

ÁREA J

ÁREA J
ECONOMÍA Y HACIENDA

Expedientes Área	97
Expedientes remitidos a otros Defensores.....	15
Expedientes admitidos	37
Expedientes rechazados	37

En este apartado del informe se recogen aquellas quejas que se han suscitado como consecuencia de las relaciones de los ciudadanos con la Hacienda Pública.

Ocupan el análisis de este área cuestiones objeto de reclamación relativas a los mismos conceptos de años anteriores, es decir, gestión, liquidación y sobre todo recaudación de tributos.

En cuanto a la actitud que han mantenido las Administraciones responsables en este ámbito, destacaremos que continúan llegando reclamaciones por el descontento que genera entre los contribuyentes, las dilaciones en la tramitación de los expedientes de comprobación de valores en los Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, así como en el Impuesto de Sucesiones y Donaciones.

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.

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, son muchos los ciudadanos que muestran su disconformidad con las revisiones catastrales realizadas en los municipios, debido al impacto que supone al producirse un aumento de la carga fiscal.

En relación con el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, persiste el problema de las liquidaciones que se giran a ciudadanos que ya no son titulares de los automóviles, bien porque los han transferido o bien porque éstos ya no son aptos para circular, aunque en ambos supuestos no se haya formalizado la baja en los registros públicos.

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.

Los ciudadanos que se dirigen al Procurador del Común para plantear quejas relativas con el procedimiento económico-administrativo siguen insistiendo, en su mayoría, en los graves retrasos producidos en la emisión de los fallos de sus reclamaciones.

Tributos

Impuesto de bienes inmuebles

En este ejercicio se han continuado recibiendo distintos escritos de reclamación afectantes al Impuesto de Bienes Inmuebles siendo la figura impositiva -si exceptuamos el Impuesto sobre la renta de las Personas Físicas, cuyas quejas son remitidas al Defensor del Pueblo, que da lugar a un mayor número de expedientes (**Q/252/98; Q/610/98; Q/726/98; Q/885/98; 1956/98; Q/2214/98; Q/2321/98**).

Los errores en el catastro han determinado así mismo, la formulación de requerimientos a particulares para que procedieran a abonar el Impuesto sobre Bienes Inmuebles por terrenos o inmuebles que no eran de su propiedad. Ejemplo de ello lo constituyen los expedientes que a continuación resaltamos:

En problema que motivó la presentación de la **Q/610/98** traía su causa en la demora, por parte del Ayuntamiento de Zamora, en la resolución de la Reclamación de Devolución Ingresos Indevidos, interpuesto por el interesado en fecha 12 de junio de 1996, en virtud de resolución recaída en expediente del año 1991.

En este sentido, el compareciente ponía en nuestro conocimiento que dicha reclamación había sido iniciada como consecuencia de haber realizado erróneamente el pago del Impuesto de Bienes Inmuebles, correspondiente a una entreplanta -que no existía-, cuando lo cierto era que, con fecha 11 de junio de 1996, la Gerencia Territorial del Centro de Gestión Catastral y Cooperación Tributaria había estimado la anulación de los recibos objeto de su reclamación.

Se acordó admitir la queja a trámite e iniciar las gestiones de investigación necesarias para el esclarecimiento del supuesto en que se basaba.

A tal fin, se solicitó un Informe explicativo del motivo por el que la tramitación del Expediente no había concluido.

El Ayuntamiento de Zamora, en su contestación, reconoció el retraso, procediendo de inmediato a su devolución. No obstante lo cual, consideramos oportuno recordar a la citada corporación lo previsto en la Orden Ministerial 22 de marzo de 1991, que desarrolla el Real Decreto 1163/1990, de 21 de septiembre, regulador del Procedimiento de Ingresos Indebidos.

En efecto, el artículo sexto de la citada norma establece que: *«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.»*

El excesivo tiempo transcurrido, desde el momento de iniciación del procedimiento -junio de 1996- hasta la adopción del acuerdo de devolución de los ingresos indebidamente cobrados -noviembre 1998-, 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 (artículos 74. y 75 de la Ley 30/1990, de 26 de noviembre).

En consecuencia, se procedió a efectuar un Recordatorio de Deberes Legales de los principios que deben presidir la actuación de las Administraciones Públicas en sus relaciones con los ciudadanos, como máxima garantía de sus derechos e intereses, para evitar, en lo

sucesivo, la reproducción de las circunstancias como las que determinaron la irregular prolongación del expediente de devolución de ingresos indebidos.

En la fecha de cierre de este informe aún no se ha recibido la respuesta a nuestro Recordatorio.

En el expediente **Q/2214/98** el interesado sometía a nuestra consideración la revisión del valor catastral de una finca de su propiedad situada, según ponía de manifiesto, fuera del casco urbano, el camino sin asfaltar y sin otros servicios. Mostraba su disconformidad con la valoración asignada a la finca por cuanto que, al parecer ya había sido objeto de revisión en el año 1998.

La valoración girada resultaba, a juicio del reclamante, excesiva ya que incrementaba el valor catastral en un 332% sobre el valor que dicha propiedad tenía asignada en el año inmediatamente anterior, la cual, por otra parte fue objeto de modificación en 1994 tras estimarse el recurso de reposición interpuesto por el interesado, al observar la Gerencia Territorial de Segovia un error en la aplicación de los valores de ponencia.

A este respecto nos comunicaba que había presentado escrito de reclamación ante la correspondiente Delegación Provincial, sin que hasta la fecha de petición de informe se hubiese procedido a resolver el mismo.

Se admitió la queja a trámite con la finalidad de recabar la información precisa y en este sentido, se pudo comprobar, de la documentación que obra en el expediente el reclamante, en su recurso, alegó disconformidad con el valor catastral asignado en el ejercicio de 1998 a la finca hoy cuestionada, ya que suponía un incremento de más del 332% respecto a 1997, por lo solicitaba su revisión y rectificación.

A la vista del informe emitido al respecto por el técnico del Area de urbana se procedió a efectuar nueva valoración de su finca con los datos de la construcción, los cuales figuran en el impreso de declaración de obra nueva presentada con fecha 18/8/1989, la cual no figuraba catastrada ya que el recibo mencionado de 1997 hacia únicamente referencia al solar y para 1998 se aplicó la construcción. A estos efectos se remitió informe de este acuerdo a la Diputación Provincial de Segovia.

Consecuencia de lo anterior la Gerencia Territorial resolvió estimar en parte su recurso de referencia, por lo que se ordenó la modificación de la base de datos y de la documentación catastral, apareciendo en el Padrón con los datos correctos.

En base a las apreciaciones anteriores, entendimos que el problema planteado había encontrado una solución satisfactoria, por lo que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 21.1 de la Ley 2/1994, de 9 de marzo, le comunicamos la finalización de las actuaciones iniciadas en su momento y el archivo de su expediente.

En el supuesto de la queja **Q/1362/98** el reclamante propietario de una vivienda de protección oficial adjudicada en el año 1990, cuestionaba la procedencia de la Carta de Pago en devengo del Impuesto sobre Bienes Inmuebles correspondientes a los años 1993, 1994, 1995 y 1996.

Para determinar si por parte de la Administración se había producido alguna actuación irregular, fue preciso examinar los preceptos siguientes:

De un lado, el Real Decreto-Ley 11/1979, estableció el régimen tributario aplicable a las Viviendas de Protección Oficial a partir de 1 de enero de 1980, permaneciendo vigente hasta el 1 de enero de 1990.

El aludido régimen tributario consistía en una reducción del 50 por 100 en la base imponible del Impuesto de Contribución Urbana durante tres años, modificándose la bonificación del 90 por 100 que venían disfrutando en el régimen anterior.

Sin embargo la normativa aplicable, en relación con el citado Impuesto de Bienes Inmuebles de naturaleza urbana, disponía en la Disposición Transitoria Segunda de la Ley de Haciendas Locales, lo siguiente:

" 1. El Impuesto de Bienes Inmuebles, comenzará a exigirse en todo el territorio nacional, a partir del día 1 de enero de 1990...."

2. Quienes a la fecha del comienzo de aplicación del Impuesto sobre bienes Inmuebles gocen de cualquier clase de beneficio fiscal en la Contribución Territorial Rústica y Pecuaria o en la Contribución Urbana, continuarán disfrutando de los mismos en el impuesto citado en primer lugar, hasta la fecha de su extinción y, si no tuvieran término de disfrute, hasta el 31 de diciembre de 1992, inclusive.

Los edificios construidos hasta el 31 de diciembre de 1992, al amparo de la legislación de Viviendas de Protección Oficial, gozarán de una bonificación del 50 por 100 de la cuota del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, durante tres años contados a partir de la fecha de terminación de la construcción."

Por otra parte, la Disposición Adicional Primera 3, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, amplió la bonificación a todas las Viviendas de Protección Oficial, estableciendo que:

"Gozarán de una bonificación del 50 por 100 en la cuota del Impuesto sobre Bienes Inmuebles las Viviendas de Protección Oficial,

durante un plazo de tres años contados desde el otorgamiento de la calificación definitiva."

En conclusión, desde el 1 de enero de 1980, las viviendas de Protección Oficial, disfrutaban de una bonificación del 50 por 100 de la base imponible del impuesto de Contribución Urbana, -con la excepción de aquellas viviendas afectadas por la Transitoria Segunda b) de la Ley 11/1979 y dadas de alta en la contribución antes del 1 de enero de 1980-. Para el resto de las Viviendas de Protección Oficial, la bonificación se había reducido al 50 por 100, y sólo por un periodo de tres años (art. 262 del RDL 781/1986).

Con la entrada en vigor del nuevo Impuesto de Bienes Inmuebles, éste resultaba de plena aplicación desde 1 de enero de 1990, así pues el único beneficio que en el caso planteado correspondía la bonificación del 50 por 100 en la base imponible de dicho impuesto, desde la fecha de la calificación definitiva de la vivienda, y siempre que se hubiese solicitado y se hubiera producido un acto de concesión de la Administración, porque los beneficios fiscales, no producen sus efectos "ope legis" -es decir automáticamente-, sino que exige una expresa solicitud del interesado.

En definitiva, y sobre la base de la argumentación anterior, desde el momento en que la actuación administrativa se había desarrollado en términos acordes con la normativa aplicable, no resultó posible apreciar irregularidad o contravención alguna a la que pudiera referirse la actuación de esta Institución.

Contribuciones especiales

A lo largo de 1998 han continuado recibiendo en esta Institución quejas referidas a Contribuciones Especiales, a veces, por

entender que las mismas eran excesivas, y otras, por presuntas irregularidades en el procedimiento de imposición y ordenación de las mismas.

El hecho imponible de las contribuciones especiales consiste en la obtención, por el sujeto pasivo, de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento de servicios públicos -como señala el artículo 26 de la Ley General Tributaria- o, según la expresión del artículo 28 de la Ley de Haciendas Locales, de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos de carácter local por las entidades respectivas, siempre que a consecuencia de aquéllas o de éstos, además de atender al interés común o general, se beneficie especialmente a personas determinadas.

Frente al impuesto, con el que se financian actividades públicas en las que no pueden detectarse específicos intereses particulares, las contribuciones especiales van dirigidas a financiar aquellas obras y servicios públicos en los que, junto a intereses generales indeterminados, se ha podido descubrir intereses particulares reflejados en un beneficio especial de personas determinadas o en el aumento del valor de determinadas fincas.

Precisamente porque en las obras cuya ejecución constituye el elemento material del hecho imponible de las contribuciones especiales se produce un beneficio general de imposible individualización y otro particular perfectamente determinable, el artículo 31.1 de la Ley de Haciendas Locales de 28 de diciembre de 1988 impone al Ayuntamiento la necesidad de ponderar el porcentaje del coste de la obra que puede financiarse por contribuciones especiales, "estableciendo un máximo del 90% sobre aquel que ha de ir decreciendo en la medida en que los intereses particulares implicados

en la obra cedan paso en favor de los intereses generales" tal y como afirman las sentencias de 16-9-1995 y de 21-6-1994.

De entre las quejas registradas, especial mención merece el expediente **Q/696/98**.

En el escrito de queja se hacía alusión a la disconformidad con las Contribuciones Especiales -cuyo importe consideraba excesivo y no ajustado a derecho- notificadas por el Ayuntamiento de Ponferrada, relativas a la obra de "Urbanización Avda. de España".

Según se ponía de manifiesto, que dicha urbanización "*no había afectado a unos dos metros lineales de la vía aneja a su propiedad, y que, tampoco se habían realizado respecto de ese edificio nuevas acometidas de agua, alcantarillado, etc.. La única actuación observable había sido la sustitución de unas baldosas*" (sic).

Así mismo, se denunciaba que, pese haber recurrido dicha imposición en fecha 18 de julio de 1997, hasta la fecha de presentación de su reclamación ante el Procurador del Común-abril 98-, no se había procedido a resolver el mismo, pese la obligación general que pesa sobre todo órgano de la Administración Pública de resolver todas aquellas cuestiones que sean planteadas por los administrados, de conformidad con cuanto prescriben los artículo 42 y concordantes de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, así como el respeto al derecho de petición formulado por los ciudadanos y que ampara el artículo 29 de Texto Constitucional.

A fecha del cierre de este Informe no se ha recibido respuesta a nuestra solicitud de información, pese haber transcurrido más de siete meses.

En los expedientes **Q/1394/97** y **Q/456/98** se hace alusión a la obra de encintado de aceras y asfaltado de calzada en la Calle Don Emilio Bartolomé, incluida en el Plan Provincial de Obras y Servicios de la Diputación Provincial (1996). Ayuntamiento de Cea (León).

Pues bien, en el escrito remitido por el Ayuntamiento con fecha de entrada en esta Institución 23 de febrero de 1998 se pone en conocimiento de esta Institución que *"hace aproximadamente 15 años se llevó a cabo el asfaltado de dicha calle pagando los vecinos las cuotas que le fueron impuestas. Sin embargo, no se llevó a cabo el encintado de aceras, parte más costosa del proyecto que ha llevado a cabo actualmente el Ayuntamiento"* (sin que se nos manifieste en que consiste el resto, es decir, la parte "menos costosa").

Lo cierto es que la Ley 39/1988, de 28 de diciembre Reguladora de las Haciendas Locales ha supuesto una modificación sustancial de la configuración de las contribuciones especiales locales respecto del Texto Refundido aprobado por RDLeg. 781/1986.

En la actualidad, el artículo 28 de la citada Ley (así como el artículo 26.1 b) de la Ley General Tributaria de 28 de diciembre de 1963) establece que constituye el hecho imponible de las contribuciones especiales la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio, o de un aumento del valor de sus bienes, como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos, de carácter local, por las Entidades respectivas (frente a la regulación contenida en el RDLeg. 781/1986, concretamente en el artículo 216, de conformidad con el cual procederá la imposición de contribuciones especiales para la ejecución de obras o para el establecimiento, ampliación o mejora de servicios municipales).

De aquí que, a juicio de esta Institución, lo que procede precisar en este caso es cual era la pavimentación existente y el alcance

del proyecto que se ha ejecutado; es decir, si se trata de una obra de mantenimiento, reposición o reparación de una previa pavimentación (ejecutada aproximadamente hace 15 años) o ante una nueva configuración material del suelo de la calle afectada.

En virtud de lo expuesto, y con fecha 27 de agosto de 1998, se remitió al Ayuntamiento de Cea (León) el siguiente Recordatorio de Deberes Legales:

"Que por parte de la Corporación que V.I preside se proceda:

1.-A examinar el proyecto que forma parte del expediente de contribuciones especiales a fin de comprobar si, efectivamente, se ha realizado el hecho imponible de las mismas (teniendo en cuenta que no lo constituyen las actuaciones consistentes en la reparación, reforma, entretenimiento, conservación, mejora o sustitución de obras y servicios existentes que no consistan en la ampliación de servicios).

2.-Que, en su caso, se proceda a la devolución de las cantidades que se hubieran ingresado indebidamente incrementando las mismas con los intereses legales devengados al tipo vigente al tiempo de realizarse el ingreso y por el tiempo transcurrido entre la fecha del ingreso en la Tesorería Municipal y el de la propuesta de pago (art. 14.2.º de la Ley de Haciendas Locales en relación con el art. 155 de la Ley General Tributaria y art. 2.2.º, b) del Real Decreto 1163/1990, de 21 septiembre por el que se regula el procedimiento para la realización de devoluciones de ingresos indebidos de naturaleza tributaria).

Todo ello con independencia de que ese Ayuntamiento acomode en el futuro su actuación a los principios procedimentales que deben de resultar de aplicación en estos casos".

Posteriormente, con fecha 12 de noviembre de 1998, ha tenido entrada en esta Institución escrito remitido por el Ayuntamiento en el que se manifiesta que se ha procedido al examen del proyecto y se ha constatado que, efectivamente, se dan los requisitos del hecho imponible para la imposición de las contribuciones especiales. Sin embargo, en otro escrito remitido por el Ayuntamiento con fecha anterior (23 de febrero de 1998) se nos comunica que *"hace aproximadamente 15 años se llevó a cabo el asfaltado de dicha calle pagando los vecinos las cuotas que le fueron impuestas por el Ayuntamiento"*.

En virtud de lo expuesto, se remitió a la Corporación Municipal petición de información de fecha 21 de diciembre de 1998 relativa a si el citado proyecto comprende actuaciones consistentes en la reparación, reforma, entretenimiento, conservación, mejora o sustitución del asfaltado existente hace 15 años y, en su caso, si las mismas se han financiado mediante contribuciones especiales. En la fecha de cierre de este informe nos encontramos a la espera de la respuesta municipal.

En el expediente **Q/315/98** se planteó la cuestión relativa a la corrección jurídica de girar determinadas contribuciones especiales *"a nombre del representante de la Comunidad por tratarse de usos comunes"*. (Palencia).

Pues bien, partiendo de que el artículo 30.2 de la Ley de Haciendas Locales considera personas especialmente beneficiadas en las contribuciones especiales por la realización de obras o por el establecimiento o ampliación de servicios que afecten a bienes inmuebles a los propietarios de los mismos, lo procedente será que el Ayuntamiento efectúe el reparto de contribuciones especiales teniendo en cuenta a los distintos propietarios y notifique individualmente a cada

uno de ellos la cuota que haya de satisfacer, con observancia de lo dispuesto en el artículo 33 de la mencionada Ley.

En efecto, y así ha sido establecido por la Jurisprudencia, son los propietarios de los pisos los verdaderos destinatarios de este tributo al recaer en ellos el beneficio que la ejecución de las obras reporta.

Sin embargo, suele ser frecuente que las propias Ordenanzas establezcan que, en los casos de régimen de propiedad horizontal, la representación de la Comunidad de Propietarios facilitará a la Administración Municipal el nombre de los copropietarios y su coeficiente de participación en la Comunidad (a fin de proceder al giro de las cuotas individuales) y que, de no hacerse así, se entenderá aceptado el que se gire una única cuota de cuya distribución se ocupará la propia Comunidad.

Ahora bien, si la Comunidad no se hubiera constituido formalmente el Ayuntamiento debería investigar el porcentaje correspondiente a cada propietario (examinando, por ejemplo, las escrituras de compraventa o indagando en el Registro de la Propiedad) para girar sobre él la cuota individualizada.

Ello no obstante, y con fecha 4 de mayo, se procedió al archivo de la queja presentada de conformidad con el artículo 11.3 de la Ley del Procurador del Común de Castilla y León el cual impide cualquier actuación de supervisión de las decisiones de la Administración cuando hubiere transcurrido el plazo de un año desde que el afectado tuvo conocimiento de la conducta o de los hechos susceptibles de motivar una queja como resultaba en el presente caso.

Impuestos sobre vehículos a motor

Mucha controversia suscita en la práctica lo establecido en el artículo 95 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, (en adelante LRHL), que 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 artículo 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 vehículo 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.

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 a *sensu contrario* del artículo 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 Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Vehículos.

Con carácter general las cuestiones que nos plantean los ciudadanos se refieren a desacuerdos con notificaciones de las liquidaciones del Impuesto, cuando creen que no deben pagarlos al haber dado de baja los vehículos. Los expedientes **Q/162/98**, **Q/774/98**, **Q/830/98** y **Q/225/98**, son ejemplos de ello.

En el expediente **Q/774/98** se denunciaba la incorrecta liquidación de este impuesto por parte del Ayuntamiento de Mansilla de Las Mulas (León), ya que se habían girado las liquidaciones correspondientes a los ejercicios 1997 y 1998, cuando lo cierto era que había vendido el coche en 1994.

En el informe emitido desde esa Corporación, en ningún momento se puso en duda que la compareciente enajenara el vehículo en cuestión, e igualmente se reconocía que la misma había cumplido con su obligación de notificar a la Jefatura Provincial de Tráfico dicha venta y baja; aunque lo cierto era que dicha notificación constaba presentada oficialmente en agosto de 1996, y no en 1994 como señalaba la interesada.

En relación con esta cuestión esta Institución hizo llegar al Ayuntamiento de Mansilla de las Mulas las siguientes consideraciones.

Efectivamente la legislación reguladora del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, artículos 93.1 y 95.1 de la Ley 39/88, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, señala que quedan obligadas a pagarlo las personas naturales o jurídicas a cuyo nombre figure inscrito el vehículo en el registro correspondiente.

Sin embargo dicha normativa ha de ponerse en relación con el resto de preceptos que resultan de aplicación al supuesto planteado.

El Impuesto al que nos estamos refiriendo, como cualquier otro tributo, encuentra su fundamento en el deber de contribuir al sostenimiento del gasto público, conforme a criterios de capacidad económica de quienes son titulares de las manifestaciones de riqueza que se sujetan a gravamen, así se expresa el artículo 31.1 de la Constitución Española, en resumen, el tributo sólo debe ser exigible a quienes detentan los índices de capacidad económica que previamente han sido marcados por la ley que obliga al gravamen.

De este modo la Ley General Tributaria, establece en su artículo 31 que es sujeto pasivo contribuyente la persona natural o jurídica a quien la ley impone la carga tributaria como consecuencia de la realización de un hecho imponible.

El Código de Circulación aprobado por Decreto de 25 de septiembre de 1934, vigente de conformidad con la Disposición transitoria del Texto Articulado de la Ley sobre Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial, aprobado por R.D.Legislativo 339/1990, de 2 de marzo, establece en el artículo 247:

"Toda persona natural o jurídica que sea titular de un automóvil, remolque o semiremolque matriculado en España y que lo

enajene, aun cuando lo haga con reserva de dominio o de cualquier otro derecho sobre el vehículo deberá:

I.1. Hacer constar en el reverso del permiso de circulación del vehículo la palabra "Transferido", consignando a continuación el nombre, apellidos y domicilio del adquirente, la fecha de la transmisión y su firma reconocida. El permiso lo entregará al adquirente contra recibo y tendrá validez durante diez días.

I.2. Notificar la transferencia, dentro de los diez días hábiles siguientes a la misma, a la Jefatura de Tráfico de la provincia en la que tenga su domicilio.

I.3. Si el transferente incumpliera las obligaciones señaladas en los párrafos I.1 y I.2 anteriores seguirá siendo considerado, a efectos de este Código, como titular del vehículo transmitido en tanto no se inscriba el vehículo a nombre de otra persona.

...

III. La persona que adquiera un vehículo matriculado deberá solicitar de la Jefatura de Tráfico ...la inscripción de dicho vehículo a su nombre..."

Inicialmente ya es difícil asumir que cuando el vendedor cumple las obligaciones establecidas en el párrafo I.1 I.2 del artículo 247, como ocurre en el caso que ahora se examina, tenga que asumir una responsabilidad por el incumplimiento de la obligación que señala el párrafo III de dicho artículo por parte de un tercero-comprador.

Pero es que, además de lo anterior, ha de tenerse en cuenta lo establecido en el transcrito párrafo I.3 del artículo 247 del Código de Circulación que, "a sensu contrario", expresa claramente que si el transferente cumplió sus obligaciones no podrá ya ser considerado

titular del vehículo a efectos administrativos, aunque el adquirente no lo haya inscrito a su nombre.

El resultado de todo ello es que el vendedor que ha sido diligente y cumplido con su obligación de notificar la transferencia del vehículo ve recaer sobre su patrimonio las consecuencias negativas de la inacción de otra persona, el adquirente del vehículo, que no cumplió con la que le impone el artículo 247.III del Código de la Circulación.

Se produce entonces una situación injusta para quienes deben hacer frente a responsabilidades ajenas a ellos en aquellos casos en los que no existe coincidencia entre la titularidad formal y real del vehículo gravado.

De otra parte, hay que tener también presente que, pese a que el artículo 100 de la Ley Reguladora de Haciendas Locales impone a las Jefaturas de Tráfico la tramitación de las transferencias con todas sus consecuencias, es parecer de esta Institución que no puede imponerse al transmitente un peregrinaje de seguimiento de buen hacer de las Administraciones, si ésta no cumple con dicha obligación, no debiendo soportar el transmitente, en ningún caso, la carga de esta falta de coordinación.

Por ello, la jurisprudencia reciente trata de apoyar principios de justicia material para impedir la acción recaudatoria sobre contribuyentes que ya no son de hecho poseedores del vehículo gravado, entre las que podemos citar las Sentencias del TSJ de Murcia de 3 de abril de 1995 y del TSJ de Canarias de 17 de julio de 1995.

Las mencionadas Sentencias entienden que *"el vendedor de un vehículo únicamente está obligado a notificar a Tráfico la venta, sin estar obligado a más trámites para su registro a nombre del nuevo titular y por ello, si cumplió dicha obligación, no se le puede exigir el*

Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica posterior a la venta" y que "el transferente que cumple todas sus obligaciones no puede ser considerado titular administrativo del vehículo, limitándose la obligación legal de un transmitente de un vehículo a comunicar a Tráfico la transferencia."

El TSJ de Canarias llega a firmar que "el anterior titular queda desvinculado, no obstante la letra del artículo 95 de la Ley de Haciendas Locales, de las posteriores incidencias fiscales que afecten al vehículo y ello porque las vicisitudes registrales que en lo sucesivo puedan o no producirse, escapan por completo al control del transmitente. La interpretación que ha de hacerse del contenido del artículo 95 de la Ley de Haciendas Locales es la de que el mismo encierra una presunción "iuris tantum" en orden a la consideración del sujeto pasivo del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, desvirtuable mediante prueba en contrario, al estarse en presencia de un tributo directo que lo que realmente grava es la titularidad de los vehículos (art. 93.1 de la Ley de Haciendas Locales)."

Por otro lado, el artículo 98 de la LRHL establece que la gestión, liquidación, inspección y recaudación, así como la revisión de los actos dictados en vía de gestión tributaria corresponde al Ayuntamiento del domicilio que conste en el permiso de circulación del vehículo. En consecuencia, la Administración Municipal es, en última instancia, la principal interesada en liquidar correcta y puntualmente el Impuesto.

Por todo lo expuesto, teniendo en cuenta el principio de justicia tributaria y capacidad económica contemplado en el artículo 31 del Texto Constitucional, al amparo de las facultades que otorga la Ley de las Cortes de Castilla y León 2/1994, de 9 de marzo, reguladora de la Institución del Procurador del Común y de conformidad con lo

dispuesto en el Acuerdo de Cooperación y Coordinación con el Defensor del Pueblo se acordó formular al Ayuntamiento de Mansilla de Las Mulas la siguiente Recomendación:

"Que se proceda a la tramitación del expediente oportuno a fin de devolver los ingresos cobrados a esta persona en concepto del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica correspondiente al vehículo matrícula, una vez que ha sido acreditada, por ella, la transferencia del mismo a otra persona con fecha 31 de julio de 1996".

El Ayuntamiento de Mansilla de las Mulas en respuesta a nuestra Recomendación procedió a cursar la orden de anulación del recibo correspondiente al ejercicio 1998, remitiendo el expediente y factura de baja a la Tesorería de la Exma. Diputación Provincial de León para su data en cuentas.

Por todo lo expuesto, procedimos a la finalización de nuestras actuaciones y al archivo del expediente.

En el expediente **Q/225/98** se realizó un informe explicativo, al presentador de la queja, sobre la sujeción del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica de los remolques.

En efecto se le informó que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 94 de la Ley 39/1988, reguladora de las Haciendas Locales, estaban exentos del Impuesto los tractores, remolques, semiremolques y maquinaria provistos de la Cartilla de Inspección Agrícola. Ahora bien, había de tenerse en cuenta que dicha exención tenía carácter rogado.

Esto es, cuando se trata de una exención rogada, el interesado debe instar su concesión al Ayuntamiento respectivo, indicando la

matrícula, características del vehículo y causa del beneficio. Si se concede, la Administración municipal debe expedir un documento que así lo acredite.

A este respecto, el Real Decreto 803/1993, de 28 de mayo, por el que se modifican determinados procedimientos tributarios, en su anexo 4.101, dispone que deberá entenderse desestimada la concesión de exención en el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica cuando no recaiga resolución, dentro del plazo en que han de ser resuelto.

Un supuesto diferente relativo al Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica es el examinado en el expediente **Q/2053/98**.

En él, el firmante del escrito exponía que, el 23 de diciembre de 1997 había dado de baja definitiva (por desguace) su vehículo, cumpliendo con la obligación de notificar a la Jefatura Provincial de Tráfico la baja del mismo.

A pesar de ello, por parte del Servicio Recaudatorio Provincial de la Diputación Provincial de León se había girado una providencia de embargo (en fecha 31 de octubre de 1998) derivada de la liquidación del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica correspondiente al ejercicio 1998.

Las circunstancias manifestadas por el reclamante fueron puestas en conocimiento a la Jefatura Provincial de Tráfico de León, de conformidad con lo preceptuado en el artículo 100 de la Ley Reguladora de Haciendas Locales, sin que hubieran tenido en cuenta por el Ayuntamiento de San Andrés del Rabanedo, como demuestra el hecho de haber procedido al cobro de la deuda por la vía de apremio.

Admitida la queja a trámite se interesó un informe acerca de la referida cuestión, y en particular sobre las actuaciones y medidas de todo tipo que esa Corporación hubiera realizado hasta la fecha en torno al problema planteado y, en su caso, medidas que pensasen adoptar de manera inminente para la devolución de la cantidad indebidamente ingresada.

La Diputación de León, en respuesta a nuestro escrito nos dió traslado de un informe del siguiente tenor literal: *"El Servicio Recaudatorio de esta Diputación Provincial lleva a cabo la gestión recaudatoria tanto en periodo voluntario como ejecutivo del impuesto sobre vehículos de tracción mecánica del Ayuntamiento de San Andrés del Rabanedo.*

Los sujetos pasivos a los que se exige por parte de esta Entidad el pago de tal Tributo son aquellos que aparecen en las Listas cobratorias que con carácter previo envía a dicho Servicio el precitado Ayuntamiento.

Es probable que, por la escasez de tiempo entre la Baja del vehículo, que acaeció el 23 de diciembre de 1997, y el periodo voluntario de cobro, que comenzó el 1 de abril de 1998, bien la Jefatura Provincial de Tráfico no comunicase la misma al Ayuntamiento o bien éste no tuviera tiempo de depurarla en sus Listas cobratorias, con lo cual, apareció en éstas y el Servicio Recaudatorio procedió a exigir el pago del mismo.

Una vez que el Interesado se personó en las Dependencias del Servicio Recaudatorio y demostró de modo fehaciente la Baja de dicho vehículo, se procedió a anular tal débito".

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 artículo 21.1 de la Ley 2/1994, de 9 de marzo, comunicamos la finalización de las actuaciones iniciadas en su momento y el archivo del expediente.

Impuesto sobre actividades económicas

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.

En el expediente **Q/436/98** se procedió a informar al presentador de la queja sobre algunos de los extremos cuestionados, sin perjuicio que, en cuanto al fondo del asunto, se le trasladara la imposibilidad de nuestra intervención habida cuenta que las presuntas irregularidades cometidas por una determinada compañía de Seguros y Reaseguros, se incardinaban en el ámbito privado, debiendo sustanciar su reclamación, ante los Tribunales de Justicia competentes.

Así las cosas se le indicó que, cuando los rendimientos económicos obtenidos fueran contraprestación de una actividad profesional, como la que desarrollaba, la retención efectuada, por la entidad aseguradora, del 15% de retención sobre los ingresos íntegros satisfechos era correcta.

Dicha retención tenía su origen en lo dispuesto en el artículo 51 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Real Decreto 1841/1991, de 30 de diciembre, recientemente reformado.

Por lo que respecta a la necesidad de estar dado de alta en el Impuesto sobre Actividades Económicas, se le significó que ello obedecía a lo expresamente preceptuado en el artículo 79 y siguientes de la Ley 39/88, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales.

En efecto, el referido impuesto es un tributo directo de carácter real, cuyo hecho imponible está constituido por el mero ejercicio en territorio nacional de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las Tarifas del impuesto. Son sujetos pasivos de este impuesto las personas físicas o jurídicas siempre que realicen en territorio nacional cualquiera de las actividades que originen el hecho imponible.

Así pues, de acuerdo con lo que prevé la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley 30/1995, de 8 de noviembre, de Ordenación y Supervisión de los Seguros Privados, se le comunicó que las personas que ejerzan una actividad por cuenta propia para la que sea preciso la colegiación en un colegio profesional, si este colectivo no se había integrado en el régimen especial de autónomos podrían optar por solicitar la afiliación y/o el alta en dicho régimen especial o incorporares a la mutualidad que tenga establecido dicho colegio profesional.

A tal efecto, se le indicó que los Agentes de Seguros estaban incluidos en este régimen especial a través del Decreto 806/1973 y la Orden de 18 de marzo de 1974, con efectos desde 1 de abril de 1974. Y la Resolución de fecha 18 de mayo de 1992 incluía en el mismo a los Subagentes de Seguros que realicen de forma habitual, personal y directa una actividad económica a título lucrativo, sin sujeción por ella a contrato de trabajo.

En el expediente **Q/286/98** el reclamante cuestionaba la procedencia de la resolución denegatoria a su solicitud de estar exento del pago del Impuesto sobre Actividades Económicas por entender que sólo había estado de alta unos días en 1993, por lo que creía que no debía pagar cantidad alguna.

A la vista de la documentación aportada se consideró conveniente dar traslado al reclamante de las siguientes consideraciones:

La disconformidad alegada traía su causa en la solicitud de baja, cursada en enero de 1993, al objeto de obtener la consiguiente exoneración del pago del Impuesto sobre Actividades Económicas correspondiente al ejercicio completo de 1993.

Sin perjuicio de la decisión de no admisión a trámite de la queja, que parecía necesario adoptar en base a la argumentación expresada, se le informó, al propio tiempo, que la Ley 22/1993, de 29 de diciembre, de medidas fiscales, de reforma del régimen jurídico de la función pública y de la protección por desempleo, introdujo, con efectos de 1 de enero de 1994, una modificación normativa al respecto. Así, en el artículo 90.2 de la Ley de Haciendas Locales se incluyó un nuevo párrafo, en virtud del cual se modificó el tratamiento tributario, que hasta entonces persistía, para el caso de baja por cese en la actividad.

Así las cosas, es a partir de 1994 cuando resulta de aplicación lo preceptuado en el mentado artículo, de forma que, en el caso de baja por cese en el ejercicio de la actividad las cuotas son prorrateables por trimestres naturales, excluido aquél en el que se produzca dicho cese. Sin embargo, hasta enero de 1994 se tenía que pagar, en caso de baja, por todo el año natural.

Por todo ello rechazamos la procedencia de esta queja, y en consecuencia, acordamos el archivo del expediente, haciéndoselo saber en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 21.1 de la Ley 2/1994, de 9 de marzo.

Impuesto sobre el incremento de valor en los terrenos (plusvalía)

En este epígrafe destacamos el expediente registrado con el número **Q/864/98**. En esta ocasión, el motivo de la reclamación traía su causa en la disconformidad del comprador de una vivienda a pagar el impuesto sobre el Incremento de valor de los terrenos, ya que pese a asumir su pago en la escritura de compraventa, sin embargo alegaba que el Ayuntamiento de León no había procedido a notificarle la obligación del referido pago, viéndose incrementado la deuda con el recargo de apremio y de sanción, además de intereses de demora, con lo que no estaba en absoluto de acuerdo.

El Procurador del Común, ante quejas de contenido similar procede a informar a los reclamantes sobre la cuestión debatida. Así se informa que, en materia de obligaciones y contratos es donde seguramente el principio de autonomía privada ha tenido y sigue teniendo una mayor relevancia, como resulta del artículo 1.255 del Código Civil, que en relación con el artículo 1.091 del mismo cuerpo legal, faculta expresamente a los particulares para contratar o no contratar, y si deciden contratar pueden acogerse a cualquiera de los tipos contractuales que les ofrezca la Ley, combinar diferentes tipos contractuales y en todo caso regular libremente el contenido y los efectos del contrato.

Es decir, nuestro ordenamiento no excluye nunca, y en ocasiones contempla explícitamente, la traslación voluntaria de la deuda impositiva por vía convencional, que significa una subrogación con eficacia entre los contratantes, pero no supone la novación subjetiva ni la equiparación de esta situación a la del sustituto, cuyo origen es legal y nunca obligacional.

Tales pactos entre los obligados al pago del impuesto y cualesquiera otras personas, al margen de la relación jurídico tributaria -pactos, como decimos, lícitos dentro del ámbito de la autonomía de la voluntad y por ellos válidos-, carecen, sin embargo, de eficacia para alterar la posición jurídica configurada por la Ley general, que lo prohíbe en el artículo 36 de la Ley General Tributaria (en adelante, LGT), como también lo especifica el artículo 107 de la Ley de Haciendas Locales al determinar que: *"Es sujeto pasivo del impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana : ...a) en las transmisiones de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título oneroso, el transmitente del terreno o la persona que constituya o transmita el derecho real de que se trate"*.

Por esta razón el transmitente nunca perderá su condición de contribuyente, pues es, como ha quedado dicho más arriba, quien legalmente debe soportar la carga tributaria, aunque, en un momento posterior, pueda, como así lo hizo por haberlo pactado expresamente en el contrato de compraventa, trasladarle la obligación de reintegrarle el importe de dicho impuesto, como consecuencia de haber asumido el comprador -voluntaria y contractualmente, mediante un pacto permitido legalmente, lícito y válido.- la obligación de pagar dicha deuda tributaria. Esto hace, por consiguiente, que las cuestiones planteadas en el escrito de queja se refiriesen a un ámbito estrictamente privado

derivado de la relación contractual existente entre la empresa transmitente y el reclamante.

Sin perjuicio de lo anterior, y por lo que respecta a la actuación inspectora iniciada, se le informó que, la sanción impuesta tenía su origen en el incumplimiento de la parte vendedora de la obligación impuesta en el artículo 111 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, que establece que los sujetos pasivos del Impuesto del Valor de los Terrenos están obligados a presentar ante el Ayuntamiento, dentro del plazo de treinta días a partir del devengo, si se trata de actos "inter vivos" -como era el caso-, la declaración correspondiente.

Era intrascendente que en la escritura de transmisión se pactara que el Impuesto de Plusvalía fuese de cuenta de la parte compradora, pues de conformidad con lo dispuesto en el artículo 36 de la Ley General Tributaria, los pactos privados no alteran la posición de los sujetos tributarios que vienen ordenada por la Ley, sin perjuicio de sus consecuencias jurídico-privadas.

Así pues, la inobservancia por parte del transmitente incidió en la infracción, correctamente sancionada por la Administración Local, sin que pudiera ello paliarse por el pacto contenido en la escritura pública referenciada de que el pago del Impuesto de Plusvalía fuera de cuenta de la parte compradora, al ser dicha estipulación extraña a la Administración como consecuencia de ser el transmitente el único sujeto pasivo del impuesto -artículo 107.b) de la Ley de Haciendas Locales-.

Respecto al tema de notificar la liquidación tributaria al comprador puntualizamos al firmante de la queja que, es muy reiterada la doctrina del Tribunal Supremo en base a la cual las liquidaciones del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos han de

notificarse, necesariamente, al transmitente o enajenante por su carácter de persona obligada al pago en concepto de contribuyente principal y directo, cuya exigencia no está excluida por los pactos privados, pues éstos únicamente afectan a las propia relaciones entre ellos y no a la Administración.

Por ello, el recargo de apremio tenía su cobertura legal en lo expresamente preceptuado en el artículo 46 del Reglamento General de Recaudación. Así, la falta de pago en los plazos reglamentarios motivó la apertura del procedimiento recaudatorio por la vía de apremio, que la Administración dirigió contra el obligado tributario -en este caso al transmitente-.

Esta deuda en descubierto se incrementó con el recargo de apremio, intereses de demora y costas. El recargo de apremio, conforme lo dispuesto en el artículo 101 del referido Reglamento, es del 20 % del importe de la deuda

Por consiguiente, de la comunicación y antecedentes que nos remitieron no se dedujo la existencia de indicios de actuación irregular imputable a la autoridad competente, por lo que se procedió a archivar el expediente.

Impuesto sobre transmisiones patrimoniales e impuesto sobre el valor añadido

Los expediente de quejas relacionados con las transmisiones patrimoniales, básicamente, vienen motivados bien por el retraso en su tramitación en orden a la comprobación, bien por la mera disconformidad con la nueva liquidación dictada por la Administración.

En relación con la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, el problema fundamental al que se refieren algunas quejas es la ausencia de definición normativa del concepto de valor real, ya que el artículo 46 del Real Decreto Legislativo 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 la que han 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 artículo 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. Establece qué se entiende por motivación suficiente, de forma que ésta se cumple cuando las notificaciones contienen un razonamiento analítico y justificativo que llega un 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 repute equivocados

o discutibles. En tal caso, y sólo entonces, propone 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 administrativos, dado que las peritaciones, aunque las practique un funcionario, son dictámenes.

En otro orden de cosas, hemos de reseñar en este apartado que algún ciudadano ha denunciado que por un mismo hecho imponible, normalmente la transmisión de un bien inmueble, se les había exigido el ingreso de dos impuestos, el impuesto sobre el Valor Añadido y el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, cuando la incompatibilidad entre ambos está claramente recogida tanto en el artículo 4.4 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el valor Añadido, como en el artículo 7.5 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, de tal forma que no cabe legalmente que un mismo acto tribute por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y por el Impuesto sobre el Valor Añadido.

Sin embargo, los diferentes criterios interpretativos seguidos en la aplicación de las citadas normas por las Administraciones implicadas en la gestión de estos impuestos (estatal y autonómica), así como la insuficiencia de coordinación entre ambas han motivado que existan casos en los que se ha producido la expresada doble imposición.

Los afectados se han encontrado con el agravante de que las actuaciones divergentes de las distintas Administraciones han tenido lugar en un momento próximo al cumplimiento de los plazos de prescripción para la devolución del ingreso indebido de uno de los dos tributos.

Por otra parte la Administración tributaria mantiene una interpretación restrictiva del artículo 9 del Real Decreto 1163/1990, de 21 de septiembre, que aprueba el procedimiento para la devolución de ingresos indebidos, con la que esta Institución no está de acuerdo, por lo cual, aunque las cuotas del impuesto sobre el valor añadido puedan ser devueltas a quien soportó la repercusión, la solicitud de devolución de las mismas se ha de efectuar por la persona física o jurídica que como sujeto pasivo las hubiera repercutido, cuando en la mayoría de los supuestos examinados, la empresa que había repercutido esta cuotas había desaparecido.

Ejemplo de ello lo encontramos en el expediente **Q/160/98**. En esta ocasión hizo falta proporcionar al promovente de la queja determinada información aclarando ciertos aspectos controvertidos que planteaba en su escrito. Así, se le dio traslado de la siguiente argumentación.

El art. 4.4 de la Ley de 37/1992, del Impuesto sobre el Valor Añadido, cuando define el hecho imponible, establece que están sujetas al impuesto las entregas de bienes ... realizadas por empresarios profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional ..., precepto cuya parte de redacción transcrita en nada difiere de la Ley 30/1985, de 2 agosto. Ambos preceptos proscriben -en sus respectivos apartados- la doble imposición de modo que las operaciones sujetas a este impuesto no estarán sujetas al concepto «Transmisiones Patrimoniales Onerosas»

del Impuesto sobre Transmisiones Onerosas y Actos Jurídicos Documentados.

No obstante en la nueva redacción, *quedan sujetas a ITP las operaciones consistentes en entregas de bienes inmuebles ... cuando estén exentas del impuesto sobre el Valor Añadido*, salvo en los casos en que el sujeto pasivo renuncie a la exención en las circunstancias y con las condiciones recogidas en el artículo 20.Dos.

Este precepto, a su vez, prevé que las exenciones relativas a los números 20, 21 y 22 del apartado anterior podrán ser objeto de renuncia por el sujeto pasivo, en la forma y con los requisitos que se determinen reglamentariamente, cuando el adquirente sea un sujeto pasivo que actúe en el ejercicio de sus actividades empresariales o profesionales y tenga derecho a la deducción total del impuesto soportado por las correspondientes adquisiciones.

Es obvio, que en dicho precepto no se reconoce efectos a cualquier renuncia del IVA, lo que conllevaría que la sujeción a uno u otro impuesto quedarían al arbitrio de los particulares, incompatible, en principio, con la naturaleza misma de la obligación tributaria como obligación legal. Por ello el precepto antedicho debe interpretarse en sus justos términos ya que la propia Ley prevé que la renuncia pueda efectuarse y ser válida cuando el adquirente sea un sujeto pasivo que actúe en el ejercicio de sus actividades empresariales o profesionales, interpretación que debe venir informada por la finalidad, que no es otra que la expresada en la propia exposición de motivos, es decir que lo que se pretende permitir es el ejercicio de las deducciones (arts. 3.1 y 6.2 del Código Civil), por lo que la renuncia a la exención como modificación a la Ley del Impuesto sólo procede cuando el destinatario de las operaciones exentas es sujeto pasivo con derecho a la deducción total de las cuotas soportadas, lo que aquí no acontecía, pues el

reclamante no era, en modo alguno, un sujeto pasivo que actuase en el ejercicio de sus actividades empresariales o profesionales ni consiguientemente tenía derecho a la deducción total del impuesto soportado por las correspondientes adquisiciones.

Por las razones antes expuestas, estaba claro que se trataba de una entrega de bienes que, en virtud de lo previsto en el artículo 20.20.º y 22.º de la Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido, estaba exenta de este último impuesto y sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en su modalidad «transmisiones patrimoniales onerosas», de acuerdo con lo previsto en el artículo 7.5 del Texto Refundido del Impuesto de 24 de septiembre de 1993, según el cual están sujetas al mismo «las entregas o arrendamientos de bienes inmuebles cuando gocen de exención en el Impuesto sobre el Valor Añadido».

Por último estimamos oportuno puntualizar al reclamante que, en el caso de que el vendedor hubiera repercutido el IVA en el precio satisfecho por él, podría, a fin de evitar la doble imposición, solicitar del vendedor a que se efectuase la rectificación de la cuota de dicho impuesto (según lo establecido en el art. 89 de la Ley 37/92 y con sujeción a los requisitos formales previstos en la norma), lo que debería iniciarse con la rectificación de la factura o con emisión de una nueva factura por el transmitente y devolución del IVA soportado, pudiendo - el transmitente- de conformidad con lo dispuesto en el art. 84 solicitar la devolución de ingresos indebidos en la forma y plazos previstos por las disposiciones aplicables -ya que éste era el verdadero sujeto pasivo del IVA, y por tanto verdadero legitimado para reclamar la devolución de ingresos, por el importe hoy interesado-.

Por consiguiente, desde el momento en que la actuación administrativa parecía haberse desarrollado en términos acordes con la

normativa de aplicación, no resultó posible apreciar que en relación con la misma la Administración tributaria competente hubiera incurrido en irregularidad o contravención alguna a la que pudiera referirse la actuación de esta Institución.

En el expediente **Q/970/98**, el reclamante nos ponía de manifiesto que, el pasado 7 de mayo de 1998 había recibido, por primera vez, una carta de Pago correspondiente a una liquidación complementaria del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales en la que se incluían unos intereses de demora (por importe de 11.711 pesetas) sin haber sido previamente requerido en forma, ni notificado con la preceptiva Providencia de Apremio del acto recaudatorio, de acuerdo con lo que preceptuaba el Real Decreto 1684/1990, de 20 de diciembre, del Reglamento General de Recaudación.

Considerando que dicha queja reunía los requisitos formales establecidos en el artículo 11 de la Ley de las Cortes de Castilla y León 2/1994, de 9 de marzo, reguladora de la Institución del Procurador del Común, se acordó admitir la misma a trámite e iniciar las gestiones de investigación.

A tal fin, se solicitó informe acerca del estado de la referida cuestión, con remisión del expediente y de la restante documentación que obrase en la Delegación Territorial de la Junta de Castilla y León de Valladolid.

En respuesta se recibió un comunicado de la Delegación Territorial de la Junta de Castilla y León de Valladolid, en el que sustancialmente se indicaba:

"1º) La liquidación complementaria practicada en esta Sección, se refiere a una escritura pública de compraventa de 14 de diciembre de 1.995, por la que D. XXX adquiriría una plaza de garaje.

2º) *La misma se realizó una vez tramitado expediente de comprobación de valor respecto del garaje, que fue notificado junto con la liquidación.*

3º) *Los intereses de demora de la liquidación complementaria se incluyeron de acuerdo con lo establecido en el artículo 109 del Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados aprobado por Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo (B.O.E. nº 148 de 22 de junio de 1995)."*

En efecto, el contenido literal del referido precepto, establece: *«Las liquidaciones complementarias incluirán intereses de demora y se extenderán a nombre de cada contribuyente, haciendo constar en ellas su carácter de provisionales o definitivas »".*

En definitiva, desde el momento en que la actuación administrativa cuestionada parecía haberse desarrollado en términos acordes con la normativa de aplicación, no resultó posible apreciar que en relación con la misma el órgano administrativo competente hubiese incurrido en irregularidad o contravención alguna a la que pudiéramos referir nuestra actuación, razón que, en último término, impidió nuestra intervención en relación con el asunto sometido a nuestra consideración.

Procedimiento económico-administrativo

En cuanto a la gestión de tributos, hay que destacar la existencia de quejas por el retraso en la resolución de las reclamaciones económicas-administrativas, superando el plazo legal de un año, si bien de las informaciones obtenidas se desprende que tal circunstancia no es imputable a un mal funcionamiento del Tribunal Económico-Administrativo Regional, sino más bien en la insuficiencia de medios

personales con los que cuentan los tribunales, que se han agudizado en los últimos años.

El incumplimiento por los tribunales económico-administrativo del plazo legal previsto para emitir sus fallos es tanto más grave cuando 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 artículo 75 del Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas, aprobado por Real Decreto 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/1256/98**, **Q/2049/98** y **Q/2050/98**, 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.

En la reclamación **Q/2049/98** se denunciaba la falta de respuesta, no obstante haber transcurrido el referido plazo (se había interpuesto en el año 1995). Una vez admitida la queja a trámite iniciamos las gestiones de investigación con el fin de recabar cuantos antecedentes existiesen al efecto, y proporcionar una exacta información del estado de su Reclamación Económico-Administrativa en el tiempo, en que se produjo la apertura del expediente.

Pues bien, el informe emitido por el Tribunal Económico-Administrativo, con sede en Valladolid ponía de manifiesto lo siguiente:

"La citada reclamación ha sido resuelta por este Tribunal, estimando las pretensiones del reclamante y anulando la liquidación impugnada, reconociendo al interesado el derecho a la devolución del importe ingresado por esta liquidación más el correspondiente interés legal en los términos establecidos en el art. 2º, apartado. 2.b) del Real Decreto 1.163/90 de 21 de septiembre, que regula el procedimiento para la realización de devoluciones de ingresos indebidos de naturaleza tributaria.

La presente resolución ha sido notificada al interesado el 19 de enero de 1999."

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 artículo 21.1 de la Ley 2/1994, de 9 de marzo, comunicamos la finalización de las actuaciones iniciadas en su momento y el archivo de su expediente.

En el expediente **Q/2050/98** el firmante de la queja denunciaba, ante esta Institución, la tardanza en la resolución de la Reclamación Económico-Administrativa interpuesta en el ejercicio 1996.

Solicitado el pertinente informe se nos indicó, por la Sala de Burgos del Tribunal Económico Administrativo Regional, lo siguiente:

"1º) Las citadas reclamaciones tuvieron entrada en las fechas siguientes: 16 de febrero de 1996; 29 de febrero de 1996 y 24 de abril de 1996, respectivamente.

2º) Se solicitaron de la Oficina Gestora, la Gerencia Territorial del Catastro de Burgos, los expedientes de gestión correspondientes, en fechas 26 de febrero de 1996; 6 de marzo de 1996; 6 de marzo de 1996 y 3 de mayo de 1996, respectivamente, siendo recibidos con fechas 5 de marzo de 1996, 14 de marzo de 1996; 14 de marzo de 1996 y 30 de mayo de 1996, respectivamente.

3º) A continuación, se pusieron de manifiesto los expedientes al interesado para formular alegaciones y proponer pruebas en el plazo de 15 días, mediante providencias de fechas 21 de marzo de 1996; 28 de marzo de 1996 y 3 de junio de 1996, respectivamente, siendo recibidos los correspondientes escritos de alegaciones con fechas 9 de abril de 1996 y 21 de junio de 1996, con lo que quedó concluida la fase de tramitación, pasándose las reclamaciones a la Sala para su resolución.

La demora en la resolución es debida al gran número de reclamaciones pendientes y a la necesidad de observar un orden de antigüedad en el despacho. Lo que unido a la insuficiencia de recursos humanos para el desarrollo de las funciones que tiene encomendadas esta Sala, en su conjunto, tanto en lo referente a la elaboración de ponencias de las reclamaciones como de la tramitación administrativa de los expedientes en sus distintas fases, motiva que no se puedan resolver las reclamaciones con la celeridad debida.

No obstante, se tratarán en la próxima Sesión de enero."

Devoluciones

Como claro exponente de la distinta posición que tiene la Administración cuando realiza una actividad recaudatoria, en la que establece plazos rígidos para el pago en período voluntario de las deudas con la Hacienda Pública -cualquiera que sea la naturaleza de éstas- y cuando, por el contrario, es deudora, en el que parece no existir plazo alguno (aunque legalmente esté previsto, previos trámites legales, el pago de intereses) para satisfacer sus débitos, resulta el expediente **Q/977/98**.

En el mencionado escrito se planteaba el problema frente al que se encontraba el reclamante como consecuencia, de la demora en la devolución acordada a su favor -en fecha 8 de octubre de 1997, de la Cuota diferencial por la Utm 7848721, correspondiente a los ejercicios 96 y 97.

A este respecto, ponía de manifiesto que la solicitud de devolución había sido cursada el 23 de enero de 1998, ante la Delegación Provincial de Economía y Hacienda, sin que hasta la fecha hubiera recibido contestación, ni percibido el importe de la referida cuota.

Se solicitó un informe acerca del estado de la referida cuestión, así como las previsiones respecto de la resolución del mismo.

En respuesta, la Diputación Provincial de Salamanca nos remitió un informe con el siguiente tenor literal:

"Recibido escrito del Procurador del Común de Castilla y León, con número de referencia Q/977/98, relativo a la queja formulada por D^a. XXX, y que afecta a este Organismo Autónomo de Recaudación y Gestión Tributaria de la Diputación Provincial de Salamanca, por indicación de la Presidencia, se informa lo siguiente:

En octubre de 1997 se recibió Informe del Jefe de Área de la Gerencia Territorial de Salamanca del Centro de Gestión Catastral y Cooperación Tributaria, en el que se estimaba una reclamación de D. YYY sobre segregación de la finca en Béjar (Salamanca) UTM 7848721, creando una nueva finca con UTM 7848727 -Herederos de AAA con un Valor Catastral de 2.378.546 pesetas en 1997, y la finca matriz, a nombre de D^a BBB, con valor catastral de 208.852 pesetas.

Ante la ausencia de otros datos, como son apellidos, números de identificación fiscal y domicilios, este Organismo Autónomo que tiene delegadas por Convenio las facultades tributarias del Impuesto de Bienes Inmuebles del municipio de Béjar, quedó debidamente informado, esperando la solicitud de devolución de ingresos indebidos de los afectados para su tramitación, de los ejercicios 1996 y 1997.

Desde aquella fecha hasta el día de hoy no se ha recibido, ni por escrito ni verbalmente, solicitud alguna de devolución, no habiéndose girado tampoco liquidación a la nueva finca resultante, sobre dichos ejercicios de 1996 y 1997.

En 1998, el Centro de Gestión Catastral y Cooperación Tributaria, que tiene por Ley (Reguladora de Haciendas Locales, Ley 39/1998, de 28 de diciembre, artículo 78.1) encomendada la Gestión Catastral, nos ha remitido para la confección de recibos las dos fincas ya segregadas, y puestos al cobro sobre los nuevos valores catastrales, se ha satisfecho el Impuesto que se gira a nombre de D^a. XXX, e impagado el que figura como sujeto pasivo Herederos de AAA.

Dado que las devoluciones de ingresos indebidos son susceptibles de tramitación de oficio, y que relacionando su escrito con el recibido del Catastro con titular tributario D. YYY, y el recibo de 1998, de D^a. XXX, creemos tener los datos precisos para tal devolución, se va a proceder a la misma. Por ello, con fecha de hoy se remite escrito a dicha señora, a fin de poder practicar la devolución a la que tiene derecho, y que asciende a 10.361 pesetas en el recibo de 1996 y 11.426 pesetas en el de 1997, más los intereses de demora devengados."

A la vista de la información facilitada al respecto, entendimos que el problema planteado había encontrado una solución satisfactoria, por lo que, comunicamos la finalización de las actuaciones iniciadas en su momento y el archivo de su expediente.