

Mantenimiento del Catastro y su incidencia en la gestión del IBI

PABLO
PUYAL SANZ

La distribución de competencias

La Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales (en adelante LRHL) ha introducido una novedad importante al regular determinados impuestos locales cuya gestión hasta ese momento tenía atribuida el Estado: deslindar por una parte la gestión tributaria del impuesto, cuya competencia pasa a pertenecer a las Corporaciones Locales (Ayuntamientos o por delegación de éstos, Diputaciones Provinciales y otros órganos que las sustituyan), de la gestión de la matrícula o padrón, que como registro de la riqueza que gravan dichos impuestos se atribuye al Estado su competencia. El nexo de unión lo constituye un padrón o matrícula que aprueba el órgano estatal encargado de su gestión, y que es el instrumento a partir del cual puede realizarse la gestión tributaria del impuesto, por el ente local que la ejerza.

Centrándonos en lo que respecta al Impuesto de Bienes Inmuebles, la distinción entre gestión catastral y gestión tributaria, viene regulada en los artículos 77 y 78 LRHL, que realiza una distribución de funciones y competencias que podríamos enumerar del siguiente modo (1):

Gestión catastral: Administración del Estado.

- Aprobación de Delimitaciones de Suelo de naturaleza urbana (art. 70.2).
- Aprobación de las Ponencias de Valores (art. 70.3).
- Fijación de valores catastrales individualizados por revisión (art. 70.5).
- Fijación de valores catastrales individualizados por modificación (art. 71).
- Actualización de los valores catastrales (art. 72).
- Altas, bajas y modificaciones catastrales (art. 73.3).
- Inspección catastral del impuesto (art. 78.3).
- Resolución de recursos y reclamaciones derivados de los actos de gestión catastral.
- Aprobación del Padrón anual del impuesto (nexo de unión).

Gestión tributaria del IBI: Ayuntamientos (art. 78.2).

- Exposición al público del Padrón anual del impuesto.
- Aprobación de ordenanzas fiscales de fijación del tipo de gravamen.
- Concesión o denegación de exenciones y bonificaciones.

(1) Vid. en general la publicación *Gestión Catastral y Gestión Tributaria en la Ley Reguladora de las Haciendas Locales*, Madrid, 1989, CGCCT.

- Realización de las liquidaciones conducentes a la determinación de las deudas tributarias (aprobación censos y liquidaciones individuales).
- Emisión de instrumentos cobratorios (recibos, liquidaciones...).
- Resolución de los expedientes de devolución de ingresos indebidos.
- Resolución de recursos y reclamaciones contra los actos de gestión tributaria.

El Padrón anual del Impuesto como mecanismo de unión entre la gestión catastral y la tributaria

Esta distribución de competencias, en principio claras, no deja de tener un objeto común y único, lo que hace que en la práctica se identifiquen el sujeto pasivo y el titular catastral, el hecho imponible y la titularidad de los inmuebles catastrados, y la base imponible y el valor catastral, lo que produce que cualquier otro dictado en vía de gestión catastral incida en la gestión del impuesto, y que funciones propias de la gestión tributaria no se puedan ejercer ignorando los datos contenidos en los catastros.

La LRHL plenamente consciente de ello ha configurado el Padrón anual como un nexo de unión entre la gestión catastral y la gestión tributaria del Impuesto.

Este Padrón catastral del Impuesto no se configura como una clásica lista cobratoria. Contiene los datos imprescindibles para que el Ayuntamiento pueda gestionar el Impuesto, fijando los elementos esenciales del sujeto pasivo, hecho y base imponible. Es a partir de la aprobación del mismo por la Gerencia Territorial y su remisión al Ayuntamiento cuando el órgano que ejerza las competencias de gestión tributaria del IBI deberá practicar las oportunas liquidaciones e iniciar la gestión anual del tributo, mediante la aplicación de los tipos de gravamen aprobados, aplicación de exenciones y bonificaciones y cálculo de cuotas. Dichas liquidaciones implicarán nuevos actos de aprobación, exposición al público y notificación diferentes de las del Padrón y de los datos catastrales, y recurribles ante la Administración que ejerza la gestión tributaria del IBI (art. 77.1 LRHL).

Asimismo señala el art. 77.3: «La inclusión, exclusión o alteración de los datos contenidos en los catastros, resultantes de revisiones catastrales, fijación, revisión y modificación de valores catastrales, actuaciones de la inspección o formalización de altas o comunicaciones, se considerarán actos administrativos y conllevarán la modificación del Padrón del Impuesto. Cualquier modificación del Padrón que se refiera a datos obrantes en los catastros requerirá, inexcusablemente, la previa alteración de estos últimos en el mismo sentido».

Este mecanismo de cierre es importante para evitar que posibles alteraciones en el Padrón derivadas de la gestión tributaria y recaudatoria no se realicen sin un acto de modificación de los catastros, y que acuerdos de alteraciones catastrales como altas, resolución de cursos, etc. tengan su reflejo en el Padrón del Impuesto.

Con ello la LRHL pretende la identi-

ficación de los datos catastrales y del Padrón del Impuesto de Bienes Inmuebles, coordinando las alteraciones que se produzcan en unos u otros, y exigiendo acuerdo del CGCCT para producir cualquier variación en dichos datos. Los datos catastrales del Padrón son inamovibles para los entes que ejerzan la gestión tributaria del IBI, por lo que será el CGCCT quien resuelva todas las cuestiones que con respecto a dichos datos se planteen.

La colaboración interadministrativa como elemento esencial

Es obvio que este sistema competencial no puede funcionar adecuadamente sin una buena colaboración y comunicación entre las Administraciones competentes. Esta colaboración ha sido regulada en el RD 1390/1990, de 2 de noviembre, que señala cuáles son los mecanismos de enlace entre la gestión catastral y tributaria en este aspecto, imponiendo deberes de comunicación interadministrativa en determinados plazos, en sus artículos 1.º 1 y 2.º 2.

Las Gerencias Territoriales deberán remitir a los Ayuntamientos antes del 1 de marzo el Padrón anual del Impuesto referido a 1 de enero, fecha de devengo del impuesto, y trimestralmente deberán remitirles las modificaciones catastrales derivadas de declaraciones o recursos formulados por los interesados o de actuaciones practicadas de oficio, siempre que tuvieren efectos tributarios en el IBI en el mismo ejercicio en que se produzcan.

Los entes que ejerzan la gestión tributaria del IBI deberán remitir a las Gerencias Territoriales los cambios de los datos del titular o errores de hecho que hubieren podido ser conocidos con ocasión de la gestión tributaria o recaudatoria del mismo. Esta información deberá remitirse anualmente antes del 15 de diciembre de cada año, para su incorporación al Padrón del año siguiente.

Cuando dichas alteraciones puedan suponer anulación de liquidaciones tributarias se remitirán mensualmente junto con la documentación correspondiente a fin de facilitar el acuerdo correspondiente.

El esquema de relaciones en lo que a la gestión catastral y tributaria del IBI se refiere previsto en la Ley puede resumirse en el gráfico 1.

La informática pasa así a convertirse en pieza fundamental para que este mecanismo funcione adecuadamente, y en tal sentido debe interpretarse lo dispuesto en el art. 5.º del RD 1390/1990, al señalar que «el intercambio de información contemplado en los artículos precedentes se llevará a cabo, siempre que sea posible, a través de la utilización de medios y tecnologías informáticas».

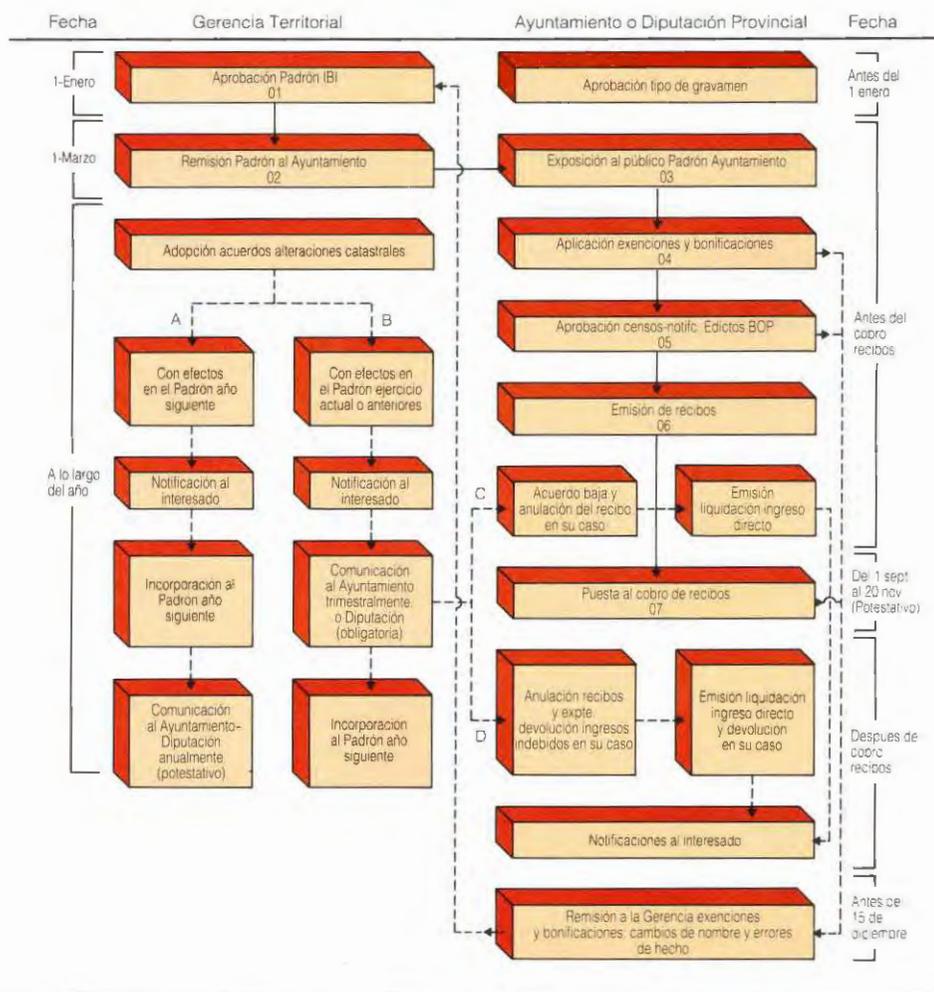
Los acuerdos derivados de la conservación y mantenimiento de los catastros y sus efectos tributarios

Dada la complejidad de la mecánica informatizada de la gestión catastral actual, hay que hacer una puntualización en orden a entender los procesos administrativos a que puede dar lugar la gestión catastral.

Las resoluciones que aprueban alteraciones catastrales derivadas de las tareas de conservación y mantenimiento de los catastros cobran realidad al incorporarse al Padrón anual del Impuesto. Es decir, que sólo cuando se emite el Padrón referido a 1 de enero del año siguiente a aquél en que se dicta la resolución, se incorpora a la gestión tributaria la referida alteración.

El reflejo legal de esta realidad se introduce en el artículo 75.3 LRHL que señala: «Las variaciones de orden físico, económico o jurídico que se produzcan en los bienes gravados tendrán efectividad en el periodo impositivo siguiente a aquél en que tuvieron lugar».

Gráfico 1. Esquema de relaciones entre la gestión catastral y tributaria del IBI



Ahora bien, hay que distinguir entre la fecha en que se produce la variación de orden físico, jurídico o económico en los inmuebles, y el momento en que se adopta el acuerdo incorporando al Catastro la mencionada alteración, que puede perfectamente producirse en un momento muy posterior, incluso de varios ejercicios. Por ello cuando se dicta el acuerdo de alteración catastral, la efectividad de la variación según el art. 75.3 puede que haya debido tener lugar

en ejercicios anteriores, por lo que la resolución de alteración catastral debe especificar la fecha de efectos de la misma, para poder realizar la adecuada gestión tributaria del impuesto.

Sólo pues, aquellas alteraciones catastrales que se acuerde introducir en el Catastro en el mismo ejercicio en que se producen las variaciones en la realidad, no tendrán efectos en el ejercicio corriente o anteriores, sino en el siguiente. Ejemplo de lo cual sería un cambio

de titularidad realizado y declarado ante el Catastro en un ejercicio, y que durante el mismo se acuerde la modificación con efectos en el ejercicio siguiente, con su incorporación al Padrón.

No obstante, será muy habitual que las alteraciones catastrales acordadas tengan efectos en el ejercicio en que se acuerden, e incluso en los anteriores. De la capacidad del CGCCT para incorporar al día las alteraciones catastrales y dar pronta respuesta a las reclamaciones y recursos que se le planteen, depende en buena medida la simplificación del proceso de la gestión tributaria.

A continuación vamos a ver la mecánica de gestión catastral y tributaria, en los diferentes tipos de alteraciones catastrales y mantenimiento de los catastros:

- Las derivadas de las declaraciones de los sujetos pasivos.
- Las derivadas de recursos de reposición contra actos dictados por el CGCCT.
- Las derivadas de la corrección de errores materiales o de hecho, de oficio o a instancia de parte (reclamaciones).
- Las derivadas de actuaciones inspeccionadas.

Excluimos de nuestra exposición deliberadamente aquellos acuerdos de gestión catastral que se dictan con motivo de una revisión o modificación de valores (delimitaciones de suelo, Ponderaciones de valores...), cuya mecánica y efectos están regulados de manera diferente en los artículos 70 y 71 LRHL.

Resoluciones de alteraciones catastrales derivadas de declaraciones de los interesados

Vienen reguladas en el artículo 77, apartado 1 y 2 LRHL, y en el RD 1448/1989, de 1 de diciembre, y pueden ser de muy diferentes tipos de variaciones: físico (v. gr. nuevas construcciones, cambios de cultivo, demolición o reforma de inmuebles...), jurídico (v. gr. cambios de titularidad del inmueble, constitución de un derecho real o concesión...) o económicos (v. gr. modificaciones de uso o destino...).

Previa la tramitación de tales declaraciones, las Gerencias Territoriales pueden resolver afirmativamente la alteración solicitada y dictar el acuerdo correspondiente reflejando la alteración catastral en los Catastros Inmobiliarios para su incorporación al Padrón del año siguiente en que se dicta el acuerdo (altas, bajas, cambios de uso, etc.).

Dichos acuerdos pueden establecer los efectos de la alteración para el ejercicio siguiente, de dictarse el mismo año en que se producen las variaciones, o pueden establecer efectos en el mismo ejercicio o en anteriores, con lo que afecta necesariamente al Padrón del Impuesto ya aprobado.

En este último caso dichos acuerdos hay que comunicarlos, como hemos visto antes, a la Administración que ejerza la gestión tributaria del impuesto para que proceda a dictar asimismo acuerdos de anulación de recibos emitidos al amparo del Padrón o padrones afectados (v. gr. en caso de las bajas), y emitir las liquidaciones correspondientes, pudiendo disminuirse éstas en las cantidades previamente ingresadas (art. 63.3 del Reglamento General de Recaudación, RD 1684/1990, de 20 de diciembre).

De haberse cobrado recibos anulados por esta vía puede dar lugar a que el órgano recaudador tramite los correspondientes expedientes de devolución de ingresos indebidos, al amparo de lo dispuesto en el artículo 7.1 del RD 1163/1990, de 21 de septiembre.

Resoluciones de alteraciones catastrales derivadas de recursos de reposición contra actos de gestión catastral

Los recursos de reposición que se interpongan en tiempo y forma contra actos expresos dictados en materia de gestión catastral, pueden dar lugar a resoluciones que impliquen alteraciones catastrales y del Padrón cuando se estiman total o parcialmente por los órganos del CGCCT.

En principio todos los actos de ges-

tión catastral enumerados (Ponencias de valores, delimitaciones de suelo de naturaleza urbana, asignación de valores catastrales, etc.) son recurribles en reposición o ante los Tribunales Económico-Administrativos, tal como dispone el artículo 78.1, párrafo tercero LRHL, sea por cuestiones de hecho o de derecho. No obstante, conviene hacer unas puntualizaciones con respecto a la naturaleza de los recursos contra datos obrantes en los catastros y en el Padrón del Impuesto.

Normalmente, contra dichos datos no puede interponerse recurso de reposición propiamente dicho, bien por tratarse de datos reproducción de otros obrantes en padrones de años anteriores o bien por tratarse de alteraciones catastrales acordadas por el CGCCT y notificadas debidamente a los interesados, y ser definitivos y firmes por no haberse recurrido en tiempo y forma (art. 40 LJCA). De hecho, muchos de los «recursos» que se interponen contra datos de los padrones o recibos se presentan en el momento de la recaudación y se trata de meras «reclamaciones» o solicitudes de rectificación de errores materiales o de hecho, de las que luego hablaremos.

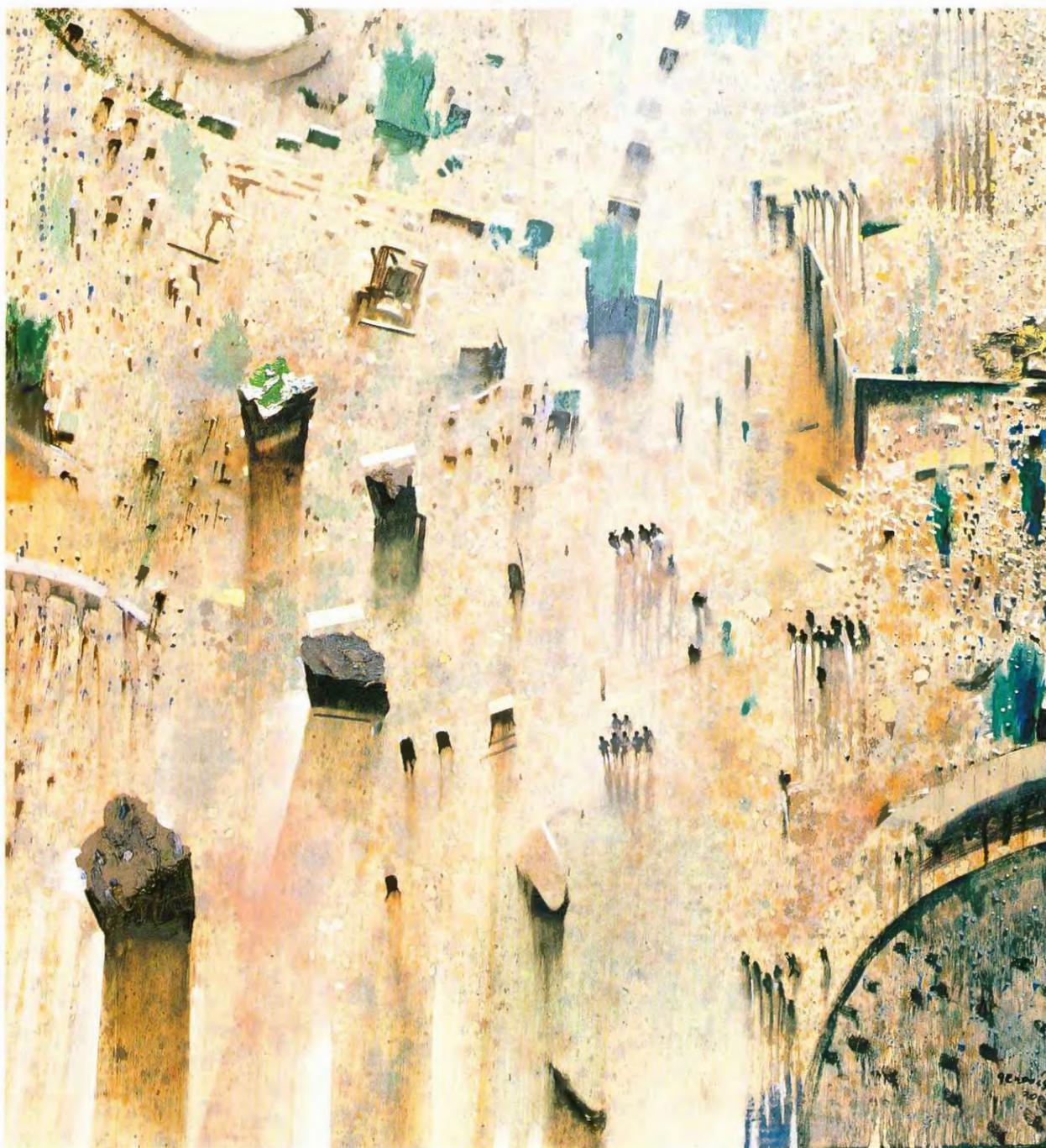
Las resoluciones de los recursos de reposición, de ser estimatorias, pueden producir efectos tributarios del ejercicio en que se adoptan, e incluso anteriores, por lo que el órgano gestor del IBI deberá acordar la anulación de las liquidaciones-recibos practicadas al amparo de los padrones emitidos, y emitir las liquidaciones que procedan. No obstante, en dicho engarce puede suscitarse un problema.

Al separar la LRHL la gestión catastral de la gestión tributaria, los actos derivados de una y otra son independientes, requieren acuerdos aprobatorios expresos de Administraciones públicas distintas con competencias diferentes, y con diverso régimen jurídico en cuanto a los tipos de recursos y plazos en que pueden interponerse contra los mismos.

Como hemos visto, la LRHL ha hecho depender, no obstante, los actos de gestión tributaria del IBI de la previa aprobación de los respectivos actos de gestión catastral (art. 77). Pero ocurre que pueden adquirir firmeza actos de gestión tributaria basados en acuerdos de gestión catastral (v. gr. asignación de valor catastral, aprobación del Padrón, acuerdos de altas, etc.) que estén recurridos en la vía de reposición, económico-administrativa o contencioso-administrativa, por lo que de anularse en alguna de estas vías dichos actos plantean el problema de si producen la anulación de las liquidaciones a que han dado lugar, si éstas han adquirido firmeza, por no haber interpuesto el correspondiente recurso contra la Administración gestora del impuesto, recurso que, además, si afecta a datos obrantes en el Catastro y en el Padrón ésta debe desestimar si no existe previo acuerdo del CGCCT, en virtud del artículo 77.3 LRHL.

Defender que el sujeto pasivo debe recurrir contra ambos acuerdos dictados por Administraciones diferentes, puede llevar a absurdos e injusticias, como que se den resoluciones judiciales contradictorias (v. gr. anulando el valor catastral y confirmando la liquidación) o a declarar que no procede la devolución de ingresos indebidos al no incluirse el supuesto entre los contemplados por el artículo 7.1 del RD 1163/1990. Razones de justicia material, y el derecho a la tutela judicial efectiva sin que pueda producirse indefensión (art. 24 Constitución) impiden llegar a esta conclusión.

De otra manera, entendemos que las liquidaciones y/o recibos emitidos por la Administración que ejerza la gestión tributaria del IBI son provisionales y no se pueden entender definitivas hasta que no hayan adquirido firmeza los actos de gestión catastral que los originaron. Esta conclusión, no expresamente incluida en la LRHL, viene avalada por el propio texto de la Ley General Tributaria, que en su artículo 120 impide



Proyectos futuros
1990

considerar definitiva una liquidación, salvo en supuestos muy determinados [art. 120.2, apartados a), b) y c)], que no se dan en este caso, en el que no existe la comprobación administrativa de los hechos imponible y su valoración, sino que es la propia Administración quien, a través de los actos de gestión catastral, asigna los valores catastrales que, al no haber adquirido firmeza, no pueden dar lugar a liquidaciones definitivas. Así se deriva también del artículo 122 LGT aunque no es aplicable directamente en este supuesto. Nada impide tampoco que las liquidaciones provisionales sean totales (art. 120.3) (2).

Llegados a esta conclusión, y una vez dictado acuerdo firme resolviendo favorablemente el recurso interpuesto por el CGCCT, el órgano gestor del impuesto deberá practicar la liquidación definitiva pertinente por el importe total de la deuda, disminuida por la cantidad ya satisfecha (por lo que pueden resultar liquidaciones definitivas negativas o a devolver al sujeto pasivo). La comunicación a la Administración que ejerza la gestión tributaria del IBI de estos acuerdos resolutorios de los recursos de reposición interpuestos que supongan alteraciones catastrales del CGCCT, prevista en el artículo 1.1.º del RD 1390/1990, de 2 de noviembre, es esencial para la adecuada gestión del tributo de cara al sujeto pasivo.

Asimismo procede iniciar de oficio el correspondiente expediente de devolución de ingresos indebidos al amparo de lo dispuesto en los supuestos 7.1.b) y 10.2.b) del RD 1163/1990, sin necesidad de que el contribuyente lo solicite una vez se comunique la resolución estimatoria y se practique la liquidación definitiva. Así lo dispone el artículo 4.2.º del RD 1163/1990, y otra cosa su-

pondría imponer una nueva carga al sujeto pasivo perjudicado por los actos de la Administración.

La Administración competente para acordar la devolución del ingreso indebido será la Administración recaudatoria del impuesto, tal como dispone el artículo 15.b) de dicho Real Decreto y el artículo 3.º2 del RD 831/1989, de 7 de julio.

Resoluciones de alteraciones catastrales derivadas de las rectificaciones de errores materiales o de hecho

Como ya hemos tenido ocasión de comprobar la cantidad de datos sobre inmuebles, titulares y valores catastrales que se manejan al gestionar los Catastros Inmobiliarios vienen produciendo multitud de «reclamaciones» o solicitud de corrección de datos obrantes en el Catastro, y en consecuencia en el Padrón del Impuesto lo que supondrá posibles efectos en la gestión del IBI. Asimismo como resultado de dicha gestión catastral o de la información remitida mensualmente por los entes gestores y/o recaudadores del IBI (art. 2.º2 RD 1390/1990) pueden detectarse y corregirse de oficio errores materiales o de hecho en los datos catastrales con efectos tributarios.

Ya hemos visto que, debido a los requisitos necesarios, no será procedente calificar como recursos de reposición, en sentido estricto, la mayor parte de las reclamaciones que se dirigen al Centro de Gestión Catastral y Cooperación Tributaria, pero siempre podrán ser interpuestas las mismas al amparo del artículo 111 LPA, que dispone: «En cualquier momento podrá la Administración rectificar los errores materiales o de hecho y los aritméticos».

Esta posibilidad está prevista también en el artículo 156 de la Ley General Tributaria.

De cara a su adecuada conservación y mantenimiento, tal posibilidad es conveniente porque permite a la Administración del Estado rectificar los erro-

res que se puedan producir en las bases de datos que componen los Catastros Inmobiliarios. La apertura de este procedimiento, tanto sea de oficio o a instancia de los interesados (las llamadas «reclamaciones» que serán el supuesto más corriente en que se produzcan tales alteraciones), beneficia tanto a la Administración como a los contribuyentes perjudicados por los datos erróneos.

Conviene precisar, no obstante, que la jurisprudencia ha sentado una doctrina muy restrictiva de lo que deba entenderse por errores materiales o de hecho, para evitar abusos de la Administración en esta facilidad de revisión de sus actos, y admite sólo esa posibilidad cuando: primero, se trate de una pura rectificación del acto, sin afectar a su validez y posibles efectos, siempre que ello sea posible (SSTS 08.07.82, 06.10.87, 03.10.86, entre otras muchas); segundo, que se trate de la rectificación de un error de hecho, de cualquier tipo, no sólo de cuenta o aritmético, pero sin que pueda tratarse de una cuestión jurídica o implique un juicio valorativo (SSTS 07.01.87, 08.03.65, 16.10.84, 25.01.84, entre otras); y, tercero, que se trate de un error evidente y patente, y que pueda observarse teniendo en cuenta exclusivamente los datos del expediente administrativo (SSTS 30.05.85, 24.01.66...). Siempre que se den estos requisitos podrá hablarse de errores materiales o de hecho en supuestos como error en la superficie de un inmueble, la ubicación en una u otra calle de la finca, el error en la persona del titular derivado de causas imputables al órgano gestor, etc.

Las resoluciones acordando las rectificaciones deberá adoptarlas el CGCCT, único competente para alterar los datos catastrales y el Padrón, y podrá acordarlas «en todo momento» sin que jueguen los plazos preclusivos de los recursos, o aunque hayan transcurrido más de 5 años, pero en el ámbito tributario los efectos de la resolución se limitan a dicho plazo, y ello en atención a que las deudas tributarias prescriben

(2) A parecida conclusión llega Salvador Arnal Suria en su obra *El Impuesto sobre Bienes Inmuebles*, El Consultor de los Ayuntamientos y Juzgados, Madrid 1991, pág. 306.

en ese período de tiempo. Las resoluciones desestimatorias o estimatorias de las reclamaciones o las alteraciones de oficio deberán ser notificadas a los interesados y serán recurribles ante los Tribunales Económico-Administrativos o en reposición ante el CGCCT.

El órgano gestor del tributo deberá proceder a rectificar las liquidaciones-recibos aprobadas en virtud de los datos obrantes en el Padrón ahora rectificado y a emitir nuevas liquidaciones con los datos correctos, siendo la mecánica de la gestión derivada de tales acuerdos similar a la señalada para los recursos de reposición, en virtud de lo dispuesto en el artículo 78.2, párrafo primero de LRHL. Asimismo, procederá a iniciar de oficio expediente, en su caso, de devolución de ingresos indebidos sin esperar a su solicitud por el sujeto pasivo, tal como dispone el artículo 4.º RD 1163/1990, al estar contemplado este supuesto en el artículo 7.2 del citado Real Decreto, y ello aunque la Administración que gestione el tributo no tenga asumida su recaudación [arts. 7.2 y 15.c) RD 1163/1990 y art. 3.2 RD 831/1989].

La inspección catastral y sus efectos tributarios

La LRHL atribuye las competencias de inspección catastral del Impuesto de Bienes Inmuebles a la Administración del Estado, sin perjuicio de las fórmulas de colaboración que se establezcan. Parece pues que se distingue entre inspección catastral e inspección tributaria o fiscal del impuesto, atribuyéndose la primera al Estado y la segunda a los Ayuntamientos (3). La inspección catastral tiene por objeto la investigación y comprobación de los titulares y características de los inmuebles, integrados o a integrar en los Catastros Inmobiliarios, verificando el cumplimiento y sancionando, en su caso, el incumplimiento de las obligaciones y deberes y procediendo a su regularización incluyendo los resultados de las actuaciones inspectoras en el Padrón del Impuesto.

No obstante, el artículo 9 del RD 1390/1990 establece que la inspección catastral del IBI se realizará de acuerdo con lo previsto en la Ley General Tributaria (en adelante LGT) y demás leyes reguladoras de la materia, así como las disposiciones dictadas para su desarrollo. Parece pues, que este precepto atribuye a la inspección catastral el carácter de inspección tributaria, actividad que la LGT incluye dentro de la gestión tributaria, cuando en el IBI la gestión tributaria es de la competencia de los Ayuntamientos, según la LRHL.

Así, el artículo 140.c) LGT dispone que corresponde a la inspección de tributos practicar las liquidaciones tributarias resultantes de las actuaciones de comprobación e investigación, en los términos que reglamentariamente se establezca cuando el artículo 78.2 LRHL atribuye a los Ayuntamientos la función de realizar las liquidaciones conducentes a la determinación de las deudas tributarias.

No obstante, entendemos que no existe tal contradicción como se ha podido entender (4), ya que al señalar el artículo 9 RD 1390/1990 que la inspección catastral se realizará de acuerdo con lo previsto en la LGT, no significa que esté identificando inspección catastral y tributaria del IBI, sino que ambas se realizarán con el mismo procedimiento y régimen legal. Ello no supone que la Administración del Estado pueda ejercer por vía de inspección catastral competencias que no tiene atribuidas, como son las liquidaciones conducentes a determinar las deudas tributarias del IBI.

Una vez tramitado el procedimiento aplicable en cada caso para las distintas actuaciones inspectoras, los resultados de las mismas se recogen en actas que

extiende el órgano inspector, proponiendo en todo caso la regularización que estime procedente.

«Las actas son (señala el art. 49 RD 939/1986, de 25 de abril) documentos directamente preparatorios de las liquidaciones tributarias derivadas de las actuaciones inspectoras de comprobación e investigación, incorporando la propuesta de dichas liquidaciones.»

Actas y liquidaciones son, pues, documentos y actuaciones distintas y que en el caso del IBI son competencia de Administraciones diferentes. Las actas derivadas de la inspección catastral recogerán el resultado de las actuaciones, incorporando inmuebles al Catastro, modificando sus datos o los de sus titulares y señalando los años en que procede efectuar la regularización tributaria correspondiente, con los elementos esenciales para practicar las liquidaciones (sujeto pasivo, hecho y base imponible). Pero no incluyen ni cálculo de cuotas ni intereses de demora.

De dichas actuaciones se deberá dar traslado mediante comunicación al Ayuntamiento u órgano gestor del impuesto (art. 1.1 RD 1390/1990) a fin de que realice las liquidaciones tributarias oportunas y señale la deuda pertinente en la que se incluirán, en su caso, los intereses de demora que procedan.

No obstante lo anterior, existe en la regulación de la Inspección Tributaria (arts. 140 a 146 LGT y RD 939/1986) determinados preceptos en cuanto a competencia y procedimiento de la inspección de tributos que no se ajustan plenamente a la nueva distribución de competencias que ha realizado la LRHL con respecto al IBI.

Entre esos preceptos están el artículo 140.c) LGT (que incluye la función de practicar las liquidaciones tributarias entre las atribuciones de la inspección), el artículo 145.1.c) LGT en correspondencia con el artículo 49.2.e) RD 939/1986 (que establece como conte-

(3) Una exposición más extensa de la inspección catastral y tributaria del IBI en «El Catastro, los impuestos territoriales y la inspección catastral. Régimen y efectos», de José Enrique Garrido. *Revista Catastro*, n.º 10, págs. 68 y ss.

(4) Salvador Arnal Suria, op. cit., pág. 148.

nido de las actas la determinación de la deuda tributaria, intereses de demora, etc.), que entendemos no aplicables en estos supuestos, por lo que se hace necesario un desarrollo normativo que contemple las especialidades de la inspección catastral del IBI en el procedimiento inspector general, como ya se realizó con la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 7 de noviembre de 1986.

Creemos que es a través de las actas y no de las diligencias cómo deben formalizarse las actuaciones inspectoras, que tendrán el carácter de acto administrativo tal como señala el artículo 77.3 LRHL y salvo las de conformidad serán recurribles en reposición o ante los Tribunales Económico-Administrativos (art. 78.1 LRHL) con independencia de las liquidaciones tributarias, cosa en estos momentos no prevista expresamente en el Reglamento General de la Inspección de los Tributos (RD 939/1986, de 25 de abril).

Dichas actas deberán contener el resultado de las labores de investigación y comprobación realizadas y darán lugar a la regularización de la situación catastral de los inmuebles y sus titulares, señalando los sujetos pasivos, inmuebles y valores catastrales regularizados con expresión de los años afectados. Dichos actos darán lugar a las alteraciones catastrales pertinentes a realizar por las gerencias, y deberán ser comunicados a la entidad que ejerza la gestión tributaria del impuesto, para que realice las liquidaciones y determine las deudas tributarias.

Contra dichas liquidaciones (provisionales) se podrá recurrir en lo que afecte a dicha determinación de la deuda ante la entidad que ejerza la gestión (tipo de gravamen, exenciones y bonificaciones, intereses de demora...). Con respecto a la firmeza de dichas liquidaciones derivadas de actuaciones inspectoras no firmes entendemos que habrá que estar a lo señalado con respecto a los recursos de reposición contra actos de gestión catastral.

Conclusión

En estos momentos, transcurrido el período transitorio previsto en la D.T.^a 11 LRHL (aunque con posibilidad de prórroga en los supuestos que establece la D.a 9.^a de la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 1992), las Corporaciones Locales que tienen potestad de ejercer la gestión tributaria del impuesto (Ayuntamientos, Diputaciones Provinciales, etc.) van a empezar a enfrentarse a los problemas que la gestión tributaria del IBI implica, cuando el Centro de Gestión Catastral y Cooperación Tributaria está centrado básicamente en las tareas de conservación, mantenimiento e inspección catastral. Dichas tareas se producen a través de innumerables acuerdos de alteraciones catastrales, actuaciones inspectoras y por resolución de los recursos derivados de la gestión catastral.

Del pleno entendimiento de la mecánica que la LRHL diseña para la articulación de la gestión catastral y la gestión tributaria entre diferentes Administraciones, y de la adecuada colaboración interadministrativa, va a depender el buen funcionamiento de uno de los impuestos locales con mayor capacidad recaudatoria, y una mejor gestión del mismo de cara al contribuyente, no versado en la complejidad de acuerdos, Administraciones, actos, competencias, recursos y plazos que esta mecánica genera. ■

Pablo Puyal Sanz

Gerente Territorial de Toledo