

**ÁREA M**

**ÁREA M****HACIENDA**

<b>Expedientes Área .....</b>	<b>124</b>
<b>Expedientes admitidos.....</b>	<b>51</b>
<b>Expedientes rechazados .....</b>	<b>23</b>
<b>Expedientes remitidos a otros organismos .....</b>	<b>26</b>
<b>Expedientes acumulados .....</b>	<b>8</b>
<b>Expedientes en otras situaciones .....</b>	<b>16</b>

Durante el año 2011, en el Área de Hacienda han sido presentadas 124 quejas, que suponen un 5% respecto del total de quejas tramitadas por esta procuraduría.

En materia tributaria, las actuaciones de supervisión abarcan, con carácter general tres tipos de ámbitos: las quejas relacionadas con los impuestos o gestión tributaria que corresponde a la Hacienda estatal, aquellas relativas a los tributos gestionados por la Comunidad Autónoma y, finalmente, las cuestiones vinculadas con los impuestos y tributos de las haciendas locales.

En el ejercicio 2011, fueron 8 las quejas registradas que, como hemos mencionado, hacían referencia a cuestiones vinculadas con los tributos estatales, esencialmente a diversos aspectos del IRPF (retraso en el pago de las devoluciones, procedimientos sancionadores, recaudación ejecutiva), así como del IVA, (pago intracomunitario del impuesto). De todas ellas se dio traslado al Defensor del Pueblo para su tramitación, al venir referidas a actuaciones de la Agencia Tributaria, dependiente orgánicamente del Ministerio de Economía y Hacienda.

Por su parte, 11 fueron las reclamaciones formuladas frente a la actuación del Catastro que, como viene siendo constante hacen referencia predominantemente a los errores en la titularidad de los inmuebles, las disconformidades con las revisiones, renovaciones o los procedimientos de valoración colectiva, cuestiones todas ellas que al estar relacionadas con actuaciones de la Administración estatal y en atención al ámbito de competencia de esta institución, fueron asimismo remitidas al Defensor del Pueblo.

Por otra parte, los tributos autonómicos han dado lugar durante el ejercicio 2011 al registro de 10 quejas, 7 menos 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.

La potestad tributaria de las entidades locales continúa siendo el ámbito en el que se plantea el mayor número de quejas en materia tributaria. Durante el ejercicio 2011 el número de reclamaciones presentadas ha ascendido a 83, 13 más que el año pasado, constituyendo un 67% de las quejas concernientes a esta materia, tratándose cuestiones en su mayoría vinculadas con el impuesto sobre bienes inmuebles y el impuesto sobre el incremento del valor de los bienes de naturaleza urbana, o en el ámbito de las tasas, con las exigidas por la prestación de los servicios de suministro de agua potable y recogida de residuos sólidos urbanos, por la prestación del servicio de tratamiento de dichos residuos, o por la denominada tasa por mantenimiento de solares sin vallar, sin olvidar, las constantes controversias que plantean los expedientes de contribuciones especiales.

En cuanto a las reclamaciones concernientes a las entidades financieras y aseguradoras, 7 durante este ejercicio, todas ellas fueron archivadas en orden al cariz privado de las cuestiones planteadas.

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.

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 2011 se presentaron 8 quejas sobre esta materia, 7 menos que en el ejercicio anterior, predominando las cuestiones relacionadas con la liquidación del impuesto y la disconformidad del sujeto pasivo con las comprobaciones de valores llevadas a cabo por la Consejería de Hacienda. A este respecto, en varios de los expedientes tramitados, como fue el caso de las quejas **20110192**, **20110491**, **20111339**, se acordó la suspensión de la tramitación de las mismas una vez se tuvo conocimiento de que las controversias planteadas se encontraban supeditadas al ámbito del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León; en otros casos, como en la queja **20110029**, la discrepancia fue solucionada, procediéndose por la Administración tributaria a la anulación de la liquidación efectuada origen del conflicto.

No obstante, en este año se concluyó la tramitación de varios expedientes relacionados con el siempre controvertido procedimiento de comprobación de valores, y que sí dieron lugar a pronunciamiento por parte de esta institución, como en el expediente **20100931** cuya resolución sobre la debida motivación de las comprobaciones de valores realizadas por la Administración tributaria, constante y reiterada por esta institución para estos supuestos, fue aceptada parcialmente por la Consejería de Hacienda, que indicó su voluntad de impulsar las medidas oportunas, e impartir las instrucciones adecuadas a los distintos órganos gestores con el fin de que en los procesos de comprobación de valores se cumplan las exigencias y requisitos establecidos por la Jurisprudencia.

Por otra parte, la queja **20092400**, planteó la existencia de una serie de irregularidades en las liquidaciones del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, en su modalidad de actos jurídicos documentados, practicadas por la Administración a un sujeto pasivo con motivo de la liquidación de los documentos notariales de división horizontal, disolución de condominio y obra nueva.

La escritura de división horizontal y disolución de condominio suscitó el análisis de dos cuestiones: la posible existencia de una duplicidad impositiva y el estudio de la base imponible del tributo.

En cuanto a la posible duplicidad impositiva, examinando la escritura de división horizontal y disolución del condominio otorgada ante notario se constató que en un solo acto jurídico, en un mismo documento, se llevó a cabo la división horizontal del inmueble descrito en la misma y la disolución del condominio con la adjudicación de las fincas resultantes a los comuneros, por lo que la cuestión a dirimir era si en el caso de la división de un inmueble, procede tributar por esa operación, (en este caso de división horizontal), además de hacerlo por el cese del proindiviso.

El tratamiento dado a la cuestión, tanto en el ámbito administrativo, como jurisdiccional puso de manifiesto la existencia de una regla general con fundamento en el art. 4 del RDLeg 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, que establece el gravamen de cada una de las convenciones sujetas al impuesto, aunque concurren varias en un mismo documento; y una regla especial, aplicable cuando la división registral no constituye propiamente un acto autónomo e independiente, sino un acto accesorio, preparatorio e inexcusable del acto principal que es la disolución de la comunidad de bienes.

Con carácter general, la división de la propiedad horizontal y la adjudicación de los pisos a cada comunero constituyen actos jurídicos diferenciados, que deben originar liquidaciones independientes por el gravamen de actos jurídicos documentados pero, cuando la división horizontal va seguida, sin solución de continuidad, de la adjudicación de los diferentes pisos a los miembros de la comunidad de propietarios, produciéndose en un mismo acto jurídico, no resulta posible gravar por ambos conceptos, puesto que la división horizontal constituye un antecedente inexcusable de la división de la cosa común.

En el supuesto planteado, la división de la propiedad horizontal y la adjudicación de los pisos y locales a los comuneros se realizó, sin solución de continuidad, en un solo acto jurídico por lo que debió girarse una sola liquidación por el gravamen de actos jurídicos documentados y la Administración tributaria al gravar tanto la división horizontal, como la disolución del condominio incurrió en un supuesto de doble imposición.

En cuanto a la base imponible del tributo, conforme establece el art. 61.2 del RD 828/1995, la disolución de comunidades de bienes, (que no hayan realizado actividades empresariales, siempre que las adjudicaciones guarden la debida proporción con las cuotas de titularidad), sólo tributará como tal disolución, y sólo tributa, en su caso, por actos jurídicos documentados y no como transmisiones patrimoniales.

De esta forma, y según prevé el art. 69 del citado Reglamento, la base imponible del IAJD es, como norma general, la cantidad o cosa valuable, es la comunidad de bienes que se

disuelve, es decir la finca tal y como se describía en la escritura notarial gravada, y no la base imponible que se consideró por la Administración tributaria en la liquidación que fue el valor real de los bienes o derechos.

Las liquidaciones practicadas a este respecto incurrieron en un error al considerar la base imponible, como el valor real comprobado de los bienes o derechos, toda vez que esa es la base imponible del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y no la base imponible del IAJD, que es por el que se tributaba en este caso.

Por otra parte, la liquidación de la escritura de obra nueva dio origen a un estudio sobre la valoración, a efectos del IAJD, de la base imponible cuando el contenido de la escritura gravada es el de declaración de obra nueva.

El Reglamento del Impuesto al regular las normas especiales en el ámbito de la base imponible del IAJD establece que ésta, en las escrituras de declaración de obra nueva, estará constituida por el valor real de coste de la obra nueva que se declare.

A este respecto, se recogió el criterio del Tribunal Supremo, que en estos casos se ha pronunciado indicando que la expresión "valor real de coste de la obra" no puede significar otra cosa que lo que debe valorarse es lo que realmente costó la ejecución de la obra, sin que proceda realizar la valoración del inmueble como resultado final de la obra nueva puesto en el mercado, pues no es eso lo que se ha de valorar, sino el coste de ejecución del mismo, conceptos ambos (coste de ejecución frente a valor del inmueble terminado) que no tienen por qué coincidir, pues por ejemplo en la valoración del inmueble pueden influir factores como la localización del mismo o su uso que no tienen por qué afectar al coste de ejecución.

Se puso de manifiesto en este expediente que la norma de determinación de la base imponible en la declaración de obra nueva plantea indudables problemas interpretativos ante la inexistencia de un precepto legal expreso en el que se diga cómo debe calcularse. Así el art. 70.2 del Reglamento establece que en la constitución de edificios en régimen de propiedad horizontal la base imponible incluirá tanto el valor real de coste de la obra nueva como el valor real del terreno, lo que nos permite entender que cuando sobre un terreno se realiza una construcción que debe incorporarse al Registro de la Propiedad y se requiere la formalización de una escritura de declaración de obra nueva, lo que se gravará será el valor de coste de la obra nueva, pues el terreno ya formaba parte del patrimonio del sujeto pasivo, patrimonio al que se añade la nueva construcción que pasa a ser elemento integrante del inmueble, constituido, a partir de entonces, por el terreno y la construcción.

Ciertamente que la Ley no especifica qué criterios o parámetros deben tenerse en cuenta a la hora de fijar el valor real, pero para el coste de ejecución material, y a efectos del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, la Ley sí establece los que no deben integrarse en él.

Así las cosas, se consideró que el valor real del coste de la obra al que se refiere el Reglamento IAJD no puede ser otro que el de ejecución material de la obra, porque es el más coherente con la supuesta manifestación de capacidad económica que se pretende gravar en la declaración de obra nueva, que es la incorporación al mundo jurídico de un elemento patrimonial anteriormente inexistente.

Lo que se valoraba no era una transmisión patrimonial sino un documento notarial, un hecho sujeto no a transmisiones patrimoniales sino a actos jurídicos documentados, ya que el valor del inmueble como tal, con todos sus factores de mercado, será oportunamente valorado cuando acceda a dicho mercado mediante su transmisión. Si la base imponible en la declaración de obra nueva absorbiera el beneficio que se espera obtener de la venta de un inmueble en el mercado y que debe ir incorporado al valor real del inmueble en esa operación concreta se produciría una doble imposición.

En el caso estudiado, examinada la liquidación provisional y comprobación de valores realizada en relación con la liquidación del IAJD que gravaba la escritura de obra nueva se observó que la metodología empleada por la Administración fue el método del art. 57.1 c) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, de precios medios de mercado, utilizando los valores unitarios contenidos en las tablas vigentes a la fecha de devengo del impuesto, (los mismos utilizados en las liquidaciones realizadas por los conceptos de división horizontal y disolución de condominio), de tal forma que lo que realmente se realiza es una valoración del inmueble como resultado final de la obra puesta en el mercado, y no una valoración de lo que realmente costó la ejecución de la obra, contraviniendo así el tenor literal del art. 70 del Reglamento.

En consideración a lo expuesto se consideró 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 las liquidaciones giradas por las escrituras notariales.

La Consejería de Hacienda aceptó la resolución únicamente en cuanto a la primera cuestión reconociendo que efectivamente se había procedido a una doble imposición en el caso de la liquidación de la escritura de división horizontal y disolución del condominio.

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

Dos fueron las quejas recibidas y tramitadas a este respecto durante el año 2011 dando lugar a un pronunciamiento en el expediente **20110133**.

En este expediente la cuestión, en los términos planteados, se centraba en determinar si la comprobación de valores llevada a cabo por la Administración tributaria, 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 gravamen 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. 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 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 artículo 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".*

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

Como ya se ha indicado, la potestad tributaria de las entidades locales genera el mayor número de quejas comprendidas en el Área de Hacienda, un total de 83 en el año 2011, continuando con la tendencia, ya observada desde el año 2009, de un incremento anual de las reclamaciones presentadas por los ciudadanos frente a la exigencia, gestión o exacción de los tributos locales.

## **2.1. Impuestos**

En este ámbito, 15 han sido las quejas presentadas, (5 menos que las registradas en el año anterior), con un claro predominio de las cuestiones relacionadas con el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) y el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU).

### **2.1.1. Impuesto sobre bienes inmuebles**

Nuevamente se ha observado que los procesos catastrales de actualización generan confusión entre los ciudadanos en cuanto a su repercusión en la liquidación del impuesto municipal sobre los bienes inmuebles. Los afectados suelen atribuir la subida del importe de la liquidación del impuesto exclusivamente a una cuestión de recaudación municipal. En estos casos, como ocurrió en el expediente **20111200**, se procura aclarar al contribuyente que la base imponible del impuesto sobre bienes inmuebles está constituida por el valor catastral del inmueble y que éste se ha de determinar y notificar de acuerdo con lo dispuesto en las normas reguladoras del catastro, fijándose objetivamente a partir de datos del inmueble tales como la localización, las características y antigüedad de la construcción, las circunstancias del mercado, etc., sin que pueda superar el valor de mercado, y correspondiendo su determinación a la denominada gestión catastral que es objeto de competencia estatal (susceptible de ser desarrollada por otras administraciones en virtud de convenios de colaboración).

Asimismo, son frecuentes las controversias planteadas con motivo de la determinación del sujeto pasivo del impuesto. Es el caso de los expedientes **20111880** y **20111962**, actualmente en tramitación, y **20101760**, cuya tramitación finalizó en este ejercicio 2011, en el que el debate se centraba en la titularidad civil y catastral, y sus efectos sobre el IBI girado, en este caso, por el Ayuntamiento de Benavente (Zamora).

A este respecto, el RDLeg 2/2004, por el que se aprueba el TRLRHL, en su art. 61 define el hecho imponible del impuesto sobre bienes inmuebles, como la titularidad de una serie de derechos listados (de una concesión administrativa, de un derecho real de superficie, de un derecho real de usufructo, del derecho de propiedad) sobre los bienes inmuebles, estableciendo un orden escalonado y excluyente de estos derechos, en el sentido de que la concurrencia del situado con anterioridad en la lista determina la no sujeción del posterior, por lo que sólo podrán ser sujetos pasivos los titulares del derecho preferente.

El art. 63 del mismo cuerpo legal establece como sujetos pasivos del impuesto, a título de contribuyentes, a las personas naturales y jurídicas que ostenten la titularidad del derecho que, en cada caso, sea constitutivo del hecho imponible de este impuesto.

Por su parte, el art. 9 del RDLeg 1/2004, de 5 de marzo por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario califica de titulares catastrales a las personas naturales y jurídicas dadas de alta en el Catastro Inmobiliario por ostentar, sobre la totalidad o parte de un bien inmueble, la titularidad de los citados derechos, sin establecer un orden escalonado e imponiendo la obligación de nombrar un representante en los casos de concurrencia de varios titulares catastrales.

Según lo expuesto, todos los que ostenten alguno de los derechos anteriores serán titulares catastrales, pero únicamente serán sujetos pasivos los del derecho de primer orden.

De esta forma, al diferenciar la regulación vigente los sujetos pasivos del IBI de los titulares catastrales, se deja sin vigencia la interpretación que, al amparo del anterior art. 77 de la LHL, entendía que para introducir en el padrón municipal un cambio de titularidad era preciso que previamente se hubiera incorporado la modificación en el padrón catastral.

Así resulta del vigente art. 77.7 del TRLHL, al disponer que en los supuestos en los que resulte acreditada la no coincidencia del sujeto pasivo con el titular catastral, las rectificaciones que pueda acordar el ayuntamiento deberán ser inmediatamente comunicadas a la Dirección General del Catastro en la forma en que por ésta se determine.

Con ello se recoge la doctrina legal fijada por el Tribunal Supremo en Sentencia de 20 de septiembre de 2001 (reiterada entre otras en la sentencia de 8 de octubre de 2010) en la que se reconoce la competencia municipal para modificar el sujeto pasivo del IBI sobre la base de los datos contenidos en escritura pública.

En el presente caso, se constató que como consecuencia de sentencia judicial de la correspondiente instancia se declaró que el contrato de compraventa del inmueble objeto de la queja adolecía de nulidad absoluta decretándose igualmente la nulidad de las inscripciones registrales a que la misma hubiera dado lugar.

Este hecho constaba asimismo acreditado en resolución de la Gerencia Territorial del Catastro de Zamora que, en sus fundamentos de derecho consideraba probado que se declaró la nulidad de la escritura de compraventa no siendo titular catastral desde esa fecha el comprador afectado, considerando propietario al transmitente y por tanto a la herencia yacente.

Por tanto, y a tenor de la prevalencia de la titularidad civil frente a la catastral establecida por la normativa vigente y corroborada por la doctrina jurisprudencial debieron estimarse las pretensiones y solicitudes formuladas por el comprador de devolución de los importes correspondientes a las liquidaciones del IBI de los ejercicios 2007, 2008 y 2009.

En virtud de lo expuesto, se consideró oportuno formular una resolución al Ayuntamiento de Benavente, con el objeto de que valorara la procedencia de revocar las liquidaciones practicadas en concepto de IBI, siendo aceptada por la referida Administración municipal.

En otro orden, en el expediente **20110668** se planteaba la improcedencia de una liquidación girada por el Ayuntamiento de Miranda de Ebro, (Burgos), para el cobro del impuesto sobre bienes inmuebles correspondiente a los años 2006 a 2009 de un inmueble que se había visto afectado por un procedimiento catastral de subsanación de discrepancias.

La cuestión a dirimir era, por tanto, la determinación de la fecha de efectos en el referido impuesto municipal, tras el acuerdo de modificación de la descripción catastral del inmueble dictado en el ámbito de un procedimiento catastral de subsanación de discrepancias.

El expediente remitido por la Administración municipal en respuesta a nuestra petición de información constataba que el acuerdo adoptado por la Gerencia Territorial del Catastro de Burgos fue dictado en el ámbito de un procedimiento de subsanación de discrepancias y como resultado del mismo la Gerencia acordó practicar la modificación de la descripción catastral de dos inmuebles ubicados frente por frente (1º Izda y 1º Dcha), con efectos catastrales desde el día siguiente a la fecha del acuerdo.

El Ayuntamiento de Miranda de Ebro mediante Decreto de la Concejalía de Hacienda había resuelto devolver en concepto de IBI al titular de uno de los inmuebles, la cantidad resultante de aplicar en los ejercicios 2006 a 2009, ambos inclusive, el nuevo valor catastral de la indicada vivienda y, asimismo, acordó liquidar en concepto de IBI al titular del otro inmueble, la cantidad resultante de aplicar el nuevo valor catastral de la referida vivienda, en el periodo del 2006 a 2009, ambos inclusive.

Sin embargo, tal y como establece el RDLeg 1/2004, de 5 de marzo que aprueba el Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario 2004, en su art. 18 al regular los procedimientos de subsanación de discrepancias, la resolución que se dicte tendrá efectividad desde el día siguiente a la fecha en que se acuerde.

De esta forma, la subsanación de discrepancias tiene efectos desde la adopción de su acuerdo sin que quepan efectos retroactivos. En el caso analizado, la subsanación de discrepancias de la que fueron objeto los inmuebles debió tener efectos desde el día siguiente a la fecha de adopción del acuerdo de la Gerencia catastral, siendo esa fecha la determinante de la fecha de devengo del impuesto sobre bienes inmuebles, tal y como prevé el art. 75 del

RDLeg 2/2004, de 5 de marzo por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, que regula el devengo y periodo impositivo de dicho impuesto.

Como consecuencia, la nueva valoración catastral de los inmuebles a los fines del devengo del IBI debía producir sus efectos en el ejercicio 2010 y no antes, de modo que las liquidaciones giradas correspondientes a periodos anteriores al 2010 debían ser anuladas toda vez que los efectos catastrales de los acuerdos de modificación de la descripción catastral dictados por la Gerencia Territorial del Catastro de Burgos se producen, desde el día siguiente a la adopción de los mismos, por lo que no cabía aplicar al presente supuesto los efectos retroactivos de la nueva valoración catastral, conforme a lo establecido en el citado art. 75 del RDLeg 2/2004, en relación con el art. 18 del RDLeg 1/2004.

En virtud de todo lo expuesto se consideró oportuno formular la siguiente resolución:

*“Que por parte del Ayuntamiento de Miranda de Ebro se adopten las medidas oportunas en orden a iniciar y tramitar un procedimiento de revocación de las liquidaciones practicadas a (...) como consecuencia del Acuerdo de la Gerencia Territorial del Catastro de Burgos (...) y del Decreto de la Concejalía de Hacienda (...), de conformidad con los artículos 105 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre y 219 de la Ley 58/2003, General Tributaria, habida cuenta que las mismas no se ajustan a las normas reguladoras del Impuesto sobre Bienes Inmueble y del Catastro Inmobiliario en los términos descritos”.*

La presente resolución fue rechazada por el Ayuntamiento de Miranda de Ebro (Burgos).

### **2.1.2. Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana**

En el año 2011, el número de quejas relacionadas con este impuesto municipal ha aumentado con respecto al ejercicio anterior, siendo 5 los expedientes tramitados al respecto.

El cómputo del periodo impositivo o la determinación de la naturaleza urbana de los inmuebles objeto de la transmisión motivaron las quejas **20110403** y **20110425** que fueron archivadas al no apreciarse irregularidad alguna en la actuación de la Administración municipal, en este caso del Ayuntamiento de León.

En ambos supuestos se planteó la presunta inexistencia del hecho imponible al no tener los bienes inmuebles transmitidos el carácter de urbanos en la fecha del devengo del impuesto, sin embargo en dicha fecha las fincas objeto de liquidación estaban clasificadas como

suelo urbanizable delimitado, incluidas en delimitaciones de sectores de suelo urbanizable delimitado concretos.

Para determinar si esos bienes con esa clasificación podían constituir el hecho imponible del impuesto liquidado, la normativa fiscal remite a la catastral inmobiliaria estatal a la hora de definir la sujeción impositiva de los suelos urbanizables, superando con ello las remisiones a la respectiva ordenación urbanística de cada Comunidad Autónoma.

De esta forma, al considerar el Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por el RDLeg 1/2004, de 5 de marzo, como suelo de naturaleza urbana, los terrenos que tengan la consideración de urbanizables o aquellos para los que los instrumentos de ordenación territorial y urbanística prevean o permitan su paso a la situación de suelo urbanizado, siempre que estén incluidos en sectores o ámbitos espaciales delimitados, así como los demás suelos de este tipo a partir del momento de aprobación del instrumento urbanístico que establezca las determinaciones para su desarrollo, no cabía sustentar la inexistencia del hecho imponible del tributo local en los casos expuestos.

En el caso del expediente **2011102**, la reclamación presentada frente a la liquidación del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana girada por el Ayuntamiento de Soria, requirió el estudio de la determinación del periodo impositivo, así como de la consideración de las transmisiones entre cónyuges.

El impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana es un tributo directo que grava el incremento de valor que experimenten dichos terrenos, puesto de manifiesto como consecuencia de la transmisión de la propiedad por cualquier título (o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos).

Por tanto, el hecho imponible de este tributo exige una transmisión del terreno, acontecimiento instantáneo que se agota o termina en un momento concreto. Sin embargo el periodo impositivo es el periodo de generación del incremento del valor (de plus valía) que se somete a tributación, es decir una porción de tiempo delimitada por dos momentos, el inicial y el final, que han de computarse para concretar si concurre o no el elemento básico de incremento del valor.

El momento inicial es el de la transmisión inmediatamente anterior a la que genera el devengo, y el momento final el de la última transmisión, la que se efectúa en el momento del devengo.

La controversia que se planteaba en el presente expediente hacía referencia a la determinación del periodo impositivo y, concretamente, a la discrepancia sobre la fecha inicial de dicho cómputo.

En fecha determinada las dos propietarias por mitades indivisas de un inmueble otorgaron escritura autorizada ante notario de compraventa. Para la liquidación, la propietaria de una de las mitades indivisas tomó como fecha inicial del cómputo del devengo del impuesto, como fecha de la anterior transmisión, la fecha del fallecimiento de su esposo, al ser éste el momento en el que adquirió la titularidad de la mitad indivisa del referido inmueble.

Sin embargo el Ayuntamiento de Soria sustentaba como fecha inicial del cómputo las fechas de fallecimiento de los padres del esposo, ya que consideraba que fue desde ese momento, desde el que el esposo de la afectada pasó a ser titular de la mitad indivisa del inmueble, dado que las transmisiones entre cónyuges no producen interrupción del periodo impositivo, resultando no sujetas al mismo, lo que ha dado lugar a la aplicación del periodo contemplado en la liquidación.

No obstante, el párrafo tercero del art. 104 del TRLRHL establece que no se producirá la sujeción al impuesto en los supuestos de aportaciones de bienes y derechos realizadas por los cónyuges a la sociedad conyugal, adjudicaciones que a su favor y en pago de ellas se verifiquen y transmisiones que se hagan a los cónyuges en pago de sus haberes comunes.

Este artículo, en atención a la falta de transmisión, prevé tres supuestos de no sujeción: 1) Aportación de bienes a la sociedad conyugal; 2) Adjudicación de bienes en pago a esas aportaciones; y 3) Transmisiones entre cónyuges en pago de haberes comunes.

El Ayuntamiento de Soria consideraba que cuando el esposo de la copropietaria afectada falleció, no se produjo transmisión de la propiedad del inmueble al considerarlo una transmisión entre cónyuges; ahora bien, para que esto hubiera sido así, la transmisión de la mitad indivisa debía haberse realizado por alguno de los supuestos contemplados en el citado art. 104.3, sin embargo, no era ese el caso.

Para comenzar la mitad indivisa de la finca era propiedad con carácter privativo del esposo que había recibido dicha mitad por herencia de sus padres, tal y como constaba en la escritura de manifestación de herencia, aceptación de fiducia sucesoria y adjudicación, autorizada notarialmente.

El fallecido había adquirido esa propiedad por herencia de sus padres, correspondiendo la titularidad de la otra mitad indivisa del referido inmueble a su hermana.

En la escritura notarial de adjudicación de herencia se otorgó a la esposa tanto el pleno dominio de una mitad indivisa de todos y cada uno de los bienes inventariados como consorciales, entre los que no se encontraba el inmueble, por su haber en la sociedad conyugal disuelta y el pleno dominio de una mitad indivisa de cada uno de los bienes inventariados como privativos, entre los que sí se encontraba el inmueble transmitido, en pago de su legado.

En todo caso, el porcentaje del inmueble, bien privativo del esposo, objeto de compraventa y posterior liquidación del impuesto municipal no se transmitió a la esposa en pago de su haber ganancial, tal y como constaba en la escritura notarial de adjudicación de herencia. En consecuencia, la transmisión de la mitad indivisa del inmueble que por el fallecimiento del esposo se hizo a su cónyuge superviviente, no fue un supuesto de transmisión no sujeta al impuesto, de los previstos en el párrafo tercero del citado art. 104 TRLRHL.

Por contra, la escritura notarial de adjudicación concretaba los bienes que se le otorgaron a la interesada en pago a los haberes comunes y, asimismo, indicaba con precisión la adjudicación del inmueble descrito en pago de un legado testamentario y como parte de la fiducia sucesoria aragonesa prevista (la adjudicación correspondió al pago de los derechos hereditarios) sin que, en ningún caso, la transmisión de la mitad indivisa de carácter privativo se hiciera como aportación de bienes a la sociedad conyugal; adjudicación de bienes en pago a esas aportaciones; ni entre cónyuges en pago de haberes comunes.

De esta forma, para la esposa, la fecha de inicio del cómputo del período impositivo, en el caso de la venta efectuada de la mitad indivisa del inmueble, la fecha de la transmisión inmediatamente anterior a la que genera el devengo, era la del fallecimiento de su esposo, tal y como sustenta la interesada, por lo que se debió estimar el recurso de reposición interpuesto por la afectada, revocándose la liquidación efectuada por contraria a las normas reguladoras de dicho impuesto.

Todas estas consideraciones dieron lugar a la formulación de la siguiente resolución al Ayuntamiento de Soria:

*“Que por parte del Ayuntamiento de Soria se adopten las medidas oportunas en orden a iniciar y tramitar un procedimiento de revocación, de conformidad con los artículos 105 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre y 219 de la Ley 58/2003, General Tributaria, de la liquidación girada (...), por el concepto de IMIVTNU por el inmueble sito en (...) habida cuenta que la misma no se ajusta a las normas reguladoras del dicho impuesto en los términos descritos”.*

Tras la fecha de cierre de este Informe el citado Ayuntamiento puso de manifiesto la aceptación de esta resolución.

## **2.2. Tasas**

Durante el año 2011, en el ámbito de la potestad tributaria de los entes locales, el mayor número de quejas se ha registrado en materia de tasas municipales, siendo un total de 59 los expedientes registrados, 18 más que en el ejercicio anterior.

Las controversias y conflictos que estos tributos locales plantean se acrecientan en estos últimos años, siendo su principal origen la tasa girada por la prestación del servicio de suministro de agua, aproximadamente un 50% de las reclamaciones. Asimismo, en este año 2011 se han incrementado las quejas relacionadas con la tasa por la prestación del servicio de recogida de residuos sólidos urbanos, fundamentalmente ante la improcedencia de su exacción debido al hecho de que el servicio no se presta de forma efectiva.

### **2.2.1. Tasa 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 la 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.

La facturación irregular de la prestación del servicio estuvo en el origen de la queja **20110117**. En este caso se puso de manifiesto la incoherencia en la facturación de toda una anualidad, la correspondiente al año 2010 cuando no se había registrado consumo alguno desde el último trimestre de 2009.

Ni en el referido cuarto trimestre de 2009, ni en los dos primeros del 2010 se tomó la lectura de los contadores, sin que se alegara o acreditara, ni por la Administración ni por la

empresa concesionaria, actuación alguna del titular que tuviera como objetivo obstaculizar o impedir la lectura de los contadores.

Pues bien, constatada la falta de consumo, inicialmente se realizó una facturación por estimación del último trimestre de 2009 y de todo el ejercicio 2010. La situación, tras las alegaciones formuladas por la persona afectada, y a pesar de la identidad de las circunstancias, sólo se corrigió para los trimestres del 2010, quedando el consumo estimado, que no real, del 2009, “en bolsa de arrastre para cuando se reanude el consumo”, concepto éste que no encontraba encaje normativo en la Ordenanza municipal.

Es decir, la empresa gestora del servicio concluyó que no había consumo en dicho contador y a pesar de ello para el 4º trimestre de 2009 mantuvo una facturación por estimación que suponía un cobro indebido por un suministro o consumo que no se había realizado y que, como reconoce la empresa gestora, tampoco existió en los meses sucesivos.

Aún considerando que la estimación y facturación se pudiera haber ajustado a lo previsto en la Ordenanza fiscal reguladora, en cuanto a los supuestos de no lectura de los contadores, esta aplicación estricta de la normativa municipal provocó que se facturara por un consumo que no había existido, vulnerando los principios de proporcionalidad y equilibrio de las prestaciones y contraprestaciones que han de regir el conjunto de las relaciones jurídicas de los servicios públicos y que vinculan a Administración y ciudadanos.

También se planteaba en el expediente la discrepancia con la fecha de efectos de la concesión de un cambio de tarifa por cambio de uso solicitado por el titular del inmueble. Instado el cambio en enero de 2010 éste fue estimado con efectos a partir del año 2011. Sin embargo, y a la vista de la regulación existente nada obstaba para que dicho cambio de tarifa tuviera efectos desde el trimestre siguiente a aquél en que se formuló la petición toda vez que el art. 12 de la Ordenanza reguladora establece que la cuota que el abonado debe satisfacer se pagará por trimestres vencidos y el art. 39, al regular el proceso de cobro, prevé que dicho cobro se realizará por el sistema de padrón trimestral, sin que esto suponga una aplicación retroactiva del cambio de tarifa, como argumenta la empresa gestora.

Asimismo, en relación con la facturación de los consumos de agua en los supuestos de no lectura de los contadores, se reiteró el contenido de una resolución anterior dirigida también a ese Ayuntamiento y aceptada por él.

Así, 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, (León), entendimos que con una desafortunada redacción, establece la obligación para el usuario de

pasar al servicio de aguas la lectura del contador, si por cualquier circunstancia no fuera leído. Se atribuye esta obligación al usuario con un alto grado de imprecisión y ambigüedad, que debe ser corregido, más aún cuando su incumplimiento está 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 acrecienta a la vista del contenido del art. 40.3 de la misma Ordenanza municipal que establece que 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, cabía interpretar que la Ordenanza parece 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 ocurría en el presente caso, en el que en ningún momento se alegó o acreditó, ni por la Administración ni por la empresa concesionaria, actuación alguna del titular que tuviera como objetivo obstaculizar o impedir la lectura de los contadores.

Por último, y como ya se hiciera con anterioridad, se reincidió en 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 (León) regula las "tarifas" del agua mediante la "Ordenanza Reguladora de Precio Público por Suministro de Agua Potable y Servicios Complementarios", (*BOP León* nº 17, de 24 de enero de 2007) 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 se recordó la regulación contenida en el RDLeg 2/2004, de 5 marzo que aprobó el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, sin olvidar la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, tal como fue 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.

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).

El Ayuntamiento de Santovenia de la Valdoncina al adoptar la Ordenanza reguladora de precio público por suministro de agua potable no respetó la regulación legal establecida, a tenor de las características propias del servicio de suministro de agua potable. 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 y resulta corroborada 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 Ley Reguladora de las Haciendas Locales 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".

Todas estas consideraciones dieron lugar a la formulación de la siguiente resolución al Ayuntamiento de Santovenia de la Valdoncina, que aceptó la misma:

*“Primera.- Que de conformidad con los artículos 105 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común y 219 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria se proceda a la revocación de las liquidaciones practicadas a (...) correspondientes a la Póliza (...), 4º Trimestre de 2009 y a la Póliza (...), 4º Trimestre de 2009 y 2º Trimestre de 2010,ajustando las facturas al consumo real, 0 m<sup>3</sup>.*

*Que igualmente se revoquen las liquidaciones correspondientes a la Póliza (...), 2º, 3º y 4º Trimestres, estimando la petición de cambio de uso formulada por la referida titular en el mes de enero de 2010.*

*Segunda.-Que por parte de ese Ayuntamiento se proceda a acomodar las tarifas por la prestación del servicio de abastecimiento de agua potable dotándolas de la naturaleza de tasas y dictando al efecto la pertinente Ordenanza Fiscal reguladora de las mismas con todas las previsiones recogidas en el Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo”.*

En otro orden de cosas, la modificación de la Ordenanza reguladora de la tasa por la prestación del servicio de suministro de agua que llevó a cabo la Junta Vecinal de Boisán, y el excesivo aumento experimentado por la tarifa domiciliaria por consumo de agua dio lugar al expediente **20110142**.

La información remitida por las administraciones locales implicadas (Junta Vecinal de Boisán y Ayuntamiento de Lucillo) puso de manifiesto la competencia de la referida Junta Vecinal para la gestión del servicio de abastecimiento de agua potable, así como para el establecimiento de la pertinente tasa por la prestación del mismo, de conformidad con las previsiones de la Ley 1/1998, de 4 de junio, de Régimen Local de Castilla y León (art. 50).

Precisamente en el ámbito de esta competencia, la referida Junta Vecinal aprobó la Ordenanza Fiscal nº 1 reguladora de la Tasa por el suministro de agua domiciliaria, (*BOP de León* nº 135, de 17 de julio de 2006), si bien lo hizo obviando la previa elaboración de la preceptiva memoria económico-financiera.

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), se indicó 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.

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, sino todo lo 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.

Así, 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 este caso, la Junta Vecinal de Boisán reconoció que la Ordenanza fiscal había sido elaborada y aprobada sin la preceptiva memoria económico-financiera por lo que no existía justificación alguna de la necesidad de las tarifas, ni del importe de las mismas, ni existían datos que permitieran determinar si los costes del servicio de abastecimiento de agua estaban cubiertos con las tarifas establecidas, o si las mismas suponían un ingreso que sobrepasara 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 fin, la falta de la memoria económico-financiera determinó 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 la pretendida modificación de la tarifa, en todo caso, ésta debió ajustarse a los mismos trámites y exigencias legales previstos para la aprobación de la Ordenanza, (arts. 17 y ss TRLRHL), incluyendo la elaboración de una memoria económico-financiera.

Con esta fundamentación jurídica esta institución se dirigió a la Junta Vecinal de Boisán, (León), instándola a que procediera a declarar la nulidad de la Ordenanza Fiscal nº 1

reguladora de la Tasa por el Suministro de Agua Domiciliaria, lo que fue aceptado por la Entidad local.

En el expediente **20110642** la discrepancia con la facturación girada por el Ayuntamiento de El Espinar, (Segovia), tenía su origen en la presunta duplicidad de cobro de los mínimos de consumo por suministro de agua recaudados en periodos anteriores al no haber sido descontados en la factura, de forma que se obviaban las estimaciones realizadas, y que habían servido de base para la facturación anterior, produciéndose un nuevo cobro de consumos ya pagados.

Sin embargo, y a tenor del contenido del informe remitido por la Administración municipal, se apreció que tal duplicidad no existía, toda vez que el importe cobrado en concepto de consumo mínimo durante los meses anteriores no se correspondía con estimaciones de consumos reales de agua, sino con el mínimo de facturación, con una cuota fija que el usuario paga por el hecho de disponer del servicio.

El sistema tarifario del Ayuntamiento de El Espinar, (Segovia), parte de un consumo mínimo que se factura siempre, con independencia del volumen de agua realmente consumida. Esto genera en los usuarios la idea de que están pagando por una cantidad de agua, la utilicen o no. En el caso del Ayuntamiento de El Espinar los usuarios perciben que los primeros 60 m<sup>3</sup> de agua los pagan siempre, los consuman o no, lo que, además de a un uso inadecuado o indebido del agua, puede dar lugar a la creencia de que parte del consumo en algunos casos se paga dos veces como, por ejemplo, cuando el consumo real es inferior o incluso inexistente en un periodo de tiempo (frecuente en las segundas viviendas), pero sirve de base en el siguiente periodo.

Aclarado que el denominado consumo mínimo no se correspondía con consumo o uso alguno del suministro de agua, sino con una cuota fija correspondiente al coste de disposición del servicio, se consideró aconsejable que, con el objeto de evitar errores o inseguridad en el usuario, así como consumos inadecuados, por parte del Ayuntamiento de El Espinar se valorara la conveniencia de adoptar un sistema de tarificación en el que se concretara la existencia de una cuota fija correspondiente a los costes de establecimiento y disponibilidad permanente del servicio y que no está vinculada directamente con el consumo realizado, junto con las tarifas progresivas por tramos de consumo.

Además de por la necesidad de no inducir a error al usuario y la obligación de informar de forma clara y precisa sobre los conceptos por los que se factura, la modificación del sistema tarifario vendría sustentada en el contenido de la Directiva 2000/60/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de octubre de 2000 que, en su consideración del agua no como

un bien comercial como los demás, sino un patrimonio que hay que proteger, defender y tratar como tal, establece el principio de recuperación de los costes de los servicios relacionados con el agua.

Por último, y como cuestión formal, el informe de la Administración confirmó que no se había dado respuesta a la reclamación presentada por el afectado por lo que se recordó a la Administración municipal su obligación de dar contestación, dentro del plazo establecido al efecto a las solicitudes que presentan los interesados, conforme prevé el art. 42 de la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, en su redacción dada por la Ley 4/1999, de 13 de enero, como consecuencia del principio constitucional de eficacia al que está sometida en su actuación la Administración, y que significa la conclusión, mediante resolución expresa, motivada, y en el plazo establecido, de los procedimientos y solicitudes que puedan realizar los interesados.

A la vista de las consideraciones jurídicas expuestas se consideró oportuno formular la siguiente resolución al Ayuntamiento de El Espinar, (Segovia):

*“Que por parte del Ayuntamiento de El Espinar se valore la posibilidad de adoptar un sistema de tarificación en el que se concrete la existencia de una cuota fija y tarifas progresivas sobre el consumo real, establecidas por tramos, como mecanismo para favorecer el ahorro en el consumo y para mejorar la información que el usuario recibe sobre los conceptos facturados.*

*Que por parte del Ayuntamiento de El Espinar se resuelva con la mayor brevedad posible la reclamación formulada por (...) frente a la factura (...), en concepto de consumo de agua, por importe de (...).*

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

El Ayuntamiento de El Espinar aceptó de forma parcial la resolución procediendo únicamente a resolver, la reclamación formulada por la persona afectada, notificándolo debidamente.

También relacionada con el sistema de tarificación del suministro de agua, la queja **20111161**, hacía referencia a un supuesto de facturación realizado por la sociedad mixta Aguas de León, calculada sobre los consumos acumulados de un trimestre concreto, en un caso

en el que no se había llevado a cabo la lectura del contador, tratándose, además, de un contrato nuevo de suministro.

En este caso, cuando los operarios del servicio de suministro de agua acudieron, (en tres ocasiones desde abril de 2010), al domicilio del afectado, que tenía un nuevo contrato de suministro, suscrito en marzo de 2010, para proceder a la lectura del contador, no pudieron acceder a los contadores, sin que los usuarios tomaran las lecturas y las hicieran llegar al suministrador. No obstante, los operarios tuvieron acceso al contador del interesado a finales del año 2010, procediendo la sociedad Aguas de León a la facturación del último trimestre de 2010 calculada sobre la acumulación de consumos.

A este respecto, se puso de manifiesto que el art. 69.1 del Reglamento del servicio de abastecimiento de agua potable del municipio de León establece, como norma general, que la base de la facturación del servicio será el registro de consumos leídos en los contadores de los abonados. Ahora bien, en el supuesto de ausencia del abonado en el momento en que se intenta tomar la lectura, y no disponiendo la entidad suministradora de la tarjeta con el registro del contador cumplimentada, el citado Reglamento establece el sistema de estimación de consumos como base de la facturación.

En el caso sometido a supervisión se concluyó que la facturación realizada al interesado debió llevarse a cabo mediante el sistema de estimación de consumos. La forma en que esta estimación debía realizarse se encuentra igualmente prevista en el art. 69.2 del Reglamento. Así, en caso de estimación, la facturación se realiza con arreglo al consumo que se obtiene de la diferencia entre dos lecturas válidas no consecutivas y con un máximo de dos años de diferencia. Ahora bien, en el caso de no existir datos suficientes se liquidarán las facturaciones con arreglo a la media aritmética de los registros acumulados.

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

También la Ordenanza fiscal reguladora de la tasa por suministro de agua potable y servicios complementarios, en su art. 12 establece el sistema de estimación de consumos como criterio subsidiario para la base del cálculo de la facturación y, en ningún caso se menciona la acumulación de consumos como sistema de tarificación, toda vez que, incluso para el caso de no existir datos suficientes, consumos anteriores de referencia, el Reglamento prevé la estimación calculada sobre una media aritmética.

En consecuencia, en el supuesto concreto de la facturación objeto de controversia, calculada sobre los consumos acumulados, esta no resultaba conforme a la regulación prevista en el Reglamento del servicio de abastecimiento de agua potable que, como se expuso prevé la aplicación de un sistema de estimación de consumos, calculado, en ausencia de datos, con arreglo a la media aritmética de los registros acumulados y normalizándose la situación, por exceso o por defecto, en las facturaciones de los siguientes periodos, a tenor de la lectura practicada en cada uno de ellos.

En cuanto al importe de la tasa de alcantarillado girada al afectado, y toda vez que su cálculo se realiza sobre la base de la tasa de agua, resultaba igualmente inadecuada en aplicación de la argumentación expuesta.

En el mismo expediente se alegó una presunta duplicidad del cobro de los mínimos de consumo recaudados en periodos anteriores. A este respecto, y tras aclarar al usuario la inexistencia de tal duplicidad toda vez que el importe cobrado en concepto de consumo mínimo durante los meses anteriores no se correspondía con estimaciones de consumos reales de agua, sino con el mínimo de facturación, con una cuota fija que el usuario paga por el hecho de disponer del servicio, se formularon las consideraciones ya expuestas en el expediente **20110642** sobre la necesidad de adoptar una sistema de tarificación en el que se concrete la existencia de una cuota fija y tarifas progresivas sobre el consumo real, al objeto de no inducir a error al usuario, favorecer el ahorro en el consumo, y cumplir con la obligación de informar de forma clara y precisa sobre los conceptos por los que se factura.

Considerando lo expuesto se instó al Ayuntamiento de León a que procediera a la revocación de la liquidación practicada al afectado, correspondiente al consumo de agua potable y alcantarillado del 4º trimestre del año 2010, al no haberse llevado a cabo con aplicación del sistema de estimación de consumos, sobre la base de una media aritmética.

Igualmente se consideró adecuado, que por parte de la citada Administración municipal se valorara la posibilidad de adoptar una sistema de tarificación en el que se concretara la existencia de una cuota fija.

La resolución fue rechazada por el Ayuntamiento de León.

También el sistema de facturación por estimación objetiva centró el estudio en la resolución formulada con motivo del expediente **20100123**. En este caso el contador del abonado no había sido leído durante un prolongado periodo de tiempo por causas que en ningún caso podían atribuirse al Ayuntamiento de Toro (Zamora).

No obstante, determinada la existencia de una deuda atribuida al consumo de agua, de nuevo las discrepancias surgieron con la liquidación llevada a cabo, e igualmente, la regulación municipal, el Reglamento de los servicios municipales de abastecimiento y saneamiento de agua, preveía tres sistemas de facturación del consumo de agua, bien por diferencia de lecturas, bien por estimación, o por evaluación de consumos, regulando en cada caso las condiciones y requisitos de su aplicación.

En el presente caso, en el que no se pudo establecer la diferencia de lecturas por no haber sido posible el acceso al contador, el sistema que debió aplicarse era el de facturación por estimación, en los términos y condiciones reguladas en el Reglamento, y en este sentido se instó al Ayuntamiento de Toro a que procediera a la revocación de la liquidación practicada, girando una nueva factura ajustada al procedimiento por estimación previsto en el Reglamento de los servicios municipales de abastecimiento y saneamiento de agua, resolución que fue aceptada por la citada Administración municipal.

### **2.2.2. Tasa de recogida de residuos sólidos urbanos**

Muy diversas han sido las cuestiones tratadas a este respecto: la improcedencia del establecimiento de diferencias tarifarias por empadronamiento, la reiterada cuestión sobre la liquidación y cobro de la tasa por un servicio que no se presta de manera efectiva, la falta de memoria económico-financiera para la modificación de la ordenanza fiscal y la exigencia del hecho imponible como presupuesto del devengo de la tasa.

En los expedientes **20100964** y **20101550**, cuya tramitación finalizó en este ejercicio 2011, se planteaba como cuestión de fondo la conformidad o no a derecho de la bonificación establecida en la Ordenanza fiscal reguladora de la tasa por la prestación del servicio de recogida domiciliar de basuras o residuos sólidos urbanos, tras su modificación acordada en el Pleno de 16 de octubre de 2008 por el Ayuntamiento de Arcediano, (Salamanca), de forma que las viviendas familiares donde al menos una persona estuviera empadronada en el municipio tendrían una bonificación del 50 % de los importes de las cuotas señaladas en las tarifas.

Esta bonificación suponía una diferencia en el sistema tarifario de la tasa, entre empadronados y no empadronados.

A este respecto, el art. 150 del Decreto de 17 de junio 1955 que aprobó el Reglamento de Servicios de las Corporaciones Locales, establece la igualdad tarifaria de cada servicio público municipal para todos los que reciben las mismas prestaciones, si bien prevé en

su apartado segundo que, no obstante, podrán establecerse tarifas reducidas en beneficio de sectores personales económicamente débiles.

El Tribunal Supremo, con fecha 12 de julio de 2006, se pronunció en un supuesto similar al presente (se trataba de la tasa por el suministro de agua potable de agua) poniendo de manifiesto que la diferencia de trato que provocaba la modificación de la tarifa en función del empadronamiento no es un criterio jurídicamente asumible, ni conforme a derecho. También el Tribunal Supremo, en Sentencia de 12 de mayo de 2000, había interpretado el citado art. 150 en conexión con el art. 14 de la Constitución Española, de forma que la desigualdad de trato ante una misma situación exige una justificación objetiva y razonable, (STC 8/1986, de 21 de enero, 19/1987, de 17 de febrero, 150/1990, de 4 de octubre y 54/1993, de 15 de febrero).

Concretamente, el Tribunal Constitucional, (STC 209/88), ha declarado que el derecho a la igualdad ante la ley impone al legislador, y a quienes aplican la ley, la obligación de dispensar un mismo trato a quienes se encuentren en situaciones jurídicas equiparables con prohibición de toda discriminación o desigualdad de trato que, desde el punto de vista de la finalidad de la norma cuestionada, carezca de justificación objetiva y razonable.

La igualdad tarifaria de cada servicio público municipal para todos los que reciben las mismas prestaciones se debe complementar, en este caso, con las normas de carácter general que sobre beneficios fiscales, bonificaciones y exenciones establecen, tanto la Ley General Tributaria, como la Ley del régimen jurídico de las tasas y precios públicos.

Así, el art. 9.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria establece que no podrán reconocerse otros beneficios fiscales en los tributos locales que los expresamente previstos en las normas con rango de ley o los derivados de la aplicación de los tratados internacionales. No obstante, también podrán reconocerse los beneficios fiscales que las entidades locales establezcan en sus ordenanzas fiscales en los supuestos expresamente previstos por la ley.

Por su parte, la Ley 8/1989, de 13 de abril, que regula el régimen jurídico de las tasas y precios públicos en su art. 8 establece el principio de capacidad económica, de forma que en la fijación de las tasas se tendrá en cuenta, cuando lo permitan las características del tributo, la capacidad económica de las personas que deben satisfacerlas, sin perjuicio de lo cual, no se admitirá, en materia de tasas, beneficio tributario alguno, salvo a favor del Estado y los demás entes públicos territoriales o institucionales o como consecuencia de lo establecido en los Tratados o Acuerdos Internacionales, (art. 18).

Para finalizar la exposición de la normativa a considerar en este caso, el RDLeg 2/2004, de 5 de marzo que aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales en su art. 57 faculta a los ayuntamientos para establecer y exigir tasas por la prestación de servicios o la realización de actividades de su competencia, potestad que se concreta en el caso de la recogida de residuos sólidos urbanos, en el art. 20.4 s) de dicha norma.

Ahora bien el art. 24, del mismo cuerpo legal, al regular la cuota tributaria establece que, 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.

Por último, el párrafo cuarto de dicho artículo prevé que para la determinación de la cuantía de las tasas podrán tenerse en cuenta criterios genéricos de capacidad económica de los sujetos obligados a satisfacerlas.

Considerando la legislación expuesta que establece el principio de igualdad tarifaria de cada servicio público municipal para todos los que reciben las mismas prestaciones modulado por el principio de capacidad económica, en su caso, y sometido, en el ámbito de los beneficios fiscales, bonificaciones y exenciones a lo expresamente previsto en las normas con rango de ley, no cabía sino concluir que en los casos planteados la aprobación de la bonificación por parte del Ayuntamiento no se ajustaba a las previsiones legales, lesionando el contenido esencial de un derecho susceptible de amparo constitucional, el de igualdad ante la ley, previsto en el art. 14 de la Constitución Española, no siendo el empadronamiento en el municipio, por si solo, una circunstancia con relevancia jurídica suficiente para establecer normativamente un trato diferenciador, lo que conllevaba la nulidad absoluta de la modificación llevada a cabo.

Más aún, el informe económico financiero elaborado con carácter previo a la modificación de la Ordenanza fiscal justificaba esta bonificación en lo que podríamos denominar una cuestión de política de población, o demográfica, alejada de cualquier consideración objetiva sobre la prestación del servicio municipal de recogida de basuras y del contenido económico o valoración económica de la tasa, sin embargo, el establecimiento de la bonificación

repercute directamente en la recaudación del tributo y en consecuencia debía formar parte del estudio económico-financiero, pero como dato económico y no como estrategia política, como ocurría en estos casos.

El criterio pues, no tenía relación alguna con el coste del servicio o la capacidad económica de los usuarios, de los sujetos pasivos. El estudio económico-financiero no recogía una previsión o cálculo económico, por ejemplo, del número de sujetos pasivos que podrían acogerse a dicha bonificación dato relevante en atención a la repercusión directa que tiene sobre la recaudación de la tasa, sobre el importe recaudado, importante si se tiene en cuenta la naturaleza de contraprestación de la tasa, que no persigue la redistribución de la riqueza sino el resarcimiento a la Administración de un gasto generado por el servicio que presta.

Así el establecer esa bonificación sin la justificación de un cálculo financiero previo podía suponer que la tasa resultara deficitaria, que no resultara suficiente, para cubrir el coste del servicio.

En todo caso, más bien parecía que se quisiera primar el empadronamiento en la localidad sin más, (sin relación alguna con la residencia real o efectiva), dato que ninguna relación guarda con la capacidad económica de los usuarios y que, desde luego, nada tenía que ver con el coste real del servicio prestado por la Administración municipal, más aún cuando para la bonificación ni siquiera se exigía el empadronamiento del sujeto pasivo de la tasa.

En virtud de todo lo expuesto, en ambos expedientes, se consideró adecuado formular la siguiente resolución al Ayuntamiento de Arcediano:

*“Que de conformidad con lo expuesto, por parte del Ayuntamiento de Arcediano se inicien los trámites para la revisión de la Ordenanza Fiscal Reguladora de la Tasa por la prestación del servicio de recogida domiciliar de residuos sólidos urbanos, en concreto de su artículo 4.2, de manera que no se establezca diferencia de trato entre los usuarios del servicio que implique una discriminación no justificada, vulnerando los artículos 14, 31.1 y 139 de la Constitución Española”.*

Transcurrido un plazo de nueve meses y pese a haber reiterado en varias ocasiones al Ayuntamiento de Arcediano la necesidad de conocer su postura, esta institución no recibió respuesta alguna a la referida resolución procediéndose al archivo de los expedientes y a la inclusión del Ayuntamiento de Arcediano en el Registro de Administraciones y Entidades no colaboradoras.

Por otra parte, en el expediente **20101126**, de nuevo la modificación de una ordenanza fiscal y el aumento experimentado por la tasa establecida, en este caso, para los

establecimientos de hostelería, cafeterías, hoteles, restaurantes o discotecas dio lugar a la formulación de una resolución reiterando la consideración de que la modificación de las ordenanzas fiscales reguladoras de una tasa exige la elaboración de una memoria económico-financiera que justifique la necesidad de la modificación, y sirva de garantía para justificar que la tasa establecida no supera el coste efectivo del servicio o actividad, cumpliendo el principio de equivalencia,

En este expediente, se comprobó que la memoria económico-financiera elaborada por el Ayuntamiento de Revillarruz (Burgos) se limitaba a una somera exposición de la normativa aplicable y a genéricas referencias. El único dato de carácter o contenido económico que figuraba en la referida memoria era el del importe del total del gasto previsible, sin que se facilitara o constara el origen o justificación de dicho importe, o un cálculo más o menos pormenorizado de los costes, o de los ingresos previstos o del número de usuarios.

Tampoco recogía o exponía motivación o justificación alguna de la necesidad de las tarifas, ni de las cuotas tributarias establecidas, en especial la fijada para los establecimientos de hostelería, cafeterías, hoteles, restaurantes o discotecas, como tampoco reunía los datos necesarios para determinar si los costes del servicio de basuras estaban cubiertos con las tarifas establecidas, o si las mismas suponían un ingreso que sobrepase dichos costes, lo cual a su vez impedía buscar la referencia del binomio coste-rendimiento del servicio a que obedece el establecimiento de la tasa.

En cuanto a la tarifa, (y su constatado aumento, de 36 a 500 euros), establecida para los establecimientos de hostelería, cafeterías, hoteles, restaurantes o discotecas, ninguna referencia o motivación constaba en la memoria económico-financiera respecto a su importe o a la fundamentación del relevante incremento experimentado, extremo que tampoco se mencionaba en el informe remitido, no obstante haberse solicitado expresamente.

Por último, destacaba la sorprendente e inexplicable redacción dada al art. 4 de la Ordenanza, dedicado a la regulación de la base imponible y la cuota del tributo, cuando identifica de forma expresa, con sus nombres comerciales, dos locales existentes en la actualidad en esa localidad, supusimos que como ejemplo de la categoría descrita, extremo que en ningún caso tiene encaje legal en el concepto de base imponible, ni de determinación de la cuota tributaria, (art. 24 TRLHL) y que, en todo caso podría ser objeto del padrón del tributo.

Como hemos dicho, todas estas consideraciones dieron lugar a la formulación de la resolución dirigida al Ayuntamiento de Revillarruz (Burgos) instándole a que declarara la nulidad de la Ordenanza reguladora de la tasa por recogida de basura y se procediera la revocación de la liquidación girada a un establecimiento comercial determinado.

También en este caso, transcurrido un plazo de diez meses y pese a haber reiterado en varias ocasiones al Ayuntamiento de Revillaruz la necesidad de conocer su postura, esta institución no recibió respuesta alguna a la referida resolución procediéndose al archivo de los expedientes y a la inclusión del citado Ayuntamiento en el Registro de Administraciones y Entidades no colaboradoras.

La reiterada cuestión sobre la liquidación y cobro de una tasa por un servicio que no se presta de manera efectiva estaba en el origen del expediente **20101397**. La queja hacía alusión a la improcedencia de la exacción de la tasa por la prestación del servicio de recogida de residuos sólidos urbanos en la Urbanización Estanque de Tera, concretamente en una de sus calles, en la localidad de Tera, perteneciente al municipio de Almarza (Soria).

En el presente caso, se cuestionaba la prestación efectiva del servicio de recogida de basuras en la Urbanización Estanque de Tera, y por tanto la procedencia del devengo de la tasa, alegando la inexistencia de contenedores de recogida de residuos sólidos urbanos, sin embargo, el informe remitido por el Ayuntamiento de Almarza puso de manifiesto que desde septiembre de 2010 existen dos contenedores ubicados en la entrada de la urbanización, que distan como máximo 150 metros de la vivienda más alejada.

No era objeto de controversia el hecho de que hasta ese momento a los sujetos pasivos que residen en la referida urbanización, la Administración municipal no les había girado la tasa por la recogida de basuras, lo que suponía un reconocimiento de que el servicio no se llevaba a cabo de forma efectiva.

A la vista de lo informado, y en cuanto a la ubicación de los contenedores, resultó adecuado indicar que no constituye función del Procurador del Común suplantar las actuaciones realizadas por las entidades locales en el ámbito de las potestades de autoorganización que les vienen reconocidas legalmente. En todo caso, se reconoció el gran esfuerzo que asumen las entidades locales en general para extender fuera del casco urbano la prestación de distintos servicios municipales, entre ellos el de recogida de residuos sólidos urbanos.

Ello no obstante, y toda vez que la ubicación de contenedores para residuos puede afectar a las condiciones de salubridad en que realizan los ciudadanos la vida diaria, la colocación de estos dispositivos debe ser objeto de un especial seguimiento y control por parte de las autoridades municipales, para garantizar el correcto uso de los contenedores por los ciudadanos.

En el presente caso, si bien la colocación de los contenedores en la entrada de la urbanización podía suponer la prestación efectiva del servicio de recogida de basuras y, en

consecuencia el nacimiento de la obligación de contribuir, esta situación se produjo a partir del mes de septiembre de 2010 por lo que resultaba improcedente la inclusión de los inmuebles de la referida urbanización en los padrones fiscales de la tasa de los dos primeros trimestres del año 2010.

Si el devengo de la tasa se produjo con el inicio de la prestación efectiva del servicio en septiembre de 2010, la inclusión anterior en los padrones fiscales, y el cobro de la tasa desde el uno de enero de ese año supondría una indebida aplicación retroactiva de la Ordenanza fiscal.

Asimismo se reseñó que la redacción del art. 4.1 de la Ordenanza fiscal reguladora de la tasa del referido Ayuntamiento al establecer como hecho imponible “la prestación, potencial o efectiva, del servicio de recogida...”, podía incurrir en una vulneración de la regulación vigente toda vez que la única prestación que genera la imposición y exacción de la tasa es la prestación real y efectiva del servicio.

Hechas estas consideraciones se consideró oportuno formular la siguiente resolución al Ayuntamiento de Almarza, (Soria):

*“Que por parte del Ayuntamiento de Almarza se adopten las medidas y acuerdos necesarios al objeto de proceder a dar de baja de los padrones fiscales de los dos primeros trimestres de 2010 a todos los inmuebles sitos en la Urbanización Estanque de Tera, habida cuenta que el servicio de recogida de residuos sólidos urbanos no se ha prestado de forma efectiva hasta septiembre de 2010, resultando adecuado, en consecuencia, la revisión de las liquidaciones giradas por tal concepto, que deberán ajustarse al periodo de implantación efectiva del servicio y devengo de la tasa.*

*Que por parte del Ayuntamiento de Almarza se valore la posibilidad de proceder a modificar la redacción del artículo 4 de la Ordenanza Fiscal reguladora de la tasa por la prestación del servicio de recogida de basura de ese Ayuntamiento con la finalidad de precisar y corregir la definición del hecho imponible de esta tasa”.*

El Ayuntamiento de Almarza no consideró adecuado aceptar esta resolución.

Directamente relacionado con la exigencia del necesario cumplimiento del hecho imponible como presupuesto del devengo de la tasa, en el expediente **20092397**, la controversia se planteaba ante el giro de la tasa por la prestación del servicio de recogida de residuos sólidos urbanos sobre un inmueble, sito en la localidad de Herguijuela del Campo, (Salamanca), deshabitado, desocupado y sin suministro de energía eléctrica, ni de agua potable.

Con carácter general, 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.

Pues bien, en el presente caso, el inmueble sobre el que se giraba la controvertida tasa, estaba deshabitado, desocupado, y carecía de suministro de agua y de energía eléctrica.

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 Ley Reguladora de las Haciendas Locales, 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 podía dar si el particular no podía utilizarlo.

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 RDLeg 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales. En este sentido se ha pronunciado nuestro Tribunal Supremo entre otras, en su Sentencia de 27 de junio de 1990.

Lo relevante es que el servicio realmente se preste, con independencia de que los potenciales usuarios del mismo hagan uso, o no, del mismo, siempre que, eso sí, estén en condiciones efectivas de poderlo hacer, de forma que cuando no es así no se puede obligar al pago de una tasa.

El Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en sentencia de 28 de enero de 1998, declaró que era improcedente la exigencia de la tasa por recogida de basuras respecto a un edificio no terminado de construir, aun cuando el mismo se encontraba en una calle situada dentro del perímetro de prestación del servicio de recogida de basuras, ya que la ocupación del citado edificio era requisito previo e imprescindible para la generación de residuos. Similar doctrina mantiene la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, de 15 de febrero de 2002.

La Mancomunidad de Linares de Riofrio y su entorno exigía la tasa de basuras a todos los inmuebles recogidos en el padrón, independientemente de su utilización o no pero, a tenor

de los expuesto, constatada en el presente caso la imposibilidad del sujeto pasivo de utilización del servicio de recogida de residuos sólidos urbanos, no podía ser obligado a pagar la tasa por dicho servicio, no pudiendo gravarse la sola tenencia de un inmueble independientemente de que el servicio afecte o beneficie de modo particular al sujeto pasivo. La Ordenanza reguladora, en este caso, consideraba sujeto pasivo de la tasa a la persona que ocupe o utilice la vivienda y local y el concepto de ocupación como generador de residuos no puede aplicarse en este caso a un inmueble con las características y en la situación descritas.

En consecuencia, se instó a la Mancomunidad de Linares de Riofrío y su entorno a que procediera a declarar la nulidad de las liquidaciones de tasa de recogida de residuos sólidos urbanos giradas sobre el inmueble sito en la localidad de Herguijuela del Campo, por gravar un hecho imponible inexistente, así como a adoptar las medidas oportunas al objeto de proceder a la baja del padrón fiscal de la referida tasa.

La resolución fue rechazada por la referida Mancomunidad.

### **2.2.3. Tasa de tratamiento de residuos sólidos urbanos**

A este respecto, en el año 2009 se inició la tramitación de dos expedientes registrados con los números **20091982** y **20092282**, que, finalmente, dieron lugar en el año 2011, a la formulación de una resolución dirigida a la Diputación provincial de León, y que planteaban dos cuestiones directamente relacionadas con la tasa por tratamiento de residuos de León: por una parte, la disconformidad de numerosos ciudadanos con el aumento experimentado por dicha tasa en los años 2008 y 2009, y por otra, los problemas detectados en su gestión y recaudación.

En lo concerniente al aumento experimentado por la cuantía de la tasa, analizada la documentación obrante en esta procuraduría no se constató la concurrencia de irregularidad alguna en la actuación de la Administración competente respecto a la tramitación de dicho incremento en el importe de la tarifa.

En cuanto a los problemas detectados en la gestión y recaudación de la tasa, la información remitida puso de manifiesto que, tanto la gestión tributaria como la recaudación, de la tasa de gestión de los residuos sólidos urbanos correspondían, en aquel momento, a la Diputación provincial de León.

Así, inicialmente, a efectos de confeccionar el padrón fiscal de la tasa y buscando que el mismo incluyera a todos los potenciales contribuyentes, se usaron los padrones de basuras, los del IBI y los del IAE de los ayuntamientos implicados, lo que dio lugar a supuestos de cruce de datos, y generó duplicidades y errores.

A estas circunstancias se unieron la lógica complejidad y el volumen de datos que conlleva la elaboración de un padrón fiscal de estas características, además del hecho de que algunos Ayuntamientos que formaban parte del Consorcio provincial, entre ellos los de León, Villaquilambre, San Andrés del Rabanedo, Ponferrada, etc., no tenían convenio de delegación de cobro con la Diputación provincial, por lo que la emisión de las deudas y sus numerosas reclamaciones supusieron un freno en el normal desarrollo de la emisión de padrones y de la puesta en marcha de sucesivos cobros.

En todo caso, se consideró que asumida la gestión del tributo, la Diputación provincial de León debía poner todos los medios y mecanismos a su alcance para un desarrollo adecuado de dicha gestión cuyas deficiencias no pueden redundar en ningún caso en perjuicio del contribuyente.

Los problemas puestos de manifiesto en el presente expediente (duplicidad de recibos, errores en la superficie de los bienes inmuebles, acumulación de recibos, etc.) parecían traer causa de una falta de coordinación y colaboración administrativa, siendo la ausencia de otorgamiento de la prioridad necesaria a la comunicación interadministrativa, como presupuesto válido e indispensable para alcanzar la eficacia en la gestión de la tasa, la que había derivado en los problemas y errores en la elaboración del padrón fiscal y en la emisión de débitos.

No cabe duda que la eficacia de la actividad administrativa en las relaciones entre administraciones públicas resulta imposible si aquella no se desarrolla plenamente coordinada para la consecución de un objetivo común, y que la articulación de un procedimiento de cooperación resulta necesaria cuando las actividades o servicios trascienden el interés propio de las correspondientes entidades, inciden o condicionan relativamente los de dichas administraciones o son concurrentes o complementarios de los de éstas.

De igual forma, resulta jurídicamente posible establecer convenios o conciertos de cooperación interadministrativa de carácter económico, técnico o administrativo entre entidades locales, incluso en términos amplios, sin otros límites que los derivados del interés público, el ordenamiento jurídico y los principios de la buena administración.

En consecuencia, se consideró necesaria y adecuada la adopción de mecanismos, de medidas o de acuerdos destinados a alcanzar la debida coordinación y colaboración entre las distintas administraciones implicadas en beneficio de la gestión tributaria y de la recaudación eficaz y eficiente de la tasa, así como de los sujetos pasivos de la misma.

La Diputación provincial de León no estimo oportuno aceptar dicha resolución.

#### **2.2.4. Tasa en concepto de mantenimiento de solares sin vallar**

El expediente **20100835** se originó con motivo de una queja en la que se alegaba la improcedencia de la tasa establecida por el Ayuntamiento de Vegacervera, (León) en concepto de mantenimiento de solares sin vallar.

La Ordenanza fiscal reguladora de la tasa por mantenimiento de solares sin vallar del Ayuntamiento de Vegacervera establecía como hecho imponible de la tasa, la prestación del servicio de mantenimiento y limpieza de los solares, de titularidad ajena a la municipal, enclavados dentro del casco urbano que carezcan de vallado.

Sin embargo, en respuesta a nuestra petición de información y, en concreto a la cuestión relativa a los medios y actuaciones que se llevaban a cabo por parte de ese Ayuntamiento para la prestación del servicio de mantenimiento de solares sin vallar, la contestación fue que consistían en la comprobación de que los titulares de los solares sin vallar no los conserven en las debidas condiciones de higiene y salubridad pública, hasta que no se vallen.

Es decir, la actividad por la que esa Administración local gira la tasa es por comprobar que los solares sin vallar no se conservan en las condiciones debidas, y no por la prestación de un servicio de limpieza y mantenimiento como establece la Ordenanza fiscal como hecho imponible.

La cuestión de fondo estaba realmente relacionada con las obligaciones urbanísticas de los propietarios de los terrenos y no era una cuestión tributaria.

El art. 8 de la Ley 5/1999, de 8 de abril de Urbanismo de Castilla y León, establece que sin perjuicio de los deberes urbanísticos establecidos para cada clase de suelo, los propietarios de terrenos y demás bienes inmuebles deberán, entre otras obligaciones, mantenerlos en condiciones de seguridad, salubridad, ornato público y habitabilidad según su destino, realizando los trabajos precisos para conservar o reponer dichas condiciones.

Además prevé que el coste de las obras que se deriven de las obligaciones establecidas en este artículo corresponderá a los propietarios, salvo cuando la normativa sectorial aplicable disponga que sea sufragado por la Administración pública o por las empresas concesionarias de servicios públicos, con la precisión de que la obligación antes descrita, corresponderá a los propietarios sólo hasta el límite del deber legal de conservación, entendido como la mitad del coste de reposición del bien, excluido el valor del suelo.

En el presente caso, el Ayuntamiento de Vegacervera al objeto de hacer cumplir esta obligación urbanística ha optado, consideramos que de forma indebida, por el establecimiento de una tasa fiscal de carácter periódico anual.

Ahora bien, si realmente el objetivo era hacer cumplir la obligación legal de mantenimiento de los solares en condiciones de seguridad, salubridad, ornato público y habitabilidad, el Ayuntamiento de Vegacervera, de conformidad con lo establecido en el art. 106.1 y 2 de la Ley de Urbanismo de Castilla y León, pudo, de oficio o a instancia de cualquier interesado, dictar órdenes de ejecución que obligaran a los propietarios de bienes inmuebles a realizar las obras necesarias para conservar o reponer en los bienes inmuebles las condiciones derivadas de los deberes de uso y conservación establecidos en el art. 8.

Las órdenes de ejecución deberán detallar con precisión las obras a ejecutar y el plazo para realizarlas; durante dicho plazo, los propietarios podrán proponer alternativas técnicas, instar razonadamente una prórroga, así como solicitar las ayudas económicas a las que tengan derecho.

En el mismo sentido, el art. 319 del Decreto 22/2004, de 29 de enero, por el que se aprueba el Reglamento de Urbanismo de Castilla y León, establece que el ayuntamiento, de oficio o a instancia de cualquier interesado, puede dictar las órdenes de ejecución precisas para obligar a los propietarios de bienes inmuebles a cumplir los deberes urbanísticos señalados por la norma, pudiendo exigirles la realización de las obras y trabajos necesarios para adaptar los bienes inmuebles a las condiciones establecidas en la normativa urbanística y en las demás normas aplicables, tales como, la conservación, limpieza y reforma de fachadas o espacios visibles desde la vía pública, así como la limpieza y vallado de solares.

Asimismo, la falta de cumplimiento voluntario por parte de los propietarios de los solares de la referida obligación de mantenimiento, permite a la Administración local la utilización de la facultad de ejecución forzosa de sus actos a través de la ejecución subsidiaria, (art. 98 Ley 30/1992), siempre de acuerdo con el procedimiento legalmente establecido. Así, no tratándose de actos personalísimos, como puede ser la limpieza de un solar, el Ayuntamiento pudo ejecutar la limpieza por sus propios medios o encargárselo a un tercero, siendo los gastos a costa del obligado, procediendo en caso de impago por la vía de apremio, todo ello como decimos en el ámbito de la facultad de ejecución subsidiaria de la Administración y no en el marco de una regulación tributaria.

También en el ámbito de la facultad de ejecución forzosa, el Ayuntamiento de Vegacervera podría adoptar, en orden a conseguir el cumplimiento de la obligación legal de

mantenimiento de los solares, la decisión de establecer multas coercitivas que, en ningún caso, deben confundirse o considerarse como medidas sancionadoras.

Cabría igualmente la posibilidad de que esa Administración local desarrollara y estableciera una ordenanza, no de carácter fiscal, para regular el vallado y limpieza de los solares, o lo hiciera a través del planeamiento aplicable.

En todo caso, el establecimiento de una tasa para hacer cumplir la obligación legal establecida en la Ley de Urbanismo, en los términos que lo había hecho ese Ayuntamiento no resultaba conforme a derecho.

Como es sabido, la exacción de cualquier tasa está condicionada a la prestación real y efectiva del servicio al sujeto pasivo. Esto es, para cobrar no basta con que en el municipio exista y se preste ese servicio, sino que es preciso, además, que se preste al concreto sujeto pasivo a quien se reclama su pago, en unas condiciones que le afecten o beneficien de manera particular.

La Ordenanza reguladora de la tasa que nos ocupa define su hecho imponible como la prestación del servicio de mantenimiento y limpieza de los solares, de titularidad ajena a la municipal, enclavados dentro del casco urbano que carezcan de vallado. Sin embargo, y como reconoce el informe remitido, el Ayuntamiento de Vegacervera no presta ese servicio como tal, no desarrolla actividad alguna de mantenimiento y limpieza de los referidos solares, individualizada del servicio de recogida de residuos sólidos urbanos, servicio por el que suponemos se girará la correspondiente tasa.

En este sentido, reiterada Jurisprudencia del Tribunal Supremo pone de manifiesto que resulta improcedente el cobro de la tasa cuando el municipio no presta el servicio de forma efectiva al ciudadano concreto a quien se lo reclama. La existencia de la actividad o del servicio legítima, pues, la exigencia de la tasa y, en este caso, como se ha expuesto, tal servicio no se presta.

La actividad que realmente desarrolla ese Ayuntamiento consiste en comprobar qué solares no cumplen la obligación legal prevista en el art. 8 de la LUCyL e imponerles lo que denomina una tasa por dicho incumplimiento lo que, sin necesidad de más consideraciones, en ningún caso resulta elemento constitutivo de una tasa, tal y como la define el art. 2.2 a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre General Tributaria.

Por último, se indicó que tampoco se cumplía el principio de equivalencia en materia de tasas establecido en el art. 24.2 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas locales cuando establece que el importe de las tasas por la prestación de un servicio no podrá exceder, en su

conjunto, del coste real o previsible del servicio de que se trate o, en su defecto, del valor de la prestación recibida.

En este caso el importe de la tasa se ha fijado tomando como base un presupuesto elaborado por un arquitecto que determina el valor del metro lineal de cerramiento de forma que la cuota tributaria coincide con la cantidad presupuestada del coste del cerramiento por metro lineal, todo ello, por ejemplo, sin que se regule en forma alguna el tipo de cerramiento que resulta exigible o se considera necesario, y obviando la previsión del art. 8 de la LUCyL cuando establece que el coste de las obras que se deriven de la obligación establecida corresponderá a los propietarios sólo hasta el límite del deber legal de conservación, entendido como la mitad del coste de reposición del bien, excluido el valor del suelo.

En virtud de todo lo expuesto se consideró oportuno formular una resolución al Ayuntamiento de Vegacervera, (León) al objeto de que arbitrara los mecanismos jurídicos oportunos para proceder a declarar la nulidad de la Ordenanza fiscal reguladora de la tasa por mantenimiento de solares sin vallar (*BOP de León* de 10 de julio de 2007, nº 132). Esta resolución fue rechazada por la citada Administración municipal.

### **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, 9 han sido las quejas presentadas, una menos que en el año 2010, incidiendo esencialmente en cuestiones de carácter estrictamente procedimental.

En esta línea, la queja **20101800** planteaba una serie de discrepancias con el expediente de contribuciones especiales tramitado por el Ayuntamiento de Castromocho, (Palencia), como consecuencia de la realización de la obra de urbanización de la calle Circunvalación.

Al definirse las contribuciones especiales en razón del aspecto material del elemento objetivo del hecho imponible, se consigue, tanto su propia identificación, como la diferencia con las otras categorías tributarias definidas por la legislación: impuestos y tasas. De una parte, se distingue del impuesto, porque en éste no concurre una actividad de la Administración como presupuesto legitimador para su exacción; y de otra, de la tasa, porque en ésta no se requiere que la actividad administrativa que la motiva haya de beneficiar al sujeto pasivo, siendo suficiente con que le afecte.

Las peculiares características de orden material que concurren en las contribuciones especiales, como tal categoría tributaria, tiene su reflejo más importante en las fases y actos administrativos que, cronológicamente, según los arts. 28 a 37, en relación con el 15 al 19 del TRLRHL, deben seguir y adoptar los ayuntamientos para la exacción de contribuciones especiales: primero la adopción por el ayuntamiento en pleno del acuerdo de imposición (provisional); en segundo lugar, la adopción, igualmente por el pleno del ayuntamiento, del acuerdo de ordenación (provisional) y en tercer lugar, la adopción de los acuerdos de imposición y de ordenación definitivos.

Una vez adoptado el acuerdo concreto de ordenación de contribuciones especiales, y determinadas las cuotas a satisfacer, éstas serán notificadas individualmente a cada sujeto pasivo.

En todo caso el acuerdo relativo a la realización de la 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, por consiguiente, el inicio de las obras no puede ser anterior a la tramitación del expediente y, en concreto, las obras no pueden iniciarse con anterioridad a la adopción definitiva del acuerdo de imposición y ordenación de las contribuciones especiales, con la consiguiente publicación del mismo y tras llevar a cabo las notificaciones individuales de las cuotas a satisfacer a cada sujeto pasivo, mecanismo este de control que se convertiría en ficticio si dichas obras estuvieran ya ejecutándose cuando, por ejemplo, se practicara la notificación.

Por otro lado, las contribuciones especiales se devengan en el momento en que las obras se hayan ejecutado, salvo que fuesen fraccionables, en cuyo caso el devengo se producirá desde que se hubiesen ejecutado las correspondientes a cada tramo o fracción, de modo que la liquidación, compensando, en su caso, los pagos anticipados efectuados, no se girará hasta que finalice la obra total o parcialmente.

En el presente caso, y a la vista de las consideraciones expuestas y del informe remitido por la Administración, se consideró que el expediente de contribuciones especiales

tramitado con ocasión de las obras de urbanización de la calle circunvalación, incurrió en causa de nulidad al haberse comenzado las obras a financiar por las contribuciones especiales, (13 de abril de 2009 según consta en el certificado de obra remitido) con anterioridad a la adopción, por el Pleno del Ayuntamiento, de los acuerdos provisionales de imposición y ordenación de las mismas, (11 de mayo de 2009).

Realizando una breve exposición cronológica de los hechos, a la vista de la información remitida por el propio Ayuntamiento de Castromocho, se apreciaron toda una serie de circunstancias que no hacían sino corroborar la nulidad del expediente de contribuciones espaciales.

Para comenzar, el primer certificado de obra es de 13 de abril de 2009 y en el mismo se hacía constar el importe de la obra ejecutada en el expresado mes por el contratista. Dicha certificación fue aprobada por el Ayuntamiento de Castromocho, (Palencia), por Decreto de 11 de mayo de 2009, siendo esa misma fecha, como se constata de la información remitida, en la que el Pleno del referido Ayuntamiento, aprobó por unanimidad el acuerdo provisional de imposición de contribuciones especiales para hacer frente a las obras del proyecto de urbanización de la calle Circunvalación, remitiéndose, simultáneamente, a la Ordenanza fiscal sobre contribuciones especiales aprobada con fecha 20 de julio de 1989 en relación con la ordenación de las mismas, constando el importe total de la obra, el coste soportado por el Ayuntamiento; el módulo de reparto elegido (metros lineales de fachada) y la relación de sujetos pasivos y las cuotas asignadas a cada contribuyente.

Pocos días después, con fecha 15 de mayo, se emite la segunda certificación de obra, que la Administración municipal aprobó mediante Decreto de fecha 25 de mayo, en la que se comprueba que sólo quedaba pendiente de certificar una mínima parte de la obra.

Sin embargo, todavía no se habían publicado los acuerdos provisionales en el Boletín Oficial de la Provincia de Palencia, lo que se hizo con fecha 17 de junio de 2009, (*BOP de Palencia* nº 72). Más aún, de la información y documentación facilitada a esta institución no se pudo constatar que los acuerdos provisionales de imposición y de ordenación fueran expuestos en el tablón de anuncios de la Entidad durante treinta días, como mínimo, al objeto de que los interesados pudieran examinar el expediente y presentar las reclamaciones que estimaran oportunas, tal y como prevé el art. 17.1 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales; como tampoco nos consta que los acuerdos definitivos fueran publicados en el Boletín Oficial de la Provincia como exige el art. 17.4 de dicho cuerpo legal.

La última certificación de obra es de fecha 6 de julio de 2009, aprobada por el Ayuntamiento con fecha 21 de julio, tras lo cual, acabadas las obras se remitió a los afectados

la notificación individual de la cuota provisional a satisfacer, de fecha 14 de agosto de 2009, contraviniendo así lo previsto en el art. 34.2 TRLRHL, incurriendo, tal y como se ha expuesto, en nueva causa de nulidad por las razones anteriormente expuestas.

Aunque la nulidad del expediente por el motivo referido hacía innecesario el examen de cualquier otra cuestión o motivo, no obstante se consideró adecuado hacer una breve referencia al hecho imponible de estas contribuciones especiales, concretamente al denominado acondicionamiento del parque que formaba parte de las obras a financiar mediante contribuciones especiales.

De acuerdo con el Decreto 22/2004, de 29 de enero, por el que se aprueba el Reglamento de Urbanismo de Castilla y León, a los efectos de la normativa urbanística, se entiende por dotaciones urbanísticas el conjunto de los sistemas y elementos que se caracterizan por estar destinados al servicio de la población, que comprenden vías públicas, servicios urbanos, espacios libres públicos, equipamientos y espacios protegidos. En relación con este concepto, se entiende por espacios libres públicos: sistema de espacios e instalaciones asociadas, destinados a parques, jardines, áreas de ocio, expansión y recreo de la población, áreas reservadas para juego infantil, zonas deportivas abiertas de uso no privativo y otras áreas de libre acceso no vinculadas al transporte ni complementarias de las vías públicas o de los equipamientos. Son de uso y dominio público en todo caso y a efectos de los deberes de cesión y urbanización tienen siempre carácter de dotaciones urbanísticas públicas.

Pues bien, el contenido de la propia obra, acondicionamiento de parque infantil, sugería que la misma suponía, en todo caso, un beneficio general, sin que resultara claro o se pudiera apreciar el beneficio especial que los sujetos pasivos de, por ejemplo la calle Circunvalación, obtienen de dicha obra, lo que excluía la existencia del hecho imponible que prevé y regula el art. 28 TRLRHL. 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 ocurriría con las obras de pavimentación de la calle Circunvalación.

Todas estas consideraciones dieron lugar a la formulación una resolución al Ayuntamiento de Castromocho, (Palencia) instándole a la revocación de las liquidaciones giradas en concepto de contribuciones especiales acordadas para la urbanización de la calle Circunvalación. La resolución fue aceptada.

También de carácter procedimental era la reclamación que motivó la queja registrada con el número **20101823**. En éste, la falta de respuesta o resolución de los recursos de reposición interpuestos frente a las liquidaciones provisionales de las cuotas correspondientes a

distintos expedientes de contribuciones especiales, giradas por el Ayuntamiento de Valdepiélago, (León), centraban el objeto de debate.

Conforme establece el actual régimen jurídico de las contribuciones especiales (arts. 28 y ss. del RDLeg 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales), en la fase de gestión del referido tributo, una vez adoptado el acuerdo concreto de ordenación de contribuciones especiales, y determinadas las cuotas a satisfacer, estas serán notificadas individualmente a cada sujeto pasivo de forma que los interesados podrán formular recurso de reposición ante el ayuntamiento, que podrá versar sobre la procedencia de las contribuciones especiales, el porcentaje del coste que deban satisfacer las personas especialmente beneficiadas o las cuotas asignadas.

En este caso, el informe remitido por el Ayuntamiento del Valdepiélago reconoció que, frente a las notificaciones individualizadas de las cuotas que correspondía pagar a un sujeto pasivo concreto, éste interpuso los correspondientes recursos de reposición que no fueron resueltos de forma expresa.

Por lo tanto, desde un punto de vista formal, la Administración municipal incumplió la obligación de resolver sancionada en el art. 42 de la Ley 3/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y Procedimiento Administrativo Común.

En consecuencia, se formuló una resolución al Ayuntamiento de Valdepiélago recordándole la obligación de la Administración de resolver, e instándole a que dictara y notificara las resoluciones expresas que correspondieran en lo concerniente a los recursos de reposición interpuestos contra las notificaciones individualizadas de las cuotas de las contribuciones especiales giradas por el Ayuntamiento de Valdepiélago.

En este caso, en la fecha de cierre del Informe no se había recibido respuesta del citado Ayuntamiento.

Por último, mencionar que, en lo concerniente a los expedientes de contribuciones especiales, en este ejercicio 2011 han sido frecuentes los casos en los que los ciudadanos han acudido nuevamente a esta institución tras haber obtenido una resolución favorable a sus pretensiones, que además fue aceptada por parte de la Administración local, y que no han visto plasmadas sus expectativas ante la falta de cumplimiento de la resolución.

Este fue el caso de los expedientes **20110319** y **20101449**, tramitados frente a los Ayuntamientos de Valleruela de Pedraza, (Segovia) y Santa Colomba de Somoza, (León), respectivamente, en los que la información remitida permitió concluir que, aunque en su momento aceptaron la indicación de proceder a la revocación de las liquidaciones giradas en los



respectivos expedientes de contribuciones especiales, estos Ayuntamientos no tenían previsto el cumplimiento del contenido de las mismas, por lo que se formularon nuevas resoluciones instando nuevamente a la revocación indicada. En la fecha de cierre de este Informe, ninguno de los dos Ayuntamientos había dado respuesta a nuestra resolución.