consecuencia, el trámite de audiencia uno de los derechos expresamente reconocidos en la tan citada Ley 1/1998,

debió ser facilitada la puesta de manifiesto del expediente a la interesada, incluyendo por tanto todos los documentos que formaban parte del mismo (entre los cuales se encuentra el informe ampliatorio, cuya reivindicación se expuso en el Recurso de Reposición sin obtener pronunciamiento al respecto), con anterioridad a la propuesta de liquidación practicada en el Acta de Inspección -modelo A 02 número...- levantada en fecha 29 de marzo de 1999.

Por lo expuesto, y al amparo de las facultades que me otorga la Ley de las Cortes de Castilla y León 2/1994 de 9 de marzo, reguladora de la Institución del Procurador del Común, he considerado conveniente trasladar a V.I. las anteriores consideraciones para que sirva como Recordatorio de Deberes Legales aplicables a futuras actuaciones inspectoras que se realicen por los servicios de esa Consejería de Economía y Hacienda.»

La Secretaría General de la Consejería de Economía y Hacienda de la Junta de Castilla y León aceptó la resolución transcrita en todos sus extremos. Se señalaba al respecto que el contenido de la misma coincidía con las directrices de actuación señaladas por la Dirección General de Tributos y Política Financiera a todos los órganos que tienen encomendadas funciones tributarias, y no solamente a aquéllos que realizan actuaciones inspectoras.

2. COMPROBACIONES TRIBUTARIAS

Durante el año 2000, se han seguido planteando ante esta Institución problemas relacionados con el procedimiento de comprobaciones de valores, referidos a liquidaciones de los Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales y Sucesiones y Donaciones.

En relación con dichas cuestiones, se han iniciado dos tipos de actuaciones, unas referidas específicamente al procedimiento de comprobaciones de valores, y otras centradas en la tasación pericial contradictoria.

El hecho de que las inspecciones tributarias abarquen con carácter general un periodo tan amplio, como el de cuatro años, produce importantes perjuicios a los ciudadanos que han actuado de buena fe cumpliendo sus obligaciones fiscales y presentando las oportunas declaraciones en tiempo y forma, pero han cometido un error involuntariamente en un ejercicio que, por desconocimiento, se repite durante los años siguientes sin que el interesado sea consciente de la irregularidad hasta que se produce la inspección, lo que provoca, en ocasiones, que la cuantía de la deuda resulte imposible de asumir.

A ello hay que unir la gran complejidad de la normativa tributaria, así como la diversidad de cargas y obligaciones que se imponen a los contribuyentes, lo que conlleva que los mismos desconozcan a veces algunas de sus obligaciones.

Sería conveniente que no se convierta en la regla general las inspecciones de 4 años, sino generalizar para los ciudadanos que han cumplido voluntariamente sus obligaciones fiscales los controles anuales o se realicen precontroles que puedan avisar de los errores, sin que ello conlleve recargos o sanciones.

Se ha constatado de las quejas recibidas y del examen de las notificaciones practicadas por la Consejería de Hacienda de la Comunidad Autónoma de Castilla y León, en expedientes de comprobación de valores de bienes inmuebles a efectos tributarios, que las notificaciones no cumplen, a juicio de esta Institución, suficientemente con el requisito de motivar las mismas.

En efecto, las cuestiones genéricas sobre exigencia de motivación de los actos administrativos ha tenido una especial relevancia en el ámbito de las comprobaciones de valores a efectos de los distintos impuestos, básicamente el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y el Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Son numerosísimas las sentencias que han anulado o confirmado la anulación de acuerdos de comprobación de valores en que no existía la más mínima explicación de los criterios seguidos por el perito (cfr., por todas , STS de 24 julio 1998 [rj1998, 7514] o STS de 25 junio de 1998 [1998, 6956]).

A este respecto el Tribunal Supremo insiste en recordar ideas tan esenciales como las siguientes:

a) "la aplicación de precios medios no puede hacerse presumiendo la certeza de éstos, sino que se requiere la justificación de las razones de su formulación y de su aplicación a los bienes concretos";

b) "la comprobación de valores debe ser individualizada y su resultado concretarse de manera que el contribuyente... pueda conocer sus fundamentos técnicos y prácticos y así aceptarlos o rechazarlos";

c) para la valoración de terrenos, "no basta consignar su superficie y emplazamiento";

d) las menciones genéricas a la situación, calidad y edad de la construcción son insuficientes: " es necesario además la especificación de la forma en que se han tomado en consideración esas circunstancias".

En la medida en que el acceso al recurso de casación sólo está al alcance de operaciones multitudinarias, es de desear que esta doctrina se adopte sin embargo por todos los Tribunales Superiores de Justicia y, mejor todavía por las Administraciones gestoras.

En definitiva, el Tribunal Supremo, en reiterada jurisprudencia, ha rechazado las motivaciones basadas en simples menciones genéricas, tales como precios de mercado y otras semejantes, que nada explican y que están desprovistas de un estudio analítico en relación con el concreto hecho imponible.

Por ello se insiste a la Administración tributaria que realice las actuaciones necesarias para que se modifiquen las notificaciones que se

practiquen en los expedientes de comprobaciones de valores, de forma que contengan una explicación razonada y justificada de los criterios de valoración utilizados y que formulen estos criterios de forma clara e inteligible para el ciudadano.

Reseñamos en este epígrafe, la situación expuesta en la reclamación **Q/852/00**. En este expediente de queja se cuestionaba la tercera comprobación administrativa de valores, practicada por la Oficina Liquidadora de Villafranca del Bierzo (León), tras haber recaído dos resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla y León en las que se anulaban las anteriormente realizadas, por falta de la debida fundamentación. Así las cosas, el reclamante denunciaba que nuevamente la Administración incurría en los mismos defectos que las practicadas con anterioridad.

Con carácter preliminar, puntualizar que al admitir la queja a tramite e iniciar la correspondiente investigación se hizo, entre otras cosas, con la finalidad última de trasladar a la Consejería de Economía, con un ejemplo concreto, la problemática general detectada por esta Institución en los procedimientos de comprobación de valores (principalmente en lo que respecta a las liquidaciones del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados).

Es muy frecuente la disconformidad de los sujetos pasivos con la falta de concreción del valor real y con el hecho de que los expedientes de comprobación de valores no cumplan los requisitos exigidos, lo que ha

dado lugar a que las discrepancias en estas cuestiones, lejos de disminuir el número de quejas, haya aumentado últimamente. Ello incrementa, a su vez, el número de reclamaciones que se presentan en los Tribunales Económicos-Administrativos, dato particularmente preocupante tanto por los retrasos que acumulan estas instancias, como por el hecho de que un alto porcentaje de los recursos presentados sean estimados.

Es cierto que la valoración de los bienes inmuebles (ya sean rústicos o urbanos) no es un problema exclusivo de nuestra Comunidad Autónoma. La problemática que suscita actualmente la actividad de comprobación de valor de los bienes inmuebles transmitidos viene determinada, esencialmente, por la dificultad que encierra la determinación del valor real, dada la indefinición y ambigüedad del mismo.

En este sentido se señala que el legislador ha expresado claramente que constituye la base imponible de este impuesto "el valor real del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda", mas no ha definido el concepto de valor real, ni los criterios o reglas que deben de observarse para su fijación, dejando, de este modo, a la Administración y a los contribuyentes la difícil responsabilidad de cuantificar un valor que, por su propia naturaleza, es indeterminado.

Resulta absolutamente necesario, en aras de garantizar la seguridad jurídica del contribuyente, que la Administración Autonómica adopte un sistema de valoración unitario para todo su territorio que contenga unos

criterios objetivos de valoración, para poner fin a la actual disparidad valorativa en función de la subjetividad del técnico de la Administración.

Insistimos en la necesaria adopción de un sistema objetivo de valoración que permita conocer previamente a los contribuyentes el importe del valor real de una manera más ágil y eficaz, así como la necesidad de que las valoraciones efectuadas por los técnicos competentes deban ser suficientemente razonadas y fundadas, toda vez que esa motivación permitirá conocer con certeza y exactitud el criterio técnico aplicado.

Esta exigencia de motivación viene determinada por el art. 121.2 de la Ley General Tributaria -recogido hoy en su art. 124.a) tras la modificación operada por la Ley 25/1995, de 20 de julio- donde se establece que "el aumento de la base tributaria sobre la resultante de las declaraciones deberá notificarse al sujeto pasivo, con expresión concreta de los hechos y elementos adicionales que la motiven". De este modo, la ausencia de suficiente motivación constituye una vulneración del citado precepto de producir una efectiva indefensión, conculcando, así, el art. 24 de la Constitución Española, puesto que el desconocimiento de los criterios de valoración impide que el sujeto pasivo tenga elementos de juicio para aceptar fundamentadamente la valoración o para impugnarla o defenderse.

A este respecto, conviene recordar que constituye reiterada Jurisprudencia la que establece que los informes periciales que han de servir de base a la comprobación de valores, han de ser fundadas, con

expresión de los criterios, elementos de juicio y datos tenidos en cuenta (Sentencias de 2-3 y 3 y 26-5-89, 2 y 20-1-90, 18-3-91, 18-1 y 5-4-95).

Por ello, las fincas han de valorarse en cada caso conforme a su naturaleza al momento de producirse el hecho imponible, y que en el caso de terrenos calificados como rústicos, su valoración deberá atender a factores tales como la aptitud de la tierra para la producción, los distintos cultivos o aprovechamientos, y sus características catastrales.

En consecuencia, teniendo en cuenta los hechos expuestos y las consideraciones realizadas, esta Institución formuló la siguiente Resolución:

“En el caso que nos ocupa, preocupa a esta Institución que, por dos veces, el Tribunal Económico Administrativo Regional haya acordado la anulación de las correspondientes liquidaciones complementarias habida cuenta de que en las mismas sólo se hacía mención a la situación y superficie de las fincas, echándose en falta cualquier referencia o mención razonada sobre el origen o procedencia de los valores aplicados por el perito.

Todo ello, comporta, por consiguiente, que las valoraciones practicas por la Administración, además de ser emitidas por funcionario idóneo para ello, deben ser fundadas; lo que equivale a expresar los criterios, elementos de juicio o datos tenidos en cuenta para determinar el valor a que se llegue. Desde el momento que la valoración efectuada por el Servicio de Gestión Tributaria para

nada expresa tales criterios, elementos o datos tenidos en consideración para llegar al valor comprobado, es evidente que tal comprobación de valores no se ajusta a derecho y debe ser anulada.

En definitiva, la comprobación de valores debe ser individualizada y su resultado concretarse de manera que el contribuyente, al que se notifica el que la Administración considera valor real, pueda conocer sus fundamentos técnicos y prácticos y así aceptarlos o rechazarlos y sólo en este último caso proponer la tasación pericial contradictoria, a lo que también tiene derecho, sin que se le pueda obligar a acudir a dicho medio cuando no conoce suficientemente las razones de la valoración propuesta por la Administración Tributaria.

Es preciso insistir, por ello, en que no puede entenderse cumplida la obligación de justificar dicha valoración si se consignan meras generalizaciones sobre criterios de valoración o sólo referencias genéricas a los elementos tenidos en cuenta mediante fórmulas repetitivas que podrían servir y de hecho sirven para cualquier bien.

Hace falta en nuestro ordenamiento, de manera urgente, una norma que unifique las valoraciones para poner fin a la actual disparidad valorativa en función de la subjetividad del técnico de la Administración. Entretanto dicha norma se publica, sería

conveniente suscribir un acuerdo entre Administraciones para que, del modo que sea, exista una sola valoración que sea utilizada entre las Administraciones afectadas en aquellos supuestos en los que en los tributos respectivos, el parámetro de determinación de la base imponible sea el verdadero valor, valor de mercado o valor real de los bienes que exija una actuación de valoración por parte de la Administración de la Hacienda Pública en cualquiera de sus manifestaciones.”

La Resolución de esta Institución fue contestada por la Dirección General de Tributos y Política Financiera en los siguientes términos:

“...Al respecto esta Dirección General manifiesta que no solo acepta la resolución en todos sus extremos sino que quiere dejar constancia de su agradecimiento de esa Institución por la clara exposición de la problemática existente en materia de valoraciones.

Por otra parte, también cabe señalar que el contenido de esta resolución coincide con las directrices de actuación señaladas por este Centro Directivo a todos los órganos que tienen encomendadas funciones de valoración tributaria en cuanto a la motivación de las mismas. Es importante señalar que en la motivación de dichas valoraciones, en los últimos años, se han logrado importantes avances que y tras numerosas reuniones con miembros del Tribunal Económico Administrativo Regional se ha llegado a consensuar un modelo que contiene unas detalladas explicaciones de cuál es la

metodología empleada para llegar a la determinación del valor de que se trate. Le acompaño a este escrito una fotocopia de dicho modelo.

Por último y en relación con la referencia contenida en la Resolución textualmente señala “Resulta absolutamente necesario, en aras de garantizar la seguridad jurídica del contribuyente, que la Administración autonómica adopte un sistema de valoración unitario para todo su territorio que contenga criterios objetivos de valoraciónsistema objetivo de valoración que permita conocer a los contribuyentes el importe real de una manera más ágil y eficaz” le comunico que a partir del primer trimestre del próximo año estará disponible en Internet en la página web de la Junta de Castilla y León un sistema de información de los valores de los bienes inmuebles urbanos de la Comunidad que está a disposición de cualquier interesado. Respecto a los bienes rústicos están realizándose los estudios necesarios para poder implantar este sistema de información de valores.

Esperamos que con estas medidas siga descendiendo la conflictividad en materia de valoraciones tributarias.”

3. DEVOLUCIONES

En la mayoría de las quejas planteadas sobre esta materia subyace el uso administrativo tantas veces denunciado consistente en la no resolución expresa en tiempo y forma de las distintas peticiones formuladas.

Sobre este punto, esta Institución ha tenido ocasión de pronunciarse en numerosas ocasiones, recordando que el deber de dar respuesta a todas las solicitudes que formulen los interesados es una obligación fundamental de la Administración para con los ciudadanos y como tal, definidora de lo que es el funcionamiento regular de la misma.

El RD 1163/1990, de 21 de septiembre, por el cual se regula el procedimiento autónomo para la realización de devoluciones de ingresos indebidos de naturaleza tributaria establece que la resolución de este tipo de solicitudes deberá adoptarse en un plazo máximo de tres meses, salvo que lo impida una causa excepcional debidamente justificada en el expediente.

Ciertamente este plazo de resolución no es respetado por la Administración. Ejemplo de ello lo constituye la queja registrada con el número **Q/8/00**. En esta ocasión, si bien finalmente se procedió a resolver en los términos solicitados, se consideró oportuno hacer una Resolución a la Delegación Territorial de Valladolid habida cuenta del excesivo tiempo transcurrido desde el momento de iniciación del procedimiento -abril de 1999- hasta la adopción del acuerdo de devolución de los ingresos indebidamente cobrados -enero de 2000-, lo que evidenciaba un modo de

actuar completamente contrario a los principios de economía, celeridad y eficacia, que debe presidir la actuación de las administraciones Públicas, y más concretamente en cuanto a la ordenación del procedimiento (arts. 74 y 75 de la Ley 30/0992, de 26 de noviembre).

La Resolución fue aceptada. En la comunicación administrativa enviada en tal sentido, el Servicio de Economía de esa Delegación Territorial nos puntualizó, no obstante, lo siguiente:

“En contestación a su escrito de fecha 6 de abril, con entrada en este Servicio Territorial de Economía y Hacienda el pasado 13 de abril, cúmpleme informar que si la petición de devolución está fundamentada en la revisión de procedimientos tributarios, es obligado seguir una tramitación basada en informes de técnicos competentes. Obtenido el informe preceptivo se procede a resolver el recurso notificándoselo al recurrente con la máxima celeridad posible, notificación que se aprovecha para acordar, en su caso, el derecho a la devolución. Si la solicitud viene de una sentencia firme de tribunal competente, el acuerdo de devolución es inmediato. No obstante existen motivos (como requerimientos de datos al contribuyente, justificaciones de la representación, solicitudes de información a Registros, AEAT, etc...) que pueden retrasar la finalización del procedimiento. Todo ello sin olvidarnos de la posibilidad que se tiene de proponer la compensación de las deudas, según lo dispone el Art. 63 y siguientes del RD 1684/90, de

20 de diciembre y el Art. 12 del Decreto 82/94, de 7 de abril (BOCyL nº 69, de 12 de abril). Todo lo anterior nos indica la dificultad que la tramitación de algunos expedientes tienen para realizarse en plazo la devolución solicitada por eso la propia norma en el art. 6.3 del RD 1163/1990, de 21 de septiembre habla de que el obligado tributario espere la resolución expresa o pueda considerarla desestimada a efectos de deducir el correspondiente recurso o reclamación.

No obstante todo lo expresado con anterioridad, es indudable que está en el ánimo de todos los integrantes en esta Unidad Administrativa cumplir con lo preceptuado en la normativa vigente poniendo a tal fin todos los medios y nuestro máximo interés, siempre en aras de lograr entre todos una administración más eficaz, ágil y justa.”

En el expediente **Q/962/00**, el compareciente nos manifestaba que había dirigido varios escritos al Ayuntamiento de Sariegos (León) interesando la devolución como ingresos indebido de los recibos correspondientes a la Tasa por prestación de servicios de agua, recogida basuras y alcantarillado de los años 1997, 1998 y 1999, sin que hubiera recibido respuesta a su pretensión.

Admitida la queja a trámite, solicitamos el preceptivo informe al citado Ayuntamiento así como también a la Diputación de León, al tiempo

que nos interesábamos por la necesidad de resolver la pretensión del interesado.

Examinado el expediente en esta Institución y los documentos aportados por el propio interesado, constatamos que el Ayuntamiento de Sariegos no había ajustado su proceder a las previsiones del RD 1163/1990, de 21 de septiembre regulador del Procedimiento de Ingresos Indebidos, ni a las contenidas en la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, modificada por la Ley 4/1999, de 13 de enero.

Es decir, el referido Ayuntamiento no había atendido a las normas procedimentales de inexcusable observancia para las Administraciones Públicas, establecidas en garantía de su actuación ante los ciudadanos que demandan de ellas la satisfacción de sus derechos y legítimos intereses.

Con referencia a este aspecto concreto, merece hacer una breve reseña de lo dispuesto en el art. 14.1 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre de Haciendas Locales, cuyo apartado a) prevé: "La devolución de ingresos indebidos y la rectificación de errores materiales en el ámbito de los tributos locales se ajustarán a lo dispuesto en los arts. 155 y 156 de la Ley General Tributaria y en el art. 10 de la Ley de Derechos y Garantías del Contribuyente".

Según lo preceptuado en el art. 155 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria (en adelante LGT): "los contribuyentes (...) tendrán derecho a la devolución de los ingresos que indebidamente

hubieran realizado en el Tesoro con ocasión del pago de las deudas tributarias, aplicándose el interés de demora regulado en el art. 58.2.c) ...”.

El art. 156 de la mentada norma, por su parte, preceptúa: “La Administración rectificará en cualquier momento, de oficio o a instancia de interesado, los errores materiales o de hecho y los aritméticos, siempre que no hubiera transcurrido cinco años desde que se dictó el acto objeto de rectificación.”

Es parecer de esta Institución, a la vista de todos los antecedentes, que en el presente expediente nos encontramos ante un caso de "devolución directa" de ingresos indebidos, fundada en el art. referido 155 de la LGT, en relación inmediata con el RD 1163/1990, de 21 de septiembre, basada, por tanto en los estrictos supuestos de "duplicación de pago o notorio error de hecho imputable a la Administración", en los que cabe formular la solicitud devolutoria, de forma inmediata y directa.

En efecto, el artículo 7 del RD 1163/1990 considera ingresos indebidos el supuesto en que se produce duplicidad en el pago de obligaciones tributarias, como ocurre en el caso que nos ocupa al haberse ingresado dos veces la Tasa por prestación de servicios de agua, recogida de basuras y alcantarillado correspondiente a los ejercicios 1997, 1998 y 1999.

Pero significa también, al propio tiempo, que esa Corporación ha de ajustarse su modo de proceder a la exigencia contenida en el artículo sexto de la citada norma, a saber: “en un plazo no superior a tres meses desde la

iniciación del expediente, el órgano competente dictará resolución, acordando el derecho o no a la devolución, y practicará su notificación al interesado”.

Por cuanto antecede, y teniendo en cuenta las precisiones contenidas en el art. 12.2 de la Ley 2/1994 de 9 de marzo, del Procurador del Común de Castilla y León, y las facultades que me otorga el Estatuto de Autonomía y el art. 19 de la Ley Reguladora de esta Institución se formuló la siguiente Resolución:

“Que se cursen las ordenes oportunas y se adopten las medidas necesarias a fin de proceder a la devolución de los ingresos indebidos efectuados en la Tesorería de ese Ayuntamiento, resolviendo expresamente el Recurso interpuesto por D. X; así como también, previo los trámites procedimentales oportunos, se proceda a dar de baja al compareciente en el Padrón de contribuyentes para los siguientes ejercicios.”

La anterior resolución fue contestada, tras haber sido necesario reiterar la misma en dos ocasiones, en el sentido de que por el órgano competente de la Administración Local se había procedido a devolver al interesado las cantidades indebidamente ingresadas; circunstancia que comunicamos al reclamante, concluyendo nuestras actuaciones por entender que el problema planteado se había solucionado satisfactoriamente.

4. PROCEDIMIENTO ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO

Desde la creación de la Institución del Procurador del Común la mayoría de los informes anuales presentados a las Cortes de Castilla y León han puesto de manifiesto la preocupación por el creciente número de quejas relativas a las demoras en la resolución de las reclamaciones económica-administrativas, superando el plazo legal de un año.

El incumplimiento por los Tribunales Económico-Administrativo del plazo legal previsto para emitir sus fallos no beneficia al ciudadano ya que el agotamiento de la vía administrativa previa es un requisito imprescindible para poder iniciar la vía judicial, y porque el establecimiento del procedimiento económico-administrativo se ha justificado, tradicionalmente, por la necesidad de evitar que una materia que afecta a la generalidad de los ciudadanos y en la que se suele producir una colisión de intereses, especialmente en las cuestiones referidas al ámbito tributario, provoque un colapso en la Administración de Justicia, por la constatación de una masiva presentación de recursos, reclamaciones y quejas en esta vía previa.

En base a las quejas recibidas, los ciudadanos plantean, con frecuencia, que son ellos mismos lo que soportan las consecuencias económicas de una clara irregularidad administrativa; ya que en tanto no se resuelve definitivamente el problema, al solicitar la suspensión de la ejecutividad de los actos administrativos contra los que reclaman, deben presentar las garantías previstas en el art. 75 del Reglamento de

Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas, aprobado por RD 391/1996, y seguir abonando los costes financieros de los avales, una vez transcurrido el repetido plazo legal de un año para resolver.

Esta Institución, en las comunicaciones dirigidas a los propios tribunales, en el marco de la tramitación de las quejas registradas con los números **Q/83/00**, **Q/1248/00** y **Q/2200/00**, se les ha recordado el deber de resolver en el plazo máximo de un año las reclamaciones presentadas, dado que se ha constatado en ocasiones, que se ha tardado dos, tres e incluso más años en dictar las resoluciones pertinentes.

5. HACIENDAS LOCALES

5.1. Tasas

En el ámbito local las tasas han tenido tradicionalmente una gran trascendencia, constituyendo una importante fuente de recursos para las Haciendas Locales.

5.1.1. Inexigibilidad de tasa por falta de prestación del servicio de recogida de residuos

La utilización del servicio del servicio de recogida de residuos y la consiguiente percepción de la tasa no dependen de la voluntad de los propietarios. La Corporación local está capacitada para imponerlo con carácter obligatorio y cobrar la tasa, siempre que tal servicio se preste efectivamente.

Es decir, la efectiva prestación de un servicio municipal es presupuesto imprescindible para que puedan exigirse tasas por tal concepto, por cuanto el hecho imponible viene constituido por la efectiva prestación de un servicio que beneficie o afecte de modo particular al sujeto pasivo, sin que la mera existencia del servicio municipal sea suficiente para constituir a una persona en sujeto pasivo de la tasa establecida para su financiación.

La posibilidad de utilizar el servicio de recogida de basura, independientemente de que de hecho se utilice y del grado de esa utilización, es lo que determina la realización del hecho imponible y esa posibilidad no existe en un terreno o inmueble en el que no se pueda generar ninguna actividad humana que suponga la producción de residuos urbanos.

Lo cierto es que pueden darse casos en los que no cabe exigir la tasa porque el servicio no puede prestarse, supuesto en el que se incluirían las viviendas de imposible ocupación inmediata por carecer de licencia de primera ocupación, por situación declarada de ruina.

Cuando se acredite que el inmueble no es utilizable no debería liquidarse la tasa, ya que sería injusto que a una persona que no puede habitar un inmueble se le cobre la tasa por un servicio del que no puede beneficiarse.

En el expediente **Q/1834/99** se hacía alusión precisamente a la improcedencia de los requerimientos de pago efectuados por el

Ayuntamiento de Burgos en concepto de tasas por recogida de basuras, correspondientes a un inmueble que no se encontraba en condiciones de habitabilidad.

El Ayuntamiento, en respuesta a la solicitud de información, indicaba que *"el local en cuestión en la actualidad se encuentra cerrado y sin uso, pero no en estado ruinoso, sino a disposición del reclamante, por lo que procede desestimar la petición"*.

A la vista de este informe, se consideró oportuno formular una serie de observaciones a modo de resolución.

Según lo preceptuado en el art. 20 de la Ley 29/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, las Entidades locales podrán establecer tasas por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local, así como por la prestación de servicios públicos o la realización de actividades administrativas de competencia local que se refieran, afecten o beneficien de modo particular a los sujetos pasivos, encontrándose entre ellas el servicio de recogida de residuos sólidos urbanos.

Corresponde a las Entidades Locales la imposición y supresión de sus tributos propios y aprobar las correspondientes ordenanzas fiscales reguladoras de los mismos, según se establece en los arts. 15 y concordantes de la Ley de Haciendas Locales, como había ocurrido en este caso, al haber sido aprobada una ordenanza fiscal.

Si bien es cierto que el Ayuntamiento en el procedimiento de apremio había actuado con arreglo a la legalidad, la cuestión de fondo se ceñía a considerar si el hecho imponible determinante de la procedencia del arbitrio municipal concurría en el caso de la reclamación.

Para ello había que partir de la respuesta de la Corporación en la cual se reconocía que el inmueble, si bien no estaba en ruina, se encontraba cerrado y sin uso pero también de la circunstancia de que no se encontraba en condiciones para ser habitado, según resultaba de la propuesta de resolución de fecha 9 de marzo de 1989.

Existe reiterada doctrina jurisprudencial que declara que la efectiva prestación de un servicio municipal es un presupuesto imprescindible para que pueda exigirse la tasa por tal concepto, ya que el hecho imponible viene constituido por la efectiva prestación de un servicio que beneficie o afecte de modo particular al sujeto pasivo, sin que la mera existencia del servicio municipal sea suficiente para constituir a una persona en sujeto pasivo de la tasa (STS 20-2-1996).

En consecuencia, a juicio de esta Institución, la liquidación efectuada por este concepto no estaba justificada, al no constar que se hubiese realizado servicio alguno que determinase la procedencia del devengo de los diferentes tributos.

Por todo ello, se requirió al Ayuntamiento para que hiciera uso de la facultad de que disponen las Administraciones Públicas de revocar en cualquier momento sus actos de gravamen o desfavorables.

Con fecha 6 de mayo de 2000, el Ayuntamiento de Burgos comunicó el rechazo de la resolución por entender que, a pesar de que el inmueble no era apto para habitar, mientras no hubiera sido declarado en ruina era susceptible de tributación, según la ordenanza fiscal reguladora de la tasa por recogida de basura.

Desde esta Institución no podía compartirse la tesis defendida por el Ayuntamiento pues, aún cuando la tasa se configura en relación a un servicio de recepción obligatoria, ello ha de ir referido a la propiedad de un inmueble, entendiéndose por tal una construcción destinada a vivienda o a cualquier otro uso, incluido el industrial, pero donde se realice o se pueda realizar alguna actividad susceptible de generar basura. De lo contrario se estaría gravando la sola tenencia de una propiedad independientemente de que el servicio afectara o beneficiara de modo particular al sujeto pasivo, contraviniendo el art. 20.1 de la Ley de Haciendas Locales.

De este modo, en los casos en que el interesado acredite que el inmueble no es utilizable no debe liquidarse la tasa, tesis ésta defendida por la jurisprudencia, pues la exigencia de la tasa, que no es un fin en sí misma, sólo se justifica cuando el servicio se preste o se desarrolle la actividad con la que se satisface el interés público que justifica la intervención administrativa. Ello es consecuencia ineludible del principio de subsidiariedad de la tasa respecto al servicio.

Queríamos decir con ello que el servicio o la actividad municipal no tiene como fin el cobro de las tasas, sino que su propio objeto consiste en la

satisfacción de necesidades realmente sentidas por el municipio, en definitiva, la tasa existe en función del servicio y no el servicio en función de la tasa.

5.1.2. Tasas por abastecimiento de agua: conflicto competencial

En el expediente de queja registrado con el número de referencia **Q/845/00** el reclamante exponía que el Ayuntamiento le había reclamado el pago de tasas correspondientes al suministro de agua domiciliaria, cuando, a su vez, la Junta Vecinal de la localidad en la que residía le giraba también los correspondientes recibos, por tener atribuidas competencias relativas a enganches, cobros y demás incidencias.

En el informe procedente del Ayuntamiento se indicaba que el interesado utilizaba la red de abastecimiento del Ayuntamiento y también la de la Junta Vecinal, por lo que como usuario de las mismas satisfacía las correspondientes tasas, de cuyo cobro se encargaba una empresa concesionaria.

En definitiva, se partía de las siguientes premisas:

1ª. El reclamante estaba pagando a dos Entidades locales la prestación del mismo servicio.

2ª. La Junta Vecinal prestaba y gestionaba ese servicio en la localidad.

Conforme al art. 137 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, los recursos de las Entidades de

ámbito territorial inferior al municipio serán los que determinen en las Leyes de las respectivas Comunidades Autónomas.

Entre las competencias que el art. 38 del Texto Refundido de las disposiciones vigentes en materia de Régimen Local (RD 781/1986, de 18 de abril) atribuye a estas Entidades locales de ámbito territorial inferior al municipio se encuentra la ejecución de obras y la prestación de servicios comprendidos en la competencia municipal y de exclusivo interés de la entidad, cuando no esté a cargo del respectivo municipio.

Atendiendo a esta regulación cabría entender que la Entidad de ámbito territorial inferior al municipio era competente para establecer el servicio de abastecimiento de aguas y, por consiguiente, para la exacción de la tasa por la prestación del servicio.

No obstante lo anterior, la legislación autonómica reguladora de estas Entidades es de aplicación preferente a la estatal y, en este sentido, de conformidad con lo establecido en la Ley 1/1998, de 4 de junio, de Régimen Local de Castilla y León (art. 9), la ejecución de obras y la prestación del servicio viene condicionada por una expresa delegación del Ayuntamiento, delegación que implica la posibilidad del cobro de tasas de acuerdo con lo dispuesto en los arts. 67 y siguientes de la Ley 1/1998.

Ahora bien, lo anterior no resultaba suficiente para afirmar que la actuación de la Entidad de ámbito territorial inferior al municipio estuviera viciada de incompetencia o supusiera una intromisión en las competencias municipales, y que la Disposición Transitoria 2^a de la referida Ley

establece que las obras y servicios de competencia municipal que se vengán realizando o prestando por las Entidades locales menores, se considerarán delegadas en éstas, salvo que la Junta o asamblea vecinal acuerden que su gestión o ejercicio se realice por el municipio del que dependan, acuerdo a adoptar en el plazo de un año a partir de la vigencia de la Ley. En caso de que no se haya adoptado el acuerdo, se ordena al Ayuntamiento afectado suscribir el oportuno convenio en los términos previstos en el art. 69 de la Ley 1/1998.

De la documentación obrante en el presente expediente se desprende que la Entidad local menor había iniciado las actuaciones para conseguir y establecer el servicio de abastecimiento de agua con anterioridad a la publicación de esta Ley, para lo cual era competente conforme al art. 38 del TRRL, en cuyo caso la delegación había de entenderse concedida, por lo que procedía formalizar el convenio para evitar conflictos competenciales entre el Ayuntamiento y la Entidad local menor.

Por todo ello, esta Institución consideró oportuno formular la siguiente Resolución:

"Que se proceda a suscribir el oportuno convenio para evitar conflictos como el suscitado, todo ello a fin de que la Entidad local menor continúe con la prestación del servicio. En el referido convenio se determinará la distribución de

competencias entre ese Municipio y la Junta Vecinal, las relaciones de cooperación y coordinación.

Por otro lado, que se proceda al examen de la situación del reclamante al objeto de evitar el abono de la tasa objeto de debate a ambas Administraciones."

Con fecha 22 de noviembre de 2000 el Ayuntamiento manifestó la aceptación de la resolución.

5.2. Presupuesto y gasto público

En el expediente **Q/686/00** se hacía alusión a la presunta deuda que una Mancomunidad de municipios mantenía con el reclamante desde el ejercicio 1999.

Analizada la información que esta Institución solicitó, en la misma se reconocían las obligaciones por el importe indicado, estando aún pendientes de pago debido a los actuales problemas de liquidez que sufría la Mancomunidad.

De conformidad con el art. 168 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, la expedición de las órdenes de pago habrá de acomodarse al plan de disposición de fondos de la tesorería que se establezca por el presidente que, en todo caso, deberá recoger la prioridad de los gastos de personal y de las obligaciones contraídas en ejercicios anteriores.

En dicho precepto se establece expresamente la prioridad de los gastos de personal y de los procedentes de ejercicios anteriores, siendo el resto de los criterios a aplicar los establecidos en la nueva figura del plan de disposición de fondos (planificación de los gastos que han de producirse a lo largo del ejercicio según las disponibilidades de la tesorería y de acuerdo con los flujos previstos de ingresos).

Por todo ello, esta Institución decidió formular la siguiente Resolución:

“Que por parte de la Mancomunidad se tenga en cuenta el carácter de gasto preferente que tienen las deudas contraídas en ejercicios anteriores a efectos de que en las expediciones de órdenes de pago con cargo a los presupuestos se considere esta condición para otorgarles la consiguiente prioridad. Todo ello a tenor de lo establecido en el artículo 168 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales.”

A fecha de cierre de este informe no se había recibido respuesta de la Mancomunidad que indicara su postura frente a la resolución efectuada.