

## Los procedimientos de comprobación en los tributos locales

ALONSO GIL, M.: *Los procedimientos de comprobación en los tributos locales. La eficacia en la aplicación de los tributos locales como instrumento para materializar los principios de autonomía local y suficiencia financiera*, La Ley / El Consultor de los Ayuntamientos, Madrid, 2012, 642 pp.

La monografía de Miguel Alonso Gil tiene por objeto de estudio *los procedimientos de comprobación e inspección en los tributos locales*, efectuando un análisis minucioso de las características y la problemática que comporta el desarrollo de dichas actuaciones en relación los impuestos, tasas y contribuciones especiales exigidas por las Haciendas Locales.

A este respecto, la presente obra –que fue galardonada con el Premio Fernando Albi– ahonda en las numerosas dificultades que la comprobación e inspección tributa-

ria local conlleva a la luz de la normativa vigente, y ello desde una perspectiva eminentemente práctica, siendo de destacar que las peculiaridades existentes en esta esfera hacen preciso, a juicio del autor, adaptar la regulación establecida con carácter general en la Ley General Tributaria.

Ya en lo que atañe a la estructura de esta monografía, la misma se divide en *cinco capítulos*, a lo largo de los cuales se afrontan, en primer término, los aspectos genéricos de los procedimientos de comprobación de competencia de las entidades locales (Capítulo I), para pasar a plantear, a continuación, las especialidades previstas a estos efectos en lo que concierne a los distintos tributos locales (caps. II a V).

De esta manera, el capítulo I lleva por título “Los procedimientos de comprobación e investigación en los tributos locales”, haciendo alusión, para comenzar, a la organización de la inspección tributaria local y a la colaboración interadministrativa en dicho ámbito. En segundo lugar, el autor efectúa una mención a los procedimientos de comprobación de competencia de los ór-

ganos de gestión –en especial, verificación de datos, comprobación limitada, comprobación de valores y comprobación de beneficios fiscales–, para finalizar abordando, de forma específica, la inspección tributaria local en sus distintas fases y la posible impugnación de las liquidaciones derivadas la misma.

Una vez concretadas las referidas cuestiones generales, los capítulos sucesivos vienen a centrarse en las especificidades de la comprobación de los *impuestos locales*, haciendo hincapié en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles y en el Impuesto de Actividades Económicas, debido a la complejidad que aquella conlleva en tales tributos de gestión compartida.

Así pues, y en lo que afecta al primero de los impuestos arriba aludidos, el capítulo II de la obra se encarga de poner de relieve las diferencias entre la inspección catastral y la inspección tributaria, examinando, acto seguido, el esquema competencial previsto en relación con la institución catastral.

A continuación, el autor analiza los aspectos característicos de la inspección catastral, tales como su planificación, su desarrollo –esto es, la comprobación, investigación, obtención de información, valoración y asesoramiento– y, por último, su documentación. A su vez, el capítulo finaliza con una mención a las relaciones entre la inspección catastral, los procedimientos de subsanación de discrepancias y las comunicaciones catastrales, así como al específico régimen de impugnación de los actos derivados de las actuaciones ahora citadas.

Por su parte, el capítulo III se dedica a las “Especialidades en la inspección del Impuesto sobre Actividades Económicas”, comenzando por delimitar, en particular, las competencias de gestión censal y tributaria existentes en esta esfera. Efectuado lo anterior, los distintos epígrafes integrantes de esta parte de la obra que se reseña vienen a

examinar, de una forma detallada, los sujetos activos de la inspección del susodicho impuesto, la documentación de las actuaciones en este ámbito, las particularidades procedimentales más significativas a estos efectos y el régimen de impugnación previsto en la normativa tributaria, para terminar con una referencia concreta a la inspección de la promoción inmobiliaria, dada su relevancia en el instante actual.

Ahondando en la problemática que comporta la inspección tributaria en esta sede, el capítulo IV de la monografía aparece centrado en el estudio de los procedimientos de comprobación de las restantes figuras impositivas que integran del sistema tributario local, en atención a las peculiaridades sustantivas que cada una de ellas presenta. Así, se tratan de modo separado el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica y, en último término, el Impuesto sobre Gastos Suntuarios (en su modalidad de aprovechamientos de caza y pesca).

Por lo demás, el autor dedica el capítulo V a las “Especialidades en la inspección de las tasas y contribuciones especiales”, debido a su importancia en el ámbito local. A este respecto, vienen a ponerse de relieve las particularidades que las actuaciones comprobadoras conllevan en relación con las tasas en función de sus diversos hechos imponibles, realizando, asimismo, una alusión a las facultades de comprobación en lo que atañe a las contribuciones especiales.

Como de inmediato se deduce del contenido que acaba de ser resumido en los párrafos precedentes, la presente obra aborda, de una manera exhaustiva, los múltiples problemas derivados de la comprobación tributaria de los tributos locales, efectuando una crítica acerca de los

aspectos más problemáticos de la normativa vigente. A mayor abundamiento, debemos destacar que este estudio resulta novedoso, en la medida en que el examen de estos concretos procedimientos ha venido desarrollándose, de forma habitual, desde la perspectiva de su regulación estatal.

En suma, a lo largo de esta interesante monografía, Miguel Alonso Gil analiza con rigor y de un modo minucioso una materia de un indudable interés práctico en la esfera de las Haciendas Locales, describiendo detalladamente las aportaciones doctrinales más destacadas, la normativa aplicable, así como criterios jurisprudenciales y administrativos –incluyendo pronunciamientos de los Tribunales Económico-Administrativos municipales–, con el fin de arrojar luz sobre aquellas cuestiones que comportan mayores dificultades.

Sabina de Miguel Arias

## La reordenación de las competencias locales: duplicidad de Administraciones y competencias impropias

GALÁN GALÁN, A.: *La reordenación de las competencias locales: duplicidad de Administraciones y competencias impropias*, Fundación Democracia y Gobierno local, Serie Debates locales, 3, 2012, 102 pp.

1. El tema de la reordenación de las competencias locales y especialmente de las denominadas *competencias impropias* hace tiempo que está de plena actualidad, de-

bido a la disminución de ingresos de las Administraciones Públicas, que pone en peligro la continuidad de la atención al mantenimiento y funcionamiento de determinadas actividades y servicios públicos. Junto a esa crisis, hace ya meses que el Gobierno viene anunciando su propósito de reordenar las competencias locales, con el objetivo de lograr una estricta separación de las competencias de cada nivel de Administración y evitar duplicidades, bajo el lema “una Administración, una competencia”.

Como aportación a las cuestiones que este tema plantea, el profesor Alfredo GALÁN GALÁN ha publicado en 2012, en la serie Debates locales de la Fundación Democracia y Gobierno local, el trabajo *La reordenación de las competencias locales: duplicidad de Administraciones y competencias impropias*. No se trata de una publicación muy extensa (102 pp.) pero ofrece datos y reflexiones muy útiles en el momento presente en relación con un tema de tanta actualidad, al abordar los tres siguientes problemas: la delimitación conceptual de las “competencias impropias”, dado que se utilizan denominaciones diversas (competencias de sustitución, duplicadas, inducidas, gasto no necesario) que pueden referirse a realidades diferentes; la cobertura jurídica o título que habilita la correspondiente actuación; y la cobertura financiera para cubrir sus costes

En una primera parte se recogen algunos de los documentos y propuestas que, desde 2004, se han planteado a nivel estatal, autonómico y local en relación con los problemas derivados de las duplicidades y de las competencias impropias y de la insuficiente financiación de las Haciendas locales: debates en Congreso y Senado, acuerdos de la FEMP, informes varios. De todo ello, por su cercanía y porque avanza la estrategia política del Gobierno para el futuro,

tiene especial interés el Programa Nacional de Reformas, aprobado en 27 de abril de 2012, que incluye como objetivos “Delimitar las competencias de la Administración local, eliminar duplicidades y garantizar una financiación sostenible de las entidades locales”, para lo que se anuncian las siguientes acciones: “Se delimitarán en 2012, mediante legislación básica, las competencias propias de los municipios, así como las competencias transferidas, de manera que no realicen más actividades fuera de ellas”. Y se añade: “La delimitación competencial irá acompañada de la correlativa previsión de financiación, bien en forma de recurso fiscal, fuente procedente de transferencia, de atribución de personal o de cesión de estructuras materiales. En todo caso, no se admitirán convenios para que los ayuntamientos desarrollen competencias delegadas”.

En la segunda parte de la publicación se aborda la delimitación conceptual de las competencias impropias, dada la pluralidad y diversidad de sentidos que se da a esta expresión en las distintas referencias que se le dedican. Resulta clarificador y de gran interés, pues se pasa revista y se estudian las siguientes posibles acepciones de las denominadas *competencias impropias*: *competencias jurídicamente inexistentes* por ser propias de otra Administración o carecerse de título jurídico habilitante; *competencias atribuidas por delegación*, en las que la autonomía local es cualitativamente menor; *competencias garantizadas, pero no atribuidas expresamente por el legislador sectorial*; *competencias inducidas*, en las que, aun atribuidas por el legislador sectorial, no se ha previsto simultáneamente la correspondiente financiación; *competencias nuevas*, que por referirse a nuevas necesidades sociales, no han sido todavía atribuidas a ninguna Administración y la cercanía de los problemas anima a los entes locales a darles

respuesta; como *gasto no necesario, voluntario o discrecional*, resultado de la voluntad de la entidad local de asumirlo sin estar obligado a ello; *competencias duplicadas*, que se solapan con las de otra Administración; y *competencias de sustitución o de suplencia*, que se asumen ante la inactividad de la Administración que tiene atribuida formalmente la competencia, supuesto en que cobra interés la posibilidad de reclamar a esa Administración el coste de actividad realizada, invocando diversos fundamentos (gestión de negocios ajenos sin mandato, enriquecimiento injusto o sin causa, responsabilidad patrimonial por omisión).

2. Hasta aquí el objetivo de dar cuenta de la publicación comentada. Pero como, con posterioridad, el tema continúa estando de plena actualidad, algunos comentarios adicionales. En el momento de redactar estas líneas (febrero 2013) se sigue a la espera de que se conozca el Proyecto de Ley de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración local, cuya presentación ha ido retrasándose desde que el Consejo de Ministros conociera un Anteproyecto en julio de 2012, debido al intento de lograr un texto más consensuado.

Al mismo tiempo, hay diversas aportaciones de interesados en el tema (Federaciones de municipios, entidades locales, partidos políticos). En las Cortes de Aragón viene trabajando una Ponencia especial para el estudio de la racionalización y simplificación de la Administración Pública aragonesa. En su comparecencia ante la misma, el Presidente de la Federación Aragonesa de Municipios, Comarcas y Provincias evaluó en el 25 % del presupuesto el gasto que los Ayuntamientos aragoneses destinan a competencias impropias, porcentaje que puede llegar hasta el 35 % cuanto más pequeño sea el municipio.

Lo cierto es que la reforma plantea dificultades prácticas importantes. Y parece que debiera distinguirse en materia de competencias “impropias” entre la situación existente hasta ahora y la que pueda derivarse de las modificaciones legales que se anuncian. Actualmente la calificación como “impropias” de la mayor parte de las competencias que se discuten parece olvidar que en nuestro ordenamiento local, tanto en la legislación básica estatal como en las leyes autonómicas, existe una cláusula general de competencias que autoriza a los municipios “a promover toda clase de actividades y prestar cuantos servicios públicos contribuyan a satisfacer las necesidades y aspiraciones de la comunidad vecinal” (art. 25.1 LBRL); y también atribuye a las provincias “en general, el fomento y la administración de los intereses peculiares de la provincia” (art. 36.1.c) LBRL). Y, respecto de los municipios, el art. 28 LBRL les autoriza expresamente a “realizar actividades complementarias de las propias de otras Administraciones Públicas y, en particular, las relativas a la educación, la cultura, la promoción de la mujer, la vivienda, la sanidad y la protección del medio ambiente”. En consecuencia, con la concepción amplia de la autonomía local que es habitual defender, las entidades locales han podido hacer casi todo, mientras tuvieran medios para financiarlo, lo que acaba siendo el verdadero problema que subyace, la insuficiente financiación de las Haciendas locales.

La presión vecinal y los intereses electorales han hecho que, en particular, los municipios hayan extendido su actividad a servicios no obligatorios pero indudablemente útiles para la comunidad, pero de difícil mantenimiento en época de vacas flacas: gastos en materia cultural (escuelas de música), en servicios sociales para la mujer (violencia de género, formación), la tercera edad (ayuda a domicilio, centros de día) y la infancia (guarderías infantiles, educación familiar, prevención del maltrato), en promoción y

reinserción social (minorías, promoción del empleo). Y algunas provincias, más alejadas de los problemas cotidianos del ciudadano, han podido venir fomentando el turismo social hacia el extranjero o formalizando convenios con el Estado para la rehabilitación de cuarteles de la Guardia Civil. Y, como esas actuaciones se decide hacerlas en ejercicio de la propia autonomía, no es fácil considerarlas como competencias de suplencia, porque si se entendiera que esta consideración obligaba a financiarlos a otra Administración, se estaría invadiendo su ámbito de decisión, sus prioridades y políticas propias.

De ahí que haya sido muy difícil establecer unos criterios de radical clarificación de los ámbitos competenciales. Aunque, en puridad, como en tantos otros temas, las reglas de juego puedan deducirse de la legislación vigente –básica estatal y sectorial autonómica–, y todavía con mayor nitidez de las normas sobre estabilidad presupuestaria, puesto que la gran dificultad que se ha venido planteando es su financiación respetando el obligado equilibrio económico, si se evalúan los ingresos previsibles con criterios realistas.

El último borrador de anteproyecto que conocemos (diciembre de 2012) de ley para la racionalización y sostenibilidad de la Administración local reitera entre sus objetivos principales clarificar las competencias municipales para evitar duplicidades, tratando de que las entidades locales no vuelvan a asumir competencias que no les atribuye la ley y para las que no cuentan con la financiación adecuada. Con tal fin se suprime el art. 28 LBRL, que autorizaba la realización por los municipios de actividades complementarias de las propias de otras Administraciones públicas. Sin embargo, en la nueva regulación de las competencias municipales, a pesar del intento declarado de delimitarlas estrictamente, se man-

tienen vías abiertas por las que puede ampliar un municipio su ámbito de acción: por una parte, porque se mantiene prácticamente invariable la cláusula general de competencia en virtud de la cual “el municipio, para la gestión de sus intereses y en el ámbito de sus competencias, puede promover y prestar los servicios públicos que contribuyan a satisfacer las necesidades y aspiraciones de la comunidad vecinal”. Por otra parte, porque en la nueva redacción del listado de materias sobre las que se les reconoce competencias, sigue habiendo temas que pueden ser de interpretación amplia: promoción y gestión de vivienda de protección pública, promoción turística, protección de la salubridad pública, promoción del deporte e instalaciones deportivas y de ocupación del tiempo libre, promoción de la cultura y equipamientos culturales, fomento de la convivencia ciudadana. Si, como el proyecto de ley prevé, “la ley impondrá duplicidades administrativas, estableciendo con precisión el servicio o actividad local, con estricta separación de las competencias estatales y autonómicas”, van a tener un prolijo trabajo los legisladores sectoriales para ir concretando con precisión, materia por materia, qué puede hacer cada uno. Con el riesgo, además, de que ello impida en el futuro, ante una necesidad compartida, colaborar por vía de convenio o acuerdo en su financiación, dada la estricta separación competencial.

Otro problema que va a plantearse es qué ocurrirá con las numerosas actividades y servicios que actualmente se prestan por los municipios y que queden sin cobertura legal. Las consecuencias de su supresión serán de gran alcance, tanto por su repercusión social en momentos de alto desempleo y crisis económica, como por los efectos internos que puedan originar en los municipios (destrucción de empleo público, instalaciones sin uso).

En definitiva, un tema que todavía ha de dar lugar a mucha controversia por la incidencia que pueda tener en la autonomía local y en las actividades y servicios públicos a los que puedan acceder los ciudadanos.

Ramón Salanova Alcalde

### Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana

MORENO SERRANO, B.: *Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana. Aspectos más relevantes de su régimen jurídico*, La Ley, Madrid, 2012, 611 pp.

La presente recensión tiene por objeto la obra que MORENO SERRANO ha realizado sobre los aspectos más relevantes que conciernen al régimen jurídico del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana –en adelante, IIVTNU– y en la cual su autora ha llevado a cabo un examen pormenorizado y con rigor de dicho impuesto, circunstancia ésta que va a contribuir, sin duda, a que aquélla sea un referente para el estudio de la citada figura tributaria.

De este modo, y atendiendo a una perspectiva sistemática, la monografía de MORENO SERRANO se encuentra dividida en *once capítulos*, donde se aborda un exhaustivo análisis del IIVTNU, el cual es completado, asimismo, por la exposición de una serie de supuestos prácticos, resoluciones jurisprudenciales y normativa que proporcionan una valiosa visión práctica del referido tributo.

Así, y una vez justificada la elección como tema de estudio de una figura tan tradicional de la Hacienda Local y de la metodología a seguir –capítulo primero–, la autora procede a examinar, en el capítulo segundo, los diferentes títulos competenciales que ostenta el Estado para poder regular las haciendas locales y los principios que inspiran la tributación de estas últimas. Junto a lo anterior, se realiza un recorrido por los antecedentes históricos del IIVTNU y por las diversas tesis doctrinales y jurisprudenciales relativas al fundamento de aquél.

En lo que atañe a los capítulos tercero y cuarto es preciso destacar su evidente conexión, dado que ambos vienen a estudiar, con el máximo detalle, el hecho imponible del mencionado tributo. En este sentido, el primero de dichos capítulos aborda la delimitación positiva del hecho imponible, analizándose varios negocios jurídicos que dan lugar al mismo –tales como, la permuta, la liquidación de cuentas en participación, la reversión en supuestos de expropiación forzosa, la aportación de inmuebles en caso de constitución de sociedades o de ampliación de capital, la dación en pago de una deuda y, en último término, la renuncia a la herencia en beneficio de uno o más de sus coherederos–.

Por su parte, en el capítulo cuarto se afronta el estudio del hecho imponible del IIVTNU desde una perspectiva negativa, poniendo de relieve, en primer lugar, aquellos supuestos que se encuentran excluidos del mismo al disponerlo así el propio Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales –en adelante, TRLRHL–, para, en un segundo término, exponer otros negocios jurídicos que también constituyen supuestos de no sujeción, si bien se recogen en otra norma distinta al TRLRHL o han sido aclarados por la jurisprudencia del Tribunal Supremo.

Una vez realizado lo anterior, se examinan –capítulo quinto– las exenciones previstas en relación con el IIVTNU. En este sentido, se abordan, por un lado, aquellas exenciones objetivas recogidas en el seno del art. 105 del TRLRHL y, por otro, las exenciones subjetivas que aparecen en dicho precepto. Seguidamente, y ya para finalizar este capítulo, la autora analiza otras exenciones contempladas en normativa diversa al citado Texto Refundido –en concreto, las atinentes a las Universidades, al Banco de España, a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, a las Entidades sin ánimo de lucro y a Telefónica–.

A continuación, en el capítulo sexto se afronta el estudio del sujeto pasivo del IIVTNU, esto es, del contribuyente y del sustituto. Asimismo, en dicho capítulo se expone, de forma pormenorizada, un supuesto que tiene lugar con bastante frecuencia en la práctica, el relativo a los pactos privados entre comprador y vendedor en lo que concierne al pago de aquél.

En lo que atañe a los elementos de cuantificación del citado impuesto, los mismos son examinados en el capítulo séptimo, distinguiéndose entre la base imponible, el tipo de gravamen y las cuotas íntegra y líquida.

Como no podría ser de otro modo, el capítulo octavo se encuentra dedicado al análisis del elemento temporal o devengo de la citada figura tributaria, haciéndose especial hincapié en los diversos supuestos conflictivos que pueden tener lugar a este respecto; es decir, la expropiación o la enajenación forzosa de terrenos, la transmisión de terrenos por fallecimiento de su propietario, la constitución de sociedades con aportación de inmuebles o la adquisición de inmuebles por prescripción adquisitiva.

El capítulo noveno se dedica, por su parte, a la gestión del IIVTNU, analizando, entre otras cuestiones, las obligaciones de las partes –esto es, lo concerniente al régi-

men de declaración y de autoliquidación del mismo por parte del sujeto pasivo y a los deberes de información de terceros que, o bien han sido parte en el negocio jurídico, o bien se trata de profesionales-, la prescripción del derecho del Ayuntamiento correspondiente a liquidar o recaudar el referido tributo, los plazos de ingreso y la inscripción del negocio jurídico en el Registro de la Propiedad.

Una vez efectuado lo anterior, el capítulo décimo viene a afrontar otros aspectos del mencionado impuesto que, a juicio de la autora, presentan especial interés, lo cual va a contribuir a otorgar un carácter eminentemente práctico a esta monografía. Así, se examinan los supuestos de no afección de inmuebles al pago del IIVTNU, la clasificación económica de este último en la estructura presupuestaria de los ayuntamientos, la contabilización del mismo, sus repercusiones en otros tributos y la influencia de la actual crisis económica en la recaudación de aquél. Junto a ello, se hace hincapié en el estudio de los regímenes especiales de los municipios de Madrid y de Barcelona y de los regímenes forales del País Vasco y Navarra, ofreciendo al lector, de este modo, un completo análisis de las cuestiones más relevantes que suscita dicha figura impositiva.

Ya para concluir, el último de los capítulos que conforman esta obra pone de manifiesto las principales conclusiones a las cuales su autora ha llegado a través del pormenorizado estudio realizado sobre el IIVTNU, para exponer, acto seguido, diversos supuestos prácticos en aras de facilitar una mejor comprensión de este último.

En suma, la monografía de MORENO SERRANO viene a ofrecer una visión integral del citado impuesto, en la cual se conjuga, de una forma magistral, no sólo el conocimiento teórico, sino también, la aplicación práctica del mismo a los distintos

supuestos que tienen lugar en la realidad diaria. Por todo ello, la presente obra va a constituir un referente indiscutible tanto para los estudiosos del derecho como para los profesionales vinculados con la gestión del IIVTNU.

**Olga Carreras Manero**