

El Catastro, los impuestos territoriales y la inspección catastral. Régimen y efectos

JOSÉ ENRIQUE GARRIDO

68

Los sistemas impositivos creados por los distintos ordenamientos fiscales se integran por una serie de figuras que se clasifican convencionalmente, en función de la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, en impuestos directos e impuestos indirectos. Los primeros gravan de un modo inmediato o directo la capacidad económica de la persona manifestada en la posesión o en la obtención de la riqueza, pudiendo recaer sobre la renta, sobre el patrimonio o sobre el gasto personal. Los segundos, por el contrario, sujetan a gravamen manifestaciones mediatas o indirectas de esa capacidad económica, cual sucede con la circulación o con el consumo de bienes.

Los impuestos directos que tienen por objeto la renta pueden o bien gravar toda la capacidad económica de la persona manifestada en forma de renta, según la concepción que de ésta mantengan las diferentes legislaciones, dando así lugar a la denominada imposición personal sobre la renta, de carácter subjetivo, en cuanto que está vinculada directamente al sujeto pasivo y a sus circunstancias personales y familiares; o bien someter a tributación manifestaciones concretas de esa renta o, lo que es igual, gravar el resultado económico atribuido a un determinado factor de producción, lo que configura la llamada

imposición real o de producto, de naturaleza objetiva, con tipos fijos y gravámenes proporcionales, y en la que podemos distinguir, en función del momento histórico y del objeto gravado, los impuestos sobre el producto de la tierra; sobre el producto de los edificios, y sobre los beneficios comerciales e industriales, como impuestos antiguos de producto; y los impuestos sobre los rendimientos del capital, y sobre los rendimientos del trabajo, como impuestos nuevos o modernos.

Entre estos gravámenes, los impuestos sobre el producto de la tierra han experimentado una gran evolución a lo largo de la historia, pasando de las antiguas fórmulas de exacción proporcional a la superficie de los terrenos, primero, y al de su producto bruto, después, hasta las formas modernas de imposición proporcional al producto neto; de tipos arcaicos e indicianos a otros que atienden con más rigor a la capacidad contributiva; de procedimientos de cupo o reparto a los de cuota, y de formas de control sustentados sobre el amillaramiento a los sistemas catastrales.

El Catastro y los impuestos sobre la riqueza territorial

La existencia de inventarios, registros, censos, padrones o catálogos de

la riqueza territorial, con fines esencialmente fiscales, ha sido conocida desde siempre; aunque son las ideas de la escuela fisiocrática y de la Revolución las que alumbran en Francia el Catastro moderno, que es instituido definitivamente en la época napoleónica, por virtud de la Ley de 15 de septiembre de 1807.

En España, si bien en tiempos de Fernando VI se acomete ya la formación de un auténtico Catastro fiscal, gracias al empuje del Marqués de la Ensenada, es a partir de la reforma tributaria de Alejandro Mon (Ley de Presupuestos, de 23 de mayo de 1845), creadora de la Contribución de Inmuebles, Cultivo y Ganadería, cuando se inicia la confección de registros y catastros de la propiedad territorial; y así, la Ley de 24 de agosto de 1896 y después la de 27 de marzo de 1900, dictada en plena reforma tributaria de Fernández Villaverde (1899-1900), ordenaron la formación de un Catastro por masas de cultivo y clases de terreno, la rectificación y valoración de las cartillas evaluatorias de la riqueza territorial y la formación de un registro fiscal de fincas y ganadería.

Sin embargo, no fue hasta la Ley de 23 de mayo de 1906 cuando se instituye en España un auténtico Catastro parcelario (no por masas de cultivo), cuyo objeto sería la determinación y representación de la propiedad territo-

rial en sus diversos aspectos, con el fin de servir eficazmente, aparte de a otras aplicaciones, «para el equitativo reparto del impuesto territorial» (art. 1), sentándose con ello las bases para la transformación de la Contribución Territorial de un gravamen de cupo a otro de cuota (art. 39); carácter con el que empezarían a tributar los pueblos que tuvieran aprobados el avance catastral de su riqueza rústica y el registro fiscal de edificios y solares (Ley de 29 de diciembre de 1910).

Los trabajos del Catastro se desarrollan con lentitud. El Real Decreto-Ley de 3 de abril de 1925, estableció una nueva ordenación catastral, pero fue derogado por la Ley de 6 de agosto de 1932, que volvió al sistema de las Leyes de 23 de marzo de 1906 y de 29 de diciembre de 1910 e implantó ya la fotografía aérea para la ejecución de los avances catastrales, los cuales reciben nuevo impulso en diversas ocasiones (Leyes de 26 de septiembre de 1941, 20 de diciembre de 1952 ó 26 de diciembre de 1957), continuando mientras tanto el régimen del amillaramiento y del registro fiscal.

Por su parte, las Contribuciones Territoriales, independientes desde la Ley de Presupuestos de 1893, permanecen con pocas variaciones desde 1900. Las reformas de Larraz (Ley de 16 de diciembre de 1940) y de Navarro Rubio (Ley de 26 de diciembre de 1957) procedieron a una elevación generalizada de las bases de la riqueza rústica amillarada y de la urbana comprendida en los registros fiscales de edificios y solares, unificando los tipos y suprimiendo o reduciendo ciertos recargos municipales, y a la creación de un régimen de revisión anual de los rendimientos de las grandes explotaciones agrícolas; hasta que la reforma tributaria de 1964 (Ley de 11 de junio) desdobló la Contribución Rústica y Pecuaria en una cuota fija y otra proporcional sobre el rendimiento de las explotaciones, estableció el régimen catastral para la

Contribución urbana, aplicó el sistema de estimación objetiva de las bases y configuró a todos los gravámenes de producto como Impuestos a cuenta de los generales sobre la Renta. Por último, la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, suprimió los Impuestos de producto y transformó la cuota fija de la Contribución Rústica y Pecuaria, la Contribución Urbana y las licencias fiscales de los Impuestos Industrial y sobre los Rendimientos del Trabajo Personal en tributos locales de carácter real.

A partir de este momento, la evolución de las contribuciones persigue el doble fin de comprometer a los Ayuntamientos en su gestión y recaudación, lo que se inicia, respectivamente, en virtud del Real Decreto-Ley 11/1979, de 20 de julio, y de la Ley de Presupuestos, de 13 de julio de 1983, y de permitir su participación en la regulación del volumen de ingresos procedentes de estos tributos, si bien las facultades que la Ley 24/1983, de 21 de diciembre, les otorgó para fijar el tipo del recargo municipal en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y los tipos de las Contribuciones Territoriales, fueron anuladas por las sentencias del Tribunal Constitucional 179/1985, de 18 de diciembre, y 19/1987, de 17 de febrero; por lo que fue la Ley 26/1987, de 11 de diciembre, la que acabó estableciendo finalmente los tipos impositivos de ambas contribuciones.

El Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Aspectos formales

La Ley 39/1988, de 28 de diciembre, a fin de garantizar el principio constitucional de suficiencia financiera de las Haciendas Locales (art. 142 de la Constitución), acomete una profunda reordenación de la financiación local y, dentro de ella, de la imposi-

ción municipal, suprimiendo las Contribuciones Territoriales y creando en su lugar el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, tributo directo de carácter real, cuyo hecho imponible está constituido por la propiedad de los bienes inmuebles de naturaleza rústica y urbana sitos en el término municipal (principio de territorialidad, art. 6 de la Ley), o por la titularidad de un derecho real de usufructo, de superficie, o de una concesión administrativa sobre tales bienes o sobre los servicios públicos a los que estén afectados, gravando el valor de los referidos inmuebles (art. 61), y que formalmente se funda sobre los catastros inmobiliarios, la gestión e inspección catastrales y la gestión tributaria del propio Impuesto.

- Los Catastros Inmobiliarios, Rústico y Urbano, dice la disposición adicional cuarta de la Ley, «están constituidos por un conjunto de datos y descripciones de los bienes rústicos y urbanos, con expresión de superficies, situación, linderos, cultivos o aprovechamientos, calidades, valores y demás circunstancias físicas, económicas y jurídicas que den a conocer la propiedad territorial y la definen en sus diferentes aspectos y aplicaciones».

El Catastro, ligado en su origen a las distintas formas de imposición territorial, continúa siendo su instrumento esencial, toda vez que el citado Impuesto, recogiendo la evolución de la Contribución Urbana desde un impuesto de producto a otro sobre la propiedad, se sustenta económicamente y de modo exclusivo sobre el valor de tales bienes, base imponible del gravamen, determinada con arreglo a su valor catastral, que se fijará tomando como referencia el valor de mercado, del que no podrá exceder (art. 66), y que se calculará según las reglas de los artículos 67 a 72 de la Ley.

- La gestión de los catastros es el segundo de los aspectos formales del Impuesto. Comprenderá todas las ac-

tuciones necesarias para la formación, mantenimiento y revisión de los catastros inmobiliarios y utilización de sus datos, y, específicamente, las de identificación de los bienes, delimitación del suelo y calificación jurídica de aquéllos; los estudios para la determinación del cuadro de valores de los bienes y su coordinación, así como el seguimiento del planeamiento urbanístico; la aplicación del cuadro de valores y la fijación de tipos evaluatorios, módulos o índices para el cálculo del valor catastral de cada uno de los bienes del municipio y su notificación a los interesados; la incorporación al Catastro de las variaciones físicas, jurídicas o económicas que afecten a los bienes (operaciones que integran también la revisión catastral); la resolución de recursos contra estos actos, y las actuaciones para la información y asistencia al contribuyente.

La gestión del Catastro, con sus vertientes de elaboración del Padrón del Impuesto e inspección catastral, es de la competencia exclusiva del Estado y se ejercerá por el Centro de Gestión Catastral y Cooperación Tributaria, directamente o a través de los convenios de colaboración que se celebren con los Ayuntamientos o, en su caso, con las Diputaciones Provinciales, Cabildos o Consejos Insulares (vid. arts. 77, 78.1 y disposición adicional 4.^a 2 de la Ley, y Real Decreto 1.390/1990, de 2 de noviembre).

- Por último, el tercero de los aspectos formales del Impuesto, es el de su propia gestión tributaria; esto es, el conjunto de actos que son necesarios para su exacción (liquidación y recaudación) a partir del Padrón formado anualmente para cada término municipal y constituido por censos comprensivos de los bienes inmuebles, sujetos pasivos y valores catastrales, separadamente para los de naturaleza rústica y urbana (art. 77.1). Esta gestión corresponde a los Ayuntamientos titulares del gravamen, y comprende la conce-

sión y denegación de exenciones y bonificaciones (con el informe técnico previo del Centro de Gestión Catastral y Cooperación Tributaria), las liquidaciones conducentes a la determinación de las deudas tributarias, la emisión de los documentos de cobro, la resolución de los expedientes de ingresos indebidos, la resolución de los recursos que se interpongan contra esos actos y la asistencia e información al contribuyente sobre estas materias (art. 78.2).

La inspección catastral. Régimen y efectos

Objeto, naturaleza y delimitación

Dentro de la actividad de gestión del Catastro y con ella apoyo formal del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, la inspección catastral es aquella función que tiene por objeto la investigación y comprobación de las características catastrales de los distintos bienes y datos de dominio o titularidad integrados o a integrar en los catastros, verificando el cumplimiento de las obligaciones y deberes y procediendo, en su caso, a la correspondiente regularización.

La inspección catastral goza de la naturaleza y de las prerrogativas de la inspección tributaria del Estado (arts. 140 a 146 de la LGT y Reglamento General, aprobado por Real Decreto 939/1986, de 25 de abril); si bien presenta singularidades orgánicas y funcionales, que fueron en su momento objeto de la Orden de 7 de noviembre de 1986, dictada cuando aún el Estado desempeñaba de pleno derecho la gestión e inspección tributarias de las Contribuciones Territoriales (art. 230 —derogado— del Texto Refundido de las Disposiciones Legales vigentes en materia de régimen local, Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril).

A diferencia de la inspección catastral, la inspección tributaria del

Impuesto tiene por objeto la comprobación de la situación tributaria de los distintos bienes y sujetos pasivos o demás obligados, a fin de verificar el exacto cumplimiento de sus obligaciones y deberes impositivos y proceder a su eventual regularización. Al igual que la gestión de la que forma parte, esta inspección tributaria corresponde a los Ayuntamientos, que desarrollarán las funciones de investigación de los hechos impositivos; la realización de las liquidaciones definitivas para la determinación de las deudas tributarias, y la comprobación de la veracidad de las declaraciones, estableciendo el importe de las deudas correspondientes, de acuerdo con lo dispuesto en la Ley General Tributaria, demás Leyes del Estado sobre la materia y disposiciones de desarrollo (vid. arts. 11 a 13 de la Ley).

Aunque las inspecciones catastral y tributaria son funciones conceptual y legalmente diferentes, atribuidas distintamente al Estado y a los Ayuntamientos, la Ley tras reiterar el deber general de colaboración entre las diferentes Administraciones Tributarias en todos los órdenes de gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos locales (art. 8 y Real Decreto 1390/1990, citado), establece la posibilidad de un desarrollo simultáneo de ambas inspecciones.

En primer lugar, permitiendo que las competencias municipales de gestión (e inspección) y liquidación del Impuesto señaladas en el artículo 78 de la Ley, puedan ser ejercidas por la Administración Tributaria del Estado durante los dos primeros años de aplicación de aquél (ejercicios de 1990 y 1991). A partir de ese período serán los Consejos y Cabildos Insulares, las Diputaciones y las Comunidades Autónomas uniprovinciales, las que puedan asumir tales funciones a solicitud, como en el caso del Estado, del Ayuntamiento interesado (disposición transitoria 11.^a y Real Decreto 831/1989, de 7 de julio; vid. también

art. 7). Y todo ello sin merma de las competencias estatales para la gestión, inspección y recaudación de las Contribuciones Territoriales devengadas con anterioridad al 1.º de enero de 1990 (disposición transitoria 6.ª).

En segundo término, mediante la colaboración con los Ayuntamientos y, en su caso, con las Diputaciones, Cabildos o Consejos Insulares, para la inspección catastral del Impuesto (art. 78.3 y Real Decreto 1.390/1990, de 2 de noviembre). Estos convenios de colaboración se formalizarán con las Corporaciones Locales que no hayan hecho uso de la opción contenida en la disposición transitoria II.ª 1 de la Ley (ejercicio por el Estado de las competencias locales sobre el Impuesto de Bienes Inmuebles), a petición de aquéllas y bajo el régimen de delegación de funciones (el Ayuntamiento actúa como delegado del Estado) o de prestación de servicios (la Corporación actúa como mero gestor, prestando al Estado los servicios de inspección).

Procedimiento de la inspección catastral

La inspección catastral constituye un procedimiento especial del procedimiento de gestión del Catastro, en el que supone uno de sus modos de iniciación de oficio, juntamente con el de la revisión catastral, y que tiene el carácter, como se ha dicho, de inspección tributaria del Estado sujeta a la Ley General Tributaria y disposiciones concordantes.

Elementos subjetivos del procedimiento

Son los órganos de la inspección catastral y los sujetos pasivos del Impuesto.

- Orgánicamente, la inspección catastral se llevará a cabo por los órganos competentes de la Administración del Estado, sin perjuicio de las fórmulas de colaboración ya expuestas. Vinculada a la gestión de las antiguas Contribuciones Territoriales, corres-

ponde hoy al Centro de Gestión Catastral y Cooperación Tributaria (Real Decreto 1.477/1989, de 1 de diciembre, y Orden de 20 del mismo mes y año), como resultado de una evolución que arranca de los antiguos Consorcios para la gestión e inspección de las Contribuciones Territoriales (Real Decreto-Ley 11/1979, de 20 de julio, y Reales Decretos 1.365/1980 y 1.373/1980, de 13 de junio, y 3.324/1981, de 18 de diciembre), sustituidos luego por el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria (Ley 50/1984, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1985, y Real Decreto 1.279/1985, de 24 de julio).

- Sujetos pasivos de la inspección serán los del Impuesto, obligados a presentar las declaraciones de alta en el Padrón del Impuesto en los casos de construcciones nuevas o a comunicar las variaciones que puedan surgir por alteraciones de orden físico, económico o jurídico en los bienes gravados (arts. 65 y 77.2 de la Ley), pudiendo la inspección considerar como titular de los bienes o derechos a quien figure como tal en un registro fiscal u otros de carácter público, salvo prueba en contrario (art. 119 LGT).

Es de significar, no obstante, que esta obligación jurídico-formal de declaración o comunicación, que inicia el procedimiento de gestión o revisión catastrales a instancia de parte, ha sido suprimida por la Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de presupuestos del Estado para 1991, cuando las circunstancias o alteraciones de los bienes consten en documentos otorgados por notarios o inscritos en registros públicos (nuevo párrafo del art. 77.2). La exención de tal obligación resulta curiosa al no ir aparejada del deber general de los fedatarios públicos de comunicar al Catastro el contenido de los documentos que afecten a los bienes inmuebles. Por ello, para evitar absurdas consecuencias, habrá de entenderse que la obligación persiste, salvo en el supuesto de que alguna

norma específica imponga una comunicación notarial del contenido de las escrituras (p. ej., art. 111.7, respecto del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana; comp. también, el art. 3 del Real Decreto 1.390/1990, más problemático a estos efectos).

Con independencia de ello, la inspección podrá requerir a toda persona natural y jurídica, pública o privada, cualquiera clase de datos, informes o antecedentes con trascendencia catastral, deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas; debiendo, igualmente, las autoridades, funcionarios, sociedades estatales, corporaciones, mutualidades o montepíos, partidos, sindicatos, asociaciones profesionales, tribunales y quienes ejerzan funciones públicas suministrar cuantos datos y antecedentes con trascendencia catastral se les recabe, así como prestar a los agentes del Catastro todo el apoyo que requieran en el ejercicio de sus funciones (vid. arts. 111 y 112 LGT).

Elementos objetivos y funcionales

El objeto de la inspección catastral es la investigación de los bienes inmuebles a incluir en los catastros y de las circunstancias que les afecten; la integración definitiva de los valores catastrales que les correspondan, y la comprobación de las declaraciones por variaciones de orden físico, económico o jurídico concernientes a los bienes integrados en el Catastro (art. 77 y Real Decreto 1.448/1989, de 1 de diciembre, que lo desarrolla, determinando las alteraciones físicas, económicas y jurídicas a incluir en los catastros; el lugar, plazo y modo de formular las declaraciones; la persona que debe o puede realizarlas, y la calificación de su omisión como infracción tributaria simple).

En consecuencia, la inspección catastral ejercerá las funciones asignadas a la inspección tributaria del Estado (art. 140, en relación con el 109

y el 110 LGT) con las adaptaciones necesarias, debido a que la investigación y comprobación catastrales no están destinadas al descubrimiento de hechos imponderables, ni a poner en marcha un procedimiento de gestión o liquidación tributarias, más que indirectamente o en los términos transitorios ya vistos.

Elementos de la actividad

Están constituidos por el lugar, el tiempo y la forma de ejecución de la actividad de inspección.

- **Lugar:** la función inspectora del Catastro se realizará normalmente fuera de la sede de la inspección, al objeto de conseguir las pruebas en el lugar donde radiquen los bienes inmuebles.

Con arreglo a la Ley General Tributaria, los actos de la inspección catastral podrán desarrollarse indistintamente en el lugar del domicilio tributario del sujeto pasivo o de su representante; donde exista alguna prueba de los hechos; o en las oficinas de la Administración Tributaria o del Ayuntamiento respectivo, cuando los elementos sobre los que hayan de realizarse puedan ser examinados en tal lugar. Los libros y la documentación que tengan relación con los he-

chos, deberán ser examinados en la vivienda, local, escritorio, despacho u oficina del sujeto, en su presencia o en la de la persona que designe. En ningún caso, se podrá exigir al obligado a comparecer en oficinas situadas fuera del ámbito territorial de la Delegación de Hacienda de su domicilio fiscal o del lugar donde exista alguna prueba de los hechos a averiguar (vid. arts. 142, 143 y 145 LGT, 6.º de la Orden de 7 de noviembre de 1986 y 20 a 22 del Reglamento de la Inspección).

Los inspectores del Catastro podrán entrar en todas las fincas rústicas o urbanas para ejercer sus funciones de comprobación e investigación de los hechos, con la autorización de la autoridad de Hacienda, si se opusiere el dueño o morador o su representante, o mandamiento judicial cuando se refiera al domicilio de una persona (comp. art. 141 LGT).

- **Tiempo:** las actuaciones inspectoras del Catastro, podrán efectuarse en cualquier tiempo, aunque sin perjuicio de la prescripción de las sanciones tributarias que fueran procedentes (art. 64 LGT).



• **Forma:** finalmente, las actuaciones de la inspección con trascendencia económica para los sujetos pasivos, se documentarán en diligencias, comunicaciones, actas previas o definitivas, e informes (arts. 144 LGT, 44 del Reglamento y 7.º de la Orden de 7 de noviembre de 1986).

Las actas son los documentos en los que la inspección recoge los resultados de sus actuaciones de comprobación e investigación, proponiendo la regularización de la situación del sujeto o declarando su corrección (comp. art. 49 del Reglamento); pudiendo ser «previas» y «definitivas» (art. 144 LGT); de «comprobado y conforme», de «conformidad» y de «disconformidad» (arts. 52 a 54 del Reglamento), y «con prueba preconstituida» (arts. 146.2 LGT y 57 del Reglamento). El contenido de las actas, que lógicamente depende de la naturaleza y de las actuaciones inspectoras realizadas, y el lugar de su extensión viene determinado en el artículo 145.1 y 2 de la Ley General Tributaria.

Por su parte, las diligencias son documentos de constancia de los hechos producidos en el procedimiento y de las manifestaciones de la per-

sona o personas interesadas (art. 146 del Reglamento); las comunicaciones son los medios documentales de relación unilateral de la inspección con cualquier persona (art. 45 del Reglamento), y los informes reflejan el parecer de la inspección sobre ciertos hechos o su calificación a efectos catastrales.

Efectos de la inspección

En el supuesto de que la acción inspectora demostrase una omisión del deber de declarar la inclusión de los bienes en el Catastro o de notificar las alteraciones habidas en ellos, se procederá a la incorporación del bien al Catastro; a la aplicación de los tipos evaluatorios, módulos e índices correctores para la determinación de su valor catastral; a la notificación al contribuyente del valor catastral individualizado, de las eventuales infracciones y sanciones y de los recursos procedentes; a la resolución del potestativo recurso de reposición que pudiera interponerse, y a la inclusión en el Padrón del ejercicio siguiente, a los efectos de la gestión tributaria por el Ayuntamiento (vid. art. 77.3), al que, en todo caso, se re-



mitirá con periodicidad trimestral, relación de las modificaciones jurídicas habidas en los bienes, siempre que tengan efectos tributarios en el Impuesto (comp. art. 1.º del Real Decreto 1.390/1990).

• **Liquidaciones tributarias.** En consecuencia, fuera de los supuestos transitorios antes descritos, los órganos de la inspección catastral no pondrán o efectuarán liquidación tributaria alguna, salvo la regularización que corresponda por causa de sanciones por infracciones de los deberes formales en relación con el Catastro y el Padrón del Impuesto, correspondiendo aquella función liquidadora a los órganos de gestión municipales.

En tales supuestos (deudas anteriores a 1990 y gestión del Impuesto por el Estado durante ese año y el siguiente), la inspección practicará las liquidaciones tributarias que procedan. Aunque la sentencia del Tribunal Supremo, de 24 de abril de 1984, había anulado los Reales Decretos 412/1982, de 12 de febrero, y 1.547/1982, de 9 de julio (este último parcialmente), que atribuyeron a la inspección tal función liquidadora, con merma de las oficinas de gestión, por contradecir lo dispuesto entonces en el artículo 140 de la Ley General Tributaria, la Ley 10/1985, de 26 de abril, de reforma de la anterior, asigna ya a la inspección, sin tacha alguna de inconstitucionalidad (sentencia del Tribunal Constitucional 76/1990, de 26 de abril, f.j. 8), la función de practicar las liquidaciones tributarias resultantes de su actividad de comprobación e investigación (art. 140, c).

• **Sanciones tributarias.** La inspección catastral podrá dar origen a dos tipos de sanciones tributarias. De modo inmediato, a las sanciones por la infracción de los deberes formales exigidos a cualquier persona, sea o no sujeto pasivo, por razón de la gestión del Catastro, y de forma mediata, a las sanciones derivadas de omisiones o defraudaciones en el Impuesto

sobre Bienes Inmuebles, que corresponden al respectivo Ayuntamiento de la imposición.

Limitándonos a las primeras, únicas que interesan, es de significar que el incumplimiento de los deberes catastrales consistente en la omisión o no presentación dentro del plazo, de las declaraciones de alta en el Catastro por nuevas construcciones o alteraciones físicas, económicas y jurídicas en los bienes inmuebles, que los titulares están obligados a formalizar en el plazo de dos meses ante los servicios periféricos del Centro de Gestión Catastral o los respectivos Ayuntamientos, constituye una infracción tributaria simple (arts. 2.º, 3.º y 5.º del Real Decreto 1.448/1989, en relación con el art. 78 LGT), que será sancionada de conformidad con lo dispuesto en los artículos 83 a 86 LGT.

La infracción catastral que preveía el artículo 5.º 2 del Proyecto de Real Decreto 1.448/1989 citado, que configuraba como infracción tributaria de carácter grave la no presentación de las declaraciones cuando de su omisión se derivase una falta de ingreso, fue excluida del proyecto, tras el dictamen del Consejo de Estado (n.º 53.975, de 26 de octubre de 1989), que denunció su ilegalidad, al no permitir la Ley General Tributaria tipificación reglamentaria alguna de infracciones tributarias graves, a diferencia de las infracciones simples que, dentro de los límites de la Ley, pueden ser especificadas por las normas reglamentarias (art. 78 LGT).

• **Valor probatorio de las actas de la inspección.** El artículo 145.3 LGT, según la redacción dada por la Ley 10/1985, de 26 de abril, dispone que «las actas y diligencias extendidas por la inspección de los tributos tienen naturaleza de documentos públicos y hacen prueba de los hechos que motiven su formalización, salvo que se acredite lo contrario».

Aunque con ello se reitera la pre-

sunción de legalidad de los actos administrativos en el orden tributario (art. 8 LGT), la cuestión es delicada porque tal inversión de la carga de la prueba podría atentar contra el derecho fundamental a la presunción de inocencia (art. 24 de la Constitución). El Tribunal Constitucional, en su citada sentencia 76/1990 (f.j. 8), ha afirmado que el precepto no establece una presunción legal que dispense a la Administración de toda prueba respecto a los hechos sancionados, sino que constituye sólo un primer medio de prueba cuya eficacia ha de medirse a la luz del principio de su libre valoración; por lo que el alcance del acta no será otro que el de permitir la incoación del oportuno procedimiento sancionador, en el que se podrán verificar las alegaciones oportunas y aportar los medios de prueba que combatan la presentada por la inspección para imputar la infracción.

Si esto es así en el orden administrativo, más lo es en el contencioso, donde se podrá recurrir la sanción con la sola alegación de falta de prueba o ausencia de culpabilidad en la comisión de los hechos, y sobre todo en el penal, donde el principio acusatorio, la necesidad de la prueba en el juicio oral, la defensa, contradicción y publicidad, y la libre valoración de la prueba practicada, excluyen cualquier interpretación que dé a las actas un valor de certeza de los hechos que consignan, siendo tan sólo una *notitia criminis* para la apertura del proceso en cuyo juicio oral tendrá lugar la prueba que el juez libremente valorará.

Conclusiones. Hacia un nuevo Catastro

El Catastro, cuyo origen apareció ligado a las distintas formas de imposición territorial como un sistema de libros y registros comprensivos de la lista de propietarios contribuyentes,

de la correlativa de los terrenos, ordenada por propietarios, y del valor o producto de las fincas gravadas, continúa siendo hoy un registro público de naturaleza esencialmente fiscal, que tiene por objeto la determinación y representación de los bienes que constituyen el patrimonio inmobiliario de la Nación, con su valor y demás circunstancias que les afecten, a fin de facilitar a la Hacienda la exacción de los impuestos territoriales.

Ahora bien, la complejidad de la sociedad moderna; el avance y perfección de los sistemas fiscales en los que el rendimiento o el valor de la propiedad inmobiliaria ha dejado de ser exclusivamente el objeto imponible de los gravámenes reales para intervenir en la base de las demás figuras tributarias (directas y personales sobre la renta y el capital; o indirectas sobre el tráfico de bienes inmuebles); el desarrollo cartográfico e informático, que permite la vigencia inmediata y permanente de los datos catastrales y que, por lo tanto, dotan a estos registros de capacidades para atender a muy diversos fines; la necesidad de construir un único sistema de valoración auténtica de los bienes inmuebles, y la exigencia de dotar al tráfico inmobiliario de una plena fehaciencia y seguridad, han hecho que los catastros tiendan hoy a convertirse, de registros casi exclusivamente fiscales, en los que se viene a denominar catastros polivalentes o multifuncionales.

Aunque muchas de estas funciones ya se establecieron con absoluta claridad en la Ley de 23 de mayo de 1906, el Catastro Parcelario de España, verdaderamente progresista para su época (arts. 1.º y 34 a 38), no han sido desarrolladas más que en los sistemas catastrales de corte germánico o en otros que han ido evolucionando hacia ellos. La disposición adicional 4.ª de la Ley reguladora de las Haciendas Locales ha recogido

una de las misiones inducidas del Catastro, cual es la de servir de base de datos a disposición de las Administraciones Públicas. Pero sólo será con la ya anunciada y nueva Ley del Catastro cuando este registro público, plenamente coordinado con el Registro de la Propiedad, cumpla con todas las misiones sociales, económicas y jurídicas que de él demanda la sociedad presente. ■

José Enrique Garrido
Abogado