

**ÁREA M**

**ÁREA M****HACIENDA**

<b>Expedientes Área .....</b>	<b>139</b>
<b>Expedientes admitidos.....</b>	<b>46</b>
<b>Expedientes rechazados .....</b>	<b>26</b>
<b>Expedientes remitidos a otros organismos .....</b>	<b>43</b>
<b>Expedientes acumulados .....</b>	<b>2</b>
<b>Expedientes en otras situaciones .....</b>	<b>22</b>

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

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

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

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

Durante el año 2010 han sido presentadas 139 quejas, 5 más que en el ejercicio anterior, que suponen un 7% respecto del total de quejas tramitadas por esta procuraduría.

De las quejas presentadas, 17 hacían referencia a cuestiones vinculadas con los tributos estatales y 24 a reclamaciones frente al Catastro, de forma que, al tratarse de actuaciones de la administración estatal y en atención al ámbito de competencia de esta

institución, fueron remitidas al Defensor del Pueblo. En cuanto a las reclamaciones concernientes a las entidades financieras, que comprenden las actividades relacionadas con bancos y aseguradoras, todas ellas fueron archivadas en orden al cariz privado de las cuestiones planteadas.

Los tributos autonómicos han dado lugar a 17 quejas, dos más que en el ejercicio anterior, en su mayoría relacionadas con el procedimiento de gestión tributaria de comprobación de valores que la Consejería de Hacienda realiza tras la presentación, por parte de los obligados tributarios, de las autoliquidaciones tanto del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, como del Impuesto de Sucesiones y Donaciones.

En el ámbito de la potestad tributaria de los entes locales el número de reclamaciones ha ascendido a 71, tratándose cuestiones en su mayoría vinculadas con el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, o en el ámbito de las tasas, con las exigidas por la prestación de los servicios de suministro de agua potable y alcantarillado, por la prestación del servicio de tratamiento de residuos sólidos urbano, o por la denominada tasa de vado, sin olvidar, las constantes controversias que plantean los expedientes de contribuciones especiales.

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

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

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

## **1. IMPUESTOS AUTONÓMICOS**

### **1.1. Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados**

En el año 2010 se presentaron 15 quejas sobre esta materia, predominando las cuestiones relacionadas con la liquidación del impuesto y la disconformidad del sujeto pasivo con a las comprobaciones de valores llevadas a cabo por la Consejería de Hacienda (**20100025**, **20100423** y **20100931**, actualmente en tramitación).

En otros casos (**20100098**, **20101566**, **20101567**, **20101568** y **20101569**) no ha sido posible la intervención de esta institución atendiendo a la inexistencia de acto definitivo objeto de supervisión.

Precisamente en relación con la disconformidad mostrada por un obligado tributario frente a la comprobación de valores llevada a cabo por la administración en la liquidación del impuesto sobre transmisiones patrimoniales se tramitó en esta institución el expediente **20081314** que presentaba una serie de peculiaridades frente a las habituales reclamaciones en este ámbito.

En primer lugar nos encontramos con una resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional con sede en Valladolid que entendía que la resolución dictada por la administración estaba debidamente motivada (circunstancia esta que no concurre en otras resoluciones de análoga naturaleza y sobre las que ya hemos tenido ocasión de pronunciarnos) y en segundo lugar, existía un documento público fehaciente expedido por el propio secretario de la corporación donde está ubicado el inmueble, en el que indicaba que de todos los parámetros para que tuviera la condición de solar, únicamente contaba con uno, lo que disminuye notablemente su valor que es, en definitiva, lo que constituye la base imponible del impuesto.

En definitiva, poco relevante resultaba a estos efectos que en la zona los servicios urbanísticos con que se cuenta fueran tres de los cinco que se toman como referencia (sin indicar cuáles) cuando el valor real habrá de ser el del bien. Así el art. 10.1 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por RDLeg 1/1993, de 24 de septiembre, establece como base imponible del impuesto de transmisiones, con carácter general, el valor real del bien transmitido o el derecho que se constituya o ceda. Por consiguiente no es igual el valor real de un inmueble que cuenta con todos los servicios, que el de aquél que, como en el caso supervisado, carece de abastecimiento de agua, suministro de energía eléctrica, alumbrado público o aceras. Indudablemente un comprador pagaría una cantidad notoriamente inferior por éste (de hecho

constaba en el expediente de esta procuraduría un presupuesto para instalación de tubería en el solar emitido por Aquagest por valor de 1788,61 € más IVA).

Por ello se estimó que si bien la resolución de la Administración autonómica estaba debidamente motivada, como indicó el Tribunal Económico-administrativo, lo cierto es que la valoración no tuvo en cuenta elementos importantes, como la carencia de servicios por lo que debía ser revisada.

A tenor de estas consideraciones, desde esta procuraduría se dictó la siguiente resolución dirigida a la Consejería de Hacienda:

*“Que por parte del órgano competente y conforme a los trámites legalmente procedentes, se proceda a revocar la resolución en virtud de la cual se valora el inmueble teniendo en cuenta cual es el valor real del inmueble sobre la base de que en el momento en que se realizó la transmisión aquel únicamente tenía uno de los servicios (y no tres como se indica en la resolución de referencia indicando que éstos son los que concurren en la zona donde aquel se encuentra)”.*

La resolución fue rechazada por la Administración autonómica.

También la queja **20091129** tenía por objeto la disconformidad con la comprobación de valores llevada a cabo por el Servicio Territorial de Hacienda de Burgos, en un expediente gestionado por la Oficina Liquidadora de Aranda de Duero, sobre el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y con la posterior liquidación provisional.

La cuestión, en los términos planteados, se centró en determinar si la comprobación de valores llevada a cabo, así como la liquidación girada como consecuencia de la misma, podían considerarse conformes a derecho.

Examinada la valoración del bien inmueble rústico objeto de la transmisión se apreció que tras identificarse los datos fiscales de la valoración e indicar la base legal de la misma, se recogía una certificación de los datos contenidos en los estudios de mercado de bienes inmuebles rústicos actualizados.

Tras estos antecedentes, en el apartado correspondiente al dictamen del técnico de la administración, se exponía la metodología de la valoración, donde se indicaba que ésta se efectuó a partir de los datos del documento presentado, que el técnico consideró que eran suficientes para la identificación de las características físicas y económicas del bien inmueble, estimando innecesario realizar otras comprobaciones al estar convenientemente individualizado e identificado el bien.

Asimismo, se utilizaron los valores unitarios medios obtenidos de los estudios de mercado efectuados por la Junta de Castilla y León, (a disposición del interesado en las dependencias de la administración), y cuyos datos en relación con el bien objeto de la transmisión se habían certificado en el apartado anterior. Dichos valores actualizados a la fecha de devengo se correspondían con los del mercado usuales en la zona geográfica en la que se sitúa la finca, para una intensidad productiva media del cultivo al que esté o pudiera estar destinada la misma.

El valor unitario medio así determinado se corrigió mediante la aplicación de un coeficiente de intensidad productiva que depende del número de clases que para la localidad de ubicación de la finca y orientación productiva ha establecido el Catastro, y de la clasificación que éste ha asignado a la finca objeto de comprobación de valor, y ello conforme con las tablas que figuraban en el dictamen.

Los valores así actualizados fueron ponderados mediante la aplicación de coeficientes correctores, según el leal saber y entender del técnico de valoración en el ejercicio de sus atribuciones, basándose en su capacitación, en el conocimiento del mercado local y en las características agronómicas de la explotación agrícola o en atención a circunstancias especiales que concurren en el bien una vez individualizado e identificado.

Tras estas operaciones se facilitó la identificación, características y valoración, identificándose la finca, la superficie, la orientación productiva, la clasificación asignada dentro de las clases existentes en la localidad, el valor medio y el coeficiente de intensidad aplicado para obtener el valor comprobado.

En el supuesto analizado se indicó el módulo del valor unitario medio aplicable a fincas de labor regadío en el término municipal de Aranda de Duero, (7.512,00 €/Ha.) que, según se refirió, se obtuvo de los estudios de mercado efectuados por la Junta de Castilla y León. Ahora bien, y como constaba en el informe remitido por la Administración, el municipio de Aranda de Duero está excluido de la valoración por precios medios de mercado por lo que el método de comprobación utilizado es el método comparativo limitado a fecha de devengo del impuesto. Se utilizan para realizar la comprobación de valor, los valores declarados por contribuyentes en otros expedientes de comprobación de valor, así como los valores comprobados por la administración y aceptados por los contribuyentes en otras liquidaciones comprobadas, de forma que al contribuyente se le aplica un módulo de valor unitario sin posibilidad de conocimiento explícito de la casuística y datos concretos que ha manejado la administración para su obtención.

Asimismo, e indicado el módulo de valor unitario, se destacó que si bien la Administración dice que se tiene en cuenta una calificación del terreno según las clases consideradas por el Catastro para ese término, nuevamente el sujeto pasivo no tiene posibilidad de conocer de dónde salen esos datos, pues nada se aporta al respecto.

El técnico aplicó un coeficiente corrector, ignorando esta institución por qué el coeficiente a aplicar es ese y no cualquier otro, pues solo se indicaba que se aplica el mismo en función de su especial situación o emplazamiento junto a casco urbano.

De esta forma, de las actuaciones se desprendió que los valores actualizados son ponderados, mediante la aplicación de coeficientes correctores, según el leal saber y entender del técnico de la valoración en el ejercicio de sus atribuciones basándose en su capacitación, en el conocimiento del mercado local y en las características agronómicas de la explotación agrícola o en atención a circunstancias especiales que concurren en el bien una vez individualizado e identificado.

Sin embargo, no había en las actuaciones administrativas indicación de las operaciones realizadas por el perito de la administración para ponderar dichos valores, ni para aplicar ese determinado coeficiente corrector.

A este respecto son reiterados los pronunciamientos de esta procuraduría en los a que se comparte y pone de relieve la constante y consolidada doctrina del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León en lo concerniente a la debida motivación de las comprobaciones de valores realizadas por la Administración tributaria, entre las últimas sentencias dictadas a este respecto, se destacaron las sentencias de 6 de abril, 20 de noviembre y 4 y 28 de diciembre, todas ellas de 2009.

Se apreció en consecuencia la falta de motivación de la comprobación de valores realizada, rechazando la validez de la misma procediendo su anulación y debiendo retrotraerse las actuaciones para que la tasación practicada por la Administración fuera suficientemente fundamentada y nuevamente notificada, en unión de la referida justificación.

En virtud de todo lo expuesto, se consideró oportuno formular la siguiente resolución que fue rechazada por la Consejería de Hacienda:

*"Primero.- Para el caso objeto de la queja, iniciar de oficio un procedimiento de revocación en los términos prevenidos en el art. 219 de la vigente LGT y 10 a 12 del Reglamento General de Revisión en vía administrativa (RD 520/2005), tramitando el procedimiento con los requisitos legalmente previstos y dictando una resolución motivada en los términos antedichos.*

*Segundo.- Para lo sucesivo y a fin de evitar situaciones como la que nos ocupa, impartir las instrucciones oportunas a los servicios territoriales a fin de que se lleven a cabo las comprobaciones de valores con las prevenciones legales evitando la falta de motivación de las liquidaciones tributarias por los motivos antedichos'.*

En otro orden de cosas, el expediente **20100285** tuvo por objeto la problemática surgida respecto del descuento de cantidades devengadas en concepto de IVA por parte de los registradores de la propiedad que prestaban sus servicios en oficinas liquidadoras.

Admitida la queja a trámite e iniciada la investigación oportuna sobre la cuestión planteada, nos dirigimos a la Administración autonómica en solicitud de información correspondiente a la problemática que constituye el objeto de aquella y, en atención a la misma se informó que la compensación mediante descuento del montante a percibir por las oficinas liquidadoras en las compensaciones trimestrales, con independencia de quien sea el titular en cada momento, está recogida en el párrafo 2º del apartado 4 de la cláusula decimotercera del Convenio de colaboración entre la Junta de Castilla y León y los Registradores de la Propiedad a cargo de Oficina Liquidadora de Distrito Hipotecario de Castilla y León de 8 de junio de 1995, incorporada mediante addenda de 4 de octubre de 1999.

Mediante acuerdos de la Comisión de Seguimiento se determinó la aplicación del apartado 4ª de la cláusula decimotercera de aquél y se enviaron a los representantes de las oficinas liquidadoras los datos individuales relativos a las cantidades pendientes de devolver que tenían cada uno de los registradores de la propiedad a cargo de oficina liquidadora, para que según el acuerdo adoptado por la Comisión de seguimiento los representantes de las oficinas liquidadoras se pusieran en contacto con los registradores que tenían cantidades pendientes de devolver a la Junta de Castilla y León, conforme a la información suministrada por la Junta, para que éstos o bien justificaran que no habían incurrido en culpa o negligencia por acto u omisión, o bien ingresasen las cantidades reclamadas.

Se efectuaron por parte de la Dirección General requerimientos individualizados a todos los registradores que tenían cantidades pendientes de devolver y de conformidad con lo dispuesto en el art. 9.2 del RD 1163/1990 por el que se regula el procedimiento para la realización de devoluciones de ingresos indebidos de naturaleza tributaria, vigente en aquel momento, se solicitaron las devoluciones del IVA (la solicitud de devolución de ingresos indebidos correspondiente a cuotas tributarias de repercusión obligatoria, podrá efectuarse por el sujeto pasivo que las haya repercutido). Es decir, sólo los sujetos pasivos del impuesto, en este caso los titulares de oficinas liquidadoras, podían solicitar la devolución de dichos ingresos

indebidos, no estando facultado para ello el sujeto que había soportado las cuotas, en este caso la Administración autonómica.

El informe ponía de manifiesto que al ser los titulares de las oficinas liquidadoras los que debieron solicitar la devolución a la AEAT, todas las relaciones y comunicaciones se efectuaron entre ambos, incluidos, en su caso, los acuerdos de devolución. Por tanto, la Administración de la Comunidad sólo tuvo conocimiento de las resoluciones de la AEAT a través de la información facilitada por los propios titulares de las oficinas liquidadoras, salvo en los casos en que los ingresos se habían ejecutado a favor de la Comunidad de Castilla y León.

A la vista de lo informado, se abordó la cuestión de acuerdo con la siguiente exposición sistemática:

a) Existencia o no de negligencia en la actuación de la persona reclamante en los términos indicados en las actuaciones administrativas y posible nexo causal entre esta y la falta de ingreso de las cantidades devengadas lo que supondría la falta de devolución de las cantidades por la AEAT.

Como se ha indicado, la Comisión de seguimiento acordó que los representantes de las oficinas liquidadoras se pusieran en contacto con los registradores que tenían cantidades pendientes de devolver a la Junta de Castilla y León, conforme con la información suministrada por la Junta, para que éstos o bien justificaran que no habían incurrido en culpa o negligencia por acto u omisión, o bien ingresaran las cantidades reclamadas. La plasmación de este extremo en una ulterior resolución muy posterior en el tiempo causó una evidente indefensión a la parte afectada. En primer lugar porque se produjo un desplazamiento de la carga de la prueba en contra del interesado quien ha de probar que no ha incurrido en tal título de imputación si bien no se dio un traslado completo y adecuado del expediente a fin de que la persona afectada pudiera defenderse y ejercer los derechos que legalmente le correspondían. En segundo lugar porque el conocimiento de este extremo se deja al albur de los presuntos representantes no quedando acreditado a lo largo del expediente remitido a esta procuraduría que hayan dado adecuado cumplimiento del mandato mediante la puesta en conocimiento del supuesto representado. Por otro lado se indica que también pueden exonerarse ingresando las cantidades reclamadas sin constar el desglose y origen de estas sumas y el destino de lo pagado previamente a la AEAT por lo que existen serias dudas sobre el carácter exigible de la liquidación.

b) Falta o no de requisitos esenciales en la notificación de la reclamación de la deuda. En este extremo se discrepó con lo expresado en su informe por la Administración autonómica. Así, pese a lo indicado, lo cierto es que se alude a una notificación a quien presuntamente

ostentaba la cualidad de representante del reclamante. Sin embargo se observaron carencias no sólo en la notificación sino en la representación misma. No quedó acreditado el poder de representación, ni el alcance de la misma y por consiguiente la responsabilidad en que pudiera incurrir el presunto representante en caso de incumplimiento de sus obligaciones.

Por otra parte tampoco resulta claro si el mandatario o representante estaba autorizado para recibir notificaciones que por lo demás no cumplían los requisitos previstos en el art. 58.2 de la Ley 30/1992. Indudablemente un acto de la trascendencia del que ha dado lugar al expediente de queja requería una notificación adecuada máxime cuando esa Administración tiene perfecta constancia del domicilio de la persona interesada.

A la vista de lo dispuesto en el art. 14 de la Orden del Ministerio de Justicia de 15 de octubre de 1958, no queda claro cuales son las facultades de representación de los llamados delegados regionales que se indica serán representantes de la Junta y órgano de enlace de la misma en el territorio. Por otra parte se indica que habrá uno por cada Audiencia Territorial (en definitiva, en cada provincia).

Sin embargo, en el presente caso no existían más que dos personas sin que conste el ámbito y facultades de representación de cada uno en lo que a esta situación concierne. Así pues, el acto administrativo no estaba debidamente instrumentado ni motivado y no contenía el pie de recurso y tampoco constaba la debida notificación al representante (en el caso de que el poder de representación de éste le autorizase a recibirlo en los términos antedichos) por consiguiente también en este punto estimamos que se había generado una importante indefensión al reclamante.

Asimismo se indicó la importancia de que la persona afectada no hubiera sido titular de oficina liquidadora alguna desde el año 2001 razón por la cual no podía entenderse válidamente representada por los presidentes de la asambleas territoriales de registradores de la propiedad y mercantiles de Valladolid y Burgos. Por esta causa, cualquier cuestión tratada con ellos no afectaba a la persona interesada quien no sólo no estuvo representada, sino que no tuvo conocimiento de acto alguno que afectase a sus intereses.

c) Acceso de la persona afectada al expediente a fin de verificar qué cantidades se han ingresado a favor de la Hacienda de Castilla y León por parte de la AEAT. Este extremo tiene como objeto verificar el montante de la deuda y articular los posibles medios de defensa y prueba por parte del reclamante. Del examen de la documentación obrante en esta procuraduría resultó obvio que la persona afectada no tuvo acceso al expediente administrativo con el fin de conocer debidamente cuál era la cantidad que adeudaba y los conceptos detallados en virtud de los cuales había sido fijada esa deuda.

Tampoco constaba que lo hubiere tenido el representante (todo ello sin perjuicio de las cautelas expresadas respecto al alcance y efectos de la representación). Es obvio que el deudor ha de tener conocimiento de cual es el montante y origen de la deuda, así como las cantidades en las que ha operado la institución de la compensación. Sin embargo, pese a los requerimientos realizados por la persona afectada, este conocimiento cierto no tuvo lugar. Así pues asistimos a una evidente vulneración de lo dispuesto en el art. 35 de la Ley 30/1992, generándose una absoluta indefensión a la parte.

d) Carácter líquido y exigible de la deuda con el fin de poder aplicar el instituto de la compensación. Para que pueda entenderse válidamente hecha la compensación han de cumplirse los requisitos previstos en el art. 1195 y ss del Código Civil. En este caso ha de operar, primero entre las cantidades debidas recíprocamente entre la Administración tributaria autonómica y central y, ulteriormente, entre la persona afectada y la hacienda castellano y leonesa. Uno de los requisitos es que la cantidad sea líquida y vencida, sin embargo en este caso no se disponía de una cifra o guarismo, ni de los datos fijos necesarios para obtenerla porque no habían sido puestas a su disposición las cantidades compensadas entre la Hacienda pública estatal y autonómica. Este desconocimiento causa, una vez más, indefensión e implica la imposibilidad de entender que concurren los requisitos de liquidez y vencimiento.

e) Regularidad y legalidad de las deducciones efectuadas a quienes no son verdaderos deudores sino titulares actuales de las oficinas de registro. Carácter personal de las deudas. Por otra parte no parece procedente, al margen de los acuerdos a los que se haya llegado con la presunta representación de los registradores de la propiedad, que una deuda que pertenece a un obligado tributario se liquide en el patrimonio de otro. El art. 35 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, dispone quienes son los obligados tributarios indicando que concurre esta cualidad en las personas físicas o jurídicas y en las entidades a las que la normativa tributaria impone el cumplimiento de obligaciones tributarias. No concurre en los nuevos titulares de los registros la condición de contribuyente, porque no han realizado el hecho imponible, ni la de sustituto del contribuyente.

En términos más amplios hemos de indicar que a tenor de lo dispuesto en el art. 1911 CC la responsabilidad en nuestro ordenamiento jurídico es patrimonial y universal pero incumbe exclusivamente al deudor salvo en los casos legalmente establecidos, que no resultaba ser ninguno de los expuestos en el escrito de queja. Cualquier derivación de responsabilidad ha de tener sustento legal, circunstancia esta que no concurría en el presente caso. Todo ello sin perjuicio del detrimento patrimonial que soportaban no sólo los actuales titulares de los

registros en cuestión sino incluso el personal al servicio de los mismos, dada la peculiar forma de retribución de estos trabajadores.

f) Posible prescripción de la deuda. A tenor de lo dispuesto en el art. 66 de la Ley General Tributaria, el derecho de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas prescribe a los cuatro años. Asimismo, el art. 68.2 de la citada Ley indica que dicha prescripción se interrumpe por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, dirigida de forma efectiva a la recaudación de la deuda tributaria. Indudablemente la prescripción no se vio interrumpida en el presente caso dado que ni la persona obligada tributaria tuvo conocimiento real de la deuda contraída en los términos antedichos, ni la Administración se ha dirigido de forma efectiva contra el verdadero deudor. Así pues, dado el tiempo transcurrido, la deuda podría encontrarse prescrita.

g) Por último se hizo referencia al incumplimiento del deber legal de resolver que incumbe a cualquier administración. La Consejería de Hacienda vulneró lo dispuesto en los arts. 42 y ss. de la Ley 30/1992 al no dar cumplida respuesta al recurso interpuesto por la representación de la parte interesada.

En virtud de todo lo expuesto, por parte de esta institución se consideró oportuno formular a la Administración tributaria autonómica la siguiente resolución:

*“Primero.- Que por parte de esa Administración se valoren las indicaciones de la presente resolución a fin de que (...) tenga conocimiento real y efectivo de cual es la deuda que ha contraído con la Hacienda autonómica y que cantidades han sido debidamente compensadas.*

*Segundo.- Que con un examen pormenorizado de las fechas se valore la posible prescripción de la cantidad adeudada teniendo en cuenta lo indicado en el cuerpo del presente escrito sobre la improcedencia de las notificaciones efectuadas a quien no tiene la condición de obligado tributario ni representante del mismo.*

*Tercero.- Que se adopten las medidas oportunas para evitar las consecuencias de la indefensión generada a (...) y cualesquiera otros que se encuentren en su misma situación, así como las derivadas de la reclamación de cantidades a quienes no ostentan la condición de obligados tributarios (los actuales titulares de los registros donde prestó sus servicios (...)).*

*Cuarto.- Que de forma urgente se dé cumplimiento al imperativo legal del art. 42 y ss de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de LRJPAC resolviendo expresamente el recurso de alzada interpuesto por la representación de (...)*”.

La resolución fue rechazada.

En el expediente **20100578** se planteaba la existencia de presuntas irregularidades en la actuación de la Oficina Liquidadora del Distrito Hipotecario de Alba de Tormes (Salamanca) en la tramitación de un expediente relativo al Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados, así como en la devolución de la cantidad indebidamente ingresada por la liquidación del referido impuesto.

En el supuesto supervisado se constató la presentación en el Servicio Territorial de Hacienda de Salamanca, de una escritura de extinción de condominio conforme a la cual se procedía a la disolución de la comunidad existente conformada por dos hermanos, adjudicándose a cada partícipe unas fincas concretas.

En el caso concreto de uno de los cotitulares, se le adjudicó una finca que, al parecer, era objeto de segregación en dicha escritura y sobre este hecho imponible, el otorgamiento de una escritura de segregación, la Oficina Liquidadora de Distrito Hipotecario de Alba de Tormes, giró dos liquidaciones, en fechas distintas, una liquidación complementaria sobre el valor declarado y una propuesta de liquidación sobre el valor comprobado.

Pues bien, a pesar de que la finca objeto de la segregación constaba en la escritura como adjudicada a uno de los dos hermanos, la Oficina Liquidadora giró la liquidación complementaria al otro cuando, de conformidad con lo establecido en el art. 29 del RDLeg 1/1993, el sujeto pasivo del hecho imponible de la segregación documentada notarialmente era el otro hermano, como adquirente del bien.

No resultó controvertido, ni cuestionado que la supuesta segregación afectaba a una finca que había sido adjudicada a este hermano, como así consta en la escritura de extinción de condominio, luego ninguna razón amparaba que las liquidaciones se giraran a nombre de quien no era el adjudicatario.

La liquidación complementaria se giró indebidamente a nombre del otro hermano, pero fue el adquirente el que procedió al pago del importe reclamado.

Posteriormente, la administración llevó a cabo una comprobación de valores sobre el hecho imponible de la segregación en documento notarial incidiendo en su error y girando de nuevo, sin justificación alguna, la propuesta de liquidación a quien no correspondía, quien

frente a la misma alegó que la finca segregada había sido adjudicada en la extinción de la comunidad a su hermano, correspondiéndole a él la liquidación.

Esta alegación fue estimada por la administración, de forma que la Oficina Liquidadora de Distrito Hipotecario de Alba de Tormes procedió a girar la correspondiente propuesta de liquidación sobre los valores comprobados al titular de la finca segregada, reconociéndole de esta forma como sujeto pasivo del hecho imponible. Con este acto la administración le reconoce su condición de sujeto pasivo del mismo hecho imponible que dio lugar a la inicial liquidación sobre valores declarados. Es más, en la referida propuesta de liquidación se descuenta al titular la cantidad que ya había ingresado en concepto de liquidación complementaria, nuevo acto de la administración con el que le reconocía como sujeto pasivo del impuesto objeto de exacción.

Frente a esta nueva liquidación, el hermano titular formuló alegaciones que se concretaban en la inexistencia del hecho imponible por no concurrir los requisitos legalmente exigidos y la improcedencia de una nueva liquidación, tras la complementaria, sobre el mismo hecho imponible; alegaciones que le llevaban a solicitar la anulación de la liquidación y la devolución de la cantidad indebidamente ingresada.

La Oficina Liquidadora de Distrito Hipotecario de Alba de Tormes acordó aceptar las alegaciones formuladas y dejar sin efecto la propuesta de liquidación, no resultando deuda alguna a ingresar como consecuencia de esta actuación, resolución que fue incomprensible e indebidamente notificada al hermano no adquirente de la finca.

Ante la falta de respuesta a sus alegaciones, el otro hermano solicitó que se dictara resolución al respecto, lo que motivo que mediante carta (no impreso normalizado), remitida por la Oficina Liquidadora, se le comunicara que se le adjuntaba copia de la resolución estimando sus alegaciones "*en la que se hizo constar erróneamente como sujeto pasivo a (...), a quien se notificó, siendo en realidad el sujeto pasivo y destinatario (...), lo que le comunico a los efectos oportunos*". Es decir, le remitieron una copia de la resolución estimando sus alegaciones pero dirigida a su hermano.

Finalmente se notificó al titular de la finca segregada, la estimación de sus alegaciones dirigida a él como sujeto pasivo, junto con una carta de la oficina liquidadora en la que se le hacía constar que, además de adjuntarle la resolución referida, se le informaba que la solicitud de devolución por el importe indebidamente ingresado había sido remitida a su hermano y ello a pesar de que la devolución, nunca solicitada por éste, se llevó a cabo como resultado de la estimación de las alegaciones del titular lo que implicaba: el reconocimiento de la condición de sujeto pasivo del único hecho imponible relacionado con la segregación del

mismo, así como la inexistencia del hecho imponible y en consecuencia la nulidad de las liquidaciones efectuadas.

Ambas liquidaciones se anularon en atención a la estimación de las alegaciones formuladas por el titular de la finca segregada lo que lleva a concluir que nunca existió hecho imponible sujeto a tributación alguna.

Los gravísimos errores cometidos por la oficina liquidadora de Distrito de Alba de Tormes no se limitaron a errores formales en la tramitación de las alegaciones presentadas ante la propuesta de liquidación, sino que comienzan con la improcedente liquidación del impuesto sobre actos jurídicos documentados cuando no se ha verificado la existencia del hecho imponible y continúan con la infundada insistencia en entender como sujeto pasivo del mismo al hermano que no era, cuando no existe fundamento alguno para ello y contraviene la regulación aplicable y cuando los propios actos de la administración lo contradicen.

La administración verificó los valores, no así la procedencia del hecho imponible a pesar de que el Texto Refundido de la Ley del Impuesto, en su art. 2 establece que el impuesto se exigirá con arreglo a la verdadera naturaleza jurídica del acto o contrato liquidable, cualquiera que sea la denominación que las partes le hayan dado, prescindiendo de los defectos, tanto de forma como intrínsecos, que puedan afectar a su validez y eficacia.

Todas estas consideraciones dieron lugar a la formulación de la siguiente resolución a la Consejería de Hacienda que rechazó la misma:

*“Que se lleven a cabo las actuaciones necesarias y se inicien los trámites legales pertinentes para proceder a la devolución a (...), como sujeto pasivo del expediente indebidamente iniciado por otorgamiento de escritura de segregación, (...), de la cantidad indebidamente recaudada en la liquidación complementaria que ascendió a 1121,01 €, cantidad que debe incrementarse con los intereses devengados”.*

## **1.2. Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones**

Entre las quejas recibidas y tramitadas a este respecto, durante el año 2010 se finalizó la tramitación del expediente **20091247** cuya singularidad y posible interés doctrinal motivan su inclusión en este Informe.

El reclamante mostraba su disconformidad con la denegación por parte de la Administración tributaria de la aplicación de la correspondiente bonificación sobre el Impuesto de Sucesiones y Donaciones cuya autoliquidación había presentado con motivo de una cantidad percibida de su padre. El análisis de la cuestión puso de manifiesto la existencia de un error en

la tramitación de la liquidación practicada por la Administración, cuyo origen estaba en la particularidad del hecho imponible, constituido por una escritura de apartación o pacto sucesorio que, no obstante, el sujeto pasivo había autoliquidado por el impuesto de donaciones.

En el presente caso, se puso de manifiesto que la aplicación en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones del principio de calificación jurídica atendiendo a la verdadera naturaleza jurídica del acto o contrato liquidable, tenía como consecuencia que, independientemente de la autoliquidación presentada por el contribuyente y de las manifestaciones realizadas por él, lo cierto era que el acto jurídico elevado a escritura pública y cuya posterior liquidación tributaria llevó a cabo el obligado, era una apartación, es decir, un título sucesorio.

A ese respecto, la Ley 2/2006, de 14 junio, de Derecho Civil de Galicia regula en su Capítulo III los pactos sucesorios, estableciendo, ente ellos, en su art. 209, los de apartación por los que, conforme establece el art. 224 del mismo cuerpo legal, quien tenga la condición de legitimario si se abriera la sucesión en el momento en que se formaliza el pacto, queda excluido de modo irrevocable, por sí y su linaje, de la condición de heredero forzoso en la herencia del apartante, a cambio de los bienes concretos que le sean adjudicados. Asimismo, el apartante podrá adjudicar al apartado cualquier bien o derechos en pago de la apartación, independientemente del valor de la misma (art. 225).

Por tanto, la apartación se configura como un pacto sucesorio por el cual el apartante adjudica en vida la plena titularidad de bienes o derechos al legitimario, quedando este excluido de la condición de heredero forzoso.

Considerando la normativa citada, así como la regulación contenida en los arts. 3.1.a) y 11 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y de su Reglamento de desarrollo respectivamente, resulta, sin necesidad de acudir a presunción tributaria alguna, que las "apartaciones" gallegas implican incrementos obtenidos a título lucrativo que encajan dentro de los supuestos del hecho imponible del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, cuyo devengo se producirá no con el fallecimiento del "apartante", sino en el día en que se cause o celebre el pacto sucesorio.

Por lo tanto, a efectos del referido impuesto no ofrece duda la naturaleza gratuita de la figura de la apartación: se trata de un incremento obtenido a título lucrativo, es decir, sin contraprestación por parte del adquirente y además tiene su causa en uno de los supuestos de hecho imponible que configura la propia Ley del Impuesto en su art. 3 por lo que no hay obstáculo alguno para la aplicación de las reducciones contempladas para adquisiciones *mortis causa* en la legislación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones; es decir, al tratarse de un

título sucesorio, serán de aplicación a esta figura las reducciones previstas en el DLeg 1/2008, entre ellas la bonificación prevista en el art. 22. En este sentido se ha pronunciado reiteradamente la Dirección General de Tributos en consultas vinculantes de fechas 7 de noviembre de 2008, 8 de agosto de 2007 y 24 de septiembre de 2008, entre otras.

A tenor de la argumentación jurídica precedente se concluyó que el acto jurídico de la apartación es un título sucesorio que constituye el hecho imponible del impuesto sobre sucesiones y no del impuesto sobre donaciones, de forma que la liquidación llevada a efecto incurrió en un supuesto de nulidad al haber sido tramitada prescindiendo del procedimiento legalmente establecido.

A la vista de lo expuesto se estimó oportuno formular una resolución a la Consejería de Hacienda con el objeto de que se llevaran a cabo las actuaciones necesarias y se iniciaran los trámites legales pertinentes para proceder a la revocación de la liquidación girada, toda vez que su tramitación no se había ajustado a la normativa vigente en los términos descritos

Dicha resolución fue rechazada por la citada Consejería.

También en el ámbito del impuesto de sucesiones, la queja **2491/09** planteaba la situación de una unión de hecho en la que, fallecido uno de sus miembros, el otro no pudo verse beneficiado fiscalmente en la liquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones debido a que la unión sólo se encontraba inscrita en el Registro de Uniones Civiles del Ayuntamiento de Zamora y no en el Registro de Uniones de Hecho de la Junta de Castilla y León.

A este respecto, la Comunidad Autónoma de Castilla y León regula en el capítulo III del DLeg 1/2008, de 25 septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Castilla y León en materia de Tributos cedidos por el Estado, las reducciones en la base imponible y las bonificaciones en la cuota establecidas para el Impuesto de Sucesiones y Donaciones en esta Comunidad.

En este ámbito normativo, el art. 25, como norma común aplicable tanto en materia de sucesiones como de donaciones, establece: "A los efectos de la aplicación de los beneficios fiscales regulados en este capítulo se asimilarán a los cónyuges los miembros de uniones de hecho que hayan tenido convivencia estable de pareja durante, al menos, dos años anteriores a la fecha de devengo del impuesto y cuya unión se haya inscrito en el Registro de Uniones de Hecho de Castilla y León".

De esta forma, únicamente aquellas parejas de hecho que se encuentren inscritas en el Registro de Uniones de Hecho de Castilla y León, (y que además hayan tenido convivencia

estable de pareja durante, al menos, dos años anteriores a la fecha de devengo del impuesto), podrán acogerse a los beneficios fiscales previstos para los cónyuges en el Impuesto de Sucesiones y Donaciones, sin que quepa recurrir a la analogía para extender el beneficio a las uniones de hecho que se encuentren inscritas en alguno de los registros municipales de nuestra comunidad, a tenor de lo previsto por el art. 14 de la Ley 58/2003 General Tributaria.

A este respecto, los Tribunales de Justicia, como regla general, no han aceptado el recurso a la analogía, para equiparar las uniones de hecho a los matrimonios en materia tributaria entre otras razones porque entre las uniones matrimoniales y las de hecho no se aprecia la identidad de razón necesaria para que se pueda aplicar este método de integración jurídica y ello con independencia de que ambas uniones puedan generar relaciones jurídico-familiares.

Entendimos por tanto, en el mismo sentido que la Administración autonómica, que no cabía la posibilidad de resolver la cuestión planteada mediante una interpretación de la norma diferente a su literalidad y que la solución al problema planteado, requería una modificación legislativa, considerando esta procuraduría adecuado que, por parte de la Administración tributaria se valorara la conveniencia de acometer tal reforma.

Aun conscientes de la incorporación y reconocimiento que tanto el Decreto 117/2002 por el que se crea el Registro de Uniones de Hecho, como la Orden reguladora de su funcionamiento, realizan de otros registros de parejas de hecho, entre ellos los de las entidades locales de la Comunidad, se concluyó necesario valorar la oportunidad y conveniencia de llevar a cabo una modificación de la regulación del Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Castilla y León en materia de Tributos cedidos, en consideración a los siguientes argumentos:

1.- El carácter declarativo de la inscripción

El art. 5.1 del Decreto 117/2002, de 24 octubre, por el que se crea el Registro de Uniones de Hecho en Castilla y León y regula su funcionamiento, establece: "La inscripción en el Registro de Uniones de Hecho de la Comunidad de Castilla y León tendrá efectos declarativos sobre la constitución y extinción de las uniones de hecho, así como respecto a los contratos reguladores de las relaciones personales y patrimoniales y su modificación".

Por tanto, y a diferencia de la normativa de otras comunidades autónomas en las que la inscripción de las parejas de hecho tiene efecto constitutivo (Baleares, Cantabria, Extremadura, Galicia, País Vasco o Valencia), en Castilla y León la inscripción en el Registro de Uniones de Hecho tiene carácter declarativo.

2.- La regulación vigente en Castilla y León en relación con la equiparación y beneficios previstos para las uniones de hecho.

Mientras que en normas como la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, o en la Resolución de la Secretaría General de la Seguridad Social de 29 de diciembre de 1985, que extiende la asistencia sanitaria a la persona que, sin ser cónyuge, conviva maritalmente con el titular del derecho, ambas aprobadas con anterioridad a la creación del Registro de Uniones de Hecho de Castilla y León, no se exige de forma expresa un requisito de acreditación de la condición de unión de hecho para acogerse a los efectos previstos, tras la creación del citado registro mediante la aprobación del Decreto 117/2002 se ha optado por distintos criterios, si bien puede considerarse que hay un predominio del reconocimiento de los beneficios y derechos a las parejas de hecho inscritas en cualquiera de los Registros de Uniones de Hecho existentes en la Comunidad de Castilla y León. A este respecto:

1.- Ley 40/2007, de 4 de diciembre, de medidas en materia de Seguridad Social

Esta Ley reconoce, en el art. 5. 3, la percepción de un auxilio por defunción y de la pensión de viudedad, a quien, cumplidos los requisitos de alta, cotización e ingresos exigidos en el caso de la pensión de viudedad, se encontrase unido al causante en el momento de su fallecimiento, formando una pareja de hecho.

A estos efectos, la existencia de pareja de hecho se acreditará mediante certificación de la inscripción en alguno de los registros específicos existentes en las comunidades autónomas o ayuntamientos del lugar de residencia o mediante documento público en el que conste la constitución de dicha pareja. Tanto la mencionada inscripción como la formalización del correspondiente documento público deberán haberse producido con una antelación mínima de dos años con respecto a la fecha del fallecimiento del causante.

En este caso la forma de acreditación de la existencia de la unión de hecho es la inscripción en alguno de los registros específicos existentes en las comunidades autónomas o ayuntamientos del lugar de residencia.

2.- DLeg 1/2006, de 25 de mayo, por el que se aprueba el Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Castilla y León en materia de tributos cedidos por el Estado.

Como ya se ha expuesto, uno de los dos requisitos exigidos para la equiparación en las adquisiciones *mortis causa* es la inscripción de la unión en el Registro de Uniones de Hecho de Castilla y León.

3.- Ley 1/2006, de 6 de Abril, de Mediación Familiar de Castilla y León

Esta Ley en su art. 3 reconoce entre las situaciones en las que cabe la aplicación de la mediación familiar la de las personas que forman una unión de hecho, entendiéndose como tal aquella inscrita en cualquiera de los registros de uniones de hecho existentes en la Comunidad de Castilla y León (disposición adicional 1.ª de la Ley 1/2006).

4.- Decreto 50/2007, de 17 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento de Desarrollo de la Ley 1/2006, de 6 de abril, de Mediación Familiar de Castilla y León.

El art. 12.2 a), reconoce el derecho a la mediación familiar gratuita, a las parejas de hecho inscritas en cualquiera de los Registros de Uniones de Hecho existentes en la Comunidad de Castilla y León, cuyos recursos e ingresos económicos computados anualmente no superen la cuantía del Iprem por cada miembro. Se computará dos veces el Iprem por cada miembro de la unidad familiar que tenga reconocido un grado de discapacidad igual o superior al 65%.

5.- Decreto 37/2005, de 12 de mayo, por el que se regulan los procedimientos administrativos y otras actuaciones complementarias en relación con la adopción de menores.

En su art. 8, al regular la forma y presentación de las solicitudes, establece que a la solicitud de adopción se acompañará preceptivamente, en los supuestos de parejas unidas de forma permanente por relación de afectividad análoga a la conyugal previstos en la legislación civil, certificado del Registro de Uniones de Hecho o certificado de convivencia expedido por el ayuntamiento en defecto del anterior.

6.- Ley 1/2007, de 7 de marzo, de Medidas de Apoyo a las Familias de la Comunidad de Castilla y León.

Al definir su ámbito de aplicación, establece en el art. 2.2 que serán destinatarias de esta Ley las personas que conviviendo se encuentren inscritas en algunos de los registros oficiales de uniones de hecho existentes en la Comunidad Autónoma y cumplan las condiciones que se establezcan para cada tipo concreto de actuación.

7.- Ley 9/2010, de 30 de agosto, del Derecho a la Vivienda de la Comunidad de Castilla y León

Según el art. 74, la Administración de la Comunidad de Castilla y León ostenta un derecho de adquisición preferente en la segunda y posterior transmisión de las viviendas de protección pública y sus anejos vinculados, excepto en los casos en los que la transmisión tenga lugar entre cónyuges, entre miembros de una pareja inscrita en el Registro de Uniones de Hecho de Castilla y León o entre parientes hasta el segundo grado por consanguinidad, cuando se trate de la transmisión de una cuota indivisa de la vivienda a favor de quien ya fuese

cotitular de ésta, en las transmisiones mortis causa, así como en los casos de subasta o adjudicación de la vivienda por ejecución judicial del préstamo.

8.- Ley 7/2010, de 30 de agosto, por la que se regula la Renta Garantizada de Ciudadanía de Castilla y León

A los efectos de la renta garantizada de ciudadanía se consideran unidades familiares o de convivencia, sin perjuicio de aquellos supuestos en que el titular sea destinatario único, las siguientes:

a) Dos personas unidas por matrimonio o relación estable y acreditada análoga a la conyugal.

9.- Orden AYG/1148/2007, de 21 de junio, por la que se convocan ayudas cofinanciadas por el Feader para la mejora de las estructuras de producción de las explotaciones agrarias en aplicación del Reglamento 1698/2005 del Consejo

La condición de pareja de hecho se acreditará mediante la presentación del correspondiente certificado expedido por el Registro de Uniones de Castilla y León.

10.- Orden FOM/1191/2004, de 19 de julio, sobre adjudicación de viviendas promovidas con subvención de la Junta de Castilla y León

A los efectos de la presente Orden pueden ser solicitantes las uniones de hecho reconocidas que acrediten debidamente su condición.

Las uniones de hecho se considerarán equiparadas a los cónyuges siempre que se haya mantenido una convivencia análoga a la conyugal, como mínimo, durante un periodo ininterrumpido de un año inmediatamente anterior a la fecha de finalización del plazo de presentación de solicitudes. Dicha convivencia ha de estar debidamente acreditada, mediante certificado de inscripción en el Registro de Uniones de Hecho de Castilla y León, o en los registros de uniones de hecho de las entidades locales de la Comunidad.

11.- Orden FOM/486/2009, de 3 de marzo, por la que se convocan ayudas económicas destinadas a arrendatarios de vivienda para el año 2009

Podrán resultar beneficiarios de las ayudas la unidad arrendataria, entendiéndose por tal la persona o personas que convivan en la vivienda.

La acreditación de la condición de pareja de hecho, se hará mediante certificado de inscripción en el correspondiente Registro de parejas o uniones de hecho que deberá aportar el solicitante.

### 3.- Regulación vigente en otras comunidades autónomas:

Por último, se realizó una breve exposición de la regulación existente en algunas de las comunidades autónomas donde la inscripción de las uniones o parejas de hecho tiene, al igual que en Castilla y León, carácter declarativo.

La Comunidad Autónoma de La Rioja, establece, en términos similares a los previstos en nuestra Comunidad, el carácter declarativo de la inscripción en el Registro de Parejas de Hecho de La Rioja mediante el Decreto 30/2010, de 14 de mayo, por el que se crea el Registro de Parejas de Hecho de La Rioja.

Como consecuencia, la Ley 6/2009 de 15 de diciembre de medidas fiscales y administrativas para el año 2010 al regular en el ámbito del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, las adquisiciones *mortis causa* prevé una serie de reducciones entre otras para las parejas de hecho inscritas en cualquier registro oficial de uniones de hecho.

En la misma línea, el art. 45.3 de la Ley 2/2007 de 1 de marzo de vivienda establece la exención de cumplir los requisitos para acceder a viviendas de protección pública a quienes adquieran del cónyuge o pareja de hecho inscrita en registro público.

Por su parte, el Registro de Uniones de Hecho del Principado de Asturias, creado por el Decreto 71/1994, de 29 de septiembre, establece también el carácter declarativo de la inscripción en él mismo y la Ley 15/2002, de 27 de diciembre, de acompañamiento a los presupuestos generales para 2003, en el capítulo dedicado al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones establece, a los efectos de las reducciones en la base imponible, la equiparación de las parejas estables definidas en los términos de la Ley 4/2002 de Parejas Estables, a los cónyuges.

La Ley 5/2003 de 6 de marzo, de la Comunidad Autónoma de Canarias prescribe el carácter declarativo de la inscripción en el Registro de Parejas de Hecho de Canarias y en el mismo texto normativo establece que los derechos y obligaciones establecidos para los cónyuges en la normativa de Derecho Público de la Comunidad Autónoma de Canarias, serán de igual aplicación a los miembros de la pareja de hecho, especialmente en materia presupuestaria y de subvenciones. En relación con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y con las deducciones autonómicas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas los miembros de las parejas de hecho tienen la asimilación a los cónyuges, sin que se limiten a las parejas inscritas en el Registro autonómico.

Por último, en el caso de la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha donde la inscripción en el Registro de parejas de hecho tiene igualmente efectos declarativos, (art. 5 Decreto 124/2000, de 11 de julio, por el que se regula la creación y el régimen de funcionamiento del registro de parejas de hecho), la Ley 9/2008, de 4 de diciembre, de medidas en materia de tributos cedidos, establece una serie de bonificaciones en la cuota del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, asimilando a cónyuges, a estos efectos, a los miembros de parejas de hecho que hayan tenido convivencia estable de pareja durante, al menos, los dos años anteriores a la fecha de devengo del impuesto y cuya unión cumpla los requisitos establecidos en el Decreto 124/2000, y en la Orden de 8 de septiembre de 2000 que lo desarrolla. Ambas circunstancias deberán constar en los registros de carácter fiscal y en el documento público que recoja el acto o contrato sujeto al impuesto.

En virtud de todo lo expuesto, se procedió a formular la siguiente resolución a la Consejería de Hacienda:

*“Que considerando lo expuesto se valore la posibilidad de iniciar las actuaciones necesarias para promover ante las Cortes de Castilla y León la modificación legislativa que se considere adecuada al objeto de que los beneficios fiscales previstos en el Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Castilla y León en materia de Tributos cedidos por el Estado, aprobado por DLeg 1/2008, para las uniones de hecho, asimiladas a los cónyuges, se extiendan a aquellas parejas o uniones que consten inscritas en los Registros de Uniones de Hecho creados por los municipios de la Comunidad Autónoma de Castilla y León, en atención a los principios constitucionales de igualdad, protección a la familia y capacidad económica”.*

Tras la fecha de cierre de este Informe la Consejería de Hacienda manifestó la aceptación de esta resolución.

## **2. RECURSOS DE LAS HACIENDAS LOCALES**

### **2.1. Impuestos**

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

En algunos casos, como ocurrió en los expedientes **20100176**, **20101637**, **20101651**, **20101652** y **20101653** la pretensión ejercitada tenía como origen una actuación de la Gerencia Territorial del Catastro por lo que las quejas fueron remitidas a la oficina del

Defensor del Pueblo. En cuanto a las cuestiones relacionadas con la gestión de los impuestos locales, bien se ha alcanzado una solución tras la intervención de esta procuraduría, como en el caso de los expedientes **20101676 20092339**, bien no se ha sido precisa la intervención de esta institución, como en los expedientes **20101610, 20100355 y 20101088**, entre otros.

Entre los pronunciamientos llevados a cabo por esta procuraduría en este ámbito, la división de la cuota tributaria del IBI ente los diversos copropietarios de un bien inmueble fue el objeto de tratamiento en el expediente **20100525**.

El motivo de la queja era la falta de respuesta de la Diputación provincial de Soria a una solicitud de división de los recibos del IBI sobre una serie de bienes inmuebles en situación de cotitularidad. Tras recibir la información remitida por la referida Administración se constató que, desde un punto de vista formal, la Diputación provincial de Soria no había dictado resolución expresa alguna respecto a la petición formulada incumpliendo la obligación de resolver sancionada en el art. 42 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, cuestión reiteradamente abordada por esta institución, y a la que se dio cumplida respuesta.

En cuanto al fondo de la cuestión, la resolución indicaba que el art. 35.6 de la Ley 58/2003 General Tributaria, en su párrafo tercero, establece y regula un procedimiento de división de deudas generadas por situación de cotitularidad en el hecho imponible, de forma que cuando la administración sólo conoce la identidad de un titular practicará y notificará las liquidaciones tributarias a nombre del mismo, quien vendrá obligado a satisfacerlas si no solicita su división. A tal efecto, para que proceda la división será indispensable que el solicitante facilite los datos personales y el domicilio de los restantes obligados al pago, así como la proporción en que cada uno de ellos participe en el dominio o derecho transmitido.

A este respecto, y en la línea propuesta por el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, se puso de manifiesto que en estos supuestos no había un único hecho imponible sino varios hechos y contribuyentes distintos, debiendo responder cada contribuyente, de la liquidación correspondiente a su cuota de adquisición o participación.

Así, al no existir solidaridad, la Hacienda local debe notificar individualmente los valores catastrales a cada uno de los copropietarios de la finca y debe practicar liquidación individualizada a cada uno de ellos exclusivamente por su parte alícuota correspondiente.

Considerando lo expuesto, se indicó que los alegados problemas de gestión y el carácter antieconómico de la norma, al que hacía referencia la Diputación de Soria en su informe, no podían justificar y suponer un incumplimiento, por parte de esa Administración, de la obligación legal de resolver las peticiones de los ciudadanos, así como de la obligación de

proceder a la división de deudas generadas por situación de cotitularidad en el hecho imponible prevista en la Ley 58/2003 General Tributaria, ello siempre y cuando se cumplan los requisitos exigidos legalmente.

Como conclusión se consideró oportuno formular la siguiente resolución:

*“Que se dicte y notifique, con la mayor brevedad posible, la resolución expresa en los términos que corresponda, en lo concerniente a la petición formulada por (...), en relación con la división de las deudas generadas por la situación de cotitularidad en el hecho imponible de los cinco inmuebles que relaciona.*

*Que la resolución se dicte en cumplimiento de las previsiones legales establecidas en el art. 35.6 de la Ley 58/2003 General Tributaria.*

*Llevar a cabo las actuaciones necesarias, por los medios legalmente establecidos, para proceder a resolver las peticiones, recursos, reclamaciones y demás actuaciones administrativas, en tiempo y forma respetando las previsiones legales y adecuándolas a los principios de eficacia y eficiencia”.*

La presente resolución fue aceptada por la Diputación provincial de Soria con posterioridad al cierre del presente Informe.

En otro orden de cosas, el expediente **20081789** planteaba la controversia que suscitó la obligación de domiciliación del pago del segundo plazo del IBI impuesta por el Ayuntamiento de León.

Si bien esta procuraduría puso de manifiesto estar de acuerdo con el sustento normativo de la información remitida por el Ayuntamiento, no ocurrió lo mismo con la interpretación que de los preceptos citados se realizaba por la Administración municipal, todo ello sin perjuicio de que la información dada a los contribuyentes no se consideró clara ni adecuada.

Respecto a la posibilidad de obligar a domiciliar el pago de los tributos, el Reglamento General de Recaudación, aprobado por el RD 939/2005, de 25 de julio contempla la domiciliación como una posibilidad, como uno de los medios previstos para el pago y no como una obligación.

Por otra parte, el citado Reglamento, en su art. 38 regula los requisitos a los que debe ajustarse el pago mediante domiciliación bancaria, a saber, que el obligado al pago sea titular de la cuenta en que domicilie el pago y que dicha cuenta se encuentre abierta en una entidad de crédito y que comunique su orden de domiciliación a los órganos de la administración según

los procedimientos que se establezcan en cada caso; no obstante, no existe norma alguna que exija a los ciudadanos ser titulares de una cuenta bancaria.

Se aludió, asimismo, con carácter orientativo, a la OM EHA/1658/2009, de 12 de junio, que contiene una serie de criterios para la domiciliación bancaria que es, salvo excepciones indicadas en la misma, de carácter voluntario.

Respecto a la obligación de domiciliación en los casos de aplazamiento y fraccionamiento, el art. 46 del Reglamento General de Recaudación, en su inciso segundo, indica que uno de los requisitos que ha de contener la solicitud de fraccionamiento o aplazamiento es la orden de domiciliación bancaria, indicando el número de código cuenta cliente y los datos identificativos de la entidad de crédito que deba efectuar el cargo en cuenta, cuando la administración competente para resolver haya establecido esta forma de pago como obligatoria en estos supuestos como tampoco consta que el primero de los plazos hubiera de ser satisfecho necesariamente mediante este sistema. Si embargo, en el presente caso no media una solicitud de fraccionamiento o aplazamiento en los términos indicados en el art. 71 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre. Por otra parte no constaba, de la información remitida, que la obligatoriedad respecto de la domiciliación bancaria se indicase en el primero de los plazos notificado a los contribuyentes razón por la cual no estimamos adecuada la meritada obligación en el segundo de ellos pese a lo expuesto en la información remitida por el recaudador municipal.

No se dudó de la finalidad de hacer operativa la recaudación, pero esta institución no podía estar de acuerdo con la valoración de que facilita el pago a los obligados, toda vez que lo haría en el caso de que estos fueran titulares de una cuenta bancaria, circunstancia esta que no tiene por qué concurrir en todos los casos. Asimismo se indicó que podría producirse una infracción del principio de jerarquía normativa por cuanto se estableció como único medio de pago la domiciliación bancaria, cuando el Reglamento General de Recaudación dispone una serie de medios sin establecer prevalencia alguna entre ellos.

En lo concerniente a la carta-modelo enviada a los contribuyentes informándoles sobre la forma de pago del segundo período se estimó que no cumplía adecuadamente con las necesidades de comprensión que ha de tener un documento de estas características a tenor de la naturaleza heterogénea de la población afectada que implican la necesidad de hacer un documento no sólo legible sino claro a fin de salvaguardar el derecho de información que ostentan los ciudadanos.

Considerando lo expuesto esta institución instó al Ayuntamiento de León en orden a que se adoptaran las medidas oportunas para que en la imposición de obligaciones como la

expuesta se observen los parámetros indicados, procediendo a elaborar informaciones más claras y precisas para los contribuyentes y adecuadas a la generalidad de personas a las que van dirigidas.

La resolución fue aceptada por el Ayuntamiento de León.

El expediente **20091855** planteaba la disconformidad con la aplicación del recargo ejecutivo del 5% en el segundo recibo del IBI tras la devolución de la domiciliación del primer recibo. En este caso, rechazada la domiciliación del recibo del primer periodo de pago del IBI el obligado tributario procedió a pagar el mismo dentro del periodo voluntario de pago y, para el segundo periodo de pago se le remitió un documento identificado como providencia de apremio en el que a la cuota correspondiente al segundo periodo del IBI se añadió un 5% de recargo.

A este respecto se indicó que, las domiciliaciones, como forma de pago de las deudas tributarias se extinguen, sin que se prevea penalización o recargo alguno por ello conforme establece el art. 25.2 del Reglamento General de Recaudación, en su párrafo tercero.

El recargo impuesto en este caso del 5% es el denominado recargo ejecutivo previsto y regulado en el art. 28.2 de la Ley General Tributaria. El citado artículo regula los recargos del periodo ejecutivo que se devengarán con el inicio de dicho período, de acuerdo con lo establecido en el art. 161 de esta Ley.

Los recargos del período ejecutivo son de tres tipos: recargo ejecutivo, recargo de apremio reducido y recargo de apremio ordinario. Dichos recargos son incompatibles entre sí y se calculan sobre la totalidad de la deuda no ingresada en período voluntario.

Concretamente, el recargo ejecutivo "será del cinco por ciento y se aplicará cuando se satisfaga la totalidad de la deuda no ingresada en período voluntario antes de la notificación de la providencia de apremio".

Como se constató en el propio informe remitido por el Ayuntamiento de León, el obligado tributario ingresó, tanto en el primer periodo, como en el segundo, los importes correspondientes al IBI dentro del periodo voluntario de pago de forma que la imposición de ese recargo ejecutivo en el segundo recibo resultaba improcedente. Sin embargo, el Ayuntamiento justificaba su aplicación en el apartado a), punto 2º, párrafo 3º, del Decreto por el que se aprobó el Calendario del Contribuyente, de forma que si se procede a la devolución bancaria del recibo correspondiente al 60% de la cuota y el contribuyente lo ingresa posteriormente dentro del periodo voluntario de pago debe: bien ingresar el total del importe del impuesto; bien domiciliar el segundo recibo.

Esta regulación y condiciones no hacían sino reincidir en la imposición por parte de la Administración local de la necesidad de proceder a la domiciliación bancaria del recibo del IBI para optar al fraccionamiento o aplazamiento del pago. Esta imposición de la obligación de domiciliar el segundo recibo en el caso de extinción de la validez de la domiciliación, es una manifestación de la exigencia de la domiciliación bancaria del IBI para acceder al fraccionamiento del pago de la cuota, estableciéndose por el Ayuntamiento una condición no exigida por la regulación prevista en los arts. 44 y ss del Reglamento General de Recaudación.

Considerando lo expuesto, desde esta institución se consideró oportuno exhortar al Ayuntamiento de León para que, en el supuesto examinado, a tenor de la improcedencia de la aplicación del recargo ejecutivo del 5% en el segundo recibo del IBI del ejercicio 2008, se procediera a la tramitación de un procedimiento de revocación de la liquidación girada por dicho periodo, lo que fue aceptado por dicha administración municipal.

Por otra parte, la relevancia de la institución de la notificación, y su consideración como elemento esencial de los procedimientos tributarios se puso de manifiesto en el expediente **20091216**.

El motivo de la queja era la existencia de presuntas irregularidades en la recaudación en vía ejecutiva de un recibo expedido por el Ayuntamiento de Segovia en concepto de Impuesto de Bienes Inmuebles de Naturaleza Urbana, como consecuencia del impago en periodo voluntario de ingreso del referido recibo, pero la cuestión de fondo era la conformidad o no a derecho de las notificaciones realizadas para la exacción del recibo del IBI del año 2007 y la procedencia o no de la notificación edictal de la providencia de apremio dictada por la Tesorería Municipal, como consecuencia del impago, durante el periodo voluntario de ingreso conferido al efecto.

El análisis del informe y la documentación remitida por el Ayuntamiento de Segovia, en cuanto al régimen de notificaciones realizadas, evidenció ciertas contradicciones.

Por una parte, el examen de la documentación constató que el primer intento de notificación de la providencia de apremio se llevó a cabo en un domicilio obviamente erróneo, dirigiendo la notificación a una calle, sin precisar o identificar el número de la misma en la que pudiera encontrarse el domicilio del obligado tributario.

Por otra parte, el informe refería que tras ese intento de notificación, del que no se precisaba fecha, se procedió a investigar otros domicilios y, consultada la base de datos tributarios, se constató la existencia de un domicilio alternativo donde se dirigió un nuevo

intento de notificación que resultó infructuoso por resultar el destinatario desconocido en esa dirección.

Sin embargo, la documentación remitida con dicho informe por la Administración municipal evidenciaba que ambos intentos de notificación se llevaron a cabo el mismo día.

A la vista de las contradicciones observadas respecto al régimen de notificaciones realizadas, no pudo constatarse que, al menos la primera notificación de la providencia de apremio, se llevara a cabo debidamente, de conformidad con lo previsto en el art. 109 de la Ley General Tributaria y en el art. 59 de la Ley 30/1992, más aún considerando el obvio error en la dirección de la primera notificación que, sin embargo, fue suplido por ese Ayuntamiento cuando giró al mismo obligado tributario el recibo del IBI correspondiente al ejercicio 2008, en la dirección correcta, y que fue pagado por el referido sujeto pasivo antes de la traba total llevada a cabo como consecuencia del procedimiento ejecutivo.

Es cierto que a la administración no le es exigible que realice investigaciones sobre la dirección de los administrados, pero sí que le es exigible que haga constar la dirección de tal forma que no dé lugar a confusiones, errores o indeterminaciones, y si esto ocurre debe extremar las precauciones para conseguir subsanar la posible equivocación. Ante esta circunstancia, y aplicando el derecho a la tutela judicial efectiva, se consideró no notificada correctamente la providencia de apremio referida.

En relación con el procedimiento administrativo común, la regulación general para las notificaciones se contiene en el art. 59 de la Ley 30/1992, que establece como premisa la notificación personal, aunque es sabido que las administraciones públicas, por distintas circunstancias, no siempre son capaces de finalizar la notificación personal, recurriéndose entonces a la notificación edictal.

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

Se puso así de manifiesto el carácter subsidiario, que la doctrina jurisprudencial y científica han dado a la notificación edictal, pues la misma sólo es procedente cuando a la administración pública actuante no le haya sido posible, usando "cualquier medio que permita tener constancia de la recepción por el interesado" y "con el empleo de la diligencia exigible", la

práctica de la notificación personal, debiéndose añadir que esta diligencia en las actuaciones de notificación personal es igualmente exigible del interesado, pues con su conducta no puede malograr las mismas so pena de legitimar el recurso a la notificación edictal por parte de la administración pública actuante.

El agotamiento de todos los medios al alcance de la administración pública para perfeccionar la notificación personal es presupuesto para poder acudir a la edictal, y en el caso de las deudas tributarias, la administración recurre a la notificación por comparecencia como especialidad tributaria de la notificación edictal.

En el caso sometido a la supervisión de esta procuraduría, del informe remitido por el Ayuntamiento de Segovia no era posible concluir en que forma y circunstancias fue llevada a cabo, o intentada, la primera notificación personal de la providencia de apremio, ni que la falta de realización de la misma lo fuera por causas no imputables a la administración. Por tanto, se consideró adecuado que se procediera a la verificación del cumplimiento de las condiciones exigidas en el art. 112 de la LGT para habilitar o proceder a la notificación por comparecencia, de tal forma que de no haberse observado las mismas debía estimarse el recurso interpuesto por el afectado, lo que dio lugar a la siguiente resolución, que fue aceptada por el Ayuntamiento de Segovia:

*“Primero.- Que a tenor de los hechos y consideraciones expuestos y ante la falta de cumplimiento por parte de esa Administración, de los requisitos previstos en los arts. 109 y 112 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se proceda a la verificación del régimen de notificaciones realizado para la exacción de la Providencia de Apremio dictada para el cobro, en vía ejecutiva, del IBI correspondiente al año 2007 a (...), procediéndose, en su caso, a la revocación de la misma.*

*Segundo.- Que, para el caso de ser el mencionado recibo, el correspondiente al alta en el respectivo registro, se proceda notificar el mismo de forma individual y de conformidad con el régimen legal de notificaciones expuesto”.*

Dejando a un lado las cuestiones puramente procedimentales, la situación provocada por un cerramiento disconforme con el planeamiento realizado en un inmueble y la pretensión de su consideración a los efectos del IBI dio lugar a la tramitación de la queja **20100024** y al pronunciamiento de esta procuraduría.

La referida queja se planteó con motivo de la respuesta emitida por el Ayuntamiento de Salamanca respecto a una petición en la que se solicitaba que se modificara, a efectos del

IBI, el valor de una vivienda de forma que se incluyeran en la valoración los metros correspondientes al cerramiento realizado en el inmueble.

Entre la documentación facilitada por la Administración local constaba la declaración de disconforme con el planeamiento, del cerramiento llevado a cabo en el inmueble.

Lo cierto es que con motivo de la petición para que, a efectos del cálculo de la base imponible del IBI, se modificara el valor de la vivienda objeto de la queja, incluyendo la superficie del cerramiento efectuado por su propietario, el Ayuntamiento de Salamanca emitió un informe jurídico, en el que, si bien se establecía que la superficie del referido cerramiento acreció y se incorporó al patrimonio del titular, al tratarse de una edificación que no se ajustaba a la legalidad urbanística no podía ser objeto de valoración.

Sin embargo, por parte de esta procuraduría se estimó que el asunto planteado no era una cuestión concerniente a la valoración urbanística, sino a la valoración catastral de un inmueble, a su valor catastral, elemento que constituye la base imponible del IBI. Por tanto, el valor catastral y su sistema de determinación y valoración fueron los extremos considerados para la resolución de la cuestión planteada, y no el régimen de valoraciones previsto por el RDLeg 2/2008, de 20 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Suelo, toda vez que las valoraciones del suelo, las instalaciones, construcciones y edificaciones se rigen por lo dispuesto en el art. 21 de dicha Ley, cuando dichas valoraciones tengan los objetivos predeterminados en la referida norma, entre los que no se encuentra el supuesto analizado

No obstante, el informe elaborado por el Ayuntamiento obvia el contenido del art. 22.3 del TRLS que al regular los criterios generales para la valoración de inmuebles, en su último párrafo establece que la valoración de las edificaciones o construcciones tendrá en cuenta su antigüedad y su estado de conservación, y si han quedado incursas en la situación de fuera de ordenación, su valor se reducirá en proporción al tiempo transcurrido de su vida útil.

De esta forma, si el artículo alegado por la Administración para la valoración en el suelo urbanizado parece excluir de la valoración no sólo las construcciones ilegales, sino las situadas fuera de ordenación puesto que éstas no resultan conformes con la ordenación urbanística aplicable, el art. 22.3 descarta esta posibilidad cuando permite valorar los edificios fuera de ordenación si la ley contempla la posibilidad de indemnización.

Así, se estimó que la cuestión planteada no era de carácter urbanístico, sino fiscal y estaba relacionada directamente con la gestión del IBI.

A este respecto, el IBI es un tributo directo de carácter real que grava el valor de los bienes inmuebles en los términos establecidos en su Ley reguladora que, a su vez, se remite a las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario. De esta forma, el valor catastral se erige en la base imponible de este impuesto, estando integrado por el valor catastral del suelo y el valor catastral de las construcciones, por lo que resultaba necesario analizar el valor catastral y su sistema de valoración para la resolución de la cuestión planteada y no la valoración del régimen del suelo.

Conforme establece el RDLeg 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, el valor catastral es el determinado objetivamente para cada bien inmueble a partir de los datos obrantes en el Catastro Inmobiliario y estará integrado por el valor catastral del suelo y el valor catastral de las construcciones. Asimismo se regulan los criterios para la determinación del valor catastral, entre los que no se encuentra la calificación urbanística del inmueble, construcción o edificación.

Por otra parte, se establece a efectos catastrales que son bienes inmuebles, entre otros, las construcciones emplazadas sobre las parcelas cerradas por una línea poligonal sin que se haga referencia alguna a su disconformidad con el planeamiento o relación alguna con las normas o regulación urbanística, toda vez que si el suelo de referencia está ocupado por construcciones de naturaleza urbana debe tributar como bien de naturaleza urbana a efectos del IBI con independencia de su calificación urbanística y ello por tratarse de calificaciones que se producen en ámbitos distintos, el fiscal y el urbanístico.

Incluso el RD 1020/1993 de 25 de junio, por el que se aprueban las Normas Técnicas de Valoración y el Cuadro Marco de Valores del Suelo y de las Construcciones para determinar el valor catastral de los bienes inmuebles de naturaleza urbana prevé, en su Norma 14 sobre los coeficientes correctores de los valores del suelo y las construcciones, el coeficiente corrector M) para fincas afectadas por situaciones especiales de carácter extrínseco, entre ellas para fincas afectadas por inconcreción urbanística o fuera de ordenación por uso, de forma que mientras persista tal situación se podrá aplicar un coeficiente previsto, salvo que dichas circunstancias hayan sido tenidas en cuenta en la ponencia de valores correspondiente.

En todo caso, se indicó que la gestión del IBI es compartida, reservándose el Estado la gestión catastral y correspondiendo a los ayuntamientos la gestión tributaria, aunque no de una manera absoluta, puesto que los ayuntamientos dotados de medios técnicos adecuados pueden celebrar convenios de colaboración con la Dirección General del Catastro para asumir funciones de alteración de datos jurídicos o físicos. De esta forma, y a tenor del Convenio, suscrito entre la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos (Dirección General del

Catastro) y el Ayuntamiento de Salamanca, de colaboración en materia de gestión catastral, se estimó oportuno, por parte de esta institución, instar al Ayuntamiento de Salamanca a que, en el ámbito de las competencias de gestión catastral resultado del referido convenio de colaboración, se procediera a resolver la petición formulada ajustándose a la normativa aplicable al IBI.

La resolución fue aceptada por el Ayuntamiento de Salamanca que comunicó a esta procuraduría que procedería a la incoación de un expediente de inspección catastral en relación con la alteración o variación del bien inmueble objeto de la queja con el fin de incluir en la valoración catastral de la vivienda en cuestión la superficie correspondiente al cerramiento realizado en la misma.

Por último, y en el ámbito del Impuesto municipal sobre Vehículos de Tracción Mecánica reseñaremos la queja planteada frente al Ayuntamiento de Tamariz de Campos, provincia de Valladolid, por la improcedencia de la exacción del referido impuesto sobre un ciclomotor, que carecía de matrícula y no constaba en registro administrativo alguno.

El Ayuntamiento indicó que había tenido conocimiento de la existencia de un ciclomotor con el que se había visto circular a un vecino de la localidad y procedió de oficio a su inclusión en el padrón de obligados a tributar en el IMVTM, dando al Organismo de Recaudación las instrucciones correspondientes para que gestionara el cobro del recibo por tal concepto. Sin embargo se pudo constatar que el ciclomotor carecía de matrícula y no constaba en registro administrativo alguno.

Ante la exacción del referido tributo se examinó en primer lugar si concurrían los elementos necesarios del hecho imponible que configura el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, por lo que se recurrió a la definición del tributo contenida en el art. 92 del RDLeg 2/2004, de 5 marzo por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, a la vista de la cual resultó claro que la aptitud de un vehículo para circular viene dada, única y exclusivamente, por el dato objetivo de su matriculación en el correspondiente registro, sin ninguna otra consideración, la cual, de haberla, deberá invocarse en el ámbito extratributario de la referida matriculación.

En consecuencia, en el presente caso no se apreció la existencia del hecho imponible del impuesto municipal toda vez que, el ciclomotor al que se hacía referencia, carecía de matrícula y por tanto no era apto para circular, de forma que debía procederse a la revocación de la liquidación girada por tal concepto, todo ello sin perjuicio de las posibles infracciones administrativas derivadas de las circunstancias descritas.

En consecuencia esta institución consideró oportuno dirigir la siguiente resolución al Ayuntamiento de Tamariz de Campos y que fue aceptada por éste:

*“Que por parte del Ayuntamiento de Tamariz de Campos (Valladolid) se proceda a la tramitación de un procedimiento de revocación, de conformidad con el art. 105 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de la liquidación girada a (...), en concepto de Impuesto Municipal sobre Vehículos de Tracción Mecánica, y ello en atención a la improcedencia de su exacción de conformidad con lo previsto en el art. 92 del RDLeg. 2/2004, de 5 marzo por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales”.*

## **2.2. Tasas**

En el ámbito de la potestad tributaria de los entes locales, durante el año 2010, el mayor número de quejas tuvieron su origen en la disconformidad de los ciudadanos con las tasas municipales, ascendiendo a 41 las quejas registradas en esta materia.

### **2.2.1. Tasas por suministro de agua potable**

Al igual que en años anteriores, los ciudadanos centraron mayoritariamente sus discrepancias y reclamaciones en los problemas relacionados con la tasa por la prestación del servicio de agua potable, y en este ámbito, en las cuestiones relativas a la facturación del suministro de agua y el estado y lectura de sus contadores.

Como decimos, la mayor parte de las quejas tramitadas son reclamaciones relacionadas con las tasas por suministro de agua potable, cualquiera que sea la denominación que se les otorgue, sin embargo, esta institución carece de medios y competencias legales para elaborar informes técnicos con el objeto de dirimir y valorar cuestiones como los consumos efectivamente realizados por los usuarios, o los problemas técnicos de los contadores, o de las redes de abastecimiento, aspectos que son frecuentemente sometidos a su consideración en el curso de las investigaciones. No obstante, esta procuraduría desarrolla su actividad fiscalizadora examinando que la regulación de la tasa sea conforme a derecho, así como su debida aplicación y gestión de cobro.

Comenzaremos este apartado destacando la resolución dictada en este ejercicio, sobre una cuestión planteada en el año anterior y que tenía como objeto de estudio las tasas giradas por una administración municipal en concepto de licencias de acometida a las redes de suministro de agua y de alcantarillado.

El problema planteado en la queja **20091007**, hacía alusión a las tasas establecidas por el Ayuntamiento de Poza de la Sal (Burgos) para las licencias de autorización de acometidas a la red de agua y a la red de saneamiento, así como al sujeto pasivo de las mismas, planteándose la improcedencia del cobro de dichas tasas a los propietarios de viviendas de nueva edificación.

Atendiendo a la legislación aplicable (art. 20.1 de la Ley 8/1989 de Tasas y Precios Públicos, en la redacción dada por la Ley 25/1998, de 13 julio 1998, y art. 25 del RDLeg 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales), para el estudio de la presente cuestión, se partió de la consideración de que el establecimiento de una tasa exige la elaboración de una memoria económico-financiera que, en esencia, cumple una doble finalidad: justificar la necesidad de la imposición de la tasa, (o su modificación), y sirve de garantía para justificar que la tasa establecida no supera el coste efectivo del servicio o actividad.

En este sentido, el Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León se pronunció, entre otras, en Sentencia de 7 de abril de 2003: "En este aspecto, es sabido que el art. 24 de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, recoge como principio y norma esencial en relación con la cuantía de las tasas que el importe estimado de las tasas por prestación del servicio o por la realización de una actividad no podrá exceder, en su conjunto, del coste real o previsible del servicio o actividad de que se trate, o en su defecto del valor de la contraprestación recibida. Para la determinación de dicho coste se tomarán en consideración los costes directos e indirectos, incluso los de carácter financiero y amortización del inmovilizado.

Y el mecanismo o medio de control del cumplimiento de aquel principio serán los informes técnico-económicos o memorias financieras a elaborar con carácter previo y justificador del establecimiento de la tasa".

Asimismo, la memoria económico-financiera no puede calificarse como mero requisito formal que debe preceder a la aprobación de una ordenanza fiscal y que, por tanto, resulta perfectamente subsanable. Por el contrario, se trata de un instrumento de principal importancia para la determinación directa de la cuantía de la deuda tributaria, como resultado de la valoración de la relación entre costes globales e ingresos, referentes a la prestación del servicio de que se trate.

De modo que, tal informe o elemento que coadyuva directamente a la determinación de la deuda tributaria, está sometido al principio de reserva legal y, por tanto, si falta en la ordenanza, ha de convenirse que la misma carece de un elemento esencial determinante de su validez y no responde a los criterios legalmente establecidos para la cuantificación de la tasa.

El informe económico-financiero es la garantía del principio de equivalencia entre el importe previsible de la tasa y el coste previsible del servicio, y, por ello, su carácter esencial (ajeno a su virtualidad vinculante o no) es condición del contenido de la ordenanza litigiosa, sin perjuicio de que no determine taxativamente los elementos del tributo (porque sólo establece los límites económicos que ha de respetar la imposición y la definición general de sus diferentes elementos).

En cuanto a la elaboración de la memoria económico-financiera, y como establece el art. 24.2 del RDLeg 2/2004, en general, el importe de las tasas por la prestación de un servicio o por la realización de una actividad no podrá exceder, en su conjunto, del coste real o previsible del servicio o actividad de que se trate o, en su defecto, del valor de la prestación recibida.

Para la determinación de dicho importe se tomarán en consideración los costes directos e indirectos, inclusive los de carácter financiero, amortización del inmovilizado y, en su caso, los necesarios para garantizar el mantenimiento y un desarrollo razonable del servicio o actividad por cuya prestación o realización se exige la tasa, todo ello con independencia del presupuesto u organismo que lo satisfaga. El mantenimiento y desarrollo razonable del servicio o actividad de que se trate, se calculará con arreglo al presupuesto y proyecto aprobados por el órgano competente.

Como ya señalara el Tribunal Supremo en sentencia de 19 de octubre de 1999, para la determinación del coste global, real o previsible, se impone “tener en cuenta los gastos de personal, de material y de conservación, cargas financieras y amortización de las instalaciones directamente afectadas no sufragadas por contribuciones especiales, así como el porcentaje de los gastos generales de administración que le sean atribuibles...”.

Más concretamente, la STS de 8 de marzo de 2002, tras reconocer las dificultades de llevar a cabo una contabilidad analítica de costes, más difícil a medida que la administración municipal de que se trate disponga de medios materiales y personales más reducidos, declara que “es menester, no obstante, un mínimo rigor en su planteamiento y formulación” y que aunque no es misión del Tribunal Supremo elaborar un modelo económico-financiero, sí lo es “recoger y sintetizar aquellos datos que se han considerado precisos por la doctrina jurisprudencial sobre la materia, como respuesta a las críticas formuladas por numerosos contribuyentes en relación a la justificación de la cuantía de la tasa de apertura de establecimientos”.

Así, es imprescindible en este tipo de estudios económico-financieros: no sólo cuantificar los costes directos e indirectos del servicio, sino también acompañar series

estadísticas, del número de expedientes instruidos para el otorgamiento de las licencias correspondientes y de la recaudación obtenida para así llevar a cabo el análisis crítico del coste calculado y de sus naturales ajustes.

Si se elaboran con rigor técnico, deben contener, una vez calculado el coste total del servicio, acompañado de las series cronológicas ya indicadas, la justificación de los módulos de determinación de la base de la tarifa, de la propia tarifa o de las cuotas fijas, con indicación de su relación funcional con el coste del servicio y, si se aplicasen criterios o módulos de capacidad económica es necesario justificar su correlación con la distinta capacidad económica, y, por último, es menester justificar la tarifa o el tipo de gravamen, si se han establecido, mediante el correspondiente análisis previsional, de manera que el resultado de su aplicación, así previsto, se ajuste a la tendencia de las series cronológicas del coste del servicio, del número de licencias y de la recaudación de dicha tasa.

No obstante esta institución es consciente de la dificultad de realizar este tipo de estudios, en especial, en los pequeños municipios, de forma que los requisitos expuestos son una aspiración y, en ciertos aspectos, será obligado admitir ciertas aproximaciones, sin base estadística suficiente. Ahora bien en todo caso resulta una necesidad ineludible huir de la arbitrariedad y evitar la indefensión de los contribuyentes, que son frecuentemente la parte débil e indefensa de la relación jurídico-tributaria.

Aplicando la doctrina expuesta al caso planteado se observó que la Memoria económico-financiera elaborada por el Ayuntamiento de Poza de la Sal (Burgos) se limitaba a enumerar las tarifas o tipos impositivos, (fijos y variables), a relacionar una serie de conceptos que engloba en el epígrafe de gastos y a fijar una cantidad total en concepto de ingresos, desconociéndose de donde resultaba tal cantidad.

La referida memoria no recogía o exponía conclusión, motivación o justificación alguna de la necesidad de las tarifas, ni de las cuotas tributarias de concesión de licencias de acometida, ni del importe de las mismas, sin que constara el origen del cálculo de la recaudación, por ejemplo el número de usuarios estimados al objeto de calcular una cuota media, o un número previsible de nuevas acometidas.

Es incuestionable la necesidad de justificar mediante la memoria económico-financiera tanto la necesidad de las tarifas como el importe de las mismas, siendo igualmente incuestionable que la memoria elaborada por el Ayuntamiento de Poza de la Sal no reunía los datos necesarios que permitieran determinar si los costes del servicio de abastecimiento de agua y saneamiento están cubiertos con las tarifas establecidas, o si las mismas suponen un

ingreso que sobrepase dichos costes, lo cual a su vez impide buscar la referencia del binomio coste-rendimiento del servicio a que obedece el establecimiento de la tasa.

En cuanto a las tarifas por licencias de acometida a las redes de saneamiento y suministro, el estudio económico únicamente fijaba una cuantía para ellas prescindiendo de cualquier valoración y motivación sobre su justificación y cuantía, tratándose como una partida destinada a retribuir el servicio de abastecimiento de agua.

En fin, la falta de concreción de la memoria, la insuficiencia de su contenido para servir de soporte a la adopción del acuerdo de las cuantías de la tasa determina la omisión de un aspecto esencial del procedimiento, cuál es el trámite del informe económico, exigido por los arts. 24 y 25 del TRLHL, lo que en aplicación de lo dispuesto en el art. 62.1.e) de la Ley 30/1992 conlleva la nulidad absoluta de la ordenanza fiscal examinada.

En cuanto a las tasas giradas por las referidas acometidas, en el presente caso se apreciaron ciertas imprecisiones y contradicciones en lo concerniente al contenido y concepto de las mismas de forma que resultaba necesario aclarar y distinguir el concepto de acometida, entendiendo como tal el tramo que une la red interna de la vivienda o inmueble con la red general municipal, del concepto de enganche, como la conexión a la red general.

Así, la tasa o tributo por acometida es distinta de la tasa por suministro de agua o uso de la red de alcantarillado, y la tasa por enganche a la red es también una y distinta de las anteriores.

Las tasas relativas a acometida se refieren a las obras a ejecutar para conectar el inmueble con las redes generales y la tasa por enganche o conexión a la red es el tributo que se paga por obtener la licencia para conectarse a la red general.

Aclarados estos conceptos que, en su caso, podrían regularse como hecho imponible de la tasa, la siguiente cuestión sería determinar el sujeto u obligado al pago de las mismas.

A este respecto, resulta fácil de comprender que sean de cuenta del vendedor de la vivienda las tasas por conexión de cada vivienda con las redes de suministro de aguas o alcantarillado en cuanto constituyen un elemento necesario para que ésta goce de las condiciones adecuadas de habitabilidad. Si lo contratado es la entrega por precio de una vivienda en adecuadas condiciones de habitabilidad y uso a los fines de constituir en ella la residencia de unas personas, es evidente que ésta debe reunir todas las condiciones tanto físicas, arquitectónicas como administrativas y fiscales para que así sea, de suerte que pueda disfrutar el sujeto de servicios tan básicos y necesarios como son los del agua y alcantarillado mediante su contratación. Por tanto, la tasa correspondiente a tales conexiones de cada

vivienda, corresponde abonarla al promotor y vendedor de la edificación, en la medida en que constituye un requisito necesario para que cada una de aquéllas pueda disfrutar de los servicios de suministro de agua y saneamiento; de suerte que con arreglo al principio de buena fe a que alude el art. 1258 del Código Civil el promotor y primer vendedor viene obligado a dotar a cada vivienda de dichos servicios, no sólo obviamente mediante la ejecución de las instalaciones necesarias, sino también mediante el abono de la tasa de enganche.

En todo caso, el tratamiento de esta cuestión debe ser abordado y someterse, asimismo, tanto a la Ley 5/1999, de 8 de abril, de Urbanismo de Castilla y León, como al Decreto 22/2004, de 29 enero por el que se aprueba el Reglamento de Urbanismo de Castilla y León, tras su modificación por el Decreto 45/2009, de 9 julio.

Así, el art. 198 del RUCyL, establece: «1.- Son gastos de urbanización todos los que precise la gestión urbanística.

2.- Entre los gastos de urbanización deben entenderse incluidos al menos los siguientes gastos de ejecución material de la urbanización: (...)

b) La ejecución, ampliación o conclusión de los servicios urbanos que se prevean en el planeamiento urbanístico o en la legislación sectorial, y al menos de los siguientes:

1º Abastecimiento de agua potable, incluidas las redes de distribución, los hidrantes contra incendios y las instalaciones de riego, y en su caso de captación, depósito y tratamiento.

2º Saneamiento, incluidos los sumideros, conducciones y colectores de evacuación, tanto de aguas pluviales como residuales, y en su caso las instalaciones de depuración. (...)

6º Conexión con el sistema general de servicios urbanos, o en su defecto con los servicios urbanos municipales. (...)

3.- Entre los gastos de urbanización deben entenderse también incluidos los siguientes gastos complementarios de la ejecución material de la urbanización:

a) La elaboración de los instrumentos de planeamiento y gestión urbanística, así como los demás gastos asociados a la gestión urbanística, tales como:

1.º- Los gastos de constitución y gestión de las entidades urbanísticas colaboradoras.

2.º- Los gastos derivados de las publicaciones y notificaciones legalmente exigibles.

3.º- Los gastos derivados de las actuaciones relacionadas con el Registro de la Propiedad.

4.º- Los tributos y tasas correspondientes a la gestión urbanística.

5.º- En el sistema de concurrencia, la retribución del urbanizador».

Por su parte, el art. 200 atribuye la ejecución de la urbanización al urbanizador.

De esta forma se concluyó que las obras u operaciones materiales para llevar a cabo la acometida y enganche corresponden al promotor de la construcción por ser éstas obras inherentes a la urbanización de la parcela y requisito de habitabilidad, es decir, los costes de urbanización recaen en el promotor y estas son obras de urbanización, por tanto no supondría una disconformidad con el ordenamiento jurídico que, al concretar la tarifa por derechos de enganche, la ordenanza estableciera como sujeto pasivo de la misma al promotor.

El promotor de una nueva edificación está obligado a correr con todos los gastos de urbanización, entre otros, los que permitan posteriormente a sus moradores disponer de suministro de agua potable y de alcantarillado, (como condición mínima indispensable de habitabilidad de la vivienda), lo que presupone a su vez la previa conexión con las redes de abastecimiento y suministro. Por tanto, el promotor es el primer interesado y beneficiario de que las nuevas viviendas que pretende transmitir a terceros mediante precio dispongan efectivamente de la conexión a las redes generales.

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

*“1.- Que por parte del Ayuntamiento de Poza de la Sal (Burgos) se arbitren los mecanismos jurídicos oportunos para proceder a declarar la nulidad de la Ordenanza Reguladora de la Tasa por Suministro de Agua a Domicilio.*

*2.- Que por parte del referido Ayuntamiento se proceda a la tramitación de un procedimiento de revocación, de conformidad con el art. 105 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de las liquidaciones giradas en concepto de Tasas por licencias de acometidas a la red de suministro y a la red de saneamiento a (...) y ello en atención a la nulidad de pleno derecho de la Ordenanza reguladora y de la fundamentación jurídica expuesta”.*

El Ayuntamiento de Poza de la Sal puso de manifiesto ante esta procuraduría su pretensión de realizar una nueva ordenanza reguladora de la tasa por abastecimiento de agua en la que se clarificaría, entre otras cosas, el sujeto pasivo de la misma, teniéndose en cuenta los motivos expresados por el Procurador del Común. No obstante y al no hacer expresa referencia a la revocación de las tasas giradas a una persona afectada por ellas, se procedió a solicitar una concreción de su postura que a la fecha de cierre del informe anual no había recibido respuesta.

Presuntas irregularidades en la lectura de un contador de agua, y posterior facturación del consumo a su titular, por parte del Ayuntamiento de Santovenia de la Valdoncina (León), estuvieron en el origen del expediente **200090614** que, finalmente, dio lugar a la formulación de una resolución por esta procuraduría.

Admitida la queja a trámite e iniciada la investigación oportuna sobre la cuestión planteada, nos dirigimos al citado Ayuntamiento en solicitud de información en relación con las cuestiones planteadas y, en atención a dicha petición, la Administración municipal remitió copias compulsadas de las Ordenanzas Reguladoras de Precios Públicos por el suministro de agua potable y servicio de alcantarillado, así como de la certificación de la Comisión de Precios de Castilla y León y del informe emitido por la empresa concesionaria del servicio de suministro de agua en ese municipio, Aquagest.

Analizando detenidamente el contenido del informe remitido, así como la documentación existente, y con aplicación de la normativa vigente al respecto, se realizaron las siguientes consideraciones:

Con carácter previo, y como se ha indicado reiteradamente por esta institución, la existencia de un contrato administrativo de gestión no implica en absoluto la dejación de funciones por parte de la administración concesionaria debiendo esta ejercitar las funciones que no sólo el contrato, sino la normativa reguladora del mismo le confieren. Así la anterior Ley de Contratos de las Administraciones Públicas y la actual Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público, otorgan una serie de prerrogativas a la administración entre las que se encuentra la posibilidad de extinguir él mismo en caso de incumplimiento por parte del contratista o, en su caso, de cumplimiento defectuoso. Para ello, indudablemente, la administración ha de supervisar la forma de cumplimiento del contrato.

En cuanto a la cuestión planteada, se verificó que en la factura origen de la reclamación, girada por Aquagest, se acumularon los consumos correspondientes al segundo y tercer trimestre del año 2008.

Respecto al motivo por el que se acumularon los consumos ninguna información facilitó la Administración local, como tampoco la empresa concesionaria. Por su parte, el usuario puso de manifiesto, en la reclamación que presentó ante Aquagest que el consumo del agua no había sido leído por ausencia del domicilio.

La empresa concesionaria del servicio fundamentaba la facturación llevada a cabo al afectado en lo dispuesto en el art. 31 de la Ordenanza Reguladora de Precio Público por suministro de Agua Potable y Servicios Complementarios del Ayuntamiento de Santovenia de la

Valdoncina que establecía: “Trimestralmente por persona habilitada del servicio se tomarán las indicaciones o lecturas de los contadores.

Si por cualquier circunstancia no fuera leído el contador, el abonado deberá pasar la lectura del contador al servicio de aguas, dentro de los 10 días siguientes. En caso contrario, se acumulará el consumo a lecturas posteriores, y será facturado con el incremento del 25% sobre las tarifas establecidas.

Solo se tomará nota de los metros consumidos, por entero, quedando las fracciones para incorporarlas como consumo del trimestre siguiente”.

Este artículo de desafortunada redacción, establecía la obligación para el usuario de pasar al servicio de aguas la lectura del contador, si por cualquier circunstancia no fuera leído. Se atribuía esa obligación al usuario con un alto grado de imprecisión y ambigüedad, que debía ser corregido, más aún cuando su incumplimiento estaba penalizado con un incremento del 25%, en la facturación, sobre la tarifa establecida.

La falta de precisión y, en consecuencia, la inseguridad jurídica provocada por este artículo se acrecentaba a la vista del contenido del art. 40.3 de la misma ordenanza municipal que establecía: “3.- En caso de paralización de un contador o fallos graves en su funcionamiento se liquidará el consumo con arreglo a lo facturado en el año anterior y subsidiariamente por la media aritmética de los tres trimestres inmediatamente anteriores.

Igualmente se efectuará esta misma liquidación, cuando por distintas causas (ausencias, dificultad de la lectura, etc.), no haya podido procederse a la lectura del contador”.

Considerando la redacción de este último párrafo, se interpretó que la ordenanza parecía distinguir con estos dos artículos, dos supuestos distintos de no lectura del contador: bien por causas atribuibles al usuario, (art. 31), estableciendo medidas disuasorias a la obstaculización de las lecturas, o bien por causas no imputables al mismo, (art. 40), como ocurre en el presente caso, en el que en ningún momento se alegó o acreditó, ni por la Administración, ni por la empresa concesionaria, que la actuación del usuario hubiera tenido como objetivo obstaculizar o impedir la lectura del contador.

Como consecuencia, la regulación y el sistema de facturación aplicable al usuario, en este caso, era el previsto en el referido art. 40, sin que resultara procedente llevar a cabo una acumulación de los consumos, que en el supuesto de tarificación por tramos o bloques, como el establecido por ese Ayuntamiento, puede dar lugar a graves perjuicios para los usuarios, como ya puso de manifiesto el Defensor del Pueblo en su Recomendación 12/2001, de 7 de febrero,

sobre lectura de los contadores de agua. (*BOCG Cortes Generales. VII Legislatura. Serie A. Núm. 316, pág. 359.*)

En consecuencia, esta institución consideró conveniente que el consumo realizado por el afectado fuera facturado utilizando los criterios previstos en el art. 40 de la ordenanza, puesto que no podía obviarse que la utilización de una tarifa superior tiene como finalidad únicamente penalizar el consumo excesivo de un bien escaso y valioso como el agua.

Cuestión distinta era el carácter de las tarifas que abonan los usuarios por la prestación del servicio de suministro de agua potable, la forma y modo en que ese Ayuntamiento ha regulado las "tarifas" del agua.

El Ayuntamiento de Santovenia de la Valdoncina regula las "tarifas" del agua mediante la "Ordenanza Reguladora de Precio Público por Suministro de Agua Potable y Servicios Complementarios", dando a las "tarifas" del agua la naturaleza jurídica de precio público.

Sin embargo, la sujeción del suministro del agua potable a un precio público no encaja en las exigencias de la normativa aplicable a la materia.

Sobre la distinción entre tasas y precios públicos es preciso recordar la regulación contenida en el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, sin olvidar la Ley reguladora de las Haciendas Locales, modificada por el art. 66 de la Ley 25/1998, de 13 de julio, de modificación del Régimen Legal de las Tasas Estatales y Locales y de Reordenación de las Prestaciones Patrimoniales de Carácter Público. Esta Ley de modificación de la Ley de Haciendas Locales, tal como se explica en su preámbulo, introdujo importantes modificaciones legales y, en particular, estableció los criterios determinantes de las tasas y de los precios públicos, respondiendo a la necesidad de acomodarse a la jurisprudencia del Tribunal Constitucional expresada en su sentencia 185/1995, de 14 de diciembre y aplicada en el ámbito de las haciendas locales por sentencia núm. 233/1999, de 16 de diciembre.

En todo caso, el régimen de tasas y precios públicos aplicables a la ordenanza fiscal controvertida se basa en el concepto jurídico de tasas, establecido en el art. 20 del TRLRHL, y en el concepto jurídico de los precios públicos, dispuesto en el art. 41 del mismo cuerpo legal.

En primer lugar y por lo que a las tasas se refiere quedan delineados jurídicamente sus contornos en el art. 20.1 del Texto Refundido donde se establece la habilitación legal para imponer las tasas en estos términos: "Las entidades locales, en los términos previstos en esta Ley, podrán establecer tasas por la utilización privativa o el 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"; y, a continuación, se establecen los siguientes elementos caracterizadores que, por lo que aquí interesa, se refieren en la letra B) a "la prestación de un servicio público o la realización de una actividad administrativa en régimen de derecho público de competencia local que se refiera, afecte o beneficie de modo particular al sujeto pasivo, cuando se produzca cualquiera de las circunstancias siguientes:

a) Que no sean de solicitud o recepción voluntaria para los administrados".

A estos efectos no se considerará voluntaria la solicitud o la recepción por parte de los administrados: cuando venga impuesta por disposiciones legales o reglamentarias; cuando los bienes, servicios o actividades requeridos sean imprescindibles para la vida privada o social del solicitante.

"b) Que no se presten o realicen por el sector privado, esté o no establecida su reserva a favor del sector público conforme a la normativa vigente".

En cambio, el art. 41 TRLRHL, establece el concepto de precio público que resulta, precisamente, residual respecto del concepto ya establecido para las tasas, al disponer: "Las entidades locales podrán establecer precios públicos por la prestación de servicios o la realización de actividades de la competencia de la entidad local, siempre que no concurra ninguna de las circunstancias especificadas en el art. 20.1.b) de esta Ley".

La naturaleza o la calificación como tasa o como precio público tiene unas consecuencias jurídicas indudables tal como se deduce del régimen específico establecido en la LHL, por una parte, para las tasas: sujetos pasivos, cuantía y devengo (arts. 20 a 27); y, por otra, para los precios públicos: obligados al pago, cuantía, obligación de cobro y fijación (arts. 41 a 48), (véase, a los efectos simplemente de la adopción de unos y otros y los límites constitucionales impuestos, la jurisprudencia del Tribunal Constitucional recogida en la sentencia núm. 233/1999, de 16 de diciembre).

En consecuencia, el Ayuntamiento de Santovenia de la Valduncina al adoptar la Ordenanza Reguladora de Precio Público por suministro de Agua Potable no ha respetado la regulación legal establecida, a tenor de las características propias del servicio de suministro de agua potable. Así lo explicó la referida STC 185/1995, de 14 de diciembre, al referirse a la naturaleza de las tasas y considerar "coactivamente impuestas no sólo aquellas prestaciones en las que la realización del supuesto de hecho o la constitución de la obligación es obligatoria, sino también aquellas en las que el bien, la actividad o el servicio requerido es objetivamente indispensable para poder satisfacer las necesidades básicas de la vida personal o social de los particulares de acuerdo con las circunstancias sociales de cada momento y lugar o, dicho, con

otras palabras, cuando la renuncia a estos bienes, servicios o actividades priva al particular de aspectos esenciales de su vida privada o social”.

Pero, además, la sujeción del suministro de agua potable a una tasa encaja en los supuestos especificados en el apartado 4 del mismo art. 20, cuya letra t) se refiere a las actividades de “Distribución de agua, gas, electricidad y otros abastecimientos públicos incluidos los derechos de enganche de líneas y colocación y utilización de contadores e instalaciones análogas, cuando tales servicios o suministros sean prestados por entidades locales”.

Esta cuestión fue objeto de estudio por el Consejo de Cuentas de Castilla y León, en su Informe de fiscalización de la gestión de sistemas municipales de abastecimiento de agua potable en los ayuntamientos de las capitales de provincia, relativo al ejercicio 2003.

El punto IV.7 de las Conclusiones del citado informe ponía de manifiesto que: *“Las tarifas por la prestación del servicio de abastecimiento de agua potable tiene el carácter de tasas, por lo que su consideración como precios en los Ayuntamientos de Ávila y Salamanca no es conforme con lo establecido por la LHL y la jurisprudencia del Tribunal Constitucional”,* recomendándose en consecuencia: *“Las tarifas por prestación del servicio de abastecimiento de agua tienen el carácter de tasas, por lo que los Ayuntamientos de Ávila y Salamanca deben adaptar su regulación en este sentido”.*

En definitiva, el Ayuntamiento de Santovenia de la Valdoncina debía adoptar las medidas oportunas para ajustarse a la legalidad, dictando ordenanzas reguladoras de la tasa, y ajustando la naturaleza jurídica del ingreso a la legalidad vigente. Como consecuencia de lo expuesto, esta procuraduría formuló una resolución en orden a que la citada Administración municipal procediera, por una parte, a la revocación de la liquidación practicada a la persona afectada, girando una nueva factura utilizando los criterios previstos en el art. 40 de la ordenanza fiscal, y por otra parte a acomodar las tarifas por la prestación del servicio de abastecimiento de agua potable dotándolas de la naturaleza de tasas y dictando al efecto la pertinente ordenanza fiscal reguladora de las mismas con todas las previsiones recogidas en el Texto Refundido de la LHL.

El Ayuntamiento accedió a la modificación de la ordenanza en los términos indicados, no así a la revocación de las liquidaciones y recibos girados.

### **2.2.2. Tasa por tratamiento de residuos sólidos urbanos**

En el ejercicio 2010, en este apartado, se ha cuestionado de forma reiterada la procedencia de la exacción, por parte del Consorcio de Tratamiento de Residuos Sólidos Urbanos de la provincia de Burgos, de la tasa por la prestación del servicio de tratamiento

correspondiente, concretamente a aquellos inmuebles que, además de no estar sujetos al pago de la tasa municipal correspondiente a la recogida de residuos, carecían de suministro de agua y de energía eléctrica.

A este respecto, los expedientes **20091439** y **20100027** exponen la tesis defendida por esta procuraduría al respecto, con la particularidad de que cada uno de ellos respondía a una redacción distinta de la ordenanza fiscal reguladora que ha sido modificada en varias ocasiones, viéndose afectada en cuestiones elementales como la descripción del hecho imponible que ha sido sucesivamente delimitado.

No obstante, en ambos casos, a pesar de que las circunstancias concurrentes eran subsumibles en los supuestos de no sujeción establecidos por la ordenanza, el Consorcio provincial llevaba a cabo una interpretación del articulado que dejaba sin efecto alguno los supuestos de no sujeción previstos.

Esta institución, en ningún momento se ha cuestionado ni la prestación del servicio, ni su recepción obligatoria, sino la interpretación que por parte de esa Administración se hacía de los supuestos de no sujeción, es decir, de aquellos casos en los que se considera producido el hecho imponible, sin que, exista motivo alguno para que no se llevara a cabo una aplicación directa del artículo que los prevé.

En las quejas planteadas, esencialmente el hecho imponible estaba constituido por la prestación efectiva del servicio de tratamiento de residuos sólidos urbanos provenientes de bienes inmuebles donde se prestara el servicio de recogida de basuras, y no estaban sujetos a esta tasa los bienes inmuebles que no estuvieran en disposición de utilizar el servicio, es decir los inmuebles que carecieran de suministro de energía eléctrica y de suministro de agua, exigiendo, asimismo, que estas condiciones, dada su trascendencia, fueran acreditadas, bien mediante certificado emitido por la empresa o administración que realiza el suministro de que se trate, bien mediante certificado del ayuntamiento exclusivamente, o por cualquier otro medio admisible en derecho.

Respecto al hecho imponible, el art. 20.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre General Tributaria lo define como el presupuesto fijado por la ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria principal. Asimismo, el párrafo segundo establece que la ley podrá completar la delimitación del hecho imponible mediante la mención de supuestos de no sujeción.

La referida ordenanza fiscal no exigía más requisitos que los expuestos y no requería en este extremo interpretación jurídica alguna. La interpretación conjunta llevada a cabo por el

Consortio provincial desvirtuaba los supuestos de no sujeción regulados de forma expresa y con ello desvirtuaba la delimitación del hecho imponible.

Si el inmueble para considerarse no sujeto a la tasa debía reunir, además de lo expuesto, una serie de requisitos respecto a su antigüedad, valor catastral o estado de ruina o abandono, como sustentaba la Administración, los mismos debían plasmarse en el reglamento, de forma que el obligado tributario no se viera sorprendido con exigencias no previstas normativamente, cuestiones que, por otro lado, pueden haber sido consideradas y valoradas por la administración local, del lugar donde se ubica el inmueble, emisora del certificado exigido por la ordenanza. La validez de este argumento se ha visto corroborada por la redacción dada al hecho imponible, y en concreto a los supuestos de no sujeción, en la modificación de la ordenanza publicada en el BOP de Burgos nº 248 de fecha 31 de diciembre de 2009.

No obstante, y con carácter general se indicó que, si la Administración consideraba que no resultaban debidamente acreditados los supuestos de no sujeción, o cuestionaba determinados datos alegados por los obligados al pago, lo adecuado hubiera sido llevar a cabo las correspondientes actuaciones de comprobación, o verificación, en el ámbito de la gestión e inspección tributaria, que prevé tanto la Ley General Tributaria, como el Reglamento General de Gestión e Inspección Tributaria, actuaciones que exigen la tramitación del pertinente procedimiento administrativo que, en los casos planteados no constaban se hubieran llevado a cabo.

En consecuencia, se estimo improcedente la desestimación de las peticiones que en su momento pretendían la exacción de la tasa por la prestación del servicio de tratamiento de residuos sólidos urbanos a los inmuebles que además de no estar sujetos al pago de la tasa municipal correspondiente a la recogida de residuos, carecían de suministro de agua y de energía eléctrica, por lo que se instó a la Diputación provincial de Burgos a que considerara la procedencia de tramitar un procedimiento de revocación de las tasas giradas en los casos examinados, en los términos prevenidos en el art. 219 de la vigente LGT, con los requisitos legalmente previstos y dictando una resolución motivada. En el caso del expediente **20091439** la resolución dictada fue rechazada; en el expediente **20100027**, a la fecha de cierre de este Informe, no constaba pronunciamiento de la Administración al respecto.

Precisamente la nueva delimitación del hecho imponible y de los supuestos de no sujeción en la nueva redacción de la ordenanza fiscal reguladora de la tasa por la prestación del servicio de tratamiento de residuos sólidos urbanos generados en la provincia de Burgos, modificada mediante Acuerdo adoptado con fecha 10 de noviembre de 2009, publicado con

fecha 31 de diciembre de 2009 (*BOP de Burgos N° 248*), dio lugar al archivo de la queja **20101250**.

En este caso nuevamente la reclamación tenía por objeto la tasa girada por un inmueble que, según se manifestaba, carecía de suministro de agua y de energía eléctrica. Sin embargo, conforme a la nueva redacción de la ordenanza fiscal, no están sujetos a esta tasa aquellos inmuebles que no están en disposición de hacer uso del servicio, considerándose que esto ocurre en los inmuebles que han sido declarados en ruina, o en los inmuebles de superficie inferior a 20 m<sup>2</sup>, incluida, en su caso, la superficie correspondiente a los elementos comunes asignada a los mismos, o en los que presentan un estado de abandono y deterioro tal que evidencia su absoluta inadecuación para desarrollar en ellos cualquier actividad generadora de residuos. Se entiende que se hallan en tal estado aquellos inmuebles en los que se produzca la concurrencia simultánea de las siguientes circunstancias:

- Carezcan de suministro de agua y de energía eléctrica.
- Hayan sido construidos antes de 1950.
- El valor catastral de la construcción no supere, con carácter general, el importe de 6.000 euros, o de 3.000 euros cuando el uso del inmueble sea almacén.

Considerando la regulación expuesta, así como los datos que sobre el inmueble constaban en el recibo girado por la Diputación provincial de Burgos, se procedió al archivo de la reclamación, toda vez que el inmueble objeto de la reclamación no se ajustaba a ninguno de los supuestos de no sujeción.

### **2.2.3. Tasa por recogida de basuras**

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

Las quejas **20091842** y **20100594** planteaban la existencia de presuntas deficiencias en la prestación del servicio de recogida de residuos sólidos urbanos que se realiza en las localidades de Cabarcos y Oencia, ambas pertenecientes a la Mancomunidad de Municipios Bierzo Suroeste, en León.

Según manifestaciones de los autores de las quejas, los vecinos de las localidades debían desplazarse entre 200 y 400 metros para depositar la basura en los contenedores, por lo que consideraban que el servicio público no se prestaba debidamente, siendo la situación especialmente grave dado que la mayoría de la población cuenta con una edad avanzada.

Respecto a la ubicación de los contenedores, de la información recibida se concluyó que estaba condicionada por el tamaño del vehículo que se encargaba de su retirada, además de tomarse en consideración las características de las vías en las que se ubican para evitar que el tránsito de vehículos pudiera verse entorpecido.

Pues bien, en relación con este extremo debe tenerse en cuenta que, como indica el Síndic de Greuges de la Comunidad Valenciana, las entidades locales, en el ámbito de sus competencias, deben diseñar y poner en práctica, en orden a dar cumplimiento a sus funciones de recogida de residuos sólidos urbanos, un sistema de distribución de contenedores.

Ciertamente la ubicación concreta de los contenedores no satisface por igual a todos y de hecho, en ocasiones los afectados por dicha ubicación no la consideran adecuada. Sin embargo, éste no puede ser por sí mismo un argumento bastante como para justificar la aceptación de una solicitud de modificación, en la medida en que con ello se afectaría a otros vecinos que, en buena lógica, podrían hacer valer el mismo tipo de argumento, convirtiendo en inviable el completo sistema de recogida de residuos sólidos urbanos.

Pese a lo anterior, y aunque corresponde a los ayuntamientos y en este caso a la Mancomunidad, la potestad de autoorganización del servicio municipal de recogida de residuos sólidos urbanos, en su ejercicio sí deben ponderar los distintos intereses en juego, adoptando las medidas alternativas que permitan resolver las reclamaciones debidamente fundadas que sobre el funcionamiento del servicio puedan llegar a plantear los usuarios.

En uno de los casos planteados, se aludía a la situación de algunos vecinos, de avanzada edad a los que, como consecuencia de sus dificultades motoras, les resulta muy costoso recorrer los aproximadamente 300 metros (según el Ayuntamiento), o entre 200 y 400 metros (según la reclamación), que existen entre sus viviendas y el lugar en que están colocados los contenedores.

Evidentemente, y siempre en relación con las situaciones personales de los vecinos más afectados o que sus viviendas estén situadas a mayor distancia no parece que el servicio se preste con la calidad que sería deseable. Es la Administración local la que debe hacer compatible el interés general con el particular de los usuarios del servicio, procurando, en cuanto sea posible que los contenedores colocados sean suficientes en número para satisfacer las necesidades del núcleo de población en el que se sitúan y que los mismos no estén demasiado alejados de los particulares que los necesitan.

Cuando la distancia a la que se sitúan los contenedores es igual o superior a los 300 metros el servicio no se presta, como se deduce de la STSJ de Castilla-La Mancha de 25 de

septiembre de 1997, que declaró improcedente el cobro de una tasa tras acreditarse que no existía contenedor de basuras a menos de 300 metros del domicilio del recurrente. En estos casos, como se ha indicado, no se presta el servicio al no producirse el hecho imponible que faculta para reclamar la tasa correspondiente, a saber: la prestación de un servicio o la realización de una actividad que beneficia o afecta de modo particular al sujeto pasivo.

Pero además de tener en cuenta las distancias, debe la administración valorar las situaciones concretas de los vecinos a los que se presta este servicio, y en este punto parece conveniente traer a colación la normativa que en relación con las personas con discapacidad se ha dictado en nuestra Comunidad Autónoma en materia de supresión de barreras y de accesibilidad.

Así, la Ley 3/1998, de 24 de junio, de Accesibilidad y Supresión de Barreras en su Exposición de Motivos recoge, entre otros extremos, lo siguiente:

“En la Constitución se contienen distintos mandatos dirigidos a los Poderes Públicos que, unas veces de forma genérica, otras de forma explícita y singularizada, establecen como objetivo prioritario de su actividad el de mejorar la calidad de vida de la población, especialmente de las personas con algún tipo de discapacidad o de limitación, como una manifestación del principio de igualdad en el ejercicio de los derechos y en el cumplimiento de las obligaciones”.

“Se trata en definitiva de positivizar el derecho de todos a disfrutar de un entorno accesible, con igualdad de condiciones y sin impedimentos discriminatorios, lo que implica no solo la adaptación del mobiliario urbano y de la edificación, sino, además, modificaciones técnicas en el transporte, en la comunicación y en la propia configuración de todo el entorno urbano”.

Un objetivo fundamental de la citada Ley es la formulación del principio de accesibilidad para todos como un derecho de progresiva ampliación que debe primar en cuantos conflictos de intereses se susciten en lo sucesivo.

Dicho principio equivale a la idea de accesibilidad universal que, como indica el Ararteko en su informe anual correspondiente al año 2006, es la más acorde con el principio de igualdad. Por ello, en principio, las administraciones están obligadas a implementar medidas que para ser válidas han de ser universales, esto es, las soluciones para ser tales han de satisfacer tanto las necesidades de las personas con discapacidad como las de aquellas que no tienen limitada su movilidad.

Dicho de otro modo, las soluciones específicas para el colectivo de personas con movilidad reducida, entre las que se deben incluir las personas de edad avanzada, en la medida en que propician el mantenimiento de entornos discapacitantes perpetúan el problema en el tiempo, por lo que deben limitarse para aquellos ámbitos en los que resultan estrictamente imprescindibles.

En el caso que aquí se analiza, es evidente que no se adoptaron medidas especiales o específicas tendentes a facilitar el acceso al servicio de recogida de basura domiciliar a las personas a las que se alude en la reclamación, y ello se traduce, en la imposibilidad de acceder al servicio que la Mancomunidad presta al resto de los vecinos o, al menos, no acceder al mismo de manera autónoma, en la forma en la que lo venían haciendo hasta este momento, dada la evidente dificultad que supone recorrer la distancia que les separan de los contenedores en su actual ubicación.

Como se recoge en el Informe anual correspondiente al año 2005 de la Defensora de Castilla La Mancha, la prestación de un servicio público debe garantizar a todos los vecinos el disfrute del mismo en un plano de igualdad.

Teniendo en cuenta lo anterior, en el presente caso, de no resultar procedente variar la ubicación de los contenedores actualmente existentes (extremo cuya decisión incumbe a la Mancomunidad cohonestando los intereses generales y los particulares), parecía conveniente arbitrar alguna solución alternativa colocando dispositivos en las proximidades de los barrios a los que se hace referencia en la reclamación, contenedores que luego pueden ser desplazados por el personal de la Mancomunidad o por alguna persona encargada específicamente de esta tarea, permitiendo de este modo a todos los vecinos servirse de forma autónoma del servicio de recogida, y disminuyendo en parte las dificultades con las que se enfrentaban.

Con dicha medida, a juicio de esta procuraduría, se garantizaría en el caso analizado la igualdad en la prestación del servicio y se atendería al objetivo de la Ley 3/98 ya citada al facilitar el uso de forma autónoma de un servicio de la comunidad a todas las personas, y en particular a las que tengan algún tipo de discapacidad.

Por todo ello, se estimó oportuno instar a la Mancomunidad de Municipios Bierzo Suroeste para que, en atención a sus posibilidades financieras, legales o contractuales, se proceda a arbitrar las medidas que considere más convenientes para facilitar a los vecinos de las localidades afectadas el uso o disfrute autónomo de los servicios de recogida de residuos urbanos, en atención a la situación personal de dichos vecinos.

#### **2.2.4. Vados**

Los problemas y controversias que suscitan las tasas por la utilización y/o aprovechamiento especial de los bienes de dominio público local (entrada de vehículos por las aceras o licencias de vado) están presentes año tras año en la actividad de esta institución.

En el caso del expediente **20091673** su objeto eran las presuntas irregularidades en la tramitación de una solicitud de baja en el padrón municipal de vados de la ciudad de Valladolid.

La información remitida por la Administración municipal constató que los propietarios de la vivienda solicitaron la baja del vado del que eran titulares, petición a la que no nos consta se diera trámite toda vez que solicitada información sobre este extremo, la misma no fue remitida por el Ayuntamiento.

Si se consideró que dicha petición no reunía los requisitos exigidos en relación con el interesado o, en su caso, con la persona que lo representa, debió requerirse al solicitante con la finalidad de que subsanara la falta o acompañara los documentos preceptivos, con apercibimiento de tenerlo por desistido en su petición en caso contrario, y todo ello de conformidad con lo previsto en los arts. 70 y 71 de la Ley 30/1992.

No obstante, la petición de baja del vado fue reiterada ante ese Ayuntamiento en distintas ocasiones sin que se haya resuelto expresamente sobre la misma.

A este respecto, indicar que, si bien no puede afirmarse un derecho genérico al procedimiento en relación con la potestad cuyo ejercicio se pretende, sí cabe reconocer un derecho al trámite, al procedimiento preliminar, como garantía del administrado frente a la eventual inactividad de la administración. Dicho trámite o procedimiento preliminar tendría por objeto una resolución motivada acerca de la incoación o no del procedimiento principal, resolución formal indispensable para poder fiscalizar, en vía de recurso administrativo o jurisdiccional, la legalidad de la conducta a seguir por la administración y, eventualmente, su decisión de no actuar la potestad.

La falta de contestación por parte de la administración a las solicitudes o escritos que presentan los ciudadanos ha sido una cuestión reiteradamente abordada por esta institución con ocasión de las diferentes quejas que se nos plantean, incidiéndose por nuestra parte en la importancia de que los ciudadanos obtengan una respuesta de la administración a su concreta solicitud en el sentido que se considere conveniente.

No debe olvidarse que la Constitución, en su art. 103.1, somete la actuación de la Administración pública a los principios constitucionales de eficacia, celeridad, objetividad y

transparencia que, entre otras consideraciones, implican la necesidad de dar puntual respuesta a las solicitudes y peticiones que presenten los ciudadanos.

En cuanto al fondo de la cuestión, se consideró que el presupuesto de hecho de esta tasa está constituido por la utilización y/o aprovechamiento especial de los bienes de dominio público local (art. 1 del Reglamento Municipal de Vados y Reservas de Estacionamiento del Ayuntamiento de Valladolid), de forma que si no hay aprovechamiento especial del dominio público no puede haber tasa.

En el presente caso, la renuncia, (no olvidemos puesta de manifiesto recién adquirida la vivienda), estaba motivada por el no uso del vado, extremo corroborado por el informe de la policía local, de forma que si no se acredita la utilización privativa del dominio público o el aprovechamiento especial del mismo se excede lo permitido por la LHL, dado que se ha girado una liquidación partiendo de un hecho formal (la solicitud de la licencia de vado permanente), pero no se ha acreditado la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, que es el presupuesto que legitima la exigencia de la tasa por entrada de vehículos.

En cuanto a los vados, el art. 3 del Reglamento municipal define el vado como “toda modificación de estructura de la acera autorizada por el Ayuntamiento que reúna los caracteres que se señalan en el art. 15 y esté destinada exclusivamente a facilitar el acceso de vehículos a los inmuebles”.

Las condiciones físicas del vado conforme el citado art. 15 son, entre otras: “a) Un rebaje de bordillo para facilitar el acceso de vehículos al inmueble, ajustado al modelo de plano tipo que apruebe la administración municipal; b) En su límite extremo deberá estar pintada una línea discontinua de color amarillo, en el bordillo o junto al borde de la calzada; c) Se colocará en la puerta, fachada o construcción de que trate una placa facilitada por el ayuntamiento, en la que figurarán el número de la autorización de vado y la prohibición permanente u horaria del estacionamiento frente al mismo”.

En el presente caso, el informe elaborado por la Policía local a instancia de ese Ayuntamiento, constataba que en el inmueble en cuestión no hay rebaje en la acera, ni placa de vado.

En consecuencia, en cuanto la solicitud formulada se ajuste a la normativa expuesta, así como a lo exigido por los arts. 34 y ss del Reglamento Municipal de Vados y Reservas de Estacionamiento del Ayuntamiento de Valladolid para la caducidad o revocación de la autorización de vado, no existe motivo para la denegación de la misma por lo que se exhortó al citado Ayuntamiento, en primer lugar para que en cumplimiento de la obligación de resolver

sancionada en el art. 42, en relación con el art. 71.1, así como del contenido exigido para las resoluciones por el art. 89, todos ellos de la Ley 30/1992, procediera a resolver de forma expresa la solicitud de revocación del vado referido y, en segundo lugar, para que a tenor de la argumentación expuesta se estimara la petición formulada procediéndose a la revocación de las liquidaciones giradas por tasa de vado.

El Ayuntamiento de Valladolid comunicó tras la fecha de cierre de este Informe el rechazo de la resolución formulada.

El motivo de la queja **20100405** hacía alusión a la presunta improcedencia de la liquidación girada por el Ayuntamiento de Salamanca en concepto de tasa por entrada de vehículos por las aceras, correspondiente a los periodos anuales 2007 a 2009.

Del examen del expediente resultó acreditado, por reconocido por la Administración y no controvertido, que la licencia de vado objeto del problema, fue dada de baja en el censo, con efectos desde el año 2007, a instancia del interesado y titular de la misma.

Asimismo, se constató que tanto la placa como el rebaje de la acera permanecían desde entonces.

Precisamente estas circunstancias son las que motivaron y fundamentaron para la Administración municipal la liquidación de las que consideran tasas pendientes de pago, así como el alta en el censo, en la licencia de entrada de vehículos, a la persona titular del inmueble, pese a que ésta manifestó en reiteradas ocasiones que el local anteriormente destinado al garaje ya no tiene dicho uso sino el de trastero de la vivienda, por lo que no se hacía uso del referido vado.

La información remitida por el Ayuntamiento omitía, a pesar de haber sido solicitada, copia de la resolución por la que se acordó el alta en el censo de vados. No obstante, y como se apreció en la resolución del recurso de reposición, la diligencia del agente tributario y el alta en el censo a instancia de la inspección eran de la misma fecha; ello unido a que no existía referencia alguna a la tramitación del procedimiento de inspección tributaria que finalizó con la liquidación y el alta, conforme prevé la Ordenanza Fiscal General de Gestión, Recaudación e Inspección del Ayuntamiento de Salamanca en sus arts. 106 y ss, podría dar lugar a la nulidad de la resolución dictada conforme establece el art. 62.1.e) de la Ley 30/1992.

Por otra parte, la ordenanza nº 36 reguladora de la tasa por entradas de vehículos a través de las aceras y las reservas de vía pública para aparcamiento, carga y descarga de mercancías de cualquier clase establece como hecho imponible de la tasa, (art. 2), entre otros, la utilización o aprovechamiento especial por entrada de vehículos por las aceras y como

sujetos pasivos obligados al pago, (art. 3), a aquellas personas físicas y jurídicas así como las entidades a cuyo favor se otorguen las licencias, y si se procede sin la oportuna autorización, lo serán quienes se beneficien del aprovechamiento.

Respecto al devengo, la obligación de pago de la tasa nace:

a) Cuando se trate de concesiones de nuevos aprovechamientos de la vía pública, en el momento de solicitar la correspondiente autorización.

b) Cuando se trate de concesiones de aprovechamientos ya autorizados y prorrogados, una vez incluidos en los padrones de la tasa, por años naturales.

Pues bien, la persona afectada a quien se giró la liquidación objeto de la presente queja, no constaba que estuviera incluida en los padrones de la tasa en el periodo que ahora se le reclamaba, ni constaba que hubiera solicitado licencia o autorización de vado para el inmueble en cuestión.

Sí es cierto que permanecían en el inmueble la placa de vado y el rebaje de la acera, ahora bien presumir y establecer como consecuencia directa de estas circunstancias el uso efectivo del aprovechamiento no resulta procedente. La utilización privativa o el aprovechamiento especial debe realizarse de manera efectiva y debe resultar acreditado.

A este respecto el art. 105 de la Ley General Tributaria, al regular la carga de la prueba establece que en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo. Asimismo, el art. 107 prevé que las diligencias extendidas en el curso de las actuaciones y los procedimientos tributarios tienen naturaleza de documento público y hacen prueba de los hechos que motiven su formalización.

En el presente caso, la diligencia del agente tributario hace constar la existencia de la placa y del rebaje de la acera pero no hace referencia alguna a la utilización o aprovechamiento efectivo de la entrada de vehículos, cuestión que la administración presume sin llegar a acreditar.

Respecto a las circunstancias fácticas, el Tribunal Supremo en sentencia de 19 de diciembre de 2007 ponía de manifiesto que la exégesis del art. 20.3, h) del RDLeg 2/2004, "solo exige para la exigencia del tributo que se produzca la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, en concreto en las entradas de vehículos a través de las aceras, sin distinguir que tales aceras estén o no elevadas sobre el nivel de la calzada, factor de mero detalle arquitectónico o de ornato de la calle, que no puede determinar que se imponga o no la tasa".

Pues bien, con carácter general, puede afirmarse, primero que si se demuestra que la utilización del dominio público o su aprovechamiento se ha producido, procedería la exacción de la tasa, se haya o no solicitado la licencia correspondiente, siempre que su solicitud fuera obligatoria, y en ese caso, en segundo lugar, la obligación de pago de la tasa nace en el mismo momento en que debió solicitarse.

Como decimos en este caso no constaba acreditado que en los años 2007, 2008 y 2009, por parte de la persona afectada, se hubiera producido la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, con ocasión de la entrada de vehículos en el inmueble de su propiedad. Se ha ido más allá de lo permitido por la LHL, dado que se han girado unas liquidaciones partiendo de unos hechos (la titularidad de una vivienda; la existencia de placa de vado y de rebaje de la acera), pero no se ha acreditado la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público, siendo como es este presupuesto el que legitima la exigencia de la tasa.

Para que nazca una obligación tributaria es necesaria la realización del hecho imponible. “No podemos olvidar que en definitiva esta tasa viene a gravar la utilización privativa del dominio público por tanto nunca puede ser obligatoria el alta cuando no se está utilizando”, en estos términos se ha pronunciado, entre otras, la Sentencia de 26 de octubre de 2007, dictada por el Tribunal Superior de Justicia de Murcia.

En definitiva, esta procuraduría resolvió que por parte del Ayuntamiento de Salamanca, debían adoptarse las medidas oportunas en orden a iniciar y tramitar un procedimiento de revocación, de conformidad con los arts. 105 de la Ley 30/1992 y 219 de la Ley 58/2003, tanto de la liquidación girada, como del alta en el padrón fiscal de la tasa por entradas de vehículos a través de las aceras, toda vez que su tramitación no se había ajustado a la normativa vigente en los términos descritos.

#### **2.2.5. Tasa por la prestación del servicio de saneamiento**

El motivo de la queja **20100714** era el cobro indebido de la tasa en concepto de prestación del servicio de alcantarillado al titular de una finca que carecía de acometida a la red de alcantarillado.

Como resultado del informe remitido a esta institución por la Administración municipal se constató que la finca urbana estaba dedicada a huerto y jardín, tratándose de suelo sin edificar y que tenía contratado el servicio municipal de suministro de agua aunque carecía de enganche o acometida a la red general municipal de alcantarillado. Sin embargo, el Ayuntamiento giró y cobró al titular la tasa correspondiente al ejercicio 2009 en concepto de

prestación del servicio de alcantarillado, tratamiento y depuración de aguas residuales por el solar descrito.

El hecho imponible de la tasa municipal por la prestación del servicio de alcantarillado conforme establece el art. 3 de la ordenanza correspondiente dictada por el Ayuntamiento de Rabanales (Zamora), está constituido por:

“- La actividad municipal, técnica y administrativa tendente a verificar si se dan las condiciones necesarias para autorizar la acometida a la red de alcantarillado municipal.

- La prestación de los servicios de evacuación de excretas, aguas pluviales, negras y residuales a través de la red de alcantarillado municipal, así como su tratamiento y depuración.

Estarán sujetas a la tasa las fincas derruidas, declaradas ruinosas o que tengan la condición de solar o terreno siempre y cuando tengan contratado el suministro de agua”.

Por su parte, la Ley General Tributaria, en su art. 2.2 define las tasas como aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario, cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado.

El texto refundido de la LHL, que define las tasas en similares términos, establece como sujetos pasivos de las tasas, en concepto de contribuyentes, (art. 23), entre otras, a las personas físicas que soliciten o resulten beneficiadas o afectadas por los servicios o actividades locales que presten o realicen las entidades locales.

En cuanto al devengo, el art. 26 del referido texto legal dispone que las tasas podrán devengarse, según la naturaleza de su hecho imponible y conforme determine la respectiva ordenanza fiscal, “...cuando se inicie la prestación del servicio o la realización de la actividad”.

Así las cosas, la tasa tiene su necesario presupuesto en el hecho de que se haya producido o deba producirse la prestación de un servicio público que concierna personalmente al sujeto pasivo, diferenciándose así del impuesto, que pretende simplemente dar cumplimiento al mandato constitucional de contribuir al sostenimiento de las cargas públicas en función de la capacidad económica.

A este respecto, la STSJ de Canarias, de 21 de septiembre de 1999, resulta clarificadora en cuanto señala que “la efectiva prestación de un servicio municipal es presupuesto imprescindible para que pueda exigirse tasa por tal concepto, por cuanto el hecho

imponible en el mismo 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, si el servicio no se presta en forma que aquélla pueda considerarse especialmente afectada por el mismo en forma de beneficio efectivo o provocación de la actividad municipal”.

Pues bien, en el presente caso, el solar no disponía de acometida a la red de alcantarillado municipal, por lo que no utiliza la red de saneamiento y el Ayuntamiento no le presta el servicio de evacuación de excretas, aguas pluviales, negras y residuales, a través de la red de alcantarillado municipal, ni procede a su tratamiento para depurarlas.

Lo cierto es que para que pueda devengarse la tasa se hace preciso que se produzca el hecho imponible previsto en la ordenanza, en relación con lo establecido por la Ley General Tributaria y el Texto Refundido de la LHL, que exigen no que la infraestructura del servicio esté creada sino que el servicio se preste afectando o beneficiando de modo particular al sujeto pasivo, circunstancia que en el presente caso no se puede dar si el particular no puede utilizarlo o prescinde de su utilización por no haber procedido a efectuar acometida a la red.

Para la obligación del pago de la tasa no basta con la existencia de un servicio municipal sino que es preciso que sea efectivamente utilizado por el llamado a su pago y frente a esto no puede prevalecer disposición en contra de la ordenanza, ya que ésta, por el principio de jerarquía normativa, no puede contrariar lo establecido en el texto refundido de la LHL.

En este sentido se pronuncia nuestro Tribunal Supremo entre otras, en su Sentencia de 27 de junio de 1990, cuando afirma que las tasas sólo podrán establecerse, “por la prestación de servicios que beneficien especialmente a personas determinadas o (aunque no les beneficien) les afecten de modo particular, siempre que (en este último caso) la actividad municipal haya sido motivada por dichas personas directa o indirectamente”; pero no basta que el ayuntamiento tenga establecido un servicio por razones generales de salubridad, etc., para que se obligue a abonar tasas por la prestación de dicho servicio a quien no lo utiliza (STS 26 abril y 26 septiembre de 1988).

Constatado en el presente caso que el afectado no utilizaba el servicio de alcantarillado, no puede ser obligado a pagar la tasa por dicho servicio.

Considerando lo expuesto, resultaba asimismo cuestionable, la redacción dada al art. 3 de la Ordenanza Fiscal reguladora de la tasa dictada por el Ayuntamiento cuando establece que “Estarán sujetas a la tasa las fincas derruidas, declaradas ruinosas o que tengan la condición de solar o terreno siempre y cuando tengan contratado el servicio de suministro de

agua”; así como el último párrafo del art. 8, regulador del devengo, cuando establece: “El servicio de evacuación de excretas, aguas pluviales, negras y residuales, y su depuración tiene carácter obligatorio para todas las fincas del municipio, que tengan fachadas a calles, plazas o vías públicas en que exista alcantarillado y siempre que la distancia entre la red y la finca no exceda de 100 metros, se devengará la tasa aun cuando los interesados no procedan a efectuar la acometida a la red”, pues como hemos dicho, para la exigencia de la tasa resulta necesaria la efectiva prestación del servicio al sujeto pasivo, lo cual implica que él mismo debe estar en condiciones de utilizarlo, lo que a su vez requiere que la finca esté conectada a la red de alcantarillado.

Considerando toda la argumentación expuesta se consideró adecuado formular la siguiente resolución al Ayuntamiento de Rabanales (Zamora):

*“1.- Que de conformidad con lo previsto en el RDLeg 2/2004, de 5 de marzo por el que se aprueba el texto refundido de la LHL y la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se proceda a declarar la nulidad de las liquidaciones de tasa de alcantarillado giradas a nombre de (...), en relación con la finca descrita, por gravar un hecho imponible inexistente, así como a proceder a la baja del padrón municipal por la tasa fiscal de alcantarillado.*

*2.- Que se valore la procedencia de comprobar o revisar la ordenanza fiscal reguladora de la tasa por la prestación del servicio de alcantarillado, tratamiento y depuración de aguas residuales aprobada por ese Ayuntamiento en orden a verificar y ajustar su contenido a la normativa y argumentación expuestas, adoptándose en caso contrario las medidas oportunas en orden a su modificación”.*

A la fecha de cierre de este Informe, la Administración municipal no había manifestado su postura frente al contenido de la resolución.

### **2.3. Contribuciones especiales**

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

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

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

A este respecto, 10 han sido las quejas presentadas, una menos que en el año 2009, incidiendo nuevamente en cuestiones de carácter estrictamente procedimental, en la determinación del módulo de reparto o en la falta de necesidad de la realización de la obra o servicio proyectado, de forma que, con carácter general, este tipo de reclamaciones exigen, por parte de esta procuraduría, una supervisión en su integridad, del expediente administrativo tramitado por la administración local.

En esta línea, la queja **20091871**, planteaba una serie de discrepancias con el expediente de contribuciones especiales tramitado por el Ayuntamiento de Valleruela de Pedraza (Segovia) para la renovación de la red de abastecimiento de agua de la localidad.

De acuerdo con el contenido del informe remitido por la Administración local, el citado Ayuntamiento había realizado unas obras y había decidido repercutirlas sobre los titulares de las acometidas de agua, y todo ello sin someterlo a la tramitación de procedimiento administrativo alguno para su gestión y devengo. No se tramitó el correspondiente expediente administrativo para la debida recaudación del importe de las obras o para la adopción de los distintos acuerdos imprescindibles para el desarrollo del proyecto de obra, su gestión y devengo, sin relación de los propietarios afectados, ni justificación de la necesaria concurrencia de beneficio especial, como tampoco existía dato alguno sobre el régimen de publicación y notificación de los acuerdos.

Si el Ayuntamiento de Valleruela de Pedraza consideró, en su momento, necesario realizar unas obras de cambio o renovación de las redes de abastecimiento de agua, debía tener presente que, con carácter general, los gastos que las mismas suponen deben ser sufragados por la administración dentro de sus previsiones presupuestarias, o mediante ayudas y subvenciones públicas o, de tratarse de un supuesto contemplado en el art. 28 del RDLeg 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la LHL, con la imposición del pago de contribuciones especiales, previo cumplimiento de los trámites previsto en el citado texto legal.

A este respecto, la información remitida no permitió concluir el contenido exacto de la obra llevada a cabo por ese Ayuntamiento, y cuyo coste repercutió en los propietarios afectados y en teoría beneficiados, de forma que la cuestión sería determinar si dichas obras podían ser susceptibles de constituir, o no, el hecho imponible de unas contribuciones especiales.

Resultaría necesario determinar si las obras por las que se giraron las liquidaciones, eran simples mejoras del servicio o una ampliación (o mejora cuantitativa) de éste, toda vez que en el actual régimen jurídico de las contribuciones especiales las actuaciones municipales que justifican su establecimiento se limitan a la realización de obras públicas, y al establecimiento o ampliación de los servicios públicos, sin que se prevea la posibilidad de su imposición para actuaciones de simple mejora de servicios públicos.

A la vista de la somera referencia que de las obras realiza el informe remitido por el Ayuntamiento, donde refiere el mal estado de la red de abastecimiento y las constantes averías que han hecho necesaria su renovación, es decir el carácter obsoleto de la red, podrían considerarse las obras realizadas como susceptibles de financiación por medio de contribuciones especiales por lo que resultaría de plena y debida aplicación la regulación básica establecida en los arts. 28 al 37 del RDLeg 2/2004, de 5 de marzo por el que se aprueba el Texto Refundido de la LHL.

En consecuencia, la realización de estas obras y la recaudación del coste de las mismas debieron someterse al procedimiento y requisitos legales establecidos en dicho texto legal, desde el momento de su adopción (acuerdo de imposición y acuerdo de ordenación) hasta su liquidación final.

Además de las procedimentales, entre las cuestiones más relevantes que se obviaron por la Administración municipal para la realización y financiación de estas obras, está la falta de determinación de los criterios de reparto del coste de la obra.

Una vez cuantificado el importe de la obra pública (o del establecimiento o ampliación de servicios públicos) susceptible de ser financiado mediante contribuciones especiales y, por tanto, susceptible de ser repartido entre los sujetos pasivos, especialmente beneficiados, es preciso fijar los criterios de reparto entre los mismos, estableciéndose, con carácter general, unos módulos de reparto de la base imponible, que pueden aplicarse conjunta o separadamente: metros lineales de fachada de los inmuebles, su superficie, volumen edificable y valor catastral a efectos del IBI.

Aún existiendo un gran margen en la discrecionalidad en la elección del módulo de reparto, éste queda sujeto al principio de justicia material y el listado de módulos de reparto es tasado, sin que quepa crear módulos distintos como se hizo en el presente caso al establecer una cuantía diferente para los propietarios empadronados y no empadronados.

Asimismo, se constató que la recaudación de las contribuciones especiales se llevó a cabo con carácter previo al desarrollo de las obras vulnerando el elemento temporal del hecho

imponible del tributo cuyo devengo se fija en el momento en que las obras se hayan ejecutado o el servicio haya comenzado a prestarse.

En todo caso, y de resultar las obras realizadas por el Ayuntamiento susceptibles de financiación mediante este tributo, lo cierto es que la ausencia absoluta de procedimiento alguno tramitado al respecto tuvo como consecuencia la nulidad de pleno derecho de las liquidaciones giradas, conforme a lo previsto en el art. 62. 1, e) de la Ley 30/1992, de 26 noviembre, al haber sido dictadas prescindiendo total y absolutamente del procedimiento establecido.

Por otra parte, se indicó que aunque, en atención a las obras desarrolladas, y a la existencia de un beneficio especial acreditado para los posibles sujetos pasivos, se considerara la pertinencia de iniciar un expediente para la exacción de contribuciones especiales, en aquel momento, ya finalizadas las obras, no habría lugar a ello toda vez que el acuerdo relativo a la realización de una obra o al establecimiento o ampliación de un servicio que deba costearse mediante contribuciones especiales no podrá ejecutarse hasta que se haya aprobado la ordenación concreta de éstas.

Como consecuencia de todo lo expuesto se consideró necesario formular la siguiente resolución:

*“Que por parte del Ayuntamiento de Valleruela de Pedraza, se adopten las medidas oportunas en orden a iniciar y tramitar un procedimiento de revocación, de conformidad con el art. 105 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de las liquidaciones giradas por las obras de renovación de la red de abastecimiento de agua, en virtud de la nulidad de pleno derecho de las mismas, toda vez que su tramitación no se ha ajustado a la normativa vigente en los términos descritos”.*

Esta resolución fue aceptada por la citada administración municipal.

El expediente de contribuciones especiales tramitado por el Ayuntamiento de Abades (Segovia), y que motivó la presentación de la queja **20090178**, aunque reincide en cuestiones procedimentales objeto de numerosos pronunciamientos de esta institución, centradas en las fases y actos administrativos que cronológicamente deben seguir y adoptar los ayuntamientos para la exacción de contribuciones especiales, presentaba una particularidad en su hecho imponible que exigía el análisis del beneficio especial de las obras financiadas.

La queja presentada ante esta procuraduría planteaba las discrepancias de un gran número de vecinos, con la liquidación y cobro de contribuciones especiales para la obra de

renovación del acerado de la calle Santo Cristo, Plaza Mayor, y construcción de una glorieta, con fuente, en la Plaza Mayor de la localidad de Abades (Segovia).

Examinados los hechos y toda la documentación obrante en esta institución se concluyó que el expediente de contribuciones especiales tramitado con ocasión de las referidas obras incurría en causa de nulidad al haberse comenzado las obras a financiar por las contribuciones especiales, con anterioridad a la adopción, por el Pleno del ayuntamiento, de los acuerdos definitivos de imposición y ordenación de las mismas. El expediente de contribuciones especiales incurría en causa de nulidad habida cuenta que su tramitación se realizó apartándose total y absolutamente del procedimiento exigido por el Texto Refundido de la LHL, lo que atraía la nulidad del expediente, así como de los actos de recaudación del mismo.

Aunque la nulidad del expediente por el motivo referido hacía innecesario el examen de cualquier otra cuestión o motivo, no obstante se consideró necesario hacer una breve referencia al hecho imponible de estas contribuciones especiales, concretamente a la construcción de la rotonda con fuente ornamental en la Plaza Mayor.

Como se puso de manifiesto, una parte de las obras a financiar mediante contribuciones especiales consistían en la construcción de una rotonda en una de las calles de la red viaria de la localidad, en la confluencia de varias calles, frente al Ayuntamiento. La obra financiada suponía esencialmente la construcción de una rotonda, como elemento regulador de la vía pública y de ordenación del tráfico, en cuyo interior se había llevado a cabo una fuente ornamental.

Examinados los planos de la red viaria y de los sistemas generales, que forman parte de las Normas Urbanísticas del Ayuntamiento de Abades, se comprobó que la rotonda se había construido en la red viaria y formaba parte de los sistemas generales de la localidad. Era una actuación que afectaba al trazado de la red viaria de la localidad, sobre un elemento del sistema general de comunicaciones, resultando el beneficio para todo el pueblo, motivo por el cual no podía apreciarse la existencia de un beneficio especial para los inmuebles colindantes con la vía, ya que al tratarse de un sistema general, el beneficio era común para todo el pueblo, lo que excluía la existencia del hecho imponible previsto por la LHL. La idea del beneficio especial se halla relacionada con la ejecución de obras que afectan de modo concreto, directo y especial a determinadas personas, como ocurría en el caso de la renovación del acerado en la calle Santo Cristo, pero si el beneficio es, en realidad, general, se anula y difumina la atribución de cualquier otro beneficio particular que pudiera justificar la repercusión de las contribuciones especiales y, así, en las obras que constituyen los sistemas generales el fin predominante es el interés común, que por supuesto afecta a todos los propietarios, pero que normalmente no

genera un beneficio especial, sino la simple concreción individual de dicho interés común, que no es lo mismo.

Las consideraciones jurídicas expuestas motivaron y fundamentaron la resolución formulada por esta procuraduría al Ayuntamiento de Abades instándole a dejar sin efecto el expediente de contribuciones especiales objeto de la queja y, en consecuencia, los actos de recaudación que traían causa del mismo, habida cuenta que su tramitación no se había ajustado a la normativa vigente. Esta resolución fue rechazada por el citado Ayuntamiento.

En términos procedimentales muy similares, en el expediente **20090133** se concluyó la nulidad del expediente de contribuciones especiales tramitado con ocasión de las obras consistentes en la urbanización de varias calles, por el Ayuntamiento de Nava de la Asunción, (Segovia) al haber comenzado las obras a financiar por contribuciones especiales, con anterioridad a la adopción, por el Pleno del Ayuntamiento, de los acuerdos definitivos de imposición y ordenación de las mismas, tras comprobarse que la primera certificación de obra era de fecha 30 de abril de 2009, siendo el 8 de agosto de 2009 cuando se procedió a la aprobación definitiva de los acuerdos que, por otra parte, no constaban publicados en el BOP, conforme exige el art. 17.4 TRLRHL.

Es más, en el presente expediente la notificación individualizada de las cuotas se realizó con anterioridad a la aprobación definitiva de los referidos acuerdos, (y por tanto, con posterioridad al inicio de las obras), en contra de lo prevenido en el art. 34.4 del Texto Refundido de la LRHL, cuando establece expresamente que dicha notificación debe realizarse una vez adoptado el acuerdo concreto de ordenación de contribuciones especiales, y determinadas las cuotas a satisfacer.

En la fecha de cierre del presente informe no se había recibido respuesta alguna, por parte del Ayuntamiento de Nava de la Asunción, respecto al contenido de la resolución formulada por esta procuraduría dirigida a dejar sin efecto el expediente administrativo de contribuciones especiales, así como los actos de recaudación dimanantes, como tampoco se recibió en su momento respuesta a la solicitud de ampliación de información que se formuló.