



PONENCIA 1

EL VALOR CATASTRAL Y SU INCIDENCIA
SOBRE LOS TRIBUTOS LOCALES: EL
IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES Y EL
IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE
VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA
URBANA. LA GESTION CATASTRAL Y LA
GESTION TRIBUTARIA DEL IBI



ÍNDICE:

1. EL IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES (I.B.I.).....	4
1.1. CONSIDERACIONES PREVIAS.	4
1.2. CONCEPTO.....	6
1.3. EL PRINCIPIO DE CAPACIDAD ECONÓMICA EN LA GESTIÓN DEL IBI.	6
1.4. CLASIFICACIÓN DE LOS BIENES INMUEBLES A EFECTOS TRIBUTARIOS	8
1.5. LA ESPECIAL CONSIDERACIÓN DE LAS CONSTRUCCIONES EN SUELO RÚSTICO TRAS LA VALORACIÓN COLECTIVA DE CARÁCTER GENERAL.	12
1.6. EL CAMBIO DE NATURALEZA DE LOS INMUEBLES AFECTADOS POR LA VALORACIÓN PARCIAL (DE RÚSTICOS A URBANOS).	13
1.7. HECHO IMPONIBLE.....	14
1.8. SUPUESTOS DE NO SUJECCIÓN.....	16
1.9. EXENCIONES.	17
1.9.1. Exenciones automáticas.	18
1.9.2. Exenciones rogadas.....	23
1.9.3. Exenciones potestativas.....	28
1.9.4. Exenciones técnicas.....	29
1.10. LA TRIBUTACIÓN EN EL IBI DE LAS UNIVERSIDADES PÚBLICAS.	29
1.11. LA TRIBUTACIÓN EN EL IBI DE LA IGLESIA CATÓLICA.	30
1.12. LA TRIBUTACIÓN EN EL IBI DE LA ENTIDADES SIN FINES LUCRATIVOS.	31
1.13. CONTRIBUYENTES.	33
1.14. SUSTITUTOS DEL CONTRIBUYENTE.	34
1.15. LOS RESPONSABLES SOLIDARIOS.....	35
1.16. LA DIVISIÓN DE LA DEUDA Y SUS CONSECUENCIAS.	36
1.17. UN CASO SINGULAR EN LA FIGURA DEL SUJETO PASIVO: EL FALLECIMIENTO DEL OBLIGADO AL PAGO Y LA FIGURA DE “LOS HEREDEROS DE”.....	37
1.18. GARANTÍAS: AFECCIÓN REAL EN LA TRANSMISIÓN Y RESPONSABILIDAD SOLIDARIA EN LA COTITULARIDAD.	39
1.19. BASE IMPONIBLE: CONCEPTO.....	40
1.20. EL VALOR CATASTRAL.....	41
1.21. LA MODIFICACIÓN DE VALOR CATASTRAL Y SUS CONSECUENCIAS.....	44
1.22. EL INFORME MUNICIPAL PREVIO Y PRECEPTIVO PARA LA APROBACIÓN DE LAS PONENCIAS DE VALORES. ...	45
1.23. PROCEDIMIENTOS DE VALORACIÓN CATASTRAL.....	46
1.23.1. Procedimientos de valoración colectiva de carácter general y parcial.	47
1.23.2. Procedimiento simplificado de valoración colectiva.....	49
1.23.3. Procedimiento de determinación del valor catastral de los bienes inmuebles de características especiales.	50
1.23.4. Actualización de valores catastrales.	50
1.24. LA BASE LIQUIDABLE.....	52
1.24.1. Concepto de base liquidable.	53
1.24.2. La reducción de la base imponible.....	54
1.24.3. Cuantía y duración de la reducción.....	55



1.24.4. El valor base de la reducción.	56
1.24.5. Cómputo del período de reducción en supuestos especiales.	57
1.25. LA CUOTA TRIBUTARIA.	57
1.26. EL TIPO DE GRAVAMEN.	57
1.26.1. El tipo general.	57
1.26.2. Tipo aplicable a los inmuebles de características especiales.	60
1.26.3. Tipos diferenciados por usos.	60
1.26.4. Recargo aplicable a los inmuebles desocupados.	61
1.26.5. Reglas especiales en la aplicación de tipos.	62
1.26.6. La aplicación de tipos y beneficios fiscales para los bienes inmuebles de características especiales.	64
1.27. Bonificaciones preceptivas.	65
1.27.1. Empresas urbanizadoras.	65
1.27.2. Viviendas de protección oficial.	68
1.27.3. Cooperativas.	68
1.28. BONIFICACIONES POTESTATIVAS.	69
1.28.1. Actividades de carácter primario.	69
1.28.2. Bonificación general limitadora de la cuota.	69
1.28.3. A favor de inmuebles de características especiales.	70
1.28.4. A favor de familias numerosas.	70
1.28.5. Instalación de sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico.	72
1.28.6. Investigación y enseñanza universitaria.	73
1.28.7. Viviendas de protección oficial.	74
1.28.8. Otras bonificaciones.	76
1.29. DEBILIDADES Y RECOMENDACIONES EN LA APLICACIÓN DE REDUCCIONES Y BENEFICIOS FISCALES.	77
1.30. LA GRAVEDAD DE LA BONIFICACIÓN DEL 74.2. QUÁTER DE LA LRHL: UN CAMINO SIN RETORNO.	78
1.31. DEVENGO Y PERÍODO IMPOSITIVO.	79
1.32. DECLARACIONES Y COMUNICACIONES ANTE EL CATASTRO INMOBILIARIO.	79
1.33. DEBILIDADES Y RECOMENDACIONES DEL RÉGIMEN DE OBLIGACIONES FORMALES.	83
1.34. COMPETENCIAS DE LAS ENTIDADES LOCALES.	84
1.35. LA GESTIÓN CATASTRAL Y SU INCIDENCIA SOBRE LOS TRIBUTOS LOCALES: SITUACIÓN ACTUAL, VENTAJAS, INCONVENIENTES Y LÍNEAS DE REFORMA. GESTIÓN COMPARTIDA DEL IMPUESTO.	87
2. El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.	90
2.1. CONSIDERACIONES GENERALES.	90
2.2. SUJETO PASIVO.	92
2.3. BASE IMPONIBLE: CONCEPTO.	93
2.4. VALOR DEL TERRENO EN EL MOMENTO DEL DEVENGO.	100
2.4.1. Reglas generales.	100
2.4.2. Regla especial.	101
2.5. PORCENTAJE EN FUNCIÓN DEL NÚMERO DE AÑOS TRANSCURRIDOS.	101
2.6. TIPO DE GRAVAMEN.	103
2.7. CUOTA ÍNTEGRA.	103
2.8. BONIFICACIÓN.	103
2.9. CUOTA LÍQUIDA.	105



1. EL IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES (I.B.I.)

1.1. Consideraciones previas.

El Impuesto sobre Bienes Inmuebles (en adelante, IBI) es, con diferencia, el tributo más importante para las entidades locales en todos los sentidos:

- Desde el punto de vista económico aporta más de la quinta parte de sus ingresos y la que suministra regularmente de fondos a su tesorería municipal.
- Desde el punto de vista social, es el que extiende su ámbito de acción sobre mayor número de ciudadanos.

Paradójicamente, es un tributo que cuenta con escaso margen de maniobra municipal. Como más adelante comentaremos las decisiones del Ayuntamiento se circunscriben a la aprobación y regulación de determinados beneficios fiscales y a la fijación del tipo de gravamen. Las entidades locales carecen de poder de decisión sobre las variables que realmente condicionan el cálculo de las cuotas: valor catastral, base imponible, reducciones y base liquidable. Incluso la determinación de los supuestos de no sujeción, las exenciones, la aplicación de beneficios fiscales preceptivos o las normas de valoración catastral constituyen competencias impropias para ellos.

Podemos encontrar antecedentes bastantes remotos de la existencia de un tributo municipal ligado a la propiedad inmobiliaria. Es algo tan antiguo como la propia autonomía municipal, hasta el punto de que no se entendería la esencia misma de dicha autonomía si no existiese un tributo de tales características gestionados por y para las entidades locales.

El actual Impuesto sobre Bienes Inmuebles, tiene sus antecedentes más inmediatos en las anteriores Contribuciones Territoriales Urbanas y Rústicas contempladas en el RDL 781/86 y en el anterior RD 3250/76. Sin embargo y a pesar de que la estructura del impuesto ha sufrido importantes alteraciones con el transcurso del tiempo, su filosofía ha perdurado desde tiempos inmemoriales.

La Ley de 23 de mayo de 1.845, conocida como Reforma de Mont-Santillán contenía la denominada Contribución sobre Inmuebles, Cultivos y Ganadería. La Ley de 5 de agosto de 1.893 convirtió en figura tributaria independiente la denominada Contribución Rústica y Urbana. En tiempos más recientes, en 1964, el Texto Refundido de la Contribución Territorial Urbana y de la Contribución Territorial Rústica la seguía considerando como un tributo estatal.

Con la implantación del Impuesto Personal sobre la Renta de las Personas Físicas, en el año 1.978, se transforma en un impuesto municipal tal y como las propias entidades locales venían reclamando y las tendencias doctrinales propugnando. Era una de las formas de dotar de contenido los preceptos constitucionales que hablaban de la autonomía municipal. La transformación en un tributo municipal se produce en virtud de lo dispuesto en la Ley 44/1978 del IRPF y continúa con las Leyes 9/1983 y 33/1987 que atribuyen a los entes locales la recaudación del mismo.

La Ley 39/88, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales consolida un cuadro de ingresos tributarios para los municipios sobre la base de tres clases de objetos tributarios:

- los vehículos de tracción mecánica
- las actividades económicas, y
- la propiedad inmobiliaria



De estos tres sectores de riqueza sobre los que recae la tributación municipal el de mayor importancia cuantitativa es el último de los citados que está integrado fundamentalmente por el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, el Impuesto sobre Construcciones Instalaciones y Obras y, el Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos urbanos los cuales en su conjunto suponen entre el 45% y el 55% de los ingresos fiscales de los municipios y sobre el 22% de la totalidad de sus ingresos, ello sin tener en cuenta que en este sector de la tributación local también deben incluirse las tasas que afecten a los ocupantes de viviendas y locales como pueden ser la tasa por recogida domiciliar de residuos sólidos urbanos o por prestación del servicio de mantenimiento de alcantarillado.

Su precedente más inmediato es la Contribución Territorial Urbana, vigente hasta el 1 de enero de 1990.

De entre los tres impuestos de carácter obligatorio destaca por su especial importancia el IBI, el cual, de alguna forma, viene a ocupar el espacio tributario municipal que hasta entonces ocupaban las Contribuciones Territoriales Rústica y Pecuaria y Urbana y el Impuesto Municipal sobre Solares.

La implantación de todo nuevo impuesto requiere un período de adaptación entre la entrada en vigor de sus normas reguladoras y el comienzo de su aplicación, necesidad ésta que se hace aún más patente en el ámbito de los impuestos municipales por cuanto que en dicha implantación aparecen involucradas una pluralidad de Administraciones, cada una de las cuales ha de preparar su infraestructura de gestión y sus normas reglamentarias correspondientes.

Por esta razón, se determinó que el IBI no comenzara a aplicarse coincidiendo con la entrada en vigor de la LRHL (el día siguiente al de su publicación oficial según la Disposición Final.2 LRHL) sino el 1 de enero de 1990 (Disposición Transitoria Segunda LRHL) Hasta esta última fecha, habían de continuar aplicándose las Contribuciones Territoriales y el Impuesto Municipal sobre Solares, y ello con arreglo a la normativa propia de estos impuestos (apartado 3 de la Disposición Derogatoria LRHL) aun cuando ésta hubiera quedado derogada expresamente según el apartado 1 de la misma Disposición.

A partir del 1 de enero de 1990, el IBI comenzó a exigirse con arreglo a su normativa específica, sin que le pueda ser de aplicación ninguna disposición, legal ni reglamentaria, propia de las Contribuciones Territoriales ni del Impuesto Municipal sobre Solares, las cuales han quedado definitivamente derogadas.

La normativa básica del impuesto se encuentra recogida en el texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (en adelante TR-LRHL) y en la Ordenanza Fiscal nº 1 del Ayuntamiento de Málaga (en adelante OF).

En este sentido, en cada uno de los apartados se indicarán los artículos de ambas normas, comenzando por el TR-LRHL y a continuación el de la ordenanza. Cuando el texto de la ordenanza desarrolle lo previsto en la ley, se indicará en orden contrario.

Por su carácter de tributo de gestión compartida, resulta de aplicación igualmente el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo (en adelante TR-LCI) y su reglamento de desarrollo, aprobado por Real Decreto 417/2006, de 7 de abril (RCI), a los que nos referiremos en numerosas ocasiones.

Asimismo, se hará referencia al informe de la Comisión para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de la financiación de las HHLL, realizado en 2002 por encargo del Ministerio de Hacienda y editado por el Instituto de Estudios Fiscales de dicho ministerio. (en adelante, La Comisión).

1.2. Concepto

El IBI es un impuesto directo, de carácter real, que grava el valor de los bienes inmuebles, clasificados en rústicos, urbanos y de características especiales, según la definición que de los mismos prevé el TR-LCI¹ (art. 6.4). Por tanto, nos encontramos ante un impuesto directo sobre el patrimonio, ya que grava el valor de los bienes inmuebles con independencia de su producto o de la renta que de ellos se deriva². Se trata, además, de un impuesto objetivo y periódico³.

- Directo: porque grava una manifestación directa de la capacidad económica del sujeto pasivo, que puede ser el patrimonio o la renta, y no es posible su repercusión o traslación. Otra cuestión es que posteriormente por medio de acuerdos privados, o en un contrato de arrendamiento, o por la consideración del impuesto como un coste más, y por lo tanto repercutible vía precio, se haga realmente, lo cual no vincula a la Administración (art. 17.4 de la LGT). Además, la repercusión se encuentra permitida en el art. 63 TR-LRHL y en el art. 20, la Disposición Transitoria 2^a, apartado 10.2, y la Disposición Transitoria 3^a, apartado 9, de la Ley de Arrendamientos Urbanos, pero estas autorizaciones no anulan la característica de impuesto directo del IBI, sino que es un derecho que puede o no ejercitarse.

- Real: porque grava el valor de determinados bienes, ya que la descripción de su hecho imponible se realiza sin referencia alguna al elemento subjetivo del impuesto. Así, el art. 61 TR-LRHL no incluye requisito relativo a la condición del titular del bien, del derecho real o de la concesión administrativa.

- Objetivo: porque considera las características del bien sobre el recae, independientemente de las circunstancias personales del obligado al pago del impuesto.

No obstante, la bonificación para las familias numerosas que recoge el art. 74.4 TR-LRHL es de carácter subjetivo.

- Periódico: pues tiene un período impositivo anual.

- Proporcional: es de aplicación una alícuota a cada inmueble, independientemente de la potestad de los municipios de alterar los tipos de gravamen.

Otra nota característica de este impuesto es su condición de exigencia obligatoria, conjuntamente con el Impuesto sobre Actividades Económica y el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica; de cuyo cumplimiento los Ayuntamientos no pueden sustraerse, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 59.1 del TR-LRHL.

1.3. El principio de capacidad económica en la gestión del IBI.

Al igual que ocurre con los demás principios constitucionales tributarios, el principio de capacidad económica encuentra ya su formulación en las primeras Cartas Constitucionales, convirtiéndose en el principio material de justicia en el ámbito tributario.⁴

¹ Vid., arts. 18 a 23 del RCI.

² Algo similar ocurría con el tributo que vino a sustituir (FERREIRO LAPATZA, J.J.: "La Contribución Territorial Urbana: El objeto del tributo", HPE, núm. 22, 1973).

³ FERREIRO LAPATZA, J.J.; MARTÍN FERNÁNDEZ, J.; RODRÍGUEZ MÁRQUEZ, J. y SARTORIO ALBALAT: *Curso de Derecho Tributario*, op. cit., p. 391.

⁴ Sobre la materia, resulta de interés el artículo publicado en el número 144 de la revista *Crónica Tributaria del Instituto de Estudios Fiscales* del año 2012, por D. Fernando de Vicente de la Casa de la Universidad Antonio de Lebrija, "Los principios de



El artículo 31.1 de nuestra Constitución establece que: “Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica, mediante un sistema tributario justo, inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio.”.

El artículo 3 de la Ley General Tributaria, contiene los principios de la ordenación y aplicación del sistema tributario; y dispone que:

1. La ordenación del sistema tributario se basa en la capacidad económica de las personas obligadas a satisfacer los tributos y en los principios de justicia, generalidad, igualdad, progresividad, equitativa distribución de la carga tributaria y no confiscatoriedad.
2. La aplicación del sistema tributario se basará en los principios de proporcionalidad, eficacia y limitación de costes indirectos derivados del cumplimiento de obligaciones formales y asegurará el respeto de los derechos y garantías de los obligados tributarios.

Numerosas son las aportaciones doctrinales que en relación con esta materia se han ido produciendo, como diversas las diferentes acepciones y concepciones existentes al respecto.

Siguiendo al profesor Rodríguez Bereijo, “El principio de capacidad económica tiene dos significados diferentes:

Por una parte, es la razón de ser (la ratio) o fundamento que justifica el hecho mismo de contribuir (y del cumplimiento del deber constitucional) y, por tanto, constituye el elemento indisociable de la tipificación legal impositiva que legitima constitucionalmente el tributo. Se debe se tiene capacidad económica para soportar el gravamen tributario. En este sentido la capacidad económica es la aptitud para contribuir.

Por otra parte, es la medida, razón o proporción de cada contribución, individual de los sujetos obligados al sostenimiento de los gastos públicos. Se debe según la capacidad que se tiene. Lo que ha de tener su reflejo en el hecho imponible y en los elementos esenciales que determinan la cualificación del tributos. Son los dos aspectos que la doctrina, sobre todo italiana, suele distinguir dentro del concepto de capacidad contributiva, la capacidad absoluta y la capacidad relativa.”

El principio de capacidad económica ha tenido tradicionalmente una proyección exclusivamente tributaria; así sólo podían establecerse tributos cuando se producía un acto, hecho o negocio jurídico indicativo de capacidad económica, no pudiendo establecerse carga tributaria alguna que no respondiera a la existencia de tal capacidad.

Desde esta primera concepción, el principio evoluciona hacia una fundamentación de justicia material del tributo, radicada en el principio de capacidad contributiva; que en un primer momento se halla ante la idea básica de que la capacidad económica es un límite al legislador a la hora de seleccionar los hechos imponibles, de modo que siendo la capacidad contributiva una cualidad objetiva del presupuesto de hecho tributario y un criterio de medición de la carga tributaria, los hechos elegidos han de ser expresivos de dicha capacidad, no sólo como indicativos de la aptitud genérica para contribuir, sino también de la aptitud específica para soportar el gravamen

Posteriormente se opera un desplazamiento desde el presupuesto de hecho del tributo hacia el propio sujeto, de manera que de cualidad objetiva de aquél conforme se entendía la capacidad contributiva va pasando a

capacidad económica y no confiscatoriedad como límite a la concurrencia de tributos”, así como el que figura en el número 131 del año 2009, en el que realiza un pormenorizado estudio sobre la concurrencia con otras figuras tributarias.



considerarse cualidad subjetiva del obligado tributario, con lo que la desvinculación del hecho imponible permite afirmar que no es cada uno de los tributos lo que debe sujetarse rigurosamente a la capacidad contributiva, sino el conjunto del sistema tributario en referencia al sujeto

La tercera etapa en esta evolución viene señalada por una nueva propuesta de solución de aquellos problemas que el principio de capacidad contributiva no podía resolver. Conforme a este nuevo planteamiento el fundamento de los tributos debe buscarse en el principio de igualdad (entendido como mera interdicción de la arbitrariedad).

El profesor Palao Taboada realizó un meritorio esfuerzo por construir una teoría general sobre el principio de igualdad aplicable al sistema tributario español, en base a la cual señala que el significado que cabe atribuir al concepto de capacidad económica entonces, es el de que éste constituye una especificación del principio de igualdad, si bien indeterminada y sujeta, en cuanto a su modo de operar, a los límites que se derivan con carácter general del principio superior; es decir, en el sentido de que no serían inadmisibles las discriminaciones que se establezcan prescindiendo de la capacidad contributiva, siempre que estuviesen objetivamente justificadas y no pudieran ser consideradas como infundadas o arbitrarias.

No obstante, la crisis del principio de igualdad como fundamento de los tributos, se presenta porque aquel criterio conduce en la práctica a admitir cualquier motivo como justificación de un trato discriminatorio sin detenerse a ponderar su racionalidad.

Como síntesis de estas teorías, numerosos autores han venido apuntando la existencia de un principio de solidaridad que, en definitiva, constituye el fundamento de todo el fenómeno tributario. En este sentido, el principio de capacidad económica se manifiesta no sólo como la expresión concreta del principio de igualdad, sino más bien del principio de solidaridad política, económica y social.

Dicho principio sintetizaría las principales finalidades que, en la práctica, persigue el Estado mediante la tributación: la recaudación de ingresos públicos, la redistribución social de las rentas, la ordenación de las relaciones inter territoriales entre el Estado y las Comunidades Autónomas, o de éstas entre sí y la modulación de ciertas conductas sociales que se estiman perjudiciales.

Aparte de las finalidades que se atribuyen al sistema fiscal junto a la clásica recaudatoria, su articulación no puede tampoco prescindir del resto de mandatos y preceptos constitucionales. Si se fundamenta el deber de contribuir en el principio de solidaridad, su regulación no puede obedecer exclusivamente a la finalidad de obtención de fondos con que cubrir el gasto público. Todos estos posicionamientos doctrinales, en especial este último que se reviste de una visión más social; no dejan de ser un ejercicio teórico que no desciende a la ladera fáctica de la realidad ciudadana.⁵

1.4. Clasificación de los bienes inmuebles a efectos tributarios

El TR-LCI contiene un concepto y una clasificación de los bienes inmuebles distinto de los presentes en el Código civil y elaborado a efectos catastrales y, por extensión, al IBI.

⁵ Léase el artículo publicado en el diario, expresivo del parecer ciudadano respecto del IBI y su relación con la capacidad económica de los mismos: <http://www.diarioinformacion.com/opinion/2013/05/26/imposible-desinh-ibi-rse/1377957.html>



A tenor del art. 6.1 de esta última disposición, a los “exclusivos efectos catastrales, tiene la consideración de bien inmueble la parcela o porción de suelo de una misma naturaleza, enclavada en un término municipal y cerrada por una línea poligonal que delimita, a tales efectos, el ámbito espacial del derecho de propiedad de un propietario o de varios pro indiviso y, en su caso, las construcciones emplazadas en dicho ámbito, cualquiera que sea su dueño, y con independencia de otros derechos que recaigan sobre el inmueble”.

También presentan la consideración de bienes inmuebles (art. 6.2):

- a) Los diferentes elementos privativos de los edificios que sean susceptibles de aprovechamiento independiente, sometidos al régimen especial de propiedad horizontal, así como el conjunto constituido por diferentes elementos privativos mutuamente vinculados y adquiridos en unidad de acto y, en las condiciones que reglamentariamente se determinen, los trasteros y las plazas de estacionamiento en “pro indiviso” adscritos al uso y disfrute exclusivo y permanente de un titular. ⁶La atribución de los elementos comunes a los respectivos inmuebles, a los solos efectos de su valoración catastral, se realizará en la forma que se determine reglamentariamente.
- b) Los comprendidos en el artículo 8 de esta Ley (bienes inmuebles de características especiales).
- c) El ámbito espacial de un derecho de superficie y el de una concesión administrativa sobre los bienes inmuebles o sobre los servicios públicos a los que se hallen afectos, salvo que se den los supuestos previstos en las letras anteriores.

El carácter urbano o rústico del inmueble depende de la naturaleza de su suelo (art. 7.1 del TR-LCI). Se entiende por suelo de naturaleza urbana, exceptuando aquél que integre los bienes de características especiales (art. 7.2 del TR-LCI):

- a) El clasificado o definido por el planeamiento urbanístico como urbano, urbanizado o equivalente.
- b) 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.
- c) El integrado de forma efectiva en la trama de dotaciones y servicios propios de los núcleos de población.
- d) El ocupado por los núcleos o asentamientos de población aislados, en su caso, del núcleo principal, cualquiera que sea el hábitat en el que se localicen y con independencia del grado de concentración de las edificaciones.
- e) El suelo ya transformado por contar con los servicios urbanos establecidos por la legislación urbanística o, en su defecto, por disponer de acceso rodado, abastecimiento de agua, evacuación de aguas y suministro de energía eléctrica.
- f) El que esté consolidado por la edificación, en la forma y con las características que establezca la legislación urbanística.

En este punto es interesante advertir de las consecuencias que se derivan de la delimitación del suelo urbano que se contempla en las ponencias de valores en base a la regulación catastral antes indicada, en relación con la consideración que a efectos de la legislación urbanística se tiene de estos suelos; resultando así que suelos que a estos últimos efectos son urbanos, para el Catastro no tendrían tal condición y mantendrían naturaleza rústica.

⁶ Sobre la consideración como bien inmueble independiente de trasteros y plazas de estacionamiento y su régimen transitorio véase el art. 21 y la disp. transitoria segunda del R.D. 417/2006, de 7 de abril, por el que se desarrolla el TR-LCI.



A tal respecto, en el informe de la Comisión se indicaba que “Debe especificarse concretamente qué tipo de suelos tienen o deben tener la consideración de urbanizables a efectos del IBI. A este respecto conviene recordar que en la regulación legal del impuesto prevista en la LRHL tal especificación no existe, por ello se recomienda la asunción del concepto de terrenos urbanizables contenido en la disposición adicional 2ª de la Ley 6/1998, de 13 de abril, sobre Régimen del Suelo y Valoraciones, incorporando a la LRHL un precepto del siguiente tenor: “A efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles tendrán la consideración de urbanizables los terrenos que así clasifique el planeamiento y estén incluidos en sectores, así como el resto del suelo clasificado como urbanizable a partir del momento de aprobación del instrumento urbanístico que los desarrolle”.

Por exclusión el suelo de naturaleza rústica es aquél que no es de naturaleza urbana, ni está integrado en un bien inmueble de características especiales (art. 7.3 del TR-LCI).

Debido a que, como veremos al tratar la base imponible, el valor catastral lo integra el valor del suelo y de las construcciones, hemos de analizar estas últimas. A efectos catastrales, tendrán la consideración de construcciones (art. 7.4 TR-LCI):

- a) Los edificios, sean cualesquiera los materiales de que estén contruidos y el uso a que se destinen, siempre que se encuentren unidos permanentemente al suelo y con independencia de que se alcen sobre su superficie o se hallen enclavados en el subsuelo y de que puedan ser transportados o desmontados.
- b) Las instalaciones industriales, comerciales, deportivas, de recreo, agrícolas, ganaderas, forestales y piscícolas de agua dulce, considerándose como tales, entre otras, los diques, tanques, cargaderos, muelles, pantalanos e invernaderos, y excluyéndose, en todo caso, la maquinaria y el utillaje.
- c) Las obras de urbanización y de mejora, tales como las explanaciones y las que se realicen para el uso de los espacios descubiertos, como son los recintos destinados a mercados, los depósitos al aire libre, los campos para la práctica del deporte, los estacionamientos y los espacios anejos o accesorios a los edificios e instalaciones.

Por el contrario no presentan la consideración de construcciones determinadas obras de urbanización o mejora, sin perjuicio de que su valor deba incorporarse al del bien inmueble como parte inherente al valor del suelo, ni los tinglados o cobertizos de pequeña entidad.

Tal y como puede comprobarse las construcciones siguen, siempre, el régimen jurídico del suelo sobre el que se asientan, lo cual permite terminar con importantes controversias relacionadas con las mismas, sobre todo con las ubicadas en suelo rústico. Con anterioridad, se exigía que éstas reunieran dos condiciones: hallarse enclavadas en este tipo de suelo y ser indispensables para el desarrollo de explotaciones agrícolas, ganaderas o forestales. Esta última era la nota determinante para la calificación como rústica de una edificación. Ejemplo de esto último lo encontramos en la STSJ de Valencia de 11 de noviembre de 1998⁷, donde el Tribunal se plantea el carácter rústico de unas viviendas y anexos para empleados de una explotación agrícola dedicada al cultivo de rosales. A su juicio nos encontramos ante construcciones rústicas, ya que estos empleados tienen como misión la vigilancia y control permanente del funcionamiento de las salas de calderas para calefacción de los invernaderos.

Actualmente no es necesario entrar a examinar el carácter necesario o no de la construcción para la explotación, ya que la naturaleza del suelo es la que, de una manera objetiva, determine la de aquélla.

⁷ JT 1998, 1747.



Sobre el particular, es preciso tomar en consideración las previsiones establecidas en la Disposición transitoria primera del TR-LCI en cuanto a la clasificación de los bienes inmuebles en relación con la existencia de un procedimiento de valoración colectiva; conforme a la cual “las construcciones ubicadas en suelo rústico que no resulten indispensables para el desarrollo de las explotaciones agrícolas, ganaderas o forestales, mantendrán su naturaleza urbana hasta la realización, con posterioridad al 1 de enero de 2006, de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general, cualquiera que sea la clase de inmuebles a los que éste se refiera.”

A tal respecto, con ocasión del citado procedimiento de valoración, se determinará simultáneamente un nuevo valor catastral para todos aquellos inmuebles que cuenten con una construcción en suelo de naturaleza rústica; cuya valoración, en tanto no se aprueben las nuevas normas reglamentarias de valoración de inmuebles rústicos, se realizará conforme a lo previsto en dicha disposición y en la Orden EHA/3188/2006, de 11 de octubre, por la que se determinan los módulos de valoración a efectos de lo establecido en el Art. 30 y en la Disp. transitoria primera del precitado TR-LCI,

Por último, los bienes inmuebles de características especiales constituyen un conjunto complejo de uso especializado, integrado por suelo, edificios, instalaciones y obras de urbanización y mejora que, por su carácter unitario y por estar ligado de forma definitiva para su funcionamiento, se configura a efectos catastrales como un único bien inmueble (art. 8.1). Además, como señala expresamente el nuevo art. 8.3 del TR-LCI⁸, estos bienes incluyen, tanto a efectos de su inscripción como de su valoración, la maquinaria integrada en las instalaciones y aquella que forme parte físicamente de las mismas o que esté vinculada funcionalmente a ellas.

A estos efectos se consideran bienes inmuebles de características especiales los comprendidos en los siguientes grupos (art. 8.2)⁹:

- a) Los destinados a la producción de energía eléctrica, gas y refino de petróleo, así como las centrales nucleares.

Hasta su consideración como inmuebles de características especiales, la principal controversia relacionada con estos bienes era si debían considerarse como una máquina, en cuyo caso no estarían sujetas al IBI o, por el contrario, estábamos en presencia de una instalación industrial, lo que determinaba su sujeción por asimilación a los edificios¹⁰. Este último es el criterio mantenido por la SAN de 6 de febrero de 1998¹¹. Bajo la nueva categoría de inmuebles de características especiales no puede quedar sombra de duda sobre su sujeción al impuesto.

- b) Las presas, saltos de agua y embalses, incluido su lecho o vaso, excepto las destinadas exclusivamente al riego.

Con la regulación anterior aún se habían planteado mayores problemas con relación a estos inmuebles. De un lado, su consideración como bienes urbanos o rústicos para tributar en una u otra modalidad del IBI. A estos efectos, se han registrado dos posturas en la jurisprudencia. La mayoritaria, entendía que debían tributar como

⁸ Introducido por la disposición adicional séptima de la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea (en adelante, Ley 16/2007).

⁹ Vid., art. 23 del RCI, que relaciona los diferentes inmuebles integrantes de cada uno de estos grupos.

¹⁰ Sobre esta problemática, puede consultarse MERINO JARA, I.: “Las centrales hidroeléctricas y el Impuesto sobre Bienes Inmuebles”, JT, núm. 2, 1998.

¹¹ JT 1998, 278.



urbanos¹². No obstante, otros pronunciamientos han afirmado que era preciso distinguir según su destino a cumplir. Así, si era agrario, debían estar sujetos a IBI rústico, mientras que si estaban destinados a producir energía eléctrica o al abastecimiento de agua a poblaciones, a IBI urbano¹³.

Como puede comprobarse, tras su consideración de inmuebles de características especiales, parece que ha de adoptarse la segunda de las posiciones descritas. En efecto, la exclusión de las presas destinadas exclusivamente al riego de esta categoría abona la tesis de que estos bienes tienen la consideración de rústicos.

De otro lado, también ha sido muy discutida la sujeción al tributo del lecho de los embalses, al no poder encuadrarse, de manera perfecta, en ninguna de las categorías del primitivo art. 62 de la LRHL¹⁴. No obstante, este problema se encontraba zanjado ya desde que la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, modificara la redacción del art. 62.2 de la LRHL, incluyendo, expresamente, dicho lecho. Previsión que reitera el actual TR-LRHL.

c) Las autopistas, carreteras y túneles de peaje.

d) Los aeropuertos y puertos comerciales.

Es preciso resaltar, sin embargo, que existen otros bienes cuya sujeción al IBI ha sido también objeto de controversia y que podrían haberse incluido en la categoría de inmuebles de características especiales, pero que no lo han sido por decisión, entendemos errónea, del legislador. Es el caso, por ejemplo, de los puertos deportivos. Así, se ha discutido, en primer lugar, si el gravamen es sólo exigible por los edificios convencionales propios del club o si también se extiende a las instalaciones industriales, tales como muelles, caladeros y talleres de reparación. Esta última posición es la sostenida por la resolución del TEAC de 24 de mayo de 1995¹⁵.

1.5. La especial consideración de las construcciones en suelo rústico tras la valoración colectiva de carácter general.

En este punto es preciso tomar en consideración las previsiones establecidas en la Disposición adicional primera, sobre la renovación del catastro rústico, y la Disposición transitoria primera del TR-LCI en cuanto a la clasificación de los bienes inmuebles en relación con la existencia de un procedimiento de valoración colectiva; conforme a la cual “las construcciones ubicadas en suelo rústico que no resulten indispensables para el desarrollo de las explotaciones agrícolas, ganaderas o forestales, mantendrán su naturaleza urbana hasta la realización, con posterioridad al 1 de enero de 2006, de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general, cualquiera que sea la clase de inmuebles a los que éste se refiera.”

A tal respecto, con ocasión del citado procedimiento de valoración, se determinará simultáneamente un nuevo valor catastral para todos aquellos inmuebles que cuenten con una construcción en suelo de naturaleza rústica; cuya valoración, en tanto no se aprueben las nuevas normas reglamentarias de valoración de inmuebles rústicos, se realizará conforme a lo previsto en dicha disposición y en la Orden EHA/3188/2006, de 11 de octubre, por la que se determinan los módulos de valoración a efectos de lo establecido en el art. 30 y en la Disposición transitoria primera del precitado TR-LCI,

¹² Vid., SSAN de 12 de noviembre de 1996, 13 de mayo de 1997 y 18 de febrero de 1998 (JT 1996, 1577; 1997, 817 y 1998, 281).

¹³ STSJ de Extremadura de 27 de octubre de 1997 (JT 1997, 1324).

¹⁴ SSTS de 15 de enero de 1998 y 21 de enero de 1999 (RJ, 1998, 793 y 1999, 66).

¹⁵ JT 1995, 962.



Por tanto, conforme a lo previsto en la disposición transitoria primera del TR-LCI, a la que en este apartado nos hemos referido ya con anterioridad; hasta el ejercicio 2008 las construcciones en suelo rústico del municipio (conocidas como diseminados) tenían naturaleza urbana y tributaban por el tipo de gravamen aplicable a los bienes urbanos.

Dado que estas construcciones estaban enclavadas en suelo de naturaleza rústica, y que ésta es la que determina la clase de inmueble a los efectos catastrales, a partir de la valoración colectiva de carácter general llevado a cabo en el municipio de la ciudad, estos inmuebles pasaron a ser bienes rústicos, valorándose conforme a lo previsto en la citada disposición y resultándoles de aplicación a partir de 2009 el tipo de gravamen de los bienes rústicos del municipio.

Por tanto en la actualidad no es necesario entrar a examinar el carácter necesario o no de la construcción para la explotación, ya que la naturaleza del suelo es la que, de una manera objetiva, determina la de aquélla.

Con ocasión del precitado procedimiento, y al igual que al respecto de los bienes inmuebles urbanos, el Ayuntamiento ha de comunicar el tipo impositivo aplicable a estos inmuebles, con anterioridad al 1 de julio del año de aprobación de la ponencia, así como, en igual plazo, indicar el coeficiente previsto para la aplicación, en su caso, de la reducción en la base imponible, que no podrá ser inferior a 0,5 ni superior a 1.

Varios son los problemas, que en relación con estos inmuebles podemos citar:

- ausencia de información suficiente para la toma de decisión sobre el tipo de gravamen y la posible reducción (es necesario conocer el nº de inmuebles y sus bases imponibles y liquidables). En nuestro caso, esto no ocurrió, por lo que poco pudo analizarse para la determinación del tipo de gravamen.
- numerosas construcciones en suelo rústico perdieron la referencia catastral con la que se identificaba el diseminado hasta el ejercicio 2008, y pasaron a incorporarse a la referencia catastral de la parcela rústica en la que se enclavaba, por lo que fueron muchos los inmuebles que no pudieron correlacionarse con el anterior diseminado que tributaba en urbana, planteando grandes dificultades en la resolución de alegaciones relacionadas con la titularidad, que por la naturaleza de los inmuebles, habían de remitirse a Catastro, deviniendo algunas de éstas a titularidades En Investigación.

1.6. El cambio de naturaleza de los inmuebles afectados por la valoración parcial (de rústicos a urbanos).

Con fecha 28 de julio de 2011 se aprobó definitivamente una modificación del planeamiento urbanístico del municipio de Málaga, que ha determinado un cambio de naturaleza del suelo, en base al cual pasan a considerarse urbanos inmuebles que hasta entonces tributaban como rústicos.

En base a ello, al objeto de realizar la modificación correspondiente en el valor catastral asignado a los inmuebles afectados; la Gerencia Territorial del Catastro, mediante acuerdo publicado en el Boletín Oficial de la Provincia con fecha 30/08/2011, iniciaba el procedimiento simplificado de valoración colectiva para el municipio, previsto en el apartado c) del artículo 30.2 del TR-LCI.

Conforme a lo establecido en el artículo 30.3 del TR-LCI, este procedimiento tiene efectos a partir del día siguiente al del documento que lo origina, es decir, efectos para el ejercicio 2012, habiéndose incorporado las modificaciones resultantes del mismo, al padrón y lista cobratoria del ejercicio 2013.

A pesar de la escasez de información obtenida de Catastro en relación a este procedimiento, a partir de algunas alegaciones planteadas en fase de gestión tributaria por errores de base imponible en los recibos implicados; parece deducirse que este cambio en la naturaleza de estos inmuebles, no necesariamente conlleva un incremento en su valoración.

Si el inmueble que pasa a urbana es una parcela, dado que el valor catastral en rústica depende directamente de la clase de cultivo de la misma, lo normal es que a su paso a urbana pueda experimentar un incremento en su valoración. Si por el contrario el inmueble que pasa a tributar como urbana es una construcción, es probable que su nueva valoración sea muy similar a la que ya tuviese asignada con el anterior procedimiento de valoración colectiva para construcciones en suelo rústico (PVCR) por lo que, como no resultaba de aplicación la reducción en la base imponible para los inmuebles, pero en urbana sí, el resultado puede ser unas bases liquidables menores con un tipo de gravamen también menor; de lo que cabe concluir que, al menos en el primer ejercicio de implantación, el efecto en la cuota del impuesto de este procedimiento simplificado de valoración puede ser neutro.

Por último en la actualidad, se está llevando a cabo en el municipio de Málaga, el procedimiento regulado en el artículo 29 del TR-LCI, **Procedimiento de Valoración Colectiva de carácter Parcial (PVCP)**; que conforme a lo previsto en el mismo, los valores catastrales determinados en base al mismo, tendrán efectos a partir del ejercicio siguiente al de su notificación, y se trasladarían al padrón y lista cobratoria de 2014.

Sobre los apartados anteriores cabrían formularse las siguientes recomendaciones:

Dada la trascendencia tributaria que conllevan los actos de alteración catastral, sería recomendable que con ocasión de este tipo de modificaciones, que afectan de forma contundente a tantos inmuebles, se creara un canal de permanente comunicación entre el órgano competente de los procedimientos de valoración, Dirección General del Catastro, y el órgano competente en materia de gestión tributaria; y ello no sólo por ser parte interesada en el procedimiento sino porque las regularizaciones que de aquellas modificaciones resulten, se encuentran con un desfase temporal entre lo acordado por Catastro y lo conocido por el Ayuntamiento; cuestiones éstas que se entienden imprescindibles, tanto para disponer de la información precisa para las gestiones propias del impuesto, como muy especialmente para la prestación del servicio de asesoramiento y atención que se presta al ciudadano, derivado además de los compromisos asumidos en el Convenio de colaboración con el Catastro.

1.7. Hecho imponible.

El hecho imponible del IBI¹⁶ lo constituye la titularidad de los siguientes derechos sobre los bienes inmuebles rústicos, urbanos y de características especiales (art. 61.1 del TR-LRHL):

- a) De una concesión administrativa sobre los propios inmuebles o sobre los servicios públicos a que se hallen afectos¹⁷.
- b) De un derecho real de superficie.
- c) De un derecho real de usufructo.

¹⁶ Cfr., GARCÍA NOVOA, C.: "El Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Hecho imponible. Sujetos pasivos. Exenciones", *Tratado de Derecho Financiero y Tributario Local*, op. cit. y MULEIRO PARADA, L.M.: "El hecho imponible del IBI tras la reforma de la LHL operada en virtud de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre", *Hacienda autonómica y local, III Seminario Iberoamericano de Derecho Tributario*, Tórculo Edicions, Santiago de Compostela, 2003.

¹⁷ Vid., arts. 104 y ss. del TRRL.



d) Del derecho de propiedad.

La realización del hecho imponible que corresponda de entre los definidos en las cuatro letras anteriores y por el orden establecido, determina la no sujeción a las restantes. Esto es, la existencia de, por ejemplo, un derecho real de usufructo, determina que no se realice el hecho imponible por el de propiedad. No obstante, se trata de una regla general que presenta una excepción, según la nueva redacción del art. 6.2 del TR-LRHL¹⁸. Nos referimos a los inmuebles de características especiales, donde no juega este orden de prelación excluyente en los supuestos en que existen concesiones que no agotan la extensión superficial de aquéllos. En estos casos, concurre el hecho imponible derivado de la concesión con el de la propiedad, este último por la parte no afectada por aquélla.

Cuando un mismo inmueble se encuentre localizado en distintos términos municipales se entenderá, a efectos de este impuesto, que pertenece a cada uno de ellos por la superficie que ocupe en los mismos (art. 61.4).

Como sabemos, el art. 61.1 del TR-LRHL incluye una enumeración taxativa de los derechos cuya titularidad integra el hecho imponible IBI. Ello supone que, cualquier otro derecho, no puede dar lugar, en ningún caso, a la realización del presupuesto de hecho de la obligación tributaria¹⁹.

Este aspecto ha planteado una especial problemática en relación con determinados Entes públicos, tales como organismos autónomos o entidades públicas empresariales, a los que se les adscriben bienes del patrimonio de la Administración territorial que los crea. Así, la jurisprudencia viene considerando, de manera mayoritaria, que tal adscripción no puede equipararse a ninguno de los derechos enumerados en el art. 61.1 del TR-LRHL²⁰. La solución más lógica a este problema hubiese sido la modificación del precepto, introduciendo, de manera expresa, la adscripción de bienes de titularidad de las Administraciones Públicas. Sin embargo, el legislador ha optado por otra vía, menos correcta a nuestro juicio y que afecta a la definición de los sujetos pasivos, que serán examinados más adelante.

Hemos de llamar aquí la atención sobre el diferente orden de prelación de derechos existente en el TR-LRHL, indicado en este apartado, y el que mantiene el artículo 9 del TR-LCI al respecto de la consideración de

¹⁸ Introducida por la Ley 169/2007.

¹⁹ En este sentido, la STSJ de Canarias de 13 de abril de 1998 (JT 1998, 521) afirma, con toda claridad, que “el hecho imponible del impuesto está integrado por dos tipos de elementos distintos: de un lado, los elementos objetivos y, de otro, los elementos subjetivos. Los elementos objetivos están constituidos por los bienes inmuebles rústicos o urbanos sitos en el término municipal. Los elementos subjetivos se reducen a los títulos que, recayendo sobre los bienes inmuebles, integran el hecho imponible del impuesto. Estos títulos son los cuatro siguientes: a) la propiedad; b) el derecho real de usufructo; c) el derecho real de superficie, y d) la concesión administrativa. Se trata de un «*numerus clausus*» de situaciones jurídicas, de suerte que ninguna otra relación jurídica con los bienes inmuebles urbanos o rústicos puede considerarse como configuradora del hecho imponible. Así, pues, sólo la propiedad de bienes inmuebles, la titularidad de derechos reales de usufructo o de superficie sobre los mismos, o la titularidad de una concesión administrativa sobre bienes inmuebles, pueden dar lugar al nacimiento de la obligación tributaria por este impuesto como consecuencia de la realización del hecho imponible”.

²⁰ Puede citarse la resolución del TEAC de 8 de noviembre de 1994 (JT 1994, 1647) que niega que el Ente Público Radio Televisión Española no es sujeto pasivo por los bienes demaniales de titularidad estatal que tiene adscritos. Por el contrario, el sujeto pasivo es el propio Estado. En el mismo sentido, la STSJ de Galicia de 27 de marzo de 1996 (JT 1996, 362) niega que el SERGAS (Servizo Galego de Saúde) sea sujeto pasivo por los inmuebles que tiene adscritos y cuya titularidad corresponde a la Tesorería General de la Seguridad Social.



titulares catastrales, tras la reforma introducida con efectos para 2005; y que tras la refundición de la normativa catastral preexistente, quedaba así:

1. Son titulares catastrales 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 alguno de los siguientes derechos:

- a) Derecho de propiedad plena o menos plena.
- b) Concesión administrativa sobre el bien inmueble o sobre los servicios públicos a que se halle afecto.
- c) Derecho real de superficie.
- d) Derecho real de usufructo.

1.8. Supuestos de no sujeción.

Los supuestos de no sujeción a este Impuesto estaban recogidos como exenciones en el art. 64 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, en la redacción anterior a la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, que era la siguiente.

“Gozarán de exención los siguientes bienes:

- a) Los que sean propiedad del Estado, de las Comunidades Autónomas o de las entidades locales y estén directamente afectos a la defensa nacional, la seguridad ciudadana y a los servicios educativos y penitenciarios. Asimismo y siempre que sean de aprovechamiento público y gratuito: las carreteras, los caminos, las demás vías terrestres y los del dominio público marítimo terrestre e hidráulico...”

La Comisión para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de la financiación de las HHLL, en su informe de 2002 estimaba precisa la existencia de una relación de supuestos de no sujeción, para lo que se recomendaba transformar las hasta entonces exenciones en supuestos de no sujeción; lo que finalmente motivara la actual redacción que se encuentra recogida en el artículo 61.5 TR-LRHL (artículo 2 de la OF reguladora del IBI).

En estos apartados se establece que no están sujetos a este impuesto:

- a) Las carreteras, los caminos, las demás vías terrestres y los bienes del dominio público marítimo terrestre e hidráulico, siempre que sean de aprovechamiento público y gratuito²¹.
- b) Los siguientes bienes inmuebles propiedad de los municipios en que estén enclavados:
 - Los de dominio público afectos a uso público²².
 - Los de dominio público afectos a un servicio público gestionado directamente por el Ayuntamiento, excepto cuando se trate de inmuebles cedidos a terceros mediante contraprestación.

²¹ Apartado modificado por el apartado Dos del Artículo 14 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica. Sobre bienes de dominio público marítimo-terrestre véanse los artículos 3 y ss. de la Ley 22/1988, de 28 de junio de Costas (BOE núm. 181, de 29 de julio). Sobre la regulación del dominio público hidráulico, véase el texto refundido de la Ley de Aguas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2001, de 20 de julio (BOE núm. 176, de 24 de julio). Asimismo, véanse los arts. 20 y 21 de la Ley 25/1988, de 29 de julio, de Carreteras y Caminos (BOE núm. 182, de 30 de julio) y los arts. 2 y ss de la Ley 3/1995, de 23 de marzo, de Vías Pecuarias (BOE núm. 71, de 24 de marzo).

²² Vid., arts. 132.1 de la CE, 79.3 de la LRBRL y 74.1 del TRRL.



- Los bienes patrimoniales, exceptuados, igualmente, los cedidos a terceros mediante contraprestación²³.

En cuanto a los bienes reseñados en la letra b) se sigue manteniendo idéntico ámbito al que tenían con la anterior normativa donde se encontraban exentos. Por ello, siguen siendo válidos los argumentos de la STSJ de Cataluña de 23 de septiembre de 1996²⁴, cuando afirma que no es aplicable a los bienes de las Mancomunidades, que gozan de personalidad jurídica propia y diferenciada de la de los Ayuntamientos.

Una de las cuestiones más controvertidas que presenta este apartado se refiere a la institución que resulta competente para la valoración de las circunstancias anteriores. Parece claro que la Dirección General del Catastro cuando elabora el padrón del IBI debe también pronunciarse de forma expresa sobre los supuestos de no sujeción, en el sentido de considerar que si un determinado inmueble se incluye en el padrón es que estará sujeto al impuesto; en caso contrario, la exclusión del inmueble del padrón determina su no sujeción.

Circunstancia ésta que, por otro lado, no debe condicionar que esté o no catastrado; aunque en la práctica se confunden supuestos de no sujeción con la no catalogación de estos inmuebles.

1.9. Exenciones.

Buena parte de la actual regulación y estructura del impuesto en esta materia traen causa en el informe de la Comisión para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de la financiación de las HHLL, de 2002.

Entre sus propuestas, algunas de las cuales aún no han sido llevadas a cabo, citamos las siguientes: La reordenación de las exenciones del IBI en dos apartados diferenciados, a saber:

- Primero, agrupando todas aquellas exenciones que se conceden de oficio por la Administración.
- Segundo, procediendo de idéntica manera con respecto a aquellas otras exenciones que se otorgan a solicitud del sujeto pasivo.

Además, la Comisión estimaba pertinente que se realizasen las siguientes actuaciones en materia de exenciones:

- Definir en la LRHL los supuestos generales de exenciones fiscales del IBI, así como regular las condiciones concretas de otorgamiento de la exención a través de las Ordenanzas Fiscales municipales.
- Determinar exentos del IBI tanto los bienes de dominio público municipal afectos a un servicio público como los patrimoniales, exceptuándose en ambos casos de la exención los bienes cedidos a terceros mediante contra-prestación.
- Unificar en apartados únicos las exenciones actualmente previstas a favor de los bienes inmuebles de Iglesia Católica y de Asociaciones confesionales no católicas, así como de Gobiernos extranjeros y Organismos y Entidades que tengan derecho a ella en virtud de Convenios Internacionales.
- Eliminar la exención subjetiva que disfruta con la normativa vigente la Cruz Roja y sustituirla por otra en la que el beneficio fiscal se circunscriba a los bienes inmuebles de dicha Entidad que estén afectos a sus fines fundacionales.
- Incorporar a la LRHL, en relación con los centros docentes privados acogidos al régimen de conciertos educativos, la previsión reglamentaria que precisa que el beneficio fiscal sólo es aplicable a la superficie

²³ Vid., arts. 79.2 de la LRBRL y 76 del TRRL.

²⁴ JT 1996, 1419.



afectada a la enseñanza concertada. Asimismo, el Catastro proporcionará a las entidades locales la información necesaria para la correcta gestión de esta exención.

- Posibilitar que los Ayuntamientos puedan otorgar, por razones de eficiencia y economía en la gestión recaudatoria del impuesto, exención a favor de los inmuebles cuya cuota íntegra no supere determinada cuantía, cuyo máximo será fijado en la LRHL. Conviene recordar que la normativa vigente del impuesto establece la exención de aquellos inmuebles que no alcanzan una determinada cuantía de la base imponible.

– Incorporar a la LRHL una remisión expresa a las exenciones que prevea la Ley de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General.

Las exenciones del impuesto se encuentran actualmente reguladas en las siguientes normas:

En el artículo 62 del TR-LRHL y en los artículos 3 y 4 de la Ordenanza Fiscal del IBI.

Asimismo, extramuros de la regulación normativa local, nos encontramos con exenciones en el impuesto de especial relevancia, como las contempladas en la Ley 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades; Ley 43/2010, de 30 de diciembre, del servicio postal universal, de los derechos de los usuarios y del mercado postal; y en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen Fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo.

Excepcionalmente, y motivadas de habitual por la concurrencia de desastres y daños naturales en las personas y los bienes, suelen dictarse normas que determinan la exención en este impuesto para los inmuebles que hubieran sufrido los mismos; exención que normalmente es compensada por el Estado conforme a lo previsto en el artículo 9 del TR-LRHL.

La última normativa aprobada ha sido la Ley 14/2012, de 26 de diciembre, por la que se aprueban medidas urgentes para paliar los daños producidos por los incendios forestales y otras catástrofes naturales ocurridos en varias Comunidades Autónomas.

1.9.1. Exenciones automáticas.

Están exentos del IBI los siguientes inmuebles (art. 62.1 del TR-LRHL):

a) Los que sean propiedad del Estado, de las CCAA o de las Entidades Locales que estén directamente afectos a la seguridad ciudadana y a los servicios educativos y penitenciarios, así como los del Estado afectos a la defensa nacional.

En relación a esta exención la actual regulación sólo ha introducido, prácticamente, una pequeña modificación de carácter técnico respecto de la anterior. Consiste en limitar su ámbito, respecto de los bienes afectos a la defensa nacional, a los que sean propiedad del Estado, ya que es éste el que tiene encomendada, en exclusiva, dicha tarea.

Por tanto, puede afirmarse que se mantendrá en el futuro -con la salvedad que haremos más adelante en relación con los bienes afectos a la defensa nacional-, la misma controversia suscitada bajo la anterior redacción. A continuación, vamos a examinarla, comenzando por una serie de cuestiones comunes a todos los bienes contemplados en el beneficio fiscal y analizando, después, cada uno de ellos en particular.

Por lo que respecta a las cuestiones comunes y en primer lugar, es preciso tener en cuenta que, desde una perspectiva subjetiva, la exención sólo ampara a los bienes de los Entes citados como personas jurídicas individualmente consideradas, por lo que no se extiende a los pertenecientes a otras entidades que, aun



dependientes del Estado, CA o Corporación Local, cuentan con personalidad jurídica propia, tales como organismos autónomos o entidades públicas empresariales. Así, las SSTSJ de Madrid de 26 de enero y 17 de abril de 1996²⁵ deniegan la exención para un inmueble propiedad del Consejo de Seguridad Nuclear, utilizado como sede de éste, porque no era propiedad del Estado.

En segundo lugar, el precepto exige que los bienes se encuentren “directamente afectos”. Por ello, el Ayuntamiento de La Coruña entendió que no se encontraba exento el inmueble en que la Fábrica de Armas de La Coruña desarrollaba su actividad, pues era gestionada por la Empresa Nacional Santa Bárbara de Industrias Militares, S.A. Y ello por tratarse de una gestión “indirecta” de un servicio público, mediante la interposición de una sociedad de titularidad estatal. No obstante, la STSJ de Galicia de 20 de febrero de 1998²⁶, declara aplicable el beneficio fiscal, ya que entiende la expresión “directamente afectos” “en el sentido de que la actividad que se desarrolla en ciertos inmuebles tenga una relación íntima con la defensa, constituir una actividad esencial o necesaria para la misma, sin la cual quedaría diluido el propio concepto de defensa nacional”.

Por último, también se ha criticado la restricción de actividades que contiene el precepto. Así, no se entiende por qué no se incluyen otras actividades de interés nacional -como el medio ambiente- o social. Dicha crítica debe reproducirse en la actualidad, aunque parcialmente. Ello ya que el art. 62.3 del TR-LRHL mantiene la posibilidad – ya introducida en la LRHL por la Ley 55/1999, de 29 de diciembre- de que los Ayuntamientos puedan regular en sus Ordenanzas una exención para los bienes cuya titularidad corresponda a los centros sanitarios públicos, siempre que estén directamente afectados al cumplimiento de los fines específicos de tales centros.

Veamos, a continuación, la problemática de cada uno de estos bienes.

- Seguridad ciudadana.

En relación con los bienes afectos a la seguridad ciudadana es discutible la inclusión en el ámbito de la exención de dos de ellos. De un lado, los destinados a los parques móviles. Así, la STSJ de La Rioja de 29 de enero de 1996²⁷, considera no afecto a este servicio un parque móvil ministerial en el que se guardaban vehículos adscritos a la Delegación de Gobierno. Por el contrario, la STSJ de Baleares de 22 de marzo de 1996²⁸, estima que debe efectuarse un reparto porcentual del edificio que servía de aparcamiento y custodia de los vehículos y del material móvil del servicio de automoción de la Policía Nacional y el resto. Sólo la primera parte se consideraba exenta.

De otro lado, los edificios en que se encuentran enclavados las Subdelegaciones del Gobierno. En particular, pueden identificarse dos posiciones en la jurisprudencia en relación con el tratamiento que deben recibir las siguientes partes: locales destinados a residencia del Subdelegado del Gobierno, Secretario General, Portero Mayor y conductor del primero. Algunas Sentencias, consideran que el beneficio fiscal alcanza a todo el edificio. Otras, de modo más correcto, señalan que sólo ampara a aquella parte destinada a Comisaría de Policía y no al resto de dependencias²⁹.

Un caso singular relacionado con este apartado lo constituyen los locales del Aeropuerto de Málaga cedidos por parte de AENA (titular de los mismos) a la Policía, Guardia Civil,..... para dar cumplimiento a lo dispuesto en la

²⁵ JT 1996, 70 y 528.

²⁶ JT 1998, 352.

²⁷ JT 1996, 41.

²⁸ JT 1996, 251.

²⁹ STSJ de Andalucía de 31 de mayo de 1999 (JT 1999, 1093).



Ley Orgánica 2/1986, de 13 marzo, de Fuerzas y Cuerpos de Seguridad del Estado. En este tema se entiende que no procede la exención al no cumplirse uno de los requisitos exigidos por el artículo 62.1.a) del TR-LRHL, esto es, que los inmuebles no son propiedad del Estado, comunidades autónomas o entidades locales.

- Servicios educativos.

En materia de bienes inmuebles afectos a servicios educativos, la principal cuestión que se ha suscitado consiste en precisar si la norma utiliza tal expresión en un sentido estricto o algo más amplio. Esta segunda concepción, aunque minoritaria, contiene algunos ejemplos destacables en nuestra jurisprudencia. Así, la STSJ de Andalucía de 25 de abril de 1994³⁰ considera que los Colegios Mayores adscritos a la Universidad gozan de exención en el IBI, porque prestan, de forma directa, servicios educativos, no pudiendo confundirse la educación con el hecho de impartir las enseñanzas, al ser la primera un concepto amplio que abarca la formación integral de la persona. Los Colegios no son meras residencias de alumnos, sino centros universitarios que, además del servicio de alojamiento, promueven la formación cultural y científica de los que en ellos residen.

- Servicios penitenciarios.

Por lo que respecta a los bienes donde se prestan servicios penitenciarios, la STSJ de Castilla-La Mancha de 12 de junio de 1996³¹, considera que el beneficio fiscal sólo alcanza a aquéllos donde se desarrollan, de manera efectiva, las actividades propias y típicas de tales servicios, quedando fuera del mismo los que sirven a actividades que pueden, hipotéticamente, considerarse necesarias, pero que no están directamente relacionadas con estos servicios: centros directivos, servicios complementarios y viviendas de funcionarios.

Por el contrario, la STSJ de Cataluña de 18 de febrero de 1997³², incluye, dentro del beneficio fiscal, a estas últimas, ya que “no cabe duda de que los inmuebles destinados exclusivamente a viviendas de funcionarios ..., por sus especiales cometidos tienen que estar siempre localizables y en disposición de hacerse cargo del establecimiento penitenciario”.

- Defensa nacional.

Es preciso resaltar que, mientras en relación con los demás servicios, el art. 62.1 del TR-LRHL exige la afectación directa de los bienes, respecto a los destinados a la defensa nacional sólo exige que se encuentren “afectos”. Frente a la redacción anterior ello viene a avalar la interpretación amplia mantenida por la STSJ de Madrid de 17 de mayo de 1996³³, cuando afirma que procede la exención para un edificio de viviendas situado en un cuartel de la Guardia Civil, ya que la totalidad de las viviendas se encuentran dentro del recinto amurallado, de manera que la finca constituía una unidad no fragmentable, destinada a velar por la seguridad.

No obstante a lo anteriormente expuesto, ante las solicitudes de exención presentadas por varias residencias militares se ha propuesto la denegación del beneficio fiscal instado al considerarse que los inmuebles en los que se situaban no estaban afectos a la Defensa Nacional, y ello en base a los siguientes argumentos:

³⁰ JT 1994, 611.

³¹ JT 1996, 953.

³² JT 1997, 452.

³³ JT 1996, 679.



- No se acreditaba la existencia del preceptivo Decreto, aprobado conforme al artículo 5º de la Ley 8/1975, de 12 de marzo, de zonas e instalaciones de interés para la Defensa Nacional, desarrollada por el RD 689/1978, que declarara con precisión el destino y, sobre todo, la afección del inmueble a la Defensa Nacional (ver a este respecto la Resolución del TEAC de 30 de abril de 1999³⁴).

- Se trataba de Residencias Militares de Acción Social de Descanso (RMD), tipo de residencias militares cuyas funciones, según la OM 13/2009 de 26 de marzo, del Ministerio de Defensa que las regula, son las de “proporcionar alojamiento, manutención en su caso, descanso vacacional y ocio al personal militar y a sus familias.”. Dichas funciones no coinciden con lo señalado en los artículos 1º y 2º de la citada Ley 8/1975, al denominar como zonas de interés para la Defensa Nacional a “las extensiones de terreno, mar o espacio aéreo que así se declaren en atención a que constituyan o puedan constituir una base permanente o un apoyo eficaz de las acciones ofensivas o defensivas necesarias para tal fin”.

b) Los bienes comunales y los montes vecinales en mano común.

c) La superficie de los montes poblados con especies de crecimiento lento reglamentariamente determinadas, cuyo principal aprovechamiento sea la madera o el corcho, siempre que la densidad del arbolado sea la propia o normal de la especie de que se trate.

La conjunción de las dos exenciones anteriores significa que la gran mayoría de las explotaciones agrarias se ven obligadas a soportar el gravamen adicional que supone este tributo. Esta situación no sólo supone desconocer la protección que debe otorgársele constitucionalmente a las explotaciones agrarias (art. 130.1 de la CE), sino que, más allá, implica una discriminación para este sector. Y ello ya que la actividad agraria, frente a lo que sucede en otras explotaciones económicas, precisa, de manera ineludible, de un bien inmueble para poder desarrollarse. Por ello, puede afirmarse que, en este caso, el IBI es un tributo más que recae sobre la propia actividad agrícola, que no puede desconectarse de la tierra.

Las reflexiones anteriores nos llevan a propugnar una mayor amplitud para las exenciones relacionadas con los inmuebles rústicos. A nuestro juicio, deben extenderse a todas las explotaciones agrícolas o, al menos, debe establecerse un sistema de bonificaciones en función de los niveles de productividad de las fincas, que llegase a la exención total para las que alcancen niveles óptimos. En este último caso, el tributo no sólo constituiría una medida de fomento de la actividad agrícola, sino que también contribuiría a que la propiedad de la tierra cumpla la función social que tiene constitucionalmente atribuida³⁵.

No obstante lo anterior, ha de recordarse que conforme a lo previsto en la disposición transitoria primera del TR-LCI, las construcciones ubicadas en suelo rústico que no resulten indispensables para el desarrollo de las explotaciones agrícolas, ganaderas o forestales, mantendrán su naturaleza urbana hasta la realización, con posterioridad al 1 de enero de 2006, de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general, cualquiera que sea la clase de inmuebles a los que éste se refiera; por lo que realizado dicho procedimiento de valoración, estos inmuebles son considerados a efectos del Catastro Inmobiliario como bienes de naturaleza rústica; por lo que los precitados beneficios fiscales habrían de ser aplicables a las parcelas, cultivos y construcciones indispensables para las actividades anteriormente citadas.

d) Los de la Iglesia Católica, en los términos previstos en el Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de enero de 1979 y los de las asociaciones confesionales no

³⁴ JT 1999, 1443

³⁵ MARTÍN FERNÁNDEZ, J y RODRÍGUEZ MÁRQUEZ, J: “El régimen tributario de la agricultura en España”, *La fiscalidad en el sector agrario*, Instituto de Estudios Económicos, Madrid, 2005, p. 51.



católicas legalmente reconocidas, en los términos establecidos en los respectivos acuerdos de cooperación suscritos en virtud de lo dispuesto en el art. 16 de la CE³⁶.

La regulación, actualmente en vigor es la siguiente:

- Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de enero de 1979.
- Ley 24/1992, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el Acuerdo de Cooperación del Estado con la Federación de Entidades Religiosas Evangélicas de España (FEREDE),
- Ley 25/1992, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el Acuerdo de Cooperación del Estado con la Federación de Comunidades Israelitas de España y
- Ley 26/1992, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el Acuerdo de Cooperación del Estado con la Comisión Islámica de España.

En todos ellos se establece la exención en el IBI para los inmuebles cuyos titulares son las entidades religiosas acogidas a dichos acuerdos y que están destinados al culto, a labores administrativas, a residencia de religiosos, a impartir enseñanzas propias de cada religión, etc...

En cualquier caso, ha de precisarse que se establecen dos clases de exención según el tipo de entidad religiosa:

- La exención para los bienes inmuebles de las entidades del artículo IV del citado Acuerdo (Santa Sede, Conferencia Episcopal, diócesis, parroquias, Ordenes y Congregaciones religiosas) que se debe aplicar de manera "automática" y que no se puede modificar unilateralmente por parte del Estado Español, y
- La exención para los bienes inmuebles de las entidades del artículo V del Acuerdo (asociaciones y entidades no comprendidas en el artículo IV y que se dedican a actividades religiosas, benéfico-docentes, médicas u hospitalarias o de asistencia social) que se aplicará a las entidades que se consideren como no lucrativas en función de lo que el legislador español decida de manera independiente en cada momento.

Actualmente este tipo de exención está regulado en la vigente Ley 49/2002 y que se desarrollará en otro apartado.

e) Los de la Cruz Roja Española.

La norma no aclara si el beneficio fiscal se refiere a todos los bienes de la Cruz Roja o sólo a los que se encuentran afectos a las actividades que le son propias; en línea a lo que como antes se indicaba ya proponía la Comisión para eliminar la exención subjetiva y sustituirla por otra en la que el beneficio fiscal se circunscriba a los bienes inmuebles de dicha Entidad que estén afectos a sus fines fundacionales. Esto último parece más lógico, si bien la redacción literal apoya la primera posición.

³⁶ Nos dice el precepto: "1. Se garantiza la libertad ideológica, religiosa y de culto de los individuos y las comunidades sin más limitación, en sus manifestaciones, que la necesaria para el mantenimiento del orden público protegido por la ley.

2. Nadie podrá ser obligado a declarar sobre su ideología, religión o creencias.

3. Ninguna confesión tendrá carácter estatal. Los poderes públicos tendrán en cuenta las creencias religiosas de la sociedad española y mantendrán las consiguientes relaciones de cooperación con la Iglesia Católica y las demás confesiones".

Nos remitimos sobre esta exención a ROSELL, J.: "La tributación de las confesiones religiosas en el ámbito autonómico y local", *Fiscalidad de las confesiones religiosas en España*, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2002, p.p. 242-255.



f) Los inmuebles a los que sea de aplicación la exención en virtud de convenios internacionales en vigor y a condición de reciprocidad, los de los Gobiernos extranjeros destinados a su representación diplomática, consular, o a sus organismos oficiales.

g) Los terrenos ocupados por las líneas de ferrocarriles y los edificios enclavados en los mismos terrenos, que estén dedicados a estaciones, almacenes o a cualquier otro servicio indispensable para la explotación de dichas líneas.

No están exentos, por consiguiente, los establecimientos de hostelería, espectáculos, comerciales y de esparcimiento, las casas destinadas a viviendas de los empleados, las oficinas de la dirección ni las instalaciones fabriles.

1.9.2. Exenciones rogadas.

Previa solicitud están exentos (art. 62.2):

a) Los bienes inmuebles que se destinen a la enseñanza por centros docentes acogidos, total o parcialmente, al régimen de concierto educativo, en cuanto a la superficie afectada a la enseñanza concertada.

Su importe ha de ser compensado por la Administración competente.

El art. 7.1 de la Ley 22/1993, de 29 de diciembre, de medidas fiscales, de reforma del régimen jurídico de la función pública y de la protección por desempleo, introdujo en el art. 64.I) de la LRHL la exención en el IBI para los centros docentes privados acogidos al régimen de conciertos educativos, en tanto mantengan su condición de total o parcialmente concertados.

Dicha exención encontró su desarrollo en el Real Decreto 2187/1995, de 28 de diciembre, y fue objeto de interpretación por la resolución de la Dirección General de Tributos (en adelante, DGT) de 24 de octubre de 1996³⁷. Con arreglo a la misma, las superficies de los centros de enseñanza, total o parcialmente concertados, distintos de las aulas, comedores y habitaciones destinadas a la asistencia sanitaria, como vestíbulos, despachos del profesorado, salón de actos, espacios deportivos, piscinas y patios de recreo, han de entenderse comprendidos en la exención, siempre que tales superficies se encuentren vinculadas a la prestación de servicios de enseñanza que la realicen en dichos centros y sean del uso exclusivo de los mismos. Y ello porque el Real Decreto 1004/1991, de 14 de julio, sobre requisitos mínimos de los centros docentes no universitarios, considera a estas superficies como necesarias e indispensables. Afirmación que no queda desvirtuada por el hecho de que alguna de ellas puedan ser objeto de cesiones de uso, retribuidas o no, a favor de terceros, siempre que lo sean para un uso eventual y concreto, ya que ello no impide que, habitualmente, se destinen a la actividad educacional. No es aplicable el beneficio fiscal, por tanto, cuando la cesión de uso tenga carácter permanente.

Bajo el actual art. 62.2.a) del TR-LRHL, la exención sólo se refiere "a la superficie afectada a la enseñanza concertada". Como puede comprobarse, se trata de una referencia de difícil interpretación. En principio, parece indicar una restricción del beneficio, aplicado sólo a las aulas. Sin embargo, debe concluirse, con el Centro directivo citado, que ésta no puede ser la interpretación correcta cuando la normativa sectorial considera imprescindibles para la docencia otra clase de dependencias. Por ello, debe concluirse que la referencia está pensada para los centros que imparten enseñanzas concertadas y no concertadas, donde la exención se limita a las primeras.

³⁷ www.meh.es.



b) Los declarados, expresa e individualizadamente, monumento o jardín histórico de interés cultural, mediante Real Decreto, en la forma establecida por el art. 9 de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español (en adelante, LPHE), e inscritos en el registro general a que se refiere su art. 12 como integrantes del Patrimonio Histórico Español, así como los comprendidos en las disposiciones adicionales primera, segunda y quinta de dicha Ley³⁸.

El beneficio fiscal no alcanza a cualesquiera clases de bienes urbanos ubicados dentro del perímetro delimitativo de las zonas arqueológicas y sitios y conjuntos históricos, globalmente integrados en ellos, sino, exclusivamente, a los que reúnan las siguientes condiciones:

- En zonas arqueológicas, los incluidos como objeto de especial protección en el instrumento de planeamiento urbanístico a que se refiere el art. 20 de la LPHE³⁹.
- En sitios o conjuntos históricos, los que cuenten con una antigüedad, igual o superior, a cincuenta años y estén incluidos en el catálogo previsto en el Real Decreto 2159/1978, de 23 de junio, por el que se aprueba el Reglamento de planeamiento para el desarrollo y aplicación de la Ley sobre Régimen del Suelo

³⁸ Del tema nos hemos ocupado en "El patrimonio histórico español y los nuevos impuestos sobre la Renta y el Patrimonio de las Personas Físicas", RDFHP, núm. 220, 1992, p.p. 823-847 y en Régimen Tributario del Mecenazgo en España, La Ley, Madrid, 1996.

³⁹ "1. La declaración de un Conjunto Histórico, Sitio Histórico o Zona Arqueológica, como Bienes de Interés Cultural, determinará la obligación para el Municipio o Municipios en que se encontraren de redactar un Plan Especial de Protección del área afectada por la declaración u otro instrumento de planeamiento de los previstos en la legislación urbanística que cumpla en todo caso las exigencias en esta Ley establecidas. La aprobación de dicho Plan requerirá el informe favorable de la Administración competente para la protección de los bienes culturales afectados. Se entenderá emitido informe favorable transcurridos tres meses desde la presentación del Plan. La obligatoriedad de dicho Plan no podrá excusarse en la preexistencia de otro planeamiento contradictorio con la protección, ni en la inexistencia previa de planeamiento general.

2. El Plan a que se refiere el apartado anterior establecerá para todos los usos públicos el orden prioritario de su instalación en los edificios y espacios que sean aptos para ello. Igualmente contemplará las posibles áreas de rehabilitación integrada que permitan la recuperación del área residencial y de las actividades económicas adecuadas. También deberá contener los criterios relativos a la conservación de fachadas y cubiertas e instalaciones sobre las mismas.

3. Hasta la aprobación definitiva de dicho Plan el otorgamiento de licencias o la ejecución de las otorgadas antes de incoarse el expediente declarativo del Conjunto Histórico, Sitio Histórico o Zona Arqueológica, precisará resolución favorable de la Administración competente para la protección de los bienes afectados y, en todo caso, no se permitirán alineaciones nuevas, alteraciones en la edificabilidad, parcelaciones ni agregaciones.

4. Desde la aprobación definitiva del Plan a que se refiere este artículo, los Ayuntamientos interesados serán competentes para autorizar directamente las obras que desarrollen el planeamiento aprobado y que afecten únicamente a inmuebles que no sean Monumentos ni Jardines Históricos ni estén comprendidos en su entorno, debiendo dar cuenta a la Administración competente para la ejecución de esta Ley de las autorizaciones o licencias concedidas en el plazo máximo de diez días desde su otorgamiento. Las obras que se realicen al amparo de licencias contrarias al Plan aprobado serán ilegales y la Administración competente podrá ordenar su reconstrucción o demolición con cargo al Organismo que hubiera otorgado la licencia en cuestión, sin perjuicio de lo dispuesto en la legislación urbanística sobre las responsabilidades por infracciones".

y Ordenación Urbana, como objeto de protección integral en los términos previstos en el art. 21 de la LPHE⁴⁰.

No estarán exentos los bienes inmuebles a que se refiere esta letra b) cuando estén afectos a explotaciones económicas, salvo que les resulte de aplicación alguno de los supuestos de exención previstos en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, o que la sujeción al impuesto a título de contribuyente recaiga sobre el Estado, las Comunidades Autónomas o las entidades locales, o sobre organismos autónomos del Estado o entidades de derecho público de análogo carácter de las Comunidades Autónomas y de las entidades locales⁴¹.

c) La superficie de los montes en que se realicen repoblaciones forestales o regeneración de masas arboladas sujetas a proyectos de ordenación o planes técnicos aprobados por la Administración forestal.

Esta exención tendrá una duración de 15 años, contados a partir del período impositivo siguiente a aquél en que se realice su solicitud.

Aunque extramuros del TR-LRHL, por su cada vez mayor importancia y repercusión fiscal, la OF reguladora del impuesto, incorpora en su artículo 4 d) la exención de carácter rogado que pueden solicitar las entidades sin fines lucrativos en base a la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen Fiscal de las **Entidades sin Fines Lucrativos** y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo y al Real Decreto 1270/2003, de 10 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento para la aplicación del precitado régimen fiscal.

El citado artículo 4 d) reproduce lo dispuesto en el artículo 15 de la Ley mencionada al indicar que :

“ Asimismo, previa solicitud, estarán exentos:

(...)

d) Los bienes inmuebles de los que sean titulares, en los términos previstos en la normativa reguladora de las Haciendas Locales, las entidades sin fines lucrativos a las que se refiere la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen Fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo, conforme a lo establecido en el Real Decreto 1270/2003, de 10 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento para la aplicación del precitado régimen fiscal; excepto los afectos a explotaciones económicas no exentas del Impuesto sobre Sociedades. “

Para determinar si una entidad se considera como no lucrativa, y así poder beneficiarse del régimen fiscal especial contemplado en la citada Ley, es necesario acudir al artículo 2 de la misma; en él se incluyen a las

⁴⁰ “1. En los instrumentos de planeamiento relativos a Conjuntos Históricos se realizará la catalogación, según lo dispuesto en la legislación urbanística, de los elementos unitarios que conforman el Conjunto, tanto inmuebles edificados como espacios libres exteriores o interiores, u otras estructuras significativas, así como de los componentes naturales que lo acompañan, definiendo los tipos de intervención posible. A los elementos singulares se les dispensará una protección integral. Para el resto de los elementos se fijará, en cada caso, un nivel adecuado de protección.

2. Excepcionalmente, el Plan de protección de un Conjunto Histórico podrá permitir remodelaciones urbanas, pero sólo en caso de que impliquen una mejora de sus relaciones con el entorno territorial o urbano o eviten los usos degradantes para el propio Conjunto.

3. La conservación de los Conjuntos Históricos declarados Bienes de Interés Cultural comporta el mantenimiento de la estructura urbana y arquitectónica, así como de las características generales de su ambiente. Se considerarán excepcionales las sustituciones de inmuebles, aunque sean parciales, y sólo podrán realizarse en la medida en que contribuyan a la conservación general del carácter del Conjunto. En todo caso, se mantendrán las alineaciones urbanas existentes”.

⁴¹ Párrafo introducido en el Ap. 2 b) con efectos desde 1 de enero de 2013 por el art. 14.3 de Ley 16/2012, de 27 de diciembre.



fundaciones, las asociaciones declaradas de utilidad pública, las organizaciones no gubernamentales de desarrollo a que se refiere la Ley 23/1998 de Cooperación Internacional para el Desarrollo, las delegaciones de fundaciones extranjeras inscritas en el Registro de Fundaciones, las federaciones deportivas españolas o de ámbito autonómico, el Comité Olímpico y el Paralímpico Español y, por último, las federaciones y asociaciones referidas a estas entidades.

Además de lo anterior, la Ley 49/2002 permite la aplicación, cumpliendo unos requisitos específicos, de la exención en el IBI a determinadas entidades que figuran en varias disposiciones adicionales de la misma, como por ejemplo a la Cruz Roja Española y a la Organización Nacional de Ciegos Españoles (D.A. 5ª), a las fundaciones de entidades religiosas (D.A. 8ª) y a las entidades benéficas de construcción (D.A. 13ª).

Mención especial merece el régimen tributario de la Iglesia Católica y de otras iglesias, confesiones y comunidades religiosas, el cual viene regulado en la Disposición adicional novena de la Ley. En este sentido y respecto al IBI se establece que estarán exentos los bienes inmuebles de estas entidades siempre que tengan suscritos acuerdos de cooperación con el Estado español (D.A. 9ª.1), siendo también aplicable este beneficio fiscal a las asociaciones y entidades religiosas comprendidas en el artículo V del Acuerdo sobre Asuntos Económicos suscrito entre el Estado español y la Santa Sede, así como a las entidades de otras confesiones religiosas contempladas en los artículos 11.5 de la Ley 24/1992 (ent. evangélicas), 11.5 de la Ley 25/1992 (ent. israelitas) y 11.4 de la Ley 26/1992 (ent. islámicas).

Sobre el particular, véase la consulta vinculante de la Dirección General de Tributos 93/2009, relativa al alcance de la exención en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles para la Iglesia Católica y sus entidades eclesiásticas en virtud tanto de lo dispuesto en el artículo 15 de la Ley 49/2002, como del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre asuntos económicos; así como la exclusión o no de la exención de los inmuebles que se encuentren arrendados a terceros.

A nivel práctico y de gestión, los detalles de la tramitación de esta exención se regulan en el Reglamento para la aplicación del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, aprobado por RD 1270/2003 y en la ordenanza fiscal reguladora del impuesto. De este modo, dicha exención estará condicionada a que las entidades sin fines lucrativos comuniquen al Ayuntamiento el ejercicio de la opción por el régimen fiscal especial y al cumplimiento de los requisitos y supuestos de hecho relativos al mismo, que deberán ser probados por cada entidad solicitante. En este sentido, se requiere una amplia documentación: estatutos, certificaciones del Protectorado de las fundaciones o de la entidad superior a la que se le tiene que rendir cuentas, del registro administrativo donde figuran inscritas las entidades, de la Agencia Tributaria para acreditar que se ha optado por aplicar el régimen fiscal especial, etc...

Conforme a lo dispuesto por el artículo 1 del citado Reglamento, la exención se aplicará al período impositivo que finalice con posterioridad a la fecha de presentación de la declaración censal en que se contenga la opción y a los sucesivos; durante la vigencia de la exención los inmuebles deberán continuar no afectos a explotaciones económicas no exentas del Impuesto sobre Sociedades. Esta vinculación de forma indefinida al régimen fiscal estará condicionada, para cada período, al cumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 3 de la Ley 49/2002 y en tanto que la entidad no renuncie al régimen.

Únicamente para las entidades recogidas en la D.A. 9ª.1 de la Ley 49/2002 (las del art. IV del Acuerdo con la Santa Sede y las de otras confesiones religiosas con acuerdos de cooperación con el Estado español) no será necesario efectuar las comunicaciones mencionadas, debiéndose aplicar la exención directamente por la Administración tributaria, siempre y cuando se acrediten el tipo de entidad de que se trata y el destino o uso del inmueble al que se pretende aplicar el beneficio fiscal.



De igual relevancia, por la importancia de los inmuebles, trataremos de la exención en el IBI aplicable a los inmuebles pertenecientes a las **Universidades**. Este beneficio fiscal tiene su fundamento jurídico en el artículo 80.1 de la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades (en adelante LOU) que dispone lo siguiente:

“1. Constituye el patrimonio de cada Universidad el conjunto de sus bienes, derechos y obligaciones. Los bienes afectos al cumplimiento de sus fines y los actos que para el desarrollo inmediato de tales fines realicen, así como sus rendimientos, disfrutarán de exención tributaria, siempre que los tributos y exenciones recaigan directamente sobre las Universidades en concepto legal de contribuyentes, a no ser que sea posible legalmente la traslación de la carga tributaria”.

En función de lo anterior, nos encontramos ante una exención de carácter mixto, por un lado debe aplicarse a los bienes cuyo titular tienen que ser las Universidades (elemento subjetivo) y, por otro lado, dichos bienes deben estar afectos al cumplimiento de sus fines (elemento objetivo). En este sentido, es una exención de carácter muy amplio puesto que las actividades de las Universidades, conforme al artículo 1 de la LOU, son muy numerosas, no sólo dedicándose a la investigación y docencia en sentido estricto, sino también a las siguientes funciones al servicio de la sociedad:

- a) La creación, desarrollo, transmisión y crítica de la ciencia, de la técnica y de la cultura.
- b) La preparación para el ejercicio de actividades profesionales que exijan la aplicación de conocimientos y métodos científicos y para la creación artística.
- c) La difusión, la valoración y la transferencia del conocimiento al servicio de la cultura, de la calidad de la vida, y del desarrollo económico.
- d) La difusión del conocimiento y la cultura a través de la extensión universitaria y la formación a lo largo de toda la vida.

Por último, hemos de señalar que se trata de una exención de régimen rogado y que, para su aplicación, se precisa del reconocimiento de la Administración tributaria para cada bien inmueble que sea objeto de solicitud de manera individualizada; además, la exención concedida, en su caso, para cada bien, quedará condicionada a que se mantenga la afectación del mismo a los fines de anterior mención y a que el sujeto pasivo siga teniendo el mismo carácter legal⁴².

El reconocimiento de la exención tributaria tiene que ser concreto tanto en lo que se refiere al concepto impositivo como en cuanto al objeto o acto gravado, debiéndose plantear en la solicitud de una manera precisa y aportando los datos y documentos necesarios para probar los hechos constitutivos de la exención, lo que permitirá al Ayuntamiento pronunciarse sobre la misma; por lo que al instar al Ayuntamiento el reconocimiento de la exención en el IBI para los bienes inmuebles afectos al cumplimiento inmediato de sus fines, la Universidad debe acreditar la afectación del bien para el cumplimiento de los fines universitarios.

Asimismo, y conforme a lo manifestado por la Dirección General de Tributos en informe de fecha 26 de marzo de 2012 “es criterio general que los beneficios fiscales en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles se establecen para la totalidad del bien inmueble en su conjunto, sin que sea posible su aplicación para una parte del mismo”.

Igualmente mantiene dicha Dirección General de Tributos, en consulta vinculante número V1782-08, de fecha 7 de octubre de 2008; que efectivamente, el acto administrativo de concesión de exención podrá otorgarse con eficacia retroactiva cuando produzca efectos favorables al interesado, siempre que los supuestos de hecho necesarios existieran ya en la fecha a que se retrotraiga la eficacia del acto y ésta no lesione derechos o intereses legítimos de otras personas; en el caso planteado, de la exención del artículo 80.1 de la LOU, los bienes debían estar afectos al cumplimiento de los fines universitarios y los actos se debieron realizar para el desarrollo inmediato de tales fines en la fecha a la que se retrotraiga la eficacia del acto de concesión de la exención.

⁴² Véase al respecto la Consulta de la Dirección General de Tributos núm. 0011-05.



Con base a estos últimos criterios, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 80.1 de la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades, y por los motivos y fundamentos anteriormente expuestos; se propuso conceder la exención en el pago de la cuota del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, con efectos a partir del ejercicio 2003 para los inmuebles de su titularidad.

Asimismo, destacamos la exención en el IBI que la **Sociedad Estatal Correos y Telégrafos, S.A.** solicitó en base al artículo 22.2 de la Ley Postal (Ley 43/2010, de 30 de diciembre, del servicio postal universal, de los derechos de los usuarios y del mercado postal). Este artículo establece que "...El operador designado por el Estado para la prestación del servicio postal universal quedará exento de los tributos que graven su actividad vinculada al servicio postal universal, excepto el Impuesto sobre Sociedades". De ello se desprende que la exención de referencia está restringida a los tributos que gravan la actividad que Correos desarrolla dentro del ámbito del servicio postal universal. De este modo, la Ley Postal no concede expresamente la exención en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles para los edificios en los que se desarrollen las actividades relacionadas con la prestación del servicio postal universal, sino que recoge de manera genérica una exención en los tributos que gravan esas actividades; es decir, que para que resulte aplicable este beneficio fiscal a un tributo determinado, éste debe gravar la actividad que Correos desarrolla.

Sobre el particular, se puede concluir que no procede acceder a la exención instada ni por las características del tributo (el IBI es un tributo que no grava actividad económica alguna ni el ejercicio de ningún negocio por parte del sujeto pasivo sino que grava el valor de los bienes inmuebles) ni por las propias limitaciones que establece el artículo 22.2 de la Ley 43/2010. De este modo, hay que tener en consideración que si la finalidad de la norma hubiera sido la de declarar a Correos exenta de todos los tributos vinculados directa o indirectamente al servicio postal universal, y no sólo a aquellos que gravaran su actividad, así debía haberse expresado en la Ley, cosa que no sucede conforme a los términos en que está redactada la misma.

Dicho planteamiento queda avalado por la reciente Sentencia del Tribunal Supremo de 7 de octubre de 2013 por la que se fija como doctrina legal que «El artículo 22.2, párrafo segundo de la Ley 43/2010, de 30 de diciembre, del servicio postal universal, de los derechos de los usuarios y del mercado postal (BOE de 31 de diciembre), debe ser interpretado en el sentido de que la exención tributaria que establece a favor del operador designado por el Estado para la prestación del servicio postal universal no alcanza a los bienes inmuebles desde los que provee tal servicio y las demás prestaciones postales que realiza en régimen de competencia con otros operadores del sector».

Por último, citamos las **exenciones que con ocasión de desastres y daños naturales** en las personas y los bienes, se establecen como parte de un conjunto de medidas paliativas y compensatorias dirigidas a la reparación de los daños producidos en personas y bienes y a la recuperación de las zonas afectadas.

La última normativa aprobada ha sido la Ley 14/2012, de 26 de diciembre, por la que se aprueban medidas urgentes para paliar los daños producidos por los incendios forestales y otras catástrofes naturales ocurridos en varias Comunidades Autónomas.

1.9.3. Exenciones potestativas.

El art. 62.3 del TR-LRHL contempla la posibilidad de que los Ayuntamientos, a través de la correspondiente Ordenanza, establezcan, como exención potestativa, la aplicable a los bienes de que sean titulares los centros sanitarios de titularidad pública, siempre que estén directamente afectados al cumplimiento de los fines específicos de los referidos centros. La regulación de sus aspectos sustantivos y formales se llevará a cabo en la Ordenanza.



1.9.4. Exenciones técnicas.

Para finalizar, los Ayuntamientos podrán conceder exenciones técnicas a determinados bienes por razón de criterios de eficiencia y economía en la gestión recaudatoria municipal, siempre que la “cuota líquida no supere la cuantía que se determine mediante ordenanza fiscal” (art. 62.4). Es decir, se permite excluir de gravamen aquellos inmuebles cuya recaudación por el tributo es tan ínfima que no compensa los gastos de recaudación en que se incurre.

En este sentido, la Ordenanza General de Gestión, Inspección y Recaudación de Ingresos de Derecho Público dispone en su artículo 11 que no se practicarán liquidaciones de impuestos municipales ni de sanciones tributarias de las que resulten deudas inferiores a 6 euros.

Igualmente, conforme a lo previsto en el art. 77.2 TR-LRHL, cuando se trate de bienes inmuebles rústicos, cabe la agrupación de todas las cuotas de este impuesto relativas a un mismo sujeto pasivo.

1.10. La tributación en el IBI de las Universidades Públicas.

Los Campus universitarios son un complejo conjunto de inmuebles, superficies, construcciones e instalaciones en donde confluyen numerosas actividades.

Existen municipios en los que se encuentran exentos en el pago de este impuesto, otros que no aplican la exención y por último un tercer grupo que aplica la bonificación potestativa prevista en el artículo 74.2 bis) TR-LRHL, conforme al cual “ Los ayuntamientos mediante ordenanza podrán regular una bonificación de hasta el 95 por ciento de la cuota íntegra del impuesto a favor de inmuebles de organismos públicos de investigación y los de enseñanza universitaria”⁴³

En este sentido, por la complejidad inherente a estos inmuebles, por su repercusión económica habida cuenta los elevados valores catastrales y bases liquidables que tienen estos inmuebles; ante la ausencia de suficiente información así como por la escasa concreción que la normativa reguladora establece respecto del modo y forma en que deban acreditarse los condicionantes anteriormente citados y que permitan distinguir las superficies objeto de posible exención de las sujetas a tributación; el Organismo Autónomo de Gestión Tributaria de este Ayuntamiento ha formulado tres consultas a la Dirección General de Tributos para conocer el posicionamiento de dicho Órgano sobre los requisitos y la forma de proceder para aplicar, en su caso, esta exención.

De entre las cuestiones planteadas, citamos las siguientes:

- En aplicación de lo dispuesto en el artículo 80.1 de la Ley Orgánica 6/2001, considerando que los tributos recaen directamente sobre una Universidad en concepto de contribuyente ¿qué bienes se consideran afectos al cumplimiento de sus fines?, ¿cómo cabe se acrediten tales circunstancias?
- ¿Cabe considerar que las superficies destinadas a actividades distintas de la docencia, biblioteca e investigación tales como aparcamientos, zonas verdes, solares sin edificar, instalaciones deportivas, guarderías, cafeterías y restaurantes, residencias e instalaciones con uso hotelero, viviendas de conserjes o empleados universitarios, zonas de reprografía, agencias de viajes, farmacias y superficies arrendadas en general en las que se realicen o no actividades económicas, no se encuentran afectas y por lo tanto han de ser excluidas de la posible aplicación de exención?
- ¿Están los inmuebles de una Universidad, en los que no se realicen actividades o se encuentren desocupados, afectos al cumplimiento de los fines de la misma?

⁴³ Apartado introducido por la disposición final cuarta de la Ley Orgánica 4/2007, de 12 de abril, por la que se modifica la L.O. 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades.



- Considerando que existen superficies no exentas y que las mismas forman parte de inmuebles catastrados, en los que se contemplan tanto superficies construidas como suelos y en los que no existe diferenciación de los distintos locales, unidades constructivas y usos ¿cómo establecer la valoración y cuota tributaria objeto de exención?

De las respuestas evacuadas por la citada Dirección General de Tributos se deduce la necesidad de aplicar un enfoque unitario e integral de esta cuestión, en el sentido de considerar que los beneficios fiscales en este impuesto se establecen para la totalidad del bien inmueble en su conjunto, sin que sea posible su aplicación para una parte del mismo.

Por las especiales circunstancias que concurren respecto de los Campus universitarios públicos, ante el variado tratamiento fiscal que respecto de este impuesto viene aplicándose en el territorio nacional a los mismos, cuya exención, dadas sus elevadas bases y cuotas tributarias, resultan un grave quebranto para la necesaria suficiencia y equilibrio financiero de los municipios, así como para establecer un posicionamiento uniforme y común respecto de su tributación; el OA de Gestión Tributaria ha venido proponiendo ante la Comisión de Haciendas y Financiación Local de la Federación Española de Municipios y Provincias que se apruebe una recomendación para que se unifiquen los criterios y el tratamiento de este beneficio fiscal en todo el territorio nacional; y muy especialmente para que la aplicación de beneficios fiscales en los tributos locales, lleve aparejada su financiación o medidas de compensación equivalentes por parte del Estado o de las Comunidades Autónomas, si tuvieran asumidas las correspondientes competencias, en orden a mantener la necesaria suficiencia y equilibrio financiero de las Entidades Locales.

1.11. La tributación en el IBI de la Iglesia Católica.

A este respecto, indicar, que últimamente varios Ayuntamientos han anunciado su intención de exigir el IBI a la Iglesia Católica originando cierta polémica en los medios de comunicación. Dicha exigencia la justifican en la dudosa constitucionalidad y vigencia de la exención; además, se plantean si se debe aplicar el beneficio fiscal a todo tipo de inmuebles. Esta polémica, a nuestro entender, no tiene mucha razón de ser puesto que el TR-LRHL reconoce de manera clara la exención en el IBI para los inmuebles de la Iglesia Católica que se relacionan en el Acuerdo con la Santa Sede, el cual es un Tratado Internacional de obligado cumplimiento.

En cualquier caso, y como antes hemos indicado, también le resulta de aplicación el régimen tributario previsto en la Ley 49/2002 de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo y en su reglamento de desarrollo; por lo que, en la práctica y mientras no varíe el actual marco normativo, esta entidad estará normalmente exenta en el pago de este impuesto.

En este sentido, si lo que se pretende es suprimir los beneficios fiscales de la Iglesia Católica y del resto de Confesiones Religiosas en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, además de las modificaciones legislativas que se proponen y que básicamente recaen sobre los Acuerdos entre el Estado Español y la Santa Sede, se debería incluir entre las mismas la modificación de la Ley 49/2002 de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, pues es en base a esta Ley por la que se otorgan la mayoría de las exenciones a este tipo de entidades religiosas.

No obstante, de llevarse a cabo tal medida, ello afectaría a la tributación del numeroso grupo de otras entidades sin fines lucrativos que actualmente también disfrutaban de exención, debiendo evaluarse los efectos de tal modificación, no sólo por el calado que ésta tiene en la fiscalidad local, autonómica y estatal sino también por la incidencia que en estas entidades puede ocasionar la desaparición de tales beneficios fiscales y por ende, habrá que tener en cuenta su reflejo y traslación a la sociedad.



1.12. La tributación en el IBI de la entidades sin fines lucrativos.

En línea con lo anteriormente indicado, numerosas son las entidades a las que resulta de aplicación el régimen tributario previsto en la precitada Ley 49/2002 y su reglamento de desarrollo. En este sentido, y en lo que respecta al IBI, la evolución en cuanto al número de solicitudes y al volumen de inmuebles afectados en los últimos años es claramente creciente, pasando de afectar a 207 inmuebles en 2008 a 398 en el ejercicio 2013.

Uno de los aspectos más singulares de esta normativa es la escasa regulación prevista en la misma para los tributos locales (limitándose prácticamente a lo dispuesto en un artículo, el nº 15 de la Ley), en comparación con el desarrollo aplicable a la tributación estatal y muy especialmente destaca la casi nula capacidad de participación que las entidades locales tienen respecto a esta exención, cuando en realidad resultan enormemente afectadas por unas exenciones que no son compensables por la Administración del Estado.

Vamos a desarrollar las características más significativas de ellas:

En primer lugar, en el aspecto subjetivo de este beneficio fiscal, la propia Ley determina en lista cerrada qué tipo de entidades tienen derecho a su aplicación. Así, conforme a lo previsto en el artículo 2 de la misma, son las siguientes:

- a. Las fundaciones.
- b. Las asociaciones declaradas de utilidad pública.
- c. Las organizaciones no gubernamentales de desarrollo a que se refiere la Ley 23/1998, de 7 de julio, de Cooperación Internacional para el Desarrollo.
- d. Las delegaciones de fundaciones extranjeras inscritas en el Registro de Fundaciones.
- e. Las federaciones deportivas españolas, las federaciones deportivas territoriales de ámbito autonómico integradas en aquéllas, el Comité Olímpico Español y el Comité Paralímpico Español.
- f. Las federaciones y asociaciones de las entidades sin fines lucrativos a que se refieren los párrafos anteriores.

Además de las relacionadas, de acuerdo con las Disposiciones Adicionales de la Ley, también pueden acogerse al régimen fiscal especial, cumpliendo determinados requisitos, la Cruz Roja Española, la Organización Nacional de Ciegos Españoles, la Obra Pía de los Santos Lugares, la Iglesia Católica y las iglesias, confesiones y comunidades religiosas que tengan suscritos acuerdos de cooperación con el Estado Español, a las que antes nos hemos referido, así como las fundaciones de esas entidades religiosas y las asociaciones que se mencionan en dichos acuerdos.

También se extiende la exención en los tributos locales al Instituto de España y a las Reales Academias integradas en el mismo, a las instituciones de las Comunidades Autónomas con lengua oficial propia que tengan fines análogos a los de la Real Academia Española y a las entidades benéficas de construcción constituidas al amparo del artículo 5 de la Ley de 15 de julio de 1954.

En segundo lugar, en el aspecto objetivo de la exención, la citada Ley 49/2002 determina a qué inmuebles se puede aplicar dicho beneficio tributario. Su artículo 15.1 establece que “Estarán exentos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles los bienes de los que sean titulares, en los términos previstos en la normativa reguladora de las Haciendas Locales, las entidades sin fines lucrativos, excepto los afectos a explotaciones económicas no exentas del Impuesto sobre Sociedades.”

Como consecuencia de lo anterior, están exentos los inmuebles cuyos titulares sean las ya citadas entidades sin fines lucrativos y que, o bien no estén afectos a explotaciones económicas o bien estén afectos a actividades económicas, pero que sus rentas se encuentren exentas del Impuesto sobre Sociedades por aplicación de los



artículos 6 y 7 de la Ley 49/2002; es decir, que se trate de rentas o explotaciones económicas comprendidas en las extensas listas que se contienen en dichos artículos, siempre y cuando sean desarrolladas en cumplimiento del objeto o fines específicos de las citadas entidades. Así, resulta que, conforme a los artículos señalados, el ámbito de las explotaciones exentas del Impuesto sobre Sociedades es amplio y engloba las de carácter social, hospitalario, de investigación científica y desarrollo tecnológico, cultural, educativo, medioambiental o deportivo, así como las auxiliares o complementarias de las explotaciones económicas exentas o de las actividades encaminadas a cumplir los fines estatutarios o el objeto de la entidad sin fines lucrativos, así como las explotaciones económicas de escasa relevancia, que serán aquéllas con importe neto de la cifra de negocios del ejercicio no superior a 20.000 euros.

Por último, centrándonos ahora en los aspectos formales, de acuerdo con la exposición de motivos de la citada Ley 49/2002: “El régimen fiscal especial es voluntario, de tal manera que podrán aplicarlo las entidades que, cumpliendo determinados requisitos, opten por él y comuniquen la opción al Ministerio de Hacienda.”. En efecto, dicha Ley y el RD 1270/2003 que la desarrolla han establecido que las exenciones no sean de tipo rogado sino que se activen “ope legis” (por obra de la ley o por mandato legal), pero sometidas a una carga de comunicación. El sistema consiste en que, siendo una entidad sin fines lucrativos, se opte por el “régimen fiscal especial” y se comunique, en su caso, a las Administraciones Tributarias correspondientes. Sobre el particular, recuérdese que las entidades religiosas incluidas en la D.A. 9ª.1 de la Ley no están obligadas a comunicarlo, debiendo aplicarse la exención directamente por la Administración competente.

Respecto a la aplicación del beneficio fiscal a los tributos locales, el artículo 15.4 de la Ley dispone que la aplicación de las exenciones estará condicionada a que las entidades sin fines lucrativos comuniquen al ayuntamiento correspondiente el ejercicio de la opción por el régimen fiscal especial. Esta opción se realizará a través de la correspondiente declaración censal --modelo 036--que se debe presentar en la AEAT y que está mencionada en el artículo 14 de la Ley 49/2002 y desarrollada en el RD 1270/2003. Además, en este artículo se establece que “ejercitada la opción, la entidad quedará vinculada a este régimen de forma indefinida desde el propio ejercicio en que se opta y durante los periodos impositivos siguientes. Esto significa que la exención no se concede de forma provisional sino de forma definitiva y solo estaría condicionada a que la entidad en cuestión siga considerándose como “sin fines lucrativos” según el artículo 3 de la Ley, no se renuncie al régimen y, también, a que en los inmuebles objeto de exención no se desarrollen explotaciones económicas no exentas del Impuesto sobre Sociedades según el artículo 7 de la misma Ley.

A la vista de todo lo anteriormente expuesto puede apreciarse claramente cómo los Ayuntamientos se ven “obligados” a conceder unas exenciones sobre sus tributos propios (IBI, IAE, Plusvalía), y sin contraprestación económica alguna por parte del Estado, prácticamente con sólo recibir la comunicación de que la entidad ha optado por el régimen fiscal especial ante otra Administración (Hacienda). Esto no es óbice para que en la práctica se le requieran a dichas entidades diversa documentación: estatutos, certificado del Protectorado, certificado de Hacienda, certificado de los registros administrativos en los que se inscriben, etc....-, no obstante, hay documentos que no se exigen a priori (memoria económica, impuesto sobre sociedades...) por no poderse comprobar sus datos con el rigor necesario al no disponer de medios ni de competencias para ello.

De todo lo anterior se deduce que el Estado al aprobar la Ley 49/2002, como en otras ocasiones, ha establecido unos beneficios fiscales en los tributos locales con objeto de atender necesidades o incentivar políticas en diversas materias y en determinados momentos, que no son competencias de los ayuntamientos, de tal forma que el gasto fiscal que estos beneficios originan no recae sobre la Administración estatal que los introduce, sino sobre las Entidades locales.

En relación a los apartados anteriores cabrían formularse las siguientes recomendaciones:

Fomentar la integración de los beneficios fiscales en la normativa local refundiendo y agrupando la actual dispersión normativa en la regulación específica local.



La concesión de beneficios fiscales no potestativos debiera contemplar necesariamente la contrapartida del Estado a través de la compensación y ello por la sobrecarga que supone para las Entidades Locales y su afección a la estabilidad financiera y presupuestaria.

Actualmente sólo se mantienen en dos supuestos: colegios concertados y con ocasión de desastres y daños naturales.

En este sentido, ya por un sector de la Comisión para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de la financiación de las HHLL, se proponía que se definiera en la LRHL los posibles supuestos generales de otorgamiento de exención o bonificación del IBI a través de las Ordenanzas Fiscales municipales y la prohibición de que las leyes estatales y autonómicas otorgasen exenciones de tributos municipales que no comportasen la correspondiente compensación económica, basándose en el principio constitucional de suficiencia financiera.

Unificar criterios en la aplicación de la normativa: caso de la tributación de las Universidades Públicas, conforme a las cuales en el territorio nacional existen diversas interpretaciones.

1.13. Contribuyentes.

Son sujetos pasivos, a título de contribuyentes, las personas, físicas y jurídicas, así como las entidades a que se refiere el art. 35.4. de la LGT⁴⁴, que ostenten la titularidad del derecho que, en cada caso, sea constitutivo del hecho imponible del IBI (art. 63.1 TR-LRHL).

Asimismo, el art. 63.2 del TR-LRHL dispone que,

“Lo dispuesto en el apartado anterior será de aplicación sin perjuicio de la facultad del sujeto pasivo de repercutir la carga tributaria soportada conforme a las normas de derecho común.

Las Administraciones Públicas y los entes u organismos a que se refiere el apartado anterior repercutirán la parte de la cuota líquida del impuesto que corresponda en quienes, no reuniendo la condición de sujetos pasivos, hagan uso mediante contraprestación de sus bienes demaniales o patrimoniales, los cuales estarán obligados a soportar la repercusión. A tal efecto la cuota repercutible se determinará en razón a la parte del valor catastral que corresponda a la superficie utilizada y a la construcción directamente vinculada a cada arrendatario o cesionario del derecho de uso.”

Dicho artículo contempla dos supuestos diferentes de repercusión del tributo a un tercero. En primer lugar, la que se puede realizar con arreglo al Derecho común, es decir, de conformidad con el art. 20 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos y que permite al arrendador exigir al arrendatario la cuota del IBI.

En segundo lugar, las auténticas repercusiones tributarias –y la redacción parece que las establece con carácter obligatorio-, por la cual las Administraciones Públicas –en su calidad de contribuyentes- y los entes y organismos públicos a los que se encuentre afectado o adscrito un inmueble de características especiales o a cuyo cargo se encuentre su administración y gestión –en su condición de sustitutos-, deben exigir el impuesto a aquellos sujetos que, sin ser concesionarios o titulares de derechos reales de usufructo o superficie, utilicen los bienes demaniales o patrimoniales. Esto es, a los arrendatarios o cesionarios de un derecho de uso distinto de los

⁴⁴ “Tendrán la consideración de obligados tributarios, en las leyes en que así se establezca, las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptibles de imposición”.

anteriores. La repercusión debe realizarse de forma proporcional a la parte del valor catastral que corresponda a la superficie utilizada y a la construcción directamente vinculada a cada arrendatario o cesionario del derecho de uso.

1.14. Sustitutos del contribuyente.

En relación con esta figura, los párrafos segundo y tercero del artículo 63.1 disponen que “En el caso de bienes inmuebles de características especiales, cuando la condición de contribuyente recaiga en uno o en varios concesionarios, cada uno de ellos lo será por su cuota, que se determinará en razón a la parte del valor catastral que corresponda a la superficie concedida y a la construcción directamente vinculada a cada concesión. Sin perjuicio del deber de los concesionarios de formalizar las declaraciones a que se refiere el artículo 76 de esta Ley, el ente u organismo público al que se halle afectado o adscrito el inmueble o aquel a cuyo cargo se encuentre su administración y gestión, estará obligado a suministrar anualmente al Ministerio de Economía y Hacienda la información relativa a dichas concesiones en los términos y demás condiciones que se determinen por orden.

Para esa misma clase de inmuebles, cuando el propietario tenga la condición de contribuyente en razón de la superficie no afectada por las concesiones, actuará como sustituto del mismo el ente u organismo público al que se refiere el párrafo anterior, el cual no podrá repercutir en el contribuyente el importe de la deuda tributaria satisfecha.”

Con anterioridad a la entrada en vigor en 2008 de la Ley 16/2007, la norma contenía un supuesto de sustitución que afectaba a los casos de concurrencia de varios concesionarios sobre un mismo inmueble de características especiales⁴⁵. En estas situaciones se designaba sustituto del contribuyente al concesionario que debiera satisfacer el mayor canon (art. 63.1). Dicho sujeto podía repercutir sobre los demás concesionarios la parte de la cuota líquida que les correspondía en proporción a los cánones que debían satisfacer cada uno de ellos (art. 63.2). Como vemos se trataba de una norma dirigida a facilitar la gestión del tributo y que, a nuestro juicio, debía extenderse a otros casos. En particular, a los supuestos de derechos de aprovechamiento por turnos de bienes inmuebles, donde no se justifican los costes de gestión de cada una de las cuotas, dado su importe ínfimo. Para estos casos hubiera sido deseable designar, como sustituto, al propietario o al promotor.

Sin embargo, la actual redacción del párrafo segundo del artículo 63.1 ha introducido una reforma en un sentido opuesto al indicado. Así, no sólo no ha extendido el supuesto de sustitución a casos como el indicado, sino que lo ha suprimido. Con arreglo a la nueva norma, la concurrencia de varios concesionarios en un mismo inmueble de características especiales da lugar a que cada uno de ellos sea contribuyente por su propia cuota, determinada en función de la parte de valor catastral que corresponda a la superficie concedida y a la construcción directamente vinculada a cada concesión.

En sentido contrario, la nueva norma ha introducido un nuevo supuesto de sustitución, que pretende resolver los problemas de la falta de inclusión de la adscripción de bienes a favor de entes públicos en el hecho imponible. Así, se señala que cuando el propietario, en los inmuebles de características especiales, tenga la condición de contribuyente por la existencia de parte de superficie no afectada por concesiones, será sustituto el ente u organismo público al que se halle afectado o adscrito el inmueble o aquel a cuyo cargo se encuentre su administración y gestión.

Ahora bien, se trata de un sustituto muy peculiar, al que se niega, por expresa disposición de la norma, la posibilidad de repercutir el tributo sobre el contribuyente. Ello nos lleva a entender que, en realidad, no nos encontramos ante un verdadero sustituto, sino materialmente ante un contribuyente. La sustitución presupone la

⁴⁵ Sobre esta figura nos remitimos a lo expuesto por ALONSO GONZÁLEZ, L.M.: *Sustitutos y retenedores en el Ordenamiento tributario español*, Marcial Pons-IEF, Madrid, 2004.



existencia de un derecho a resarcirse a cargo del contribuyente. Así se desprende del art. 36⁴⁶ de la LGT, que establece, como regla general –susceptible de ser exceptuada por Ley, tal y como se ha hecho-, la posibilidad de “exigir del contribuyente el importe de las obligaciones tributarias satisfechas”. Por tanto, la acción de regreso se presenta como consustancial a la figura del sustituto. Con ello se asegura que el tributo es soportado, de forma efectiva, por el titular de la capacidad económica gravada, evitando, asimismo, su enriquecimiento injusto.

En los casos que ahora nos ocupan los sujetos designados sustitutos son quienes, en virtud de la afectación o adscripción, disponen de facultades de uso de los inmuebles. Por tanto, puede entenderse que son los que manifiestan capacidad económica, de forma similar a lo que sucede con los concesionarios o con los titulares de derechos de usufructo. Además, son los que deben hacer frente al pago del tributo de modo definitivo, sin posibilidad de repercutir cuantía alguna sobre el designado como contribuyente desde un punto de vista formal. Todo ello, sin perjuicio, claro está, del derecho-deber a efectuar la repercusión sobre arrendatarios y cesionarios de derechos de uso diferentes del de usufructo o superficie. Pero esta última repercusión también corresponde al contribuyente, por lo que no empaña en modo alguno nuestra conclusión.

Ante esta situación, como ya adelantábamos, no parece que nos encontremos ante un auténtico sustituto, sino frente a un contribuyente. Pero si ello es así, lo correcto hubiese sido ampliar la definición del hecho imponible, dando entrada a las situaciones de afectación o adscripción de bienes a entes y organismos públicos, tal y como proponíamos más arriba.

1.15. Los responsables solidarios.

Responden solidariamente de la cuota del IBI y en proporción a sus respectivas participaciones, los copartícipes o cotitulares de las entidades a que se refiere el art. 35.4. de la LGT, si figuran inscritos como tales en el Catastro Inmobiliario. En caso contrario, la responsabilidad se exigirá por partes iguales en todo caso. (art. 64.2 TR-LRHL) Tal y como puede comprobarse la misma no alcanza a la totalidad de la deuda tributaria -recargos e intereses- como ocurría en la redacción anterior del precepto.

En este sentido, frente al régimen general de los obligados tributarios, que establece la solidaridad siempre que existan varios sujetos de esta clase –art. 35.7 de la LGT-, el art. 64.2 del TR-LRHL opta por la mancomunidad. Por tanto, la cuota se exigirá a cada uno en proporción a su participación, en caso de que los partícipes figuren inscritos como titulares o por partes iguales, en el supuesto contrario. En este caso, la responsabilidad también se limita a la cuota, pero no al resto de componentes de la deuda.

⁴⁶ El artículo 36 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria que establecen las definiciones legales de sujeto pasivo, contribuyente, sustituto del contribuyente y de las Entidades sin personalidad jurídica, disponen:

“1. Es sujeto pasivo el obligado tributario que, según la ley, debe cumplir la obligación tributaria principal, así como las obligaciones formales inherentes a la misma, sea como contribuyente o como sustituto del mismo. No perderá la condición de sujeto pasivo quien deba repercutir la cuota tributaria a otros obligados, salvo que la ley de cada tributo disponga otra cosa.

.....
2. Es contribuyente el sujeto pasivo que realiza el hecho imponible.

3. Es sustituto el sujeto pasivo que, por imposición de la ley y en lugar del contribuyente, está obligado a cumplir la obligación tributaria principal, así como las obligaciones formales inherentes a la misma.

El sustituto podrá exigir del contribuyente el importe de las obligaciones tributarias satisfechas, salvo que la ley señale otra cosa.”



Es importante destacar lo que el propio artículo 35.7 dispone al respecto de la exigencia de la cuota; “Cuando la Administración sólo conozca la identidad de un titular practicará y notificará las liquidaciones tributarias a nombre del mismo, quien vendrá obligado a satisfacerlas si no solicita su división. A tal efecto, para que proceda la división será indispensable que el solicitante facilite los datos personales y el domicilio de los restantes obligados al pago, así como la proporción en que cada uno de ellos participe en el dominio o derecho transmitido “

En cuanto a la práctica en la gestión del tributo, la división de deuda se aplica a solicitud de cualquiera de los cotitulares del inmueble objeto y siempre con las siguientes particularidades:

1. Vigencia. La división de deuda sólo será posible, cuando ésta se solicite en el periodo voluntario de pago, en el caso de las liquidaciones, o durante el periodo para la interposición de recurso contra las listas cobratorias, en el caso de los recibos periódicos. La división de deuda acordada prolongará sus efectos a los ejercicios posteriores, siempre que no cambie la situación de cotitularidad que dio lugar a su concesión.
2. Sociedades de gananciales. No se aplica la división de las deudas en caso de matrimonios sujetos al régimen de gananciales, toda vez que no puede hablarse de una pluralidad de titulares.
3. Coincidencia de titulares catastrales y sujetos pasivos. La solicitud de división de deudas permite a la administración actuante hacer coincidir la titularidad catastral y la los sujetos pasivos en el impuesto mediante la actualización de bases de datos.
4. Inaplicación de la división en lo casos de indeterminación de titulares. Es relativamente frecuente la solicitud de división de deudas en casos en que uno o más de los titulares resultan indeterminados o no se identifican plenamente. Ocurre así cuando alguno de los cotitulares resulta ser una herencia yacente. La exigencia del artículo 35.7 es clara: *“para que proceda la división será indispensable que el solicitante facilite los datos personales y el domicilio de los restantes obligados al pago, así como la proporción en que cada uno de ellos participe en el dominio o derecho transmitido”* Estos casos se resuelven mediante el requerimiento para que aporte la información necesaria y la consiguiente denegación si no se completa convenientemente la solicitud.

A tal respecto, ante el escenario de crisis actual, el número de solicitudes presentadas para que se proceda a la división, ha crecido de manera importante en estos últimos dos años; correspondiendo la mayor parte de estas peticiones a personas en trámites de separación y/o divorcio sin liquidación de la sociedad gananciales, así como a cotitulares de inmuebles no divididos horizontalmente.

1.16. La división de la deuda y sus consecuencias.

En aplicación de la Ordenanza General de Gestión, Inspección y Recaudación de Ingresos de Derecho Público, que dispone en su artículo 11 que no se practicarán liquidaciones de impuestos municipales ni de sanciones tributarias de las que resulten deudas inferiores a 6 euros, resulta una exención en la práctica para los sujetos pasivos de tributos sometidos a división de deudas, toda vez que las cuotas resultantes de la división entre los diferentes sujetos pasivos no es difícil que queden por debajo de 6 euros.

La conveniencia de la limitación citada, que encuentra su razón en principios de economía, debería informar también la lógica restricción en la aplicación de la división de deudas en aquellos casos en que las cuotas resultantes de ésta supongan una exención para todos o algunos de sus titulares, pues lo contrario arroja un resultado perjudicial para la Hacienda Pública e injusto para el resto de los contribuyentes.

En este apartado cabría formularse la siguiente recomendación: la limitación en la aplicación de la división de deuda a aquellos casos en que las cuotas resultantes de la división sean de importe superior a los 6 euros que



excluyen su liquidación. A tal efecto, es preciso valorar las posibilidades legales de que la ordenanza fiscal limite la aplicación de la división prevista en la LGT.

1.17. Un caso singular en la figura del sujeto pasivo: el fallecimiento del obligado al pago y la figura de “los herederos de”.

El artículo 39 de la Ley General Tributaria, regula la sucesión de las personas físicas:

1. A la muerte de los obligados tributarios, las obligaciones tributarias pendientes se transmitirán a los herederos, sin perjuicio de lo que establece la legislación civil en cuanto a la adquisición de la herencia.

Las referidas obligaciones tributarias se transmitirán a los legatarios en las mismas condiciones que las establecidas para los herederos cuando la herencia se distribuya a través de legados y en los supuestos en que se instituyan legados de parte alícuota.

En ningún caso se transmitirán las sanciones. Tampoco se transmitirá la obligación del responsable salvo que se hubiera notificado el acuerdo de derivación de responsabilidad antes del fallecimiento.

2. No impedirá la transmisión a los sucesores de las obligaciones tributarias devengadas el hecho de que a la fecha de la muerte del causante la deuda tributaria no estuviera liquidada, en cuyo caso las actuaciones se entenderán con cualquiera de ellos, debiéndose notificar la liquidación que resulte de dichas actuaciones a todos los interesados que consten en el expediente.

3. Mientras la herencia se encuentre yacente, el cumplimiento de las obligaciones tributarias del causante corresponderá al representante de la herencia yacente.

Las actuaciones administrativas que tengan por objeto la cuantificación, determinación y liquidación de las obligaciones tributarias del causante deberán realizarse o continuarse con el representante de la herencia yacente. Si al término del procedimiento no se conocieran los herederos, las liquidaciones se realizarán a nombre de la herencia yacente.

Las obligaciones tributarias a que se refiere el párrafo anterior y las que fueran transmisibles por causa de muerte podrán satisfacerse con cargo a los bienes de la herencia yacente.

El procedimiento de recaudación frente a los sucesores de personas físicas se encuentra regulado en el artículo 177 de la LGT y artículo 127 del RGR, aprobado por Real Decreto 939/2005.

Sobre el particular, la Dirección General del Catastro, en su circular relativa a los modos de adquisición, establece una serie de criterios para la regularización de la titularidad, respecto de los supuestos de fallecimiento del titular catastral:

VI. Adquisición de la herencia y del legado.

La sucesión “mortis causa” comprende tanto la herencia como el legado y se produce desde el mismo momento en que tiene lugar la muerte efectiva de una persona o su declaración de fallecimiento. A pesar de la diferente regulación y de las distintas consecuencias que atribuye la Ley a cada una de estas figuras, ambas producen el mismo efecto de transmisión de la propiedad, a favor del heredero o legatario, por lo que su tratamiento en el Catastro debe ajustarse a unos criterios análogos.

Desde el punto de vista de la gestión catastral, son varios los aspectos que merecen una especial atención:



VI.1) Momento de la adquisición.

Esta cuestión se resuelve de forma clara por el artículo 881 del C.c, en lo que respecta a la adquisición del legado, estableciéndose un sistema automático de adquisición desde que se produce la muerte del testador.. Como excepción a este sistema automático de adquisición, debe citarse el llamado “legado de cosa ajena”, admitido en los artículos 861 y 864 del C.c., en el que el efecto traslativo de la propiedad del inmueble se produce cuando éste es entregado por el heredero al legatario.

En cuanto a la herencia, nuestro Código adopta un sistema de adquisición condicionado por la aceptación del heredero, de tal forma que, una vez producida ésta, los efectos de la adquisición se retrotraen en el momento de la muerte del causante. Así se desprende del artículo 989 del C.c. cuando establece que los efectos de la aceptación se retrotraen siempre al momento de la muerte de la persona a quién se hereda.

Este esquema conceptual no puede, sin embargo, trasladarse de forma mimética a los procedimientos de alteración catastral derivados de este tipo de transmisiones, y ello por una razón fundamental: la herencia yacente, que carece de personalidad jurídica en el ámbito del Derecho Civil, tiene “personalidad fiscal” en determinados impuestos del sistema tributario español, entre ellos, en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (artículo 63.1 del TR-LRHL), y ostenta, además, la condición de titular catastral de acuerdo con la normativa contenida en el TRLCI,

Ello significa que, en estos casos, aunque desde una posición puramente civilista únicamente se produce una transmisión al heredero que tiene efectos desde la muerte del causante, en el ámbito catastral deben computarse dos alteraciones de orden jurídico: una primera, a favor de la herencia yacente, que tiene lugar en el momento del fallecimiento, y de la que quedará constancia en la Base de Datos Catastral con el nombre del fallecido seguido del sufijo “herederos de” y, posteriormente, una segunda alteración, a favor del heredero que finalmente resulte adjudicatario del inmueble, que se entiende producida en el momento de la aceptación o de la partición (si existen varios)

Desde 2011, éste planteamiento se ha trasladado al censo catastral, en base a lo cual conocido que el titular representante – candidato a sujeto pasivo, ha fallecido; se procede a incorporar la expresión “herederos de” a continuación de la identidad del titular que constara incorporado con anterioridad al censo catastral, en funciones de mantenimiento ordinario.

Las repercusiones que de ello se derivan en la esfera tributaria, afectan no sólo a la condición e identidad del sujeto pasivo del impuesto, sino también a las domiciliaciones existentes; siendo numerosos los inmuebles afectados.

En este sentido, el artículo 8.5 de la Ordenanza General de Gestión, Inspección y Recaudación de Ingresos de Derecho Público, en relación con el tratamiento de los padrones fiscales y las variaciones en los censos, determina que “Las inclusiones, variaciones o exclusiones realizadas de oficio surtirán efecto en la matrícula o padrón del periodo impositivo inmediato siguiente, sin perjuicio de que la administración tributaria municipal practique las liquidaciones que fueran procedentes en función de las modificaciones advertidas para los periodos tributarios no prescritos”

No obstante lo anterior, cuando la Administración tributaria municipal tenga conocimiento de la defunción de quien figure en los padrones fiscales como obligado tributario, procederá a efectuar, de oficio, la correspondiente exclusión, una vez constatado fehacientemente el fallecimiento, retrotrayéndose los efectos de la variación al momento del mismo, anulando las liquidaciones que desde tal momento se hubieran girado a nombre del causante y practicando a los herederos las nuevas liquidaciones que procedan. En los tributos de gestión compartida con otras Administraciones Públicas, cuando la Administración tributaria municipal tenga conocimiento de la defunción



de quien figure en los padrones fiscales como obligado tributario, procederá a efectuar, de oficio, la correspondiente comunicación al órgano encargado de la gestión catastral, censal o padronal.

El OA de Gestión Tributaria, con el fin de poder tratar la deuda e inscripciones, que dependan de un contribuyente, ha articulado un procedimiento para su tratamiento consistente en:

- Comprobación del fallecimiento del sujeto pasivo. En los supuestos en los que no se acredite el fallecimiento de contribuyente por parte del solicitante, la comprobación se realiza mediante medios alternativos.
- Creación de la figura “Herederos de...” en la Base de Datos Fiscal. Se facilitan los datos al Negociado de Bases de Datos Informatizadas para la normalización del DNI a la figura de “Herederos de...”.
- Cambio de titularidad. A partir de ese momento, las inscripciones, deudas, etc., que cada Departamento determine, saldrán con la nomenclatura “Herederos de...”.
- Comunicación a otras Administraciones. La información relativa al fallecimiento de los sujetos pasivo se comunica, en su caso, a las posibles Administraciones afectadas (Dirección General del Catastro, Junta de Andalucía).

Asimismo, hacemos constar que en estos últimos años, se ha advertido que el número de gestiones de este naturaleza y de modificaciones en la titularidad catastral y tributaria se han incrementado de forma notable; por causa, entendemos, de no formalizarse mediante la correspondiente escritura las adjudicaciones y aceptaciones de herencias.

1.18. Garantías: afección real en la transmisión y responsabilidad solidaria en la cotitularidad.

En los supuestos de cambio, por cualquier causa, en la titularidad de los derechos que constituyen el hecho imponible del IBI, los bienes inmuebles objeto de estos derechos quedarán afectos al pago de la totalidad de la cuota tributaria, en régimen de responsabilidad subsidiaria, en los términos previstos en los arts. 41 y 176 de la LGT (art. 64.1 del TR-LRHL).

A nuestro juicio, el legislador ha perdido la oportunidad de aclarar las importantes dudas que han surgido en relación con esta garantía. Por un lado, no se determina, nítidamente, las anualidades cubiertas por la misma, pudiéndose encontrar pronunciamientos judiciales que, por aplicación del art. 73 de la LGT/1963 –art. 78 de la LGT-, la limitan a la del ejercicio en que se ejercita la acción de cobro y el anterior (STSJ de Baleares de 11 de febrero de 2000⁴⁷).

A estos efectos, los notarios han de solicitar información y advertir expresamente a los comparecientes⁴⁸, en los documentos que autoricen, sobre las deudas pendientes por el IBI asociadas al inmueble que se transmite;

⁴⁷ JT 2000, 140.

⁴⁸ Una previsión similar contempla el art. 43 del TR-LCI: “1. El órgano competente para instruir el procedimiento administrativo, el notario o el registrador de la propiedad deberá advertir a los interesados, de forma expresa y escrita, en los casos en que incurran en incumplimiento de la obligación establecida en este título.

2. Asimismo, en los casos en que no se cumplan los requisitos establecidos en el párrafo a) del artículo 14, los notarios y registradores de la propiedad deberán advertir expresamente a los interesados de que subsiste la obligación de declarar prevista en el apartado 2 del artículo 13”.



sobre el plazo dentro del cual están obligados a presentar declaración por el impuesto, cuando tal obligación subsista por no haberse aportado la referencia catastral del inmueble⁴⁹; sobre la afección de los bienes al pago de la cuota tributaria y, por último, sobre las responsabilidades en que incurran por la falta de presentación de declaraciones, el no efectuarlas en plazo o la presentación de declaraciones falsas, incompletas o inexactas, conforme a lo previsto en el artículo 70 del Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario y otras normas tributarias.⁵⁰ (art. 64.1 TR-LRHL).

El procedimiento de derivación actual, excesivamente complejo, deviene en ineficaz ante el importante número de inmuebles en los que puede concurrir su aplicación; por lo que, a pesar de la advertencia notarial, la regularización tributaria no siempre se produce.

De cara a una futura reforma del TR-LRHL sería conveniente sustituir el principio de afección real del inmueble al pago del IBI, en régimen de responsabilidad subsidiaria de su art. 64.1 por la justificación de estar al corriente en el pago del impuesto correspondiente al inmueble transmitido o, en su caso, su exención o no sujeción, para poder inscribir la escritura de transmisión en el Registro de la Propiedad.

Por otra parte, cabe simplificar los procedimientos de recaudación que actualmente requieren la declaración de fallido del deudor principal, estableciendo un procedimiento abreviado para este supuesto concreto; lo que redundaría en una mejora en los ingresos y reduciría los costes en que se incurren con ocasión del procedimiento de apremio.

Ello es especialmente sangrante en los supuestos de adjudicaciones de inmuebles derivados de procedimientos hipotecarios, en los que quedan pendientes a nombre del deudor/titular anterior los recibos de los ejercicios anteriores y corriente a la fecha de adjudicación; y en los que éste, con suerte, puede tener bienes y la declaración de fallido resultar por ello imposible.

En este sentido, no es infrecuente que las entidades adjudicatarias soliciten que la deuda anterior a su adjudicación se le remita por el principal de la misma, en su condición de responsable subsidiario; razón de más para que puedan arbitrarse medidas más eficaces.

1.19. Base imponible: Concepto.

La base imponible de este impuesto⁵¹ estará constituida por el valor catastral de los bienes inmuebles, que se determinará, notificará y será susceptible de impugnación conforme a lo dispuesto en las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario (art. 65 del TR-LRHL).

⁴⁹ Art. 54 de la Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social.

⁵⁰ El art. 70 del TR de la Ley del Catastro Inmobiliario, se desarrolla a su vez por los arts. 86 a 92 del R.D. 417/2006, de 7 de abril. Véanse también los arts. 67, 84 y 87 del Reglamento General de Recaudación, aprobado por el R.D. 939/2005, de 29 de julio.

⁵¹ ⁵¹ Sobre la abundante bibliografía existente sobre este elemento del tributo, pueden consultarse las siguientes obras: AGULLÓ AGÜERO, A.: "La determinación del valor catastral y su impugnación en el ámbito de la Contribución Territorial Urbana y del Impuesto sobre Bienes Inmuebles", RHAL, núms.56-57, 1989; AGULLÓ AGÜERO, A. y CASTELLS OLIVERES, A.: "La determinación del valor catastral en las viviendas de protección oficial", Impuestos, núm.2, 1994; ALCAZAR MOLINA, M.G.: "La fiscalidad catastral en las construcciones de uso agrario: situación actual y propuesta valorativa", Estudios Financieros, núm. 226, 2002; CALDERON GONZÁLEZ, J.M.: "Procedimientos de determinación de los valores catastrales en



Sin lugar a dudas, constituye el elemento de mayor debilidad en la configuración y estructura liquidatoria del impuesto y coloca a las entidades locales en una situación de total desamparo si tenemos en cuenta que los actos de gestión tributaria que puedan desplegar estarán totalmente condicionados por la correcta determinación y notificación de este valor catastral.

Variable, además, que constituye un factor decisivo para las liquidaciones que puedan realizarse en el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana. Por este doble motivo las entidades locales deberán permanecer atentas a todos aquellos actos de gestión catastral hasta el punto de que los Tribunales vienen sosteniendo que la incorrecta determinación o notificación del valor catastral constituyen factores esenciales a tener en cuenta en los actos de gestión tributaria de ambos tributos; de tal suerte, que una simple deficiencia en la actuación de la Dirección General del Catastro puede conducir a la anulación de las actuaciones posteriores que los Ayuntamientos puedan desplegar en los procedimientos de liquidación y recaudación del IBI y de las plusvalías municipales.

1.20. El valor catastral.

El valor catastral es el determinado objetivamente para cada bien a partir de los datos obrantes en el Catastro Inmobiliario y estará integrado por los valores catastrales del suelo y de las construcciones (art. 22 del TR-LCI).

Según el art. 23 del TR-LCI, para la determinación del valor catastral se tendrán en cuenta los siguientes criterios:

- a) La localización del inmueble, las circunstancias urbanísticas que afecten al suelo y su aptitud para la producción.
- b) El coste de ejecución material de las construcciones, los beneficios de la contrata, honorarios profesionales y tributos que gravan la construcción, el uso, la calidad y la antigüedad edificatoria, así como el carácter histórico-artístico u otras condiciones de las edificaciones.
- c) Los gastos de producción y beneficios de la actividad empresarial de promoción, o los factores que correspondan en los supuestos de inexistencia de la citada promoción.
- d) Las circunstancias y valores del mercado.
- e) Cualquier otro factor relevante que reglamentariamente se determine.

la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales: Su aplicación a los inmuebles urbanos, QF, núm.16, 1999; GONZÁLEZ CARBALLO, A.: "Los ingresos originados por las sanciones impuestas en el ejercicio de la función de inspección catastral", TF, núm. 39, 1994; JIMÉNEZ DE CISNEROS CID, J.: "Las valoraciones del suelo en la Ley de Reforma del Régimen Urbanístico: La búsqueda del valor catastral", CT, núm. 63, 1992; LLOMBART BOSCH, M.J.: "Comentarios sobre la reforma del Impuesto de Bienes Inmuebles y sus efectos sobre las revisiones del catastro", TF, núm.108, 1999; MARTÍNEZ GARCÍA-MONCO, A.: *El Impuesto sobre bienes inmuebles y los valores catastrales*, (2ª edic.), Lex Nova, Valladolid, 1995; MERINO JARA, I.: "Efectos de la falta de comunicación de alteraciones de orden físico, económico y jurídico en el IBI y en el IIVTNU", JT, Tomo I, 2001; MOCHON LÓPEZ, L.: "Las adaptaciones del catastro a las alteraciones de la realidad inmobiliaria. A propósito de la Sentencia del TS de 16 de septiembre de 2000", QF, núm. 16, 2001; *El valor catastral y los impuestos sobre bienes inmuebles y el incremento de valor de los bienes de naturaleza urbana*, Comares, Granada, 1999; MONTESINOS OLTRA, S.: "La determinación del valor catastral y la tasación pericial contradictoria", TF, núm. 61, 1995; TARAZONA MARI, M.: "La valoración de los bienes inmuebles en la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales", Palau 14, núm. 7, 1989; VARONA ALABERN, J.E.: *El valor catastral: Su gestión e impugnación*, (2ª edic.), Aranzadi, Pamplona, 1997 y "La motivación del valor catastral", RDFHP, núm.243, 1997.



El valor catastral de los inmuebles no podrá superar el valor de mercado, entendiéndose por tal el precio más probable por el cual podría venderse, entre partes independientes, un inmueble libre de cargas, a cuyo efecto se fijará, mediante orden del Ministro de Hacienda, un coeficiente de referencia al mercado para los bienes de una misma clase

En los bienes inmuebles con precio de venta limitado administrativamente (caso de las viviendas protegidas), el valor catastral no podrá en ningún caso superar dicho precio.

Reglamentariamente, se establecerán las normas técnicas comprensivas de los conceptos, reglas y restantes factores que, de acuerdo con los criterios anteriormente expuestos y en función de las características intrínsecas y extrínsecas que afecten a los bienes inmuebles, permitan determinar su valor catastral.

La determinación del valor catastral se efectúa mediante la aplicación de la correspondiente ponencia de valores. De esta regla general se exceptúan los supuestos de cambios de naturaleza del suelo por la modificación del planeamiento y hasta que no se apruebe el instrumento que establezca la edificabilidad de cada parcela [art. 24.1 y 30.2.c) TR-LCI]. La incorporación o modificación del Catastro Inmobiliario practicada en virtud de los procedimientos de declaración, comunicación, solicitud, subsanación de discrepancias e inspección ha de incluir, cuando sea necesario, la determinación individualizada del valor catastral del inmueble afectado con sus nuevas características; obtenido mediante la aplicación de la ponencia de valores vigente en el municipio o de los módulos establecidos para el procedimiento de valoración colectiva simplificada.

Lo dispuesto en el párrafo anterior se entiende sin perjuicio de la aplicación de posteriores ponencias de valores o módulos que afecten al inmueble y de los coeficientes de actualización establecidos por las sucesivas leyes de presupuestos generales del Estado. (art. 24.2).

Los artículos 25 a 27 TR-LCI, regulan el contenido, clases y procedimiento de elaboración, aprobación e impugnación de las ponencias de valores.

Las ponencias de valores han de recoger, según los casos, los criterios, módulos de valoración, planeamiento urbanístico y demás elementos precisos para llevar a cabo la determinación del valor catastral y se ajustarán a las directrices dictadas para la coordinación de valores (art. 25.1).

Estas ponencias podrán contener los elementos y criterios necesarios para la valoración de los bienes inmuebles que, por modificación de planeamiento, adquieran la clase a que se refiere dicha ponencia con posterioridad a su aprobación, a cuyo efecto establecerán las bandas de valores que, en función de tipologías, usos, aprovechamientos urbanísticos y grados de desarrollo del planeamiento y convenientemente coordinados con los del resto del Municipio, puedan asignarse a los bienes inmuebles afectados (art. 25.2).

Las ponencias de valores han de ser de ámbito municipal, salvo cuando circunstancias de carácter territorial, económico, administrativo o de otra índole justifiquen una extensión mayor (art. 26.1). Dentro de su ámbito territorial, las ponencias de valores podrán ser (art. 26.2):

- a) Totales, cuando se extiendan a la totalidad de los bienes inmuebles de una misma clase.
- b) Parciales, cuando se circunscriban a los inmuebles de una misma clase de alguna o varias zonas, polígonos discontinuos o fincas.
- c) Especiales, cuando afecten, exclusivamente, a uno o varios grupos de bienes inmuebles de características especiales.



La elaboración de las ponencias de valores se llevará a cabo por la Dirección General del Catastro, directamente o a través de los convenios de colaboración que se celebren con cualesquiera Administraciones públicas (art. 27.1).

Previamente a su aprobación, las ponencias de valores totales y parciales se someterán a informe del ayuntamiento o ayuntamientos interesados, en el plazo y con los efectos señalados en el artículo 83 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.⁵²

El artículo 83 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común dispone:

- “1. Salvo disposición expresa en contrario, los informes serán facultativos y no vinculantes.
2. Los informes serán evacuados en el plazo de diez días, salvo que una disposición o el cumplimiento del resto de los plazos del que una disposición o el cumplimiento del resto de los plazos del procedimiento permita o exija otro plazo mayor o menor.
3. De no emitirse el informe en el plazo señalado, y sin perjuicio de la responsabilidad en que incurra el responsable de la demora, se podrán proseguir las actuaciones cualquiera que sea el carácter del informe solicitado, excepto en los supuestos de informes preceptivos que sean determinantes para la resolución del procedimiento, en cuyo caso se podrá interrumpir el plazo de los trámites sucesivos.
4. Si el informe debiera ser emitido por una Administración Pública distinta de la que tramita el procedimiento en orden a expresar el punto de vista correspondiente a sus competencias respectivas, y transcurriera el plazo sin que aquél se hubiera evacuado, se podrán seguir las actuaciones.

El informe emitido fuera de plazo podrá no ser tenido en cuenta al adoptar la correspondiente contestación.”

La Circular de la Dirección General del Catastro 02.03.04/2009/P, de 19 de enero de 2009, sobre actuaciones, calendario y modelos a aplicar en los procedimientos de valoración colectiva de carácter general y parcial de bienes inmuebles urbanos; que sintetiza en un solo documento el conjunto de trámites que los procedimientos en cuestión requieren y que expone la relación y descripción de los mismos, actuaciones de los procedimientos de valoración colectiva, el calendario de trabajos recomendado, los procedimientos operativos y la adaptación de los modelos de documentos a la normativa vigente.

De entre sus instrucciones, la Cuarta hace referencia al Informe municipal previo a la aprobación de las ponencias de valores, y en concreto, indica:

El artículo 27.2 del TRLCI dispone que, previamente a su aprobación, las ponencias de valores totales y parciales se someterán a informe del ayuntamiento o ayuntamientos interesados, en el plazo y con los efectos señalados en el artículo 83 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

Por ello, tras la verificación de la coordinación mencionada en el apartado anterior, se solicitará dicho informe al ayuntamiento o ayuntamientos afectados, a cuyo fin se ha elaborado un modelo a título orientativo que se adjunta como anexo 5 a esta Circular.

⁵² Sobre informe de las Ponencias de valores especiales véanse también los arts. 6.f), 11.f), 15.c) así como la disposición adicional primera del R.D. 417/2006, de 7 de abril.



El artículo 83 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y de Procedimiento Administrativo Común establece que los informes serán facultativos y no vinculantes. No obstante lo anterior, no se procederá a aprobar ninguna ponencia de valores total ni parcial si no se ha recibido el informe favorable del ayuntamiento afectado, conforme al modelo del Anexo 6.

Como regla general, se considerarán insuficientes los informes en los que sólo se haga referencia al hecho de que la ponencia se ajusta al planeamiento urbanístico o los que, de algún modo, permitan albergar dudas razonables sobre la voluntad municipal de proseguir el proceso de valoración colectiva.

Tampoco se considerarán favorables los informes que, al exponer presuntos errores de la ponencia, se puedan interpretar como una reserva acerca de la misma.

En estos supuestos, así como en el caso de inexistencia de informe, las Gerencias y Subgerencias afectadas comunicarán por escrito a la entidad local interesada que, de mantenerse tales circunstancias, se procederá al archivo del expediente, de lo que se dará cuenta previamente a la SGVI.

Si el informe municipal contiene alegaciones técnicas, la Gerencia o Subgerencia procederá a rectificar la ponencia o a elaborar un informe sobre la procedencia de los criterios recogidos en la misma, según que considere oportunas o no las manifestaciones efectuadas.

Posteriormente, se solicitará al ayuntamiento que emita un nuevo informe, a la vista de la justificación aportada y las modificaciones efectuadas, que deberá ser favorable para proseguir con el procedimiento.

Las ponencias de valores son recurribles en vía económico-administrativa, sin que la interposición de la reclamación suspenda la ejecutoriedad del acto (art. 27.4).

1.21. La modificación de valor catastral y sus consecuencias.

Para terminar es preciso llevar a cabo una reflexión crítica sobre la utilización del valor catastral como base imponible del IBI. Decimos esto, ya que no está cumpliendo su función de medición de la capacidad económica derivada de la propiedad inmueble. Y ello, en la medida en que las revisiones catastrales no han alcanzado una cadencia suficiente y, además, quedan en gran parte neutralizadas tanto por las reducciones que analizaremos más adelante, como por la propia evolución del mercado inmobiliario.

En este sentido habría que avanzar hacia el establecimiento de un valor administrativo de los inmuebles que funcionara como valor de referencia para la totalidad de los tributos inmobiliarios y que se fijara, con una alta frecuencia, en niveles estadísticamente representativos del comportamiento del mercado. Este valor, revisable cada año, serviría para garantizar la equidad en este tipo de tributos y evitar las enormes desigualdades que hoy pueden apreciarse entre la imposición local y la estatal (el caso del IRPF o del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados), pues en esta última existe comprobación de valores.

Ello no exige tanto una reforma normativa como un cambio en el modo de actuar del Catastro. Se trata de que dicho organismo sea capaz de asignar valores que reflejen los de mercado, así como la constante y rápida evolución del mercado inmobiliario. De esta forma, se tendría una base imponible del IBI más próxima a la realidad. Pero, insistimos, esta propuesta no pasa tanto por la realización de cambios normativos como por un perfeccionamiento en el modo de actuar de un órgano estatal, como es el Catastro.

No obstante, no es menos cierto que, en el momento en que se introduzcan estos nuevos valores de referencia, se producirán aumentos muy importantes de la base imponible del impuesto y, por tanto, de las cuotas tributarias. Por ello, debe darse a los Ayuntamientos la posibilidad de reducir la carga tributaria de sus vecinos.



Una primera posibilidad pasa por trasladar la reducción en base, regulada en los arts. 67 a 69 del TR-LRHL, a una norma transitoria de aplicación generalizada. Es decir, se trata de extender dicha reducción a todos los inmuebles del Municipio durante, por ejemplo, los diez primeros años, toda vez que el incremento en base afectará por igual a todos ellos.

Sin embargo, lo cierto es que esta reducción no deja margen de maniobra a los Ayuntamientos, limitando su actuación a la aplicación de una fórmula matemática. Por ello, ha de pensarse en una reducción en base que profundice en la autonomía local. Ésta podría consistir en la aplicación de un porcentaje –con un límite mínimo y máximo–, durante un plazo –con los mismos límites–, a los nuevos valores. De esta forma, se trataría de una reducción obligatoria durante un determinado plazo y en cierta cuantía, pero que podría ser objeto de mejora en ambos aspectos por parte de los Ayuntamientos.

Como puede observarse, la reducción se configura como un paso previo para obtener la base imponible y no como una reducción sobre ésta para hallar la liquidable. Su razón de ser es que nos encontramos ante una medida de carácter transitorio, que no debe alterar la estructura del impuesto.

Es evidente que la propuesta anterior va a permitir que, cada año, los Ayuntamientos cuenten con valores actualizados de modo automático. Sin embargo, existen razones que aconsejan que aquéllos tengan cierta capacidad de decisión a la hora de adaptar los valores a su concreta realidad.

En el momento actual la Dirección General del Catastro trabaja en la determinación de lo que denominan un Valor de Referencia, basado en la información procedente de numerosas fuentes (Notarios y Registradores, tasaciones, datos de mercado..) que podría obtenerse para cada ejercicio y que podría estar disponible para 2015 o 2016; sin que se disponga de mayor información, ni la repercusión que ello pueda tener en la esfera local.

1.22. El informe municipal previo y preceptivo para la aprobación de las ponencias de valores.

En relación con el requisito que impone la Dirección General del Catastro Inmobiliario respecto de la existencia de un informe municipal necesariamente favorable, previo a la aprobación de las ponencias de valores, cuya competencia es sólo y exclusivamente de la citada Dirección General; indicar que la motivación de que dicho informe, que requiere sea firmado por el Alcalde/sa del Ayuntamiento revisado, hay que encontrarla en la Circular de la Dirección General del Catastro 02.03.04/2009/P, antes citada.

El modelo determinado por la Dirección General del Catastro, que se corresponde con el contenido en el Anexo 6 de la precitada Circular, contempla que la firma del documento se realice por el Alcalde.

A tal respecto, cabe manifestar la existencia de dudas razonables respecto de si en un municipio del Título X de la LBRL es el órgano superior, Alcalde/sa el competente en asumir la responsabilidad técnica del informe favorable de una ponencia de valores; lo que ha motivado se solicitara informe de la Asesoría Jurídica Municipal al respecto.

Del contenido del informe evacuado, se deduce que resulta inapropiado que en Municipios de Gran Población, como el nuestro, se exija la intervención directa del Alcalde, en la emisión del citado informe, cuando parece una competencia clara de la Junta de Gobierno Local, en base a lo dispuesto en el artículo 126.1 y 127.1 de la Ley de Bases del Régimen Local; la cual podría, en su caso, delegar el ejercicio de estas funciones en cualquier otro órgano municipal que entienda procedente.

A este criterio general, habría que añadir que la atribución de la competencia y su posible delegación estaría aún más justificada cuando exista, como en nuestro caso, un Órgano y un Organismo de Gestión



Tributaria que, entre otras cuestiones, tiene atribuidas legal y estatutariamente las específicas funciones relacionadas con la gestión del sistema tributario, en general, y la gestión del IBI en particular, incluyendo el ejercicio de las funciones que por delegación desarrolla para la gestión catastral; cuestiones éstas de las que se ha dado traslado a la Dirección General del Catastro.

Sobre los apartados anteriores podrían formularse las recomendaciones siguientes:

a. respecto a la determinación de la base imponible:

En atención a las consideraciones anteriormente indicadas, parece razonable proponer la introducción de una reducción en base imponible, aplicable para obtener la liquidable. Su aplicación debe ser voluntaria, en función de dos circunstancias. De un lado, para adaptar el valor a la peculiar evolución del mercado inmobiliario de cada ciudad. De otro, para realizar una política social. La primera, ha de ser de aplicación generalizada a todo el Municipio. La segunda, por el contrario, podría aplicarse a determinadas zonas y sectores, aunque asegurando la igualdad. Por ello, ha de exigirse que se aplique, por igual, a todos los inmuebles de la zona en la que se quiera realizar esta política social.

b. respecto al informe municipal previo y preceptivo.

Aún cuando por la Dirección General del Catastro se ha informado que el modelo contenido en la precitada circular es orientativo y no requiere pronunciamiento alguno del Alcalde, sino que el informe debe emitirse por el Ayuntamiento, para lo que habrá que estar a las normas reguladoras del régimen local para conocer cuál sea el órgano municipal competente para emitir el informe; se propone clarificar el contenido de dicha circular.

1.23. Procedimientos de valoración catastral.

Conforme a lo dispuesto en el artículo 28.1 del TR-LCI, El valor catastral de los bienes inmuebles, urbanos y rústicos, se determina mediante el procedimiento de valoración colectiva⁵³ o de forma individualizada cuando el inmueble ha sido objeto de un procedimiento de incorporación. (declaración, comunicación, solicitud, subsanación de discrepancias e inspección)

El procedimiento de valoración colectiva de bienes inmuebles de una misma clase se inicia de oficio o a instancia del Ayuntamiento cuando, respecto a una pluralidad de bienes inmuebles, se pongan de manifiesto diferencias sustanciales entre los valores de mercado y los que sirvieron de base para la determinación de los valores catastrales vigentes, ya sea como consecuencia de una modificación en el planeamiento urbanístico o de otras circunstancias (art. 28.2).

El procedimiento de valoración colectiva puede ser (art. 28.3):

a) De carácter general, cuando requiera la aprobación de una ponencia de valores total.

Este procedimiento, en el que se observarán las directrices que se establezcan para garantizar la coordinación nacional de valores, sólo podrá iniciarse una vez transcurridos, al menos, cinco años desde la entrada

⁵³ El procedimiento de valoración colectiva sustituye a los procesos de fijación, revisión y modificación de valores regulados en los arts. 70 y 71 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, en la redacción anterior a la aprobación de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la misma.



en vigor de los valores catastrales derivados del anterior procedimiento de valoración colectiva de carácter general y se realizará, en todo caso, a partir de los diez años desde dicha fecha.

- b) De carácter parcial, cuando requiera la aprobación de una ponencia de valores parcial. En este procedimiento se garantizará la coordinación de los nuevos valores catastrales con los del resto de los inmuebles del Municipio.
- c) De carácter simplificado, cuando tenga por objeto determinar nuevos valores catastrales, tal y como veremos a continuación.

1.23.1. Procedimientos de valoración colectiva de carácter general y parcial.

Regulado en el artículo 29 TR-LCI, conforme a la nueva redacción introducida por la disposición final octava de la Ley 40/2010, de 29 de diciembre, de almacenamiento geológico de dióxido de carbono (BOE de 30 de diciembre); que incorpora al procedimiento la notificación electrónica e introduce, entre otras novedades, la obligación de que el Catastro informe a los Ayuntamientos de las reclamaciones económico-administrativas que interpongan los titulares catastrales de bienes inmuebles de características especiales contra la notificación de valores.

1. Los procedimientos de valoración colectiva de carácter general y parcial se iniciarán con la aprobación de la correspondiente ponencia de valores.

Los valores catastrales individualizados resultantes de estos procedimientos podrán notificarse a los titulares catastrales mediante notificación electrónica, por comparecencia presencial o por notificación personal y directa por medios no electrónicos. En el caso de bienes inmuebles que correspondan a un mismo titular catastral, dichos valores individualizados podrán agruparse en una o varias notificaciones, cuando razones de eficiencia lo aconsejen y resulte técnicamente posible.

El trámite de notificación se iniciará mediante la publicación de un anuncio en el “Boletín Oficial del Estado”, en el de la comunidad autónoma o en el de la provincia, según el ámbito territorial de competencia del órgano que haya dictado el acto.

2. Las notificaciones se practicarán obligatoriamente mediante comparecencia electrónica en la sede electrónica del Catastro o mediante la dirección electrónica habilitada, en los términos en que se regule mediante orden del Ministerio de Economía y Hacienda, en los siguientes supuestos:

- a) Personas jurídicas.
- b) Entidades sin personalidad jurídica que tengan garantizado el acceso y disponibilidad de los medios tecnológicos precisos.
- c) Colectivos de personas físicas que por razón de su capacidad económica o técnica, dedicación profesional u otros motivos acreditados tengan garantizado el acceso y disponibilidad de los medios tecnológicos precisos.
- d) Administración General del Estado, Administraciones de las Comunidades Autónomas, entidades que integran la Administración Local, organismos públicos, universidades públicas, entidades de derecho público que con independencia funcional o con una especial autonomía reconocida por la ley tengan atribuidas funciones de regulación o control de carácter externo sobre un determinado sector o actividad,



entidades de derecho público vinculadas a una o varias Administraciones Públicas o dependientes de la misma y consorcios administrativos.

En los supuestos de obligatoriedad previstos en las letras anteriores, no procederá practicar las notificaciones por comparecencia electrónica o presencial reguladas en el apartado siguiente, ni la personal y directa por medios no electrónicos.

Cuando se hubiera establecido la comparecencia electrónica obligatoria, el acto objeto de notificación estará disponible en la sede electrónica del Catastro durante el mes de noviembre del año de aprobación de la correspondiente ponencia de valores. Transcurridos diez días naturales desde la finalización del plazo de comparecencia electrónica sin que se acceda al contenido del acto se entenderá que la notificación ha sido rechazada en los términos previstos en el artículo 28.3 de la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos.

3. Cuando se trate de titulares catastrales no obligados a notificación electrónica, una vez publicado el anuncio a que se refiere el apartado 1 de este artículo, se informará al interesado mediante comunicación sin acuse de recibo sobre el procedimiento que motiva la notificación, la forma de efectuar la comparecencia, ya sea electrónica o presencial, el lugar y plazo para realizarla y la clave concertada para comparecer electrónicamente.

A efectos de comparecencia en la sede electrónica del Catastro, el interesado se identificará mediante la clave concertada proporcionada por la Dirección General del Catastro o firma electrónica, de conformidad con lo establecido en la Ley 11/2007, de 22 de junio, y su normativa de desarrollo. El interesado podrá comparecer empleando medios electrónicos propios o a través de los proporcionados gratuitamente en las Gerencias y Subgerencias del Catastro, en los puntos de información catastral ubicados en las Administraciones Públicas y en el Ayuntamiento del término municipal en que se ubiquen los inmuebles.

En el supuesto de que el titular catastral no hubiera comparecido electrónicamente, podrá hacerlo de forma presencial en la correspondiente Gerencia o Subgerencia del Catastro, así como en el Ayuntamiento del término municipal en que se ubiquen los inmuebles.

4. Cuando no se hubiera producido la comparecencia electrónica o presencial de los titulares catastrales no obligados a notificación electrónica, se procederá a notificarles de manera personal y directa en los siguientes términos:

a) Se practicará la notificación, por cualquier medio que permita tener constancia de su recepción, así como de la fecha, la identidad de quien la recibe y el contenido del acto notificado, incorporándose al expediente la acreditación de la notificación efectuada.

b) Cuando no sea posible realizar la notificación al interesado o a su representante por causas no imputables a la administración, y una vez intentado por dos veces, o por una sola si constara como desconocido, se hará así constar en el expediente con expresión de las circunstancias de los intentos de notificación. En estos casos se publicará anuncio en el "Boletín Oficial del Estado", en el de la comunidad autónoma o en el de la provincia, según el ámbito territorial de competencia del órgano que dictó el acto, en el que se indicará lugar y plazo de exposición pública de la relación de titulares con notificaciones pendientes.

Esta relación, en la que constará el procedimiento que motiva la notificación, el órgano responsable de su tramitación y el lugar y plazo en que el destinatario de aquella deberá comparecer para ser notificado, se expondrá en los lugares destinados al efecto en el Ayuntamiento y en la Gerencia del Catastro correspondiente al término municipal en que se ubiquen los inmuebles, sin perjuicio de su publicación en la sede electrónica de la Dirección



General del Catastro para su consulta individual. La comparecencia deberá producirse en el plazo de diez días contados desde el siguiente a la publicación del anuncio en el Boletín Oficial.

c) Cuando transcurrido el plazo de diez días a que se refiere el párrafo anterior no se hubiera comparecido, la notificación se entenderá producida a todos los efectos legales desde el día siguiente al del vencimiento del plazo señalado para comparecer.

d) Lo dispuesto en materia de notificaciones por la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria¹⁰⁰, será de aplicación supletoria a la notificación de valores catastrales por medios no electrónicos prevista en este apartado.

5. Los acuerdos adoptados tendrán efectividad el 1 de enero del año siguiente a aquel en que se produzca su notificación. No obstante, para aquellos bienes inmuebles que con posterioridad a la aprobación de la ponencia de valores vean modificada la naturaleza de su suelo y las ponencias de valores contengan los elementos y criterios a que se refiere el artículo 25.2, los acuerdos surtirán efectos el día 1 de enero del año siguiente a aquel en el que tuvieron lugar las circunstancias que originen dicha modificación, con independencia del momento en que se produzca la notificación del acto.

6. Los actos objeto de notificación podrán ser recurridos en vía económico-administrativa sin que la interposición de la reclamación suspenda su ejecutoriedad.

La Dirección General del Catastro comunicará a los Ayuntamientos, como destinatarios del Impuesto de Bienes Inmuebles y sujetos activos del mismo, la presentación de las reclamaciones económico-administrativas que interpongan los titulares catastrales de bienes inmuebles de características especiales contra la notificación de valores. Asimismo, los Ayuntamientos podrán solicitar a la Dirección General del Catastro que les comunique la presentación de otras reclamaciones económico-administrativas relativas a un ámbito concreto que la entidad local deberá definir de forma expresa en cada caso.

7. Con referencia exclusiva para los casos de notificación de valores a los que se refiere el presente artículo, el plazo para la interposición del recurso de reposición o reclamación económico-administrativa será de un mes, contado a partir del día siguiente:

a) Al de efectuarse la notificación en los términos previstos en los apartados 2, 3 ó 4.a) de este artículo.

b) Al de comparecer efectivamente en el supuesto previsto en el apartado 4.b) de este artículo.

c) Al de la finalización del plazo de diez días a que se refiere el apartado 4.c) de este artículo.

En el supuesto de que como consecuencia de la utilización de distintos medios electrónicos o no electrónicos, se practicaran varias notificaciones, se entenderán producidos todos los efectos jurídicos derivados de la notificación, incluido el inicio del plazo para la interposición de los recursos que procedan, a partir de la primera de las notificaciones correctamente practicada.

8. Para la realización de las actuaciones reguladas en este artículo se podrá recabar la colaboración de las corporaciones locales o de otras administraciones y entidades públicas.

1.23.2. Procedimiento simplificado de valoración colectiva.



El procedimiento simplificado se iniciará mediante acuerdo, que se publicará por edicto en el BOP y no requerirá la elaboración de una nueva ponencia de valores (art. 30.1TR-LCI). Las reglas que rigen este procedimiento son las siguientes (art. 30.2):

- a) Cuando tuviera por causa una modificación de planeamiento que varíe el aprovechamiento urbanístico de los bienes inmuebles, manteniendo los usos anteriormente fijados y el valor recogido para esos usos en la ponencia en vigor refleje el de mercado, se determinarán los nuevos valores catastrales de las fincas afectadas conforme a los parámetros urbanísticos mencionados.
- b) Cuando tuviera por causa una modificación de planeamiento que varíe el uso de los bienes inmuebles, estos se valorarán tomando como valor del suelo el que corresponda a su ubicación, que, en todo caso, ha de estar comprendido entre el máximo y el mínimo de los previstos para el uso de que se trate en el polígono de valoración en el que se hallen enclavados según la ponencia vigente.
- c) Cuando la modificación del planeamiento determine cambios de naturaleza del suelo por incluirlo en ámbitos delimitados, hasta tanto no se apruebe el planeamiento de desarrollo que establezca la edificabilidad a materializar en cada una de las parcelas afectadas, dichos bienes podrán ser valorados mediante la aplicación de los módulos específicos para los distintos usos que se establezcan por orden del Ministro de Economía y Hacienda.⁵⁴

Los actos dictados como consecuencia de los procedimientos regulados en este artículo se notificarán a los interesados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 17 y tendrán efectividad el día 1 de enero del año siguiente a aquel en que tuviere lugar la modificación del planeamiento del que traigan causa, con independencia del momento en que se inicie el procedimiento y se produzca la notificación de su resolución. En todo caso, el plazo máximo en que debe notificarse la resolución expresa será de seis meses a contar desde la fecha de publicación del acuerdo de inicio. El incumplimiento del plazo máximo de notificación determinará la caducidad del procedimiento respecto de los inmuebles afectados por el incumplimiento sin que ello implique la caducidad del procedimiento ni la ineficacia de las actuaciones respecto de aquellos debidamente notificados¹ (art. 30.3).

1.23.3. Procedimiento de determinación del valor catastral de los bienes inmuebles de características especiales.

El procedimiento de valoración de los bienes inmuebles de características especiales se inicia con la aprobación de la correspondiente ponencia especial (art. 31.1). La notificación, efectividad e impugnación de los valores catastrales resultantes de este procedimiento se regirán por lo previsto para los procedimientos de valoración colectiva de carácter general y parcial (art. 31.2).⁵⁵

1.23.4. Actualización de valores catastrales.

Regulado en el artículo 32 TR-LCI, introduce importantes novedades con trascendencia para las EELL.

Recientemente se aprobaba la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras; por las que

⁵⁴ Véase la Orden EHA/3188/2006, de 11 de octubre, por la que se determinan los módulos de valoración a efectos de lo establecido en el art. 30 y en la disposición transitoria primera del TR-LCI.

⁵⁵ Sobre informe de las Ponencias de valores especiales véanse los arts. 6.f), 11.f), 15.c), así como la Disp. adicional primera del R.D. 417/2006, de 7 de abril (R-LCI). Sobre el plazo para la aprobación y publicación de las Ponencias especiales, véase el apartado 2 de la Disp. Transitoria Primera deL TR-LCI.



en el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales se efectúan los ajustes técnicos precisos para el supuesto en que la aplicación de los coeficientes de actualización previstos en el artículo 32.2 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario suponga un decremento de la base imponible de los inmuebles. Para ello, se modifican los artículos 68 y 69, relativos a la reducción de la base imponible del Impuesto sobre Bienes Inmuebles; siendo su actual redacción, la siguiente:

Artículo 32. Actualización de valores catastrales.

1. Las leyes de presupuestos generales del Estado podrán actualizar los valores catastrales por aplicación de coeficientes, que podrán ser diferentes para cada uno de los grupos de municipios que se establezcan reglamentariamente o para cada clase de inmuebles.

2. Asimismo, las leyes de presupuestos generales podrán actualizar los valores catastrales de los inmuebles urbanos de un mismo municipio por aplicación de coeficientes en función del año de entrada en vigor de la correspondiente ponencia de valores del municipio.

Los Ayuntamientos podrán solicitar la aplicación de los coeficientes previstos en este apartado cuando concurren los siguientes requisitos:

- a) Que hayan transcurrido al menos cinco años desde la entrada en vigor de los valores catastrales derivados del anterior procedimiento de valoración colectiva de carácter general.
- b) Que se pongan de manifiesto diferencias sustanciales entre los valores de mercado y los que sirvieron de base para la determinación de los valores catastrales vigentes, siempre que afecten de modo homogéneo al conjunto de usos, polígonos, áreas o zonas existentes en el municipio.
- c) Que la solicitud se comunique a la Dirección General del Catastro antes del 31 de mayo del ejercicio anterior a aquel para el que se solicita la aplicación de los coeficientes⁵⁶.

Corresponde al Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas apreciar la concurrencia de los requisitos enumerados en el párrafo anterior, mediante orden ministerial que se publicará en el “Boletín Oficial del Estado” con anterioridad al 30 de septiembre de cada ejercicio, en la que se establecerá la relación de municipios concretos en los que resultarán de aplicación los coeficientes que, en su caso, establezca la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el ejercicio siguiente.

La aplicación de los coeficientes previstos en este apartado, excluirá la de los coeficientes de actualización a que se refiere el apartado uno de este artículo.

Tras los efectos de la crisis económica, el Impuesto sobre Bienes Inmuebles se ha convertido en la principal fuente de ingresos municipales, fuente de enorme estabilidad y por consiguiente de seguridad respecto a la suficiencia financiera de los municipios a medio y largo plazo.

El Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2014, prevé la modificación de los coeficientes de actualización de valores catastrales previstos en el artículo 32.2 del TRLCI.

Por parte de la Federación Española de Municipios y Provincias se ha dictado la Circular 25/2013 sobre

⁵⁶ Este apartado ha sido modificado por el artículo 9 de la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras. La redacción anterior disponía “Que la solicitud se comunique a la Dirección General del Catastro antes del 31 de enero del ejercicio anterior a aquel para el que se solicita la aplicación de los coeficientes”



Medidas en relación con el Impuesto de Bienes Inmuebles; por la que dada la trascendencia que este proceso reviste para los Ayuntamientos, se da cuenta del Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2014 –actualmente en tramitación parlamentaria– en el que se regulan los coeficientes de actualización de valores catastrales del artículo 32.2 del Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario (TRLRHL). Concretamente, el cuadro de coeficientes a aplicar para el año que viene se encuentra recogido en el artículo 71 del Proyecto de Ley de presupuestos Generales del Estado para 2014.

Se contempla para nuestro municipio un coeficiente de actualización de 0,73, aplicable a los municipios con año de aprobación de la ponencia de valores en 2008; que conforme a los requisitos contemplados en el artículo 32.2, de efectuarse la correspondiente solicitud, serían de aplicación para 2015.

En relación con esta medida, el OA de Gestión Tributaria viene realizando diversas simulaciones en orden a conocer el impacto que la misma pueda tener en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles y en la Plusvalía.

Por lo apreciado hasta ahora, el crecimiento sostenido de la base liquidable tras la aplicación de un coeficiente de actualización solo se produce en determinadas condiciones; por lo que no siempre puede garantizarse el crecimiento de la base liquidable, necesario para que con el juego de los tipos de gravamen, pueda mantenerse el nivel de ingresos previsto.

En nuestro caso, si aplicamos un coeficiente de actualización del 0,73 como está previsto, la base liquidable crece únicamente cuando la relación entre valor catastral 2009/valor catastral 2008 es superior a 3,14. Es decir, sólo cuando el valor catastral tras la revisión supera en más del 314% al valor previo a la revisión (2008).

Se desconoce la metodología seguida para determinar el coeficiente aplicable en cada caso; parece que serían datos medios obtenidos a nivel nacional por la Dirección General del Catastro, que no contemplarían otro criterio más que el propio de la fecha de la ponencia, sin valorar las variadas circunstancias que pueden concurrir en los municipios con fecha de aprobación de la ponencia.

Por ello, para valorar adecuadamente los resultados y consecuencias de la aplicación de la actualización de valores en el municipio, así como para el diseño de la política fiscal municipal de los próximos años y, en particular de las ordenanzas fiscales, antes de adoptar la decisión que, en su momento corresponda sobre su aplicabilidad; se ha solicitado de la Dirección General del Catastro nos faciliten toda la información estadística disponible, y en especial respecto de si puede garantizarse que en todos los casos y para todos los inmuebles afectados, la aplicación de este coeficiente de actualización no provocará una disminución en la base liquidable en el año en que se aplique por vez primera y en los siguientes.

De la información que se facilite y de los resultados obtenidos, habrá de valorarse la oportunidad de solicitar este procedimiento.

En cualquier caso, si como nuestros estudios apuntan, la actualización de los valores por coeficientes determina una minoración en la base liquidable conjunta del impuesto; para mantener los niveles de ingresos previstos, no cabrá otra medida distinta que incrementar los tipos de gravamen aplicables.

Resultará difícilmente comprensible por los ciudadanos, que disminuida la valoración catastral de los inmuebles se incrementen los tipos de gravamen y, en numerosos casos, de forma individualizada la cuota tributaria.

1.24. La base liquidable.

1.24.1. Concepto de base liquidable.

Regulado en el artículo 66 TR-LRHL.

Artículo 66. Base liquidable.

1. La base liquidable de este impuesto será el resultado de practicar en la base imponible la reducción a que se refieren los artículos siguientes.⁵⁷

2. La base liquidable se notificará conjuntamente con la base imponible en los procedimientos de valoración colectiva. Dicha notificación incluirá la motivación de la reducción aplicada mediante la indicación del valor base que corresponda al inmueble así como de los importes de dicha reducción y de la base liquidable del primer año de vigencia del nuevo valor catastral en este impuesto.

Sin perjuicio de lo anterior, que será aplicable en los procedimientos de valoración colectiva de carácter general, en los de carácter parcial y simplificado, la motivación consistirá en la expresión de los datos indicados en el párrafo anterior, referidos al ejercicio en que se practique la notificación.

3. Cuando se produzcan alteraciones de términos municipales y mientras no se apruebe una nueva Ponencia de valores, los bienes inmuebles que pasen a formar parte de otro municipio mantendrán el mismo régimen de asignación de bases imponibles y liquidables que tuvieron en el de origen.

4. En los procedimientos de valoración colectiva la determinación de la base liquidable será competencia de la Dirección General del Catastro y recurrible ante los Tribunales Económico-Administrativos del Estado.

Además de lo contemplado en este artículo 66, el artículo 9 de la Ordenanza fiscal, recoge las siguientes cuestiones:

“...2.De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 77 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, una vez transcurrido el plazo de impugnación previsto en las notificaciones catastrales resultantes de los procedimientos de valoración colectiva, sin que se hayan utilizado los recursos pertinentes, se entenderán consentidas y firmes las bases imponible y liquidable notificadas, sin que puedan ser objeto de nueva impugnación al procederse a la exacción anual del impuesto.

3. Conforme a lo establecido en el apartado 1 de la Disposición Transitoria Primera del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, al realizarse con posterioridad al 1 de enero de 2006 un procedimiento de valoración colectiva de carácter general (PVCCG), se determinará simultáneamente un nuevo valor catastral para todos aquellos inmuebles que cuenten con una construcción en suelo de naturaleza rústica.

En caso de referirse este procedimiento a inmuebles urbanos, se determinará simultáneamente un nuevo valor catastral para todos aquellos inmuebles que cuenten con una construcción en suelo de naturaleza rústica. Estos valores, en tanto no se aprueben las nuevas normas reglamentarias de valoración de inmuebles rústicos, se obtendrán por la aplicación de las siguientes reglas:

a) El valor del suelo de la superficie ocupada por las construcciones se determinará por aplicación de los módulos específicos que se aprueben por Orden del Ministro de Economía y Hacienda.

b) El valor de la construcción se obtendrá por aplicación de idénticas reglas a las que se determinen para

⁵⁷ Con respecto a los bienes inmuebles rústicos, téngase en cuenta la Disp. transitoria segunda del TRLRHL y la Disp. transitoria decimoctava del TR-LRHL.



la obtención del valor de las construcciones de los bienes inmuebles urbanos en la ponencia de valores de la que trae causa el procedimiento de valoración colectiva.

- c) El valor catastral del inmueble resultará de la suma de dos componentes, de las cuales la primera se calculará mediante la suma de los valores resultantes de las reglas anteriores afectada por el coeficiente de referencia al mercado vigente para los inmuebles urbanos y la segunda estará constituida, en su caso, por el valor catastral vigente del suelo del inmueble no ocupado por construcciones.

En defecto de norma específica, al procedimiento de determinación del valor catastral y de la base liquidable del Impuesto sobre Bienes Inmuebles de los inmuebles rústicos a que se refiere este apartado le será de aplicación la regulación propia del procedimiento de valoración colectiva de carácter general, especialmente en lo relativo a la competencia para la determinación del valor catastral y de la base liquidable, a la realización del trámite de audiencia, a la notificación y efectividad de los valores catastrales y bases liquidables y a la impugnación de los actos que se dicten.

En los municipios en los que se realice el procedimiento de valoración colectiva general a que se refiere este apartado y hasta que entre en vigor el citado desarrollo reglamentario, se aplicarán estas mismas reglas a la valoración tanto de las variaciones que experimenten las construcciones en suelo rústico, como de las nuevas construcciones que sobre el mismo se levanten.

4. Cuando se produzcan alteraciones de términos municipales y mientras no se apruebe una nueva Ponencia de valores, los bienes inmuebles que pasen a formar parte de otro municipio mantendrán el mismo régimen de asignación de bases imponible y liquidables que tuvieron en el de origen.

Por otra parte, el artículo 77.3 TR-LRHL, relativo a la gestión tributaria del impuesto, dispone que:

“Los Ayuntamientos determinarán la base liquidable cuando la base imponible resulte de la tramitación de los procedimientos de declaración, comunicación, solicitud, subsanación de discrepancias e inspección catastral previstos en las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario.”

Asimismo, ha de contemplarse lo previsto en la Disposición transitoria duodécima⁵⁸ TR-LRHL sobre determinación de la base liquidable del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

“Hasta el 31 de diciembre de 2014 la determinación de la base liquidable del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, atribuida a los ayuntamientos en el apartado 3 del artículo 77 de esta ley, se realizará por la Dirección General del Catastro, salvo que el ayuntamiento comunique a dicho centro directivo que la indicada competencia será ejercida por él. Esta comunicación deberá realizarse antes de que finalice el mes de febrero del año en el que asuma el ejercicio de la mencionada competencia.”

1.24.2. La reducción de la base imponible.

La reducción en la base imponible es aplicable a aquellos bienes inmuebles, urbanos y rústicos, que se encuentren en algunas de estas dos situaciones (art. 67.1 TR-LRHL):

- a) Inmuebles cuyo valor catastral se incremente, como consecuencia de procedimientos de valoración colectiva de carácter general en virtud de:

⁵⁸ Redactada por Disposición Final Décima tercera de la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013.



- La aplicación de la primera ponencia total de valores aprobada con posterioridad al 1 de enero de 1997.
 - La aplicación de sucesivas ponencias totales de valores que se aprueben una vez transcurridos nueve años a contar desde la entrada en vigor de los nuevos valores catastrales, sin perjuicio de las especialidades que serán analizadas más adelante.
- b) Inmuebles situados en Municipios para los que se hubiera aprobado una ponencia de valores que haya dado lugar a la aplicación de la reducción anterior y cuyo valor catastral se altere, antes de finalizar el plazo de reducción, por alguna de las siguientes causas:
- Procedimientos de valoración colectiva de carácter general.
 - Procedimientos de valoración colectiva de carácter parcial.
 - Procedimientos simplificados de valoración colectiva.
 - Procedimientos de inscripción mediante declaraciones, comunicaciones, solicitudes, subsanación de discrepancias e inspección catastral.

La reducción se aplica de oficio, sin necesidad de previa solicitud por los sujetos pasivos. Debido a que obedece a racionalizar el tributo, los Ayuntamientos no pueden ser compensados por la pérdida de recaudación que la misma supone (art. 67.3).

Por último, la reducción no resulta aplicable al incremento de la base imponible de los inmuebles que resulte de la actualización de sus valores catastrales por aplicación de los coeficientes establecidos en las Leyes de Presupuestos Generales del Estado (art. 67.4). En el caso de los inmuebles de características especiales, la reducción sólo procede si el valor catastral resultante de la nueva ponencia supera el doble del que, como dicho tipo de inmueble, tuviera previamente asignado. En caso de que el bien no tuviera un valor asignado como inmueble de características especiales, la norma ordena tomar el 40 por 100 del que resulte de la nueva ponencia. Ello supone, como es lógico, que en esta situación siempre procede la reducción.

Recordamos en este punto la propuesta de la Comisión para la reforma de la financiación de las Haciendas Locales, de excluir a los bienes inmuebles de características especiales de la reducción de la base imponible del IBI prevista para otros bienes inmuebles; cuestión ésta, que como bien es sabido, no llegó a conseguirse.

1.24.3 Cuantía y duración de la reducción.

La reducción resulta aplicable durante un período de nueve años a contar desde la entrada en vigor de los nuevos valores catastrales, sin perjuicio de las especialidades que se mencionan a continuación (art. 68.1 TR-LRHL).

La cuantía de la reducción es el resultado de aplicar un coeficiente reductor, único para todos los inmuebles afectados del municipio, a un componente individual de la reducción, calculado para cada inmueble (art. 68.2).

El valor del coeficiente reductor es 0,9 el primer año de su aplicación y va disminuyendo en 0,1 anualmente hasta su desaparición. Por su parte el componente individual de la reducción será, en cada año, la diferencia positiva entre el nuevo valor catastral que corresponda al inmueble en el primer ejercicio de su vigencia y su valor base. Dicha diferencia se dividirá por el último coeficiente reductor aplicado cuando nos encontremos ante inmuebles que hayan sido objeto de procedimientos de valoración colectiva de carácter parcial o simplificados de valoración colectiva (art. 68.3 y 4).



En caso de que la actualización de valores catastrales por aplicación de los coeficientes establecidos en las leyes de Presupuestos Generales del Estado determine un decremento de la base imponible de los inmuebles, el componente individual de la reducción será, en cada año, la diferencia positiva entre el valor catastral resultante de dicha actualización y su valor base. Dicha diferencia se dividirá por el último coeficiente reductor aplicado.⁵⁹

No obstante, tratándose de bienes inmuebles de características especiales el componente individual de la reducción será, en cada año, la diferencia positiva entre el nuevo valor catastral que corresponda al inmueble en el primer ejercicio de su vigencia y el doble del valor a que se refiere el artículo 67.2 que, a estos efectos, se tomará como valor base.

1.24.4. El valor base de la reducción.

El valor base de la reducción es la base liquidable del ejercicio inmediato anterior a la entrada en vigor del nuevo valor catastral, salvo cuando concurren dos circunstancias (art. 69 TR-LRHL):

- a) Para aquellos inmuebles en los que, habiéndose producido alteraciones susceptibles de inscripción catastral previamente a la modificación del planeamiento o al 1 de enero del año anterior a la entrada en vigor de los valores catastrales resultantes de las ponencias de valores a las que se refiere el artículo 67, aún no se haya modificado su valor catastral en el momento de la aprobación de estas, el valor base será el importe de la base liquidable que de acuerdo a dichas alteraciones corresponda al ejercicio inmediato anterior a la entrada en vigor de los nuevos valores catastrales por la aplicación a los mencionados bienes de la ponencia de valores anterior a la última aprobada
- b) Para los inmuebles a los que se refiere el artículo 67, en su apartado 1.b).4.º, el valor base será el resultado de multiplicar el nuevo valor catastral por un cociente, determinado por la Dirección General del Catastro que, calculado con sus dos primeros decimales, se obtiene de dividir el valor catastral medio de todos los inmuebles de la misma clase del municipio incluidos en el último padrón entre la media de los valores catastrales resultantes de la aplicación de la nueva ponencia de valores

En los procedimientos de valoración colectiva de carácter general, una vez aprobada la correspondiente ponencia de valores, la Dirección General del Catastro hará públicos el valor catastral medio de todos los inmuebles de la clase de que se trate incluidos en el último padrón del municipio y el valor catastral medio resultante de la aplicación de la nueva ponencia, antes del inicio de las notificaciones de los valores catastrales. Los anuncios de exposición pública de estos valores medios se publicarán por edictos en el boletín oficial de la provincia, indicándose el lugar y plazo, que no será inferior a 15 días.

Asimismo, este valor base se utilizará para aquellos inmuebles que deban ser nuevamente valorados como bienes de clase diferente de la que tenían.

- c) Cuando la actualización de valores catastrales por aplicación de los coeficientes establecidos en las leyes de presupuestos generales del Estado determine un decremento de la base imponible de los inmuebles, el valor base será la base liquidable del ejercicio inmediatamente anterior a dicha actualización.²

⁵⁹ Párrafos introducidos por el artículo 7 de la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras, que entrará en vigor el 1 de enero de 2014; en relación con la actualización de valores por aplicación de coeficientes previstos en el artículo 32.2 TR-LCI.



1.24.5. Cómputo del período de reducción en supuestos especiales.

Para los inmuebles que hayan sido objeto de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general se iniciará el cómputo de un nuevo período de reducción y se extinguirá el derecho a la aplicación del resto de la reducción que se viniera practicando (art. 70.1 TR-LRHL).

Respecto de los inmuebles que hayan sido objeto de otros procedimientos, no se iniciará el cómputo de un nuevo período de reducción y el coeficiente reductor aplicado a los mismos tomará el valor correspondiente al resto de los inmuebles del Municipio (art. 70.2 TR-LRHL).

1.25. La cuota tributaria.

La definición de cuota tributaria del impuesto sobre bienes inmuebles se recoge en el artículo 71 del TR-LRHL y en el artículo 10 de la Ordenanza Fiscal de Málaga.

«1. La cuota íntegra de este impuesto será el resultado de aplicar a la base liquidable el tipo de gravamen a que se refiere el artículo siguiente.

2. La cuota líquida se obtendrá minorando la cuota íntegra en el importe de las bonificaciones previstas legalmente.»

1.26. El tipo de gravamen.

1.26.1. El tipo general.

El artículo 72 del TR-LRHL establece:

«1. El tipo de gravamen mínimo y supletorio será el 0,4 por 100 cuando se trate de bienes inmuebles urbanos y el 0,3 por 100 cuando se trate de bienes inmuebles rústicos, y el máximo será el 1,10 por 100 para los urbanos y 0,90 por 100 para los rústicos.»

«3. Los ayuntamientos respectivos podrán incrementar los tipos fijados en el apartado 1 con los puntos porcentuales que para cada caso se indican, cuando concurra alguna de las circunstancias siguientes. En el supuesto de que sean varias, se podrá optar por hacer uso del incremento previsto para una sola, algunas o todas ellas:

Puntos porcentuales	Bienes urbanos	Bienes rústicos
A) Municipios que sean capital de Provincia o Comunidad Autónoma	0,07	0,06
B) Municipios en los que se preste servicio de transporte público colectivo de superficie		



	0,07	0,05
C) Municipios cuyos Ayuntamientos presten más servicios de aquellos a los que están obligados según lo dispuesto en el artículo 26 de la Ley 7/1985, de 2 de abril⁶⁰	0,06	0,06
D) Municipios en los que los terrenos de naturaleza rústica representan más del 80 por 100 de la superficie total del término	0,00	0,15

En este sentido, el artículo 11º de la Ordenanza Fiscal reguladora del impuesto sobre bienes inmuebles para 2013 en el municipio de Málaga, publicada por BOP nº 249, de 28 de diciembre de 2012, regula el tipo de gravamen general para cada clase de inmueble:

«Artículo 11

1.El tipo de gravamen general del Impuesto sobre Bienes Inmuebles aplicable a los bienes urbanos será:

- El 0,4510% para inmuebles urbanos de uso residencial con valor catastral inferior a 72.120,20 €.
- El 0,4788% para los restantes inmuebles urbanos, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 8 del RD 20/2011; a excepción de los inmuebles a los que resulta de aplicación los tipos diferenciados contemplados en el apartado 4 de este mismo artículo.

2. El tipo de gravamen del Impuesto sobre Bienes Inmuebles aplicable a los bienes rústicos, queda fijado en el 0,6888%.»

Por otra parte, el 31 de diciembre de 2011 se publicó en el Boletín Oficial del Estado, el Real Decreto-ley 20/2011, de 30 de diciembre, de medidas urgentes en materia presupuestaria, tributaria y financiera para la corrección del déficit público, que establecía, en su artículo 8, la imperativa aplicación, para 2012 y 2013, de un incremento en los tipos de gravamen que los ayuntamientos hubiesen acordado para los inmuebles urbanos. Quedaban exceptuados de esta medida la mitad de los inmuebles urbanos de uso residencial con menor valor catastral.

Dicho incremento de los tipos se aplicaba directamente en 2012 y para el ejercicio 2013 se incluía en la ordenanza fiscal reguladora del impuesto.

⁶⁰ "1. Los Municipios por sí o asociados deberán prestar, en todo caso, los servicios siguientes:

a) En todos los Municipios: Alumbrado público, cementerio, recogida de residuos, limpieza viaria, abastecimiento domiciliario de agua potable, alcantarillado, acceso a los núcleos de población, pavimentación de las vías públicas y control de alimentos y bebidas.

b) En los Municipios con población superior a 5.000 habitantes, además:

Parque público, biblioteca pública, mercado y tratamiento de residuos.

c) En los Municipios con población superior a 20.000 habitantes, además:

Protección civil, prestación de servicios sociales, prevención y extinción de incendios e instalaciones deportivas de uso público.

d) En los Municipios con población superior a 50.000 habitantes, además:

Transporte colectivo urbano de viajeros y protección del medio ambiente.

2. Los Municipios podrán solicitar de la Comunidad Autónoma respectiva la dispensa de la obligación de prestar los servicios mínimos que les correspondan según lo dispuesto en el número anterior cuando, por sus características peculiares, resulte de imposible o muy difícil cumplimiento el establecimiento y prestación de dichos servicios por el propio Ayuntamiento.

3. La asistencia de las Diputaciones a los Municipios, prevista en el artículo 36, se dirigirá preferentemente al establecimiento y adecuada prestación de los servicios públicos mínimos, así como la garantía del desempeño en las Corporaciones municipales de las funciones públicas a que se refiere el número 3 del artículo 92 de esta Ley.

4. Sin perjuicio de lo establecido en el artículo 40, las Comunidades Autónomas podrán cooperar con las Diputaciones Provinciales, bajo las formas y en los términos previstos en esta Ley, en la garantía del desempeño de las funciones públicas a que se refiere el apartado anterior. Asimismo, en las condiciones indicadas, las Diputaciones Provinciales podrán cooperar con los entes comarcales en el marco de la legislación autonómica correspondiente".



Artículo 8. Tipos de gravamen del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

1. Con efectos para los periodos impositivos que se inicien en los años 2012 y 2013, los tipos de gravamen del Impuesto sobre Bienes Inmuebles aprobados para los bienes inmuebles urbanos con arreglo a lo dispuesto en el artículo 72 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, resultarán incrementados en los siguientes porcentajes:

- a) El 10 por 100 para los municipios que hayan sido objeto de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general para bienes inmuebles urbanos como consecuencia de una ponencia de valores total aprobada con anterioridad al año 2002, no pudiendo resultar el tipo de gravamen mínimo y supletorio inferior al 0,5 por ciento en 2012 y al 0,6 por 100 en 2013.
- b) El 6 por 100 para los municipios que hayan sido objeto de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general para bienes inmuebles urbanos como consecuencia de una ponencia de valores total aprobada entre 2002 y 2004, no pudiendo resultar el tipo de gravamen mínimo y supletorio inferior al 0,5 por ciento.
- c) El 4 por 100 para los municipios que hayan sido objeto de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general para bienes inmuebles urbanos como consecuencia de una ponencia de valores total aprobada entre 2008 y 2011.

Lo dispuesto en el presente apartado únicamente se aplicará en los siguientes términos:

–A los inmuebles de uso no residencial, en todo caso, incluidos los inmuebles gravados con tipos diferenciados a que se refiere el artículo 72.4 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

–A la totalidad de los inmuebles de uso residencial a los que les resulte de aplicación una ponencia de valores total aprobada con anterioridad al año 2002.

–A los inmuebles de uso residencial a los que les resulte de aplicación una ponencia de valores total aprobada en el año 2002 o en un año posterior, y que pertenezcan a la mitad con mayor valor catastral del conjunto de los inmuebles del municipio que tengan dicho uso.

Lo dispuesto en el presente artículo no será de aplicación a los municipios cuyas ponencias de valores hayan sido aprobadas entre los años 2005 y 2007. Tampoco tendrá efectos para el periodo impositivo que se inicie en 2013 para aquellos municipios en los que se apruebe una ponencia de valores total en el año 2012.

2. En el supuesto de que el tipo aprobado por un municipio para 2012 o 2013 fuese inferior al vigente en 2011, en el año en que esto ocurra se aplicará lo dispuesto en este artículo tomando como base el tipo vigente en 2011.

3. El tipo máximo aplicable no podrá ser superior, en ningún caso, al establecido en el artículo 72 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

La aplicación de esta medida se ha prorrogado para los ejercicios 2014 y 2015, de conformidad con lo previsto en la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras; si bien y en aplicación de lo previsto en su artículo 8.4, que a continuación se cita, no resulta de aplicación a nuestro municipio.

“ Lo dispuesto en el presente artículo no será de aplicación en los siguientes casos:

- a) municipios para los que se haya aprobado una ponencia de valores total entre los años 2005 y 2008;
- b) municipios en los que se apruebe una ponencia de valores total en los años 2013 y 2014;



c) municipios a los que, en el correspondiente periodo impositivo, resulte de aplicación lo dispuesto en el artículo 32.2 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo.

d) municipios a los que, en el correspondiente periodo impositivo, resulte de aplicación lo dispuesto en el artículo 30 del Real Decreto-ley 8/2013, de 28 de junio, de medidas urgentes contra la morosidad de las Administraciones Públicas y de apoyo a Entidades locales con problemas financieros.”

1.26.2. Tipo aplicable a los inmuebles de características especiales.

El Artículo 72 del TR-LRHL regula el tipo de estos inmuebles:

«2. El tipo de gravamen aplicable a los bienes inmuebles de características especiales, que tendrá carácter supletorio, será del 0,6 por 100. Los ayuntamientos podrán establecer para cada grupo de ellos existentes en el municipio un tipo diferenciado que, en ningún caso, será inferior al 0,4 por 100 ni superior al 1,3 por 100.»

En concreto, la Ordenanza fija este tipo de gravamen en el artículo 11:

«3. El tipo de gravamen del Impuesto sobre Bienes Inmuebles aplicable a los bienes de características especiales queda fijado en el 1,3 %.»

1.26.3. Tipos diferenciados por usos.

El TR-LRHL regula la aplicación de tipos diferenciados en el artículo 72:

«Artículo 72.

4. Dentro de los límites resultantes de lo dispuesto en los apartados anteriores, los Ayuntamientos podrán establecer, para los bienes inmuebles urbanos, excluidos los de uso residencial, tipos diferenciados atendiendo a los usos establecidos en la normativa catastral para la valoración de las construcciones⁶¹. Cuando los inmuebles tengan atribuidos varios usos se aplicará el tipo correspondiente al uso de la edificación o dependencia principal. Dichos tipos sólo podrán aplicarse, como máximo, al 10 por 100 de los bienes inmuebles urbanos del término municipal que, para cada uso, tenga mayor valor catastral, a cuyo efecto la Ordenanza fiscal del impuesto señalará el correspondiente umbral de valor para todos o cada uno de los usos, a partir del cual serán de aplicación los tipos incrementados.»

El texto de la Ordenanza Fiscal del impuesto incorpora por primera vez para el ejercicio 2013 la aplicación de tipos diferenciados, para determinados usos y tramos de valores, respecto de los que se ha tenido en cuenta lo dispuesto en el artículo 8 del RD 20/2011, de 30 de diciembre, de medidas urgentes en materia presupuestaria, tributaria y financiera para la corrección del déficit público; así queda recogido en el artículo 11.4, en el que se han dejado indicados en diversas columnas los tipos de gravamen diferenciados (columna A), los incrementos para cada tipo impositivo, conforme impone el citado texto legal, (columna B), y por último la columna (A+B) donde se indican los tipos de gravamen diferenciados finales que efectivamente han resultado de aplicación a cada inmueble.

«Artículo 11.

4. No obstante lo dispuesto en el apartado primero, se establecen tipos diferenciados para los bienes inmuebles urbanos, excluidos los de uso residencial, atendiendo a los usos establecidos en la normativa catastral

⁶¹ Vid., Real Decreto 1020/1993, de 23 de junio, de normas técnicas de valoración y cuadro marco de valores del suelo y de las construcciones para determinar el valor catastral de los bienes de naturaleza urbana.



para la valoración de las construcciones, conforme al umbral de valor catastral que para cada uno de los usos se recoge en el siguiente cuadro:

USOS	VALOR CATASTRAL A PARTIR DEL CUAL SE APLICARÁ UN TIPO DE GRAVAMEN DIFERENCIADO	TIPO DE GRAVAMEN MUNICIPAL (A)	APLICACIÓN R.D 20/2011(B)	TIPOS DE GRAVAMEN DIFERENCIADOS FINALES (A+B)
Almacén - Estacionamiento	50.006,47 €	0,6590%	0,0278%	0,6868%
Comercial	179.521,44 €	0,7128%	0,0285%	0,7413%
Cultural	5.922.042,86 €	0,7118%	0,0285%	0,7403%
Ocio y hostelería	8.156.659,00 €	0,5807%	0,0278%	0,6085%
Industrial	725.459,79 €	0,5984%	0,0278%	0,6262%
Deportivo	5.410.717,08 €	0,5661%	0,0278%	0,5939%
Oficinas	367.628,82€	0,6760%	0,0278%	0,7038%
Edificio singular	10.033.360,03 €	1,0577%	0,0423%	1,1000%
Religioso	2.279.491,17 €	0,7118%	0,0285%	0,7403%
Espectáculos	10.033.360,03 €	0,7196%	0,0288%	0,7484%
Sanidad y beneficencia	8.089.610,37 €	0,6913%	0,0278%	0,7191%

A tales efectos, el uso atribuido a cada inmueble será el que asigne la Dirección General del Catastro y que se incluye en el padrón que anualmente remite al O.A. de Gestión Tributaria del Ayto. de Málaga, de conformidad con lo dispuesto en el art. 77.5 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.»

1.26.4. Recargo aplicable a los inmuebles desocupados.

Según el párrafo tercero del art. 72.4 del TR-LRHL, «tratándose de inmuebles de uso residencial que se encuentren desocupados con carácter permanente, por cumplir las condiciones que se determinen reglamentariamente, los Ayuntamientos podrán exigir un recargo de hasta el 50 por 100 de la cuota líquida del impuesto. Dicho recargo, que se exigirá a los sujetos pasivos de este tributo y al que resultará aplicable, en lo no previsto en este párrafo, las disposiciones reguladoras del mismo, se devengará el 31 de diciembre y se liquidará anualmente por los Ayuntamientos, una vez constatada la desocupación del inmueble, juntamente con el acto administrativo por el que ésta se declare⁶².»

Es preciso formular tres consideraciones a esta previsión.

La primera, que la Ley no define qué se entiende por tales inmuebles. A nuestro juicio, debe introducirse un concepto que sea lo más claro posible, y éste puede ser el previsto en el artículo 85 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF (en adelante, LIRPF), para determinadas imputaciones de renta, al que podría haberse remitido el TR-LRHL. Debería aclararse, como es lógico, que dicho concepto, aunque incluido en la normativa aplicable a las personas físicas, también se aplica, a estos efectos, para las jurídicas.

⁶² Cfr. BILBAO CASTRO, I.: "Problemas con el recargo en el IBI de las viviendas desocupadas", *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 13, 2005.



No obstante, existen dos posibilidades para resolver este inconveniente. La primera pasa por remitirse al concepto que contempla la normativa del IRPF, pero aplicándolo tanto a personas físicas como jurídicas. La segunda, por introducir una bonificación para las viviendas que estén arrendadas, sean vivienda habitual o se encuentren afectas a una actividad económica. Las demás deberían tributar a un tipo más elevado que el actual, claro está.

En segundo lugar, cabe establecer un recargo cuya finalidad sea facilitar que el parque inmobiliario sea más móvil, por lo que su estructura debe adecuarse estrechamente a la misma.

Muchas CCAA establecen la obligatoriedad de depositar la fianza por alquiler de vivienda en el Instituto de la Vivienda. Por ello, la exigencia del recargo estaría vinculada a los supuestos en que no se haya realizado el ingreso de esta fianza, lo que hace prueba (*iuris tantum*) de que la vivienda no se encuentra arrendada. Asimismo, se obliga a los sujetos a ingresar las fianzas en dichas instituciones, lo que contribuye a controlar el mercado de alquiler, también a efectos de otros impuestos. Así se hace, por ejemplo, en la Comunidad de Madrid, pues el derecho de los contribuyentes arrendatarios, menores de 35 años, a practicar la deducción en la cuota por arrendamiento, se encuentra supeditado al depósito de la fianza en la citada institución.

Si en la CCAA a la que pertenece el Municipio no existiera tal Instituto, puede preverse su creación o, alternativamente, exigir algún tipo de inscripción en el Ayuntamiento.

Como segunda consideración es preciso hacer notar que la aplicación de estos recargos en las cuotas líquidas del impuesto exige la elaboración de un censo de inmuebles desocupados. En caso de admitirse nuestra propuesta de remisión a la normativa reguladora del IRPF, dicho censo debería ser elaborado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, (en adelante, AEAT), ya que resultaría muy costoso para los Ayuntamientos.

Por último, aclarar que la remisión a "*las condiciones que se determinen reglamentariamente*" es al Reglamento estatal, no a la correspondiente Ordenanza fiscal.

1.26.5. Reglas especiales en la aplicación de tipos.

Existen otra serie de supuestos que pueden requerir una adaptación especial del tipo de gravamen, conforme a lo previsto en los apartados 5, 6 y 7 del artículo 72 del TR-LRHL:

Artículo 72:

«...5. Por excepción, en los municipios en los que entren en vigor nuevos valores catastrales de inmuebles rústicos y urbanos, resultantes de procedimientos de valoración colectiva de carácter general, los Ayuntamientos podrán establecer, durante un período máximo de seis años, tipos de gravamen reducidos, que no podrán ser inferiores al 0,1 por 100 para los bienes inmuebles urbanos ni al 0,075 por 100, tratándose de inmuebles rústicos.

6. Los Ayuntamientos que acuerden nuevos tipos de gravamen, por estar incurso el municipio respectivo en procedimientos de valoración colectiva de carácter general, deberán aprobar dichos tipos provisionalmente con anterioridad al inicio de las notificaciones individualizadas de los nuevos valores y, en todo caso, antes del 1 de julio del año inmediatamente anterior a aquel en que deban surtir efecto. De este acuerdo se dará traslado a la Dirección General del Catastro dentro de dicho plazo.



7. En los supuestos a los que se refiere el apartado 3 del artículo 66 de esta Ley, los ayuntamientos aplicarán a los bienes inmuebles rústicos y urbanos que pasen a formar parte de su término municipal el tipo de gravamen vigente en el municipio de origen, salvo que acuerden establecer otro distinto.⁶³»

En la actualidad el texto de la Ordenanza del Ayuntamiento de Málaga que regula este impuesto, incorpora por primera vez para el ejercicio 2013 la aplicación de tipos diferenciados para los inmuebles urbanos en función de los usos y tramos de valores, conforme recoge el artículo 11.4 antes transcrito.

Esta diferenciación de tipos de gravamen es una herramienta de política fiscal que permite una mayor justicia tributaria, pues va en línea con el principio de capacidad económica, la cual se pone de manifiesto a partir del patrimonio del sujeto pasivo del impuesto.

En este sentido, quizá la coyuntura económica en la que se ha iniciado este nuevo proceder, ha podido generar cierta agitación en determinados sectores de la ciudad, ya que determinados usos, como el industrial, comercial, oficinas, hostelería,... , se presumen asociados a una cierta actividad económica, y podrían tener la sensación de que esta medida empeora la dura situación por la que atraviesan muchos de estos negocios.

Sin embargo, precisamente en momentos de crisis económica generalizada, es preciso incorporar ciertas medidas de ajuste, que permita equilibrar el esfuerzo tributario en función de la capacidad económica de los sujetos pasivos de este impuesto.

Ello no obstante, para el ejercicio 2014 se prevén algunas modificaciones para tratar de mejorar la tributación de determinados usos no residenciales, como el industrial, comercial, oficinas y hostelería.

En concreto se reduce un 16,22% el número de inmuebles a los que se les aplica los tipos diferenciados, que pasan de 4.500 a 3.770, y que se verán favorecidos al pasar al tipo de gravamen general del 0,4510%; .

Al mismo tiempo, disminuye el tipo de gravamen diferenciado de algunos usos, lo que permitirá que muchos de esos inmuebles tributen con el tipo general mencionado.

Así, los usos para los que se ha propuesto una disminución del tipo de gravamen diferenciado se detallan a continuación:

<u>Uso</u>	<u>Disminución del tipo de gravamen</u>
Comercial	5,57%
Industria	6,74%
Cultural	5,44%
Espectáculos	18,69%
Sanidad	2,66%

Por último, para casi todos sectores se eleva el umbral de Valor Catastral a partir del cual resultan de aplicación los tipos diferenciados, por lo que pasan a tributar con el tipo de gravamen general (0,4510%) un 16% de empresas.

⁶³ Cuando se produzcan alteraciones de términos municipales y mientras no se apruebe una nueva Ponencia de valores, los bienes inmuebles que pasen a formar parte de otro municipio mantendrán el mismo régimen de asignación de bases imponibles y liquidables que tuvieron en el de origen.



El número de inmuebles que dejan de tributar con tipos diferenciados y pasarían a tributar con el tipo de gravamen general, así como el descenso porcentual que supone respecto del ejercicio 2013, se detalla a continuación:

Uso	2013	2014	Porcentaje de inmuebles que dejan de tener tipo diferenciado
Comercial	2329	1881	19,23%
Industrial	547	394	27,97%
Oficinas	466	377	19,09%
Cultural	32	28	12,5%
Hostelería	16	1	93,75%
Deportivo	19	17	10,52%
Edificio Singular	8	7	12,5%
Sanidad	15	13	13,33%

En conclusión, la posibilidad de aplicar diferentes tipos de gravamen por usos, permite simultáneamente disminuir otros tipos de gravamen, y en consecuencia contraer el crecimiento de la cuota del impuesto de otros inmuebles (especialmente viviendas de menores valores catastrales), lo que daría como resultado final un reparto más justo de carga tributaria.

1.26.6. La aplicación de tipos y beneficios fiscales para los bienes inmuebles de características especiales.

Con relación a los bienes inmuebles de características especiales, vamos a detenernos en el análisis conjunto de varios artículos de los textos legales en los que se regulan, para comprender la problemática que plantean y por ende la recomendación o propuesta de mejora que se realiza, siguiendo el planteamiento del escrito elevado al Director General del Catastro el 9 de junio de 2009 del que se reproducen varios párrafos

Como sabemos el artículo 8.2.d) del TR-LCI, clasifica a los bienes inmuebles de características especiales en cuatro grupos a), b), c) y d).

En concreto el grupo d) lo integran los aeropuertos y los puertos comerciales.

Por otro lado, el artículo 72.2 del TR-LRHL, permite a los Ayuntamientos establecer un tipo de gravamen diferenciado para cada uno de los grupos del artículo 8.

Del mismo modo, el artículo 74.3 del TR-LRHL, establece la posibilidad de que los Ayuntamientos puedan regular una bonificación de hasta el 90% en la cuota íntegra del impuesto a favor de cada grupo de bienes inmuebles de características especiales.

Como consecuencia del análisis conjunto de los tres apartados anteriores, no resulta posible que los Ayuntamientos puedan fijar tipos de gravamen diferentes para los de cada grupo, porque no pueden introducir elementos diferenciadores entre los distintos grupos que se configuran en la propia Ley del Catastro Inmobiliario, de ahí que su tributación se encuentra ligada por la agrupación que realiza esta Ley.

A nuestro criterio, entendemos que esta agrupación puede considerarse lógica respecto de los tres primeros grupos, a), b) y c). Sin embargo no parece razonable ni justificada la agrupación del grupo d), ya que nos encontramos ante inmuebles radicalmente diferentes en su configuración y naturaleza, donde además se desarrollan actividades económicas muy distintas, que reflejan realidades muy diferentes.

Consideramos que las entidades locales tienen derecho a disponer de la suficiente autonomía para decidir con plena independencia, las características de la tributación de esta clase de inmuebles, ya que son realidades económicas diferentes que evolucionan en los ciclos económicos de manera bien diferenciada.

Esta propuesta viene amparada por la subdivisión establecida en el grupo d), que se incorpora mediante el artículo 23.2 del Real Decreto 417/2006, de 7 de abril, por el que se desarrolla el texto refundido de la Ley del



Catastro Inmobiliario, aprobado por RDL 1/2004, de 5 de marzo, por el que se establece una subdivisión del grupo d).

«Artículo 23. Bienes inmuebles de características especiales.

.....

2. Conforme a lo dispuesto en el artículo 8 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, se consideran bienes inmuebles de características especiales, por constituir un conjunto complejo de uso especializado y reunir las demás condiciones establecidas en el apartado 1 del citado artículo, los siguientes inmuebles:

.....

Grupo D. Integran este grupo los siguientes bienes inmuebles:

D1. Los aeropuertos, entendiéndose como tales los así definidos por la legislación sectorial.

D2. Los puertos comerciales.»

En consecuencia, se vuelve dejar constancia de nuestra propuesta respecto a que se realicen los trámites necesarios para modificar el contenido del artículo 8.2 del TR-LRHL, en el sentido siguiente:

«Artículo 8. Bienes inmuebles de características especiales.

.....

2. Se consideran bienes inmuebles de características especiales los comprendidos, conforme al apartado anterior, en los siguientes grupos:

- a) Los destinados a la producción de energía eléctrica y gas y al refino de petróleo, y las centrales nucleares.
- b) Las presas, saltos de agua y embalses, incluido su lecho o vaso, excepto las destinadas exclusivamente al riego.
- c) Las autopistas, carreteras y túneles de peaje.
- d) Los aeropuertos.
- e) Los puertos comerciales.

A partir de este momento, se podrán realizar los estudios necesarios para fijar tipos de gravamen diferenciados para cada uno de los distintos grupos de bienes inmuebles de características especiales, en función de las particularidades de cada uno de ellos, entre otros aspectos.

1.27. Bonificaciones preceptivas.

El art. 73 del TR-LRHL contempla una serie de bonificaciones de establecimiento obligatorio para todos los Ayuntamientos y que pasamos a analizar. Las Ordenanzas fiscales han de especificar sus aspectos sustantivos y formales, así como las condiciones de compatibilidad con otros beneficios fiscales (art. 73.4).

1.27.1. Empresas urbanizadoras.

Tienen derecho a una bonificación de entre el 50 y el 90 por 100 en la cuota íntegra del IBI, siempre que así se solicite por los interesados antes del inicio de las obras, los inmuebles que constituyan el objeto de la actividad de las empresas de urbanización, construcción y promoción inmobiliaria, tanto de obra nueva como de rehabilitación equiparable a ésta, y no figuren entre los bienes de su inmovilizado. En defecto de acuerdo municipal, se aplicará a los referidos inmuebles la bonificación máxima.

El plazo de aplicación de esta bonificación comprenderá desde el período impositivo siguiente a aquél en que se inician las obras hasta el posterior a su terminación, siempre que, durante ese tiempo, se realicen obras de urbanización o construcción efectiva y sin que, en ningún caso, pueda exceder de tres períodos impositivos (art. 73.1).



El precepto no contiene ninguna aclaración acerca de lo que debemos entender por empresa de urbanización, construcción y promoción. Por tanto, es posible que, en el futuro, existan pronunciamientos judiciales como la STSJ de Cantabria de 11 de diciembre de 1998⁶⁴, que aplica el concepto a una comunidad de propietarios.

Resulta de interés los diferentes aspectos que la Comisión para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de la financiación de las HHLL, de 2002, planteaba al respecto de la bonificación entonces regulada en la Ley 39/1988, reguladora de las Haciendas Locales. Ya entonces, se indicaba lo siguiente:

Existe un amplio consenso en la Comisión al considerar que en mencionado beneficio fiscal, por distintas circunstancias, no ha cumplido con los objetivos que se fijaron en su establecimiento. Por dicha circunstancia, la Comisión entiende que debe regularse nuevamente esta bonificación y que dicha regulación debe recoger, ineludiblemente, los siguientes extremos:

- Los plazos de presentación de la solicitud del beneficio.
- La duración del disfrute de la bonificación.
- La documentación exigible para el otorgamiento del beneficio, sin perjuicio de que algún requisito pueda ser regulado a través de norma reglamentaria u ordenanza fiscal.
- Se debe condicionar la concesión de la bonificación a la previa regularización de las alteraciones catastrales de orden físico que sufran los terrenos.
- El disfrute del beneficio fiscal debe ser renovado anualmente hasta agotar el plazo de disfrute.
- El porcentaje de bonificación debe ser menor que el que disfrutaban estas empresas con la normativa vigente. A este respecto, se recomienda que el porcentaje de bonificación que se fije puede ser modificado, dentro de los límites que señale la Ley estatal, de forma voluntaria para los Ayuntamientos a través de sus Ordenanzas fiscales.

Muchas de las propuestas se encuentran ya incorporadas a la redacción actual o son objeto de desarrollo reglamentario vía ordenanzas; si bien ha quedado pendiente que la concesión se encuentre condicionada a la a la previa regularización de las alteraciones catastrales de orden físico que sufran los terrenos. Cuestión ésta que al no incorporarse expresamente en la ley, no parece pueda determinar la denegación del beneficio. No obstante, en la práctica, si quiera sea para poder gozar de la bonificación tras la finalización de las obras, lo habitual es que se declare la alteración o que mediante los controles derivados del beneficio y de seguimientos de actividad en el territorio, se detecte el incumplimiento de la obligación de efectuar dichas declaraciones.

En relación con esta bonificación, ante la parquedad de la norma y basados en la experiencia práctica de la gestión del impuesto; el Ayuntamiento de Málaga ha desarrollado en el artículo 12 de la Ordenanza fiscal del impuesto diversos aspectos sustantivos y formales; que bajo el prisma de facilitar la acreditación de los requisitos y agilizar la propia gestión, dieron lugar al siguiente texto:

1. Tendrán derecho a una bonificación del 50 por 100 en la cuota íntegra del impuesto, siempre que así se solicite por los interesados antes del inicio de las obras, los inmuebles que constituyan el objeto de la actividad de las empresas de urbanización, construcción y promoción inmobiliaria tanto de obra nueva como de rehabilitación equiparable a ésta, y no figuren entre los bienes de su inmovilizado.
2. El plazo de aplicación de esta bonificación comprenderá desde el período impositivo siguiente a aquel

⁶⁴ JT 1998, 1928.



en que se inicien las obras hasta el posterior a la terminación de las mismas, siempre que durante ese tiempo se realicen obras de urbanización o construcción efectiva, y sin que, en ningún caso, pueda exceder de tres períodos impositivos.

3. Para el disfrute de esta bonificación será necesario formular solicitud expresa con anterioridad al inicio de las obras; debiéndose acreditar el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- En el supuesto de que la empresa actúe por medio de representante, identificación de éste y aportación del título del que derive la representación.
- Acreditación de que la empresa solicitante se dedica a la actividad de urbanización, construcción y promoción inmobiliaria, lo que se realizará mediante la presentación de los estatutos de la entidad, si los hubiere. En otro caso, se aportará copia del modelo 036.
- Identificación de las fincas que son objeto de la solicitud, con copia del último recibo abonado del IBI, o copia de la escritura de propiedad de no figurar como sujeto pasivo de los mismos, para cada una de ellas; en su defecto, documentación acreditativa de la titularidad dominical, así como planos de situación de los inmuebles en cuestión, con indicación, en su caso, de sus respectivas referencias catastrales.
- Acreditación de que los inmuebles objeto de la bonificación no forman parte del inmovilizado de la entidad solicitante, lo cual se podrá efectuar mediante certificado expedido por Auditor de Cuentas, certificación del administrador de la sociedad, certificación de las cuentas anuales de la empresa depositadas en el Registro Mercantil; acreditativos en todos los casos del requisito de anterior mención.
- Una vez comenzadas las obras, se habrá de aportar certificado expedido por técnico competente, visado por el Colegio Oficial correspondiente, acreditativo de la fecha de inicio de las mismas.
- Una vez finalizadas las obras, deberá aportarse certificado expedido por técnico competente, visado por el Colegio Oficial correspondiente, acreditativo de la fecha de finalización de las mismas.
- La acreditación de los requisitos anteriores podrá realizarse también mediante cualquier documentación admitida en derecho.

4. La bonificación se concederá inicialmente para el primer ejercicio de los que pudiera resultar de aplicación. Para el disfrute efectivo del beneficio fiscal respecto del resto de los ejercicios para los que pudiera resultar de aplicación hasta completar el plazo máximo permitido por la Ley, resultará necesaria la aportación en el plazo de un mes, contado a partir del día siguiente al devengo del impuesto en los correspondientes ejercicios, de la documentación que se indique en la Resolución de concesión inicial de dicha bonificación; y que, en función de cada caso, será la que a continuación se detalla:

a) Si a la fecha de devengo del impuesto continuaran ejecutándose las obras; habrá de aportarse certificado emitido por técnico competente y visado por el Colegio Oficial correspondiente, acreditativo del estado de ejecución de las obras a la fecha de 1 de enero, y del plazo previsto para su finalización.

b) Si a la fecha de devengo del impuesto hubieran finalizado las obras y existieran inmuebles resultantes del alta de obra nueva propiedad de la entidad solicitante a la fecha del 1 de enero, deberá aportarse:

- Copias de las escrituras públicas de compraventa donde se formalicen las transmisiones de las fincas resultantes del Alta de Obra Nueva del inmueble en cuestión; admitiéndose igualmente copia de las autoliquidaciones presentadas a efectos del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.
- Sólo para las fincas que no se hubieran transmitido, notas simples del correspondiente Registro de la Propiedad que prueben la titularidad a la fecha 1 de enero, de los inmuebles no transmitidos, resultantes del Alta de Obra Nueva. Asimismo será admisible, en orden a acreditar tal circunstancia, la certificación del administrador de la



sociedad expresiva de la correcta identificación de dichos inmuebles, conjuntamente con certificación del administrador de la comunidad de propietarios o figura encargada de la administración de tales inmuebles, expresiva de que la entidad beneficiaria abona, con posterioridad al primero de enero del año de que se trate, las cuotas correspondientes a los inmuebles afectados, cuya descripción se relacionará pormenorizadamente.

5. En los supuestos en los que variasen las circunstancias que determinaron inicialmente la concesión de este beneficio, los beneficiarios tendrán que poner en conocimiento del O.A. de Gestión Tributaria del Ayto. de Málaga, a los efectos oportunos, cualquier circunstancia que afecte a los inmuebles objeto de bonificación.

En particular, tendrán que comunicarse las siguientes circunstancias:

- Cambios en la titularidad de los inmuebles objeto de bonificación.
- Paralización de la ejecución efectiva de las obras.
- Cuando los inmuebles pasen a formar parte del inmovilizado de la entidad solicitante.

1.27.2. Viviendas de protección oficial.

Dispone el artículo 73.2 TR-LRHL y en igual sentido el artículo 13 de la OF reguladora del impuesto que “. Tendrán derecho a una bonificación del 50 por 100 en la cuota íntegra del Impuesto, durante los tres periodos impositivos siguientes al del otorgamiento de la calificación definitiva, las viviendas de protección oficial y las que resulten equiparables a éstas conforme a la normativa de la respectiva Comunidad Autónoma. Dicha bonificación se concederá a petición del interesado, la cual podrá efectuarse en cualquier momento anterior a la terminación de los tres periodos impositivos de duración de aquélla y surtirá efectos, en su caso, desde el periodo impositivo siguiente a aquel en que se solicite”

Asimismo, los Ayuntamientos podrán establecer una bonificación, de hasta el 50 por 100, en la cuota íntegra del IBI aplicable a los citados inmuebles, una vez transcurrido el plazo previsto en el párrafo anterior. Para ello la Ordenanza fiscal ha de determinar su duración y cuantía anual (art. 73.2).

Esta bonificación, dado su carácter potestativo, será objeto de análisis en su correspondiente apartado, bastando aquí indicar que se ha propuesto su incorporación a la ordenanza con efectos a partir del ejercicio 2014.

1.27.3. Cooperativas.

Conforme a lo dispuesto en el artículo 73.3 TR-LRHL, tendrán derecho a una bonificación del 95 por 100 de la cuota íntegra y, en su caso, del recargo exigible por las áreas metropolitanas (art. 153), a los bienes rústicos de las cooperativas agrarias y de explotación comunitaria de la tierra, en los términos establecidos en la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas (en adelante, LRFC)⁶⁵.

Resulta especialmente criticable el que el beneficio fiscal se limite sólo a los bienes de naturaleza rústica de las Cooperativas agrarias y de explotación en común. Así, no existe razón para que no alcance a otras entidades, ni tampoco parece razonable el hecho de circunscribirlo sólo a ese tipo de bienes⁶⁶.

⁶⁵ Del tema nos hemos ocupado en "Las Cooperativas y los tributos locales", *Impuestos*, núm. 5, 1995, p.p. 39-49.

⁶⁶ MARTÍN FERNÁNDEZ, J y RODRÍGUEZ MÁRQUEZ, J.: *Cuestiones tributarias y contables de las Cooperativas*, IUSTEL, Madrid, 2006, p. 186.



1.28. Bonificaciones potestativas.

Por su parte, el art. 74 del TR-LRHL contempla una serie de bonificaciones de establecimiento voluntario por parte de los Ayuntamientos y que incentivan su corresponsabilidad fiscal al corresponderse con determinadas políticas públicas o de oportunidad política.

1.28.1. Actividades de carácter primario.

Las Ordenanzas fiscales pueden regular una bonificación, de hasta el 90 por 100 de la cuota íntegra del IBI, a favor de los bienes inmuebles urbanos ubicados en áreas o zonas del Municipio que, conforme a la legislación y planeamiento urbanísticos, correspondan a asentamientos de población singularizados por su vinculación o preeminencia de actividades primarias de carácter agrícola, ganadero, forestal, pesquero o análogas y que dispongan de un nivel de servicios de competencia municipal, infraestructuras o equipamientos colectivos inferior al existente en las áreas o zonas consolidadas del Municipio, siempre que sus características económicas aconsejen una especial protección.

Las características peculiares y ámbito de los núcleos de población, áreas o zonas, así como las tipologías de las construcciones y usos del suelo necesarios para la aplicación de esta bonificación y su duración, cuantía anual y demás aspectos sustantivos y formales se especificarán en la Ordenanza (art. 74.1).

1.28.2. Bonificación general limitadora de la cuota.

Los Ayuntamientos pueden acordar, para cada ejercicio, la aplicación a los bienes inmuebles de una bonificación en la cuota íntegra del IBI equivalente a la diferencia positiva entre la cuota íntegra del ejercicio y la cuota líquida del ejercicio anterior, multiplicada esta última por el coeficiente de incremento máximo anual de la cuota líquida que establezca la Ordenanza fiscal para cada uno de los tramos de valor catastral y, en su caso, para cada una de las diversas clases de cultivos o aprovechamientos o de modalidades de uso de las construcciones que en aquella se fijen y en que se sitúen los diferentes bienes inmuebles del Municipio.

Esta bonificación, cuya duración máxima no puede exceder de tres periodos impositivos, tendrá efectividad a partir de la entrada en vigor de nuevos valores catastrales de bienes inmuebles de una misma clase, resultantes de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general de ámbito municipal. Asimismo, la Ordenanza ha de fijar las condiciones de compatibilidad de esta bonificación con las demás que benefician a los mismos inmuebles.

Sin perjuicio de lo expuesto y en el supuesto de que la aplicación de otra bonificación concluya en el período inmediatamente anterior a aquél en que haya de aplicarse sobre ese mismo inmueble la bonificación a que se refiere este apartado, la cuota sobre la que se aplicará, en su caso, el coeficiente de incremento máximo anual será la cuota íntegra del ejercicio anterior.

Cuando en alguno de los periodos impositivos en los que se aplique esta bonificación tenga efectividad un cambio en el valor catastral de los inmuebles, resultante de alteraciones susceptibles de inscripción catastral, del cambio de clase del inmueble o de un cambio de aprovechamiento determinado por la modificación del planeamiento urbanístico, para su cálculo se considerará como cuota líquida del ejercicio anterior la resultante de aplicar el tipo de gravamen de dicho año al valor base determinado conforme a lo dispuesto en el artículo 69 de esta Ley.



Las liquidaciones tributarias resultantes de la aplicación de esta bonificación se regirán por lo previsto en el art. 102.3 de la LGT⁶⁷, sin que sea necesaria su notificación individual en los casos de establecimiento, modificación o supresión de aquélla como consecuencia de la aprobación o modificación de la Ordenanza fiscal (art. 74.2).

En este apartado, que desarrollaremos en el análisis crítico que a continuación se realizará, baste tan sólo indicar que con ocasión del procedimiento de valoración colectiva de la Ciudad realizado en 2008, se determinaba aplicar esta bonificación; conforme a lo cual se incorporaba su regulación a la ordenanza del ejercicio 2009, estableciendo un coeficiente de incremento máximo anual de la cuota líquida de 1,046, con las particularidades que en su texto se indicaban. Las ordenanzas de los ejercicios 2010 y 2011 también la contemplaron, estableciendo un coeficiente de incremento de 1,000.

1.28.3. A favor de inmuebles de características especiales.

Los Ayuntamientos podrán regular una bonificación, de hasta el 90 por 100, de la cuota íntegra del IBI a favor de cada grupo de bienes inmuebles de características especiales. A estos efectos la Ordenanza ha de especificar su duración, cuantía anual y demás aspectos sustantivos y formales relativos a la misma (art. 74.3).

Sobre esta bonificación recordamos la problemática existente respecto de la imposibilidad actual de diferenciar los inmuebles comprendidos en el grupo d) del artículo 8 TR-LCI, aeropuertos y puertos comerciales; que impide se pueda igualmente diferenciar a dichos inmuebles en una posible aplicación de esta bonificación, así como del resto de aspectos cuyo desarrollo ha de realizarse en la ordenanza fiscal reguladora del impuesto.

1.28.4. A favor de familias numerosas.

Se permite a los Ayuntamientos establecer una bonificación, de hasta el 90 por 100, de la cuota íntegra del IBI a favor de aquellos sujetos pasivos que ostenten la condición de titulares de familia numerosa.

La Ordenanza debe especificar la clase y características de los bienes inmuebles a que afecte la bonificación, duración, cuantía anual y demás aspectos sustantivos y formales, así como las condiciones de compatibilidad con otros beneficios fiscales (art. 74.4).

A tal efecto, la Ordenanza Fiscal nº1 de las del Ayuntamiento de Málaga regula esta bonificación en su artículo 15, en relación con el valor catastral de la vivienda para la que se solicita la bonificación que determinará el importe de la bonificación, estableciéndose la cuantía de la misma en función de la categoría del título de familia numerosa para los casos en los que se supere dicho valor catastral.

(art.15.1 OF) “ Una vez aplicados, en su caso, los beneficios previstos en los artículos anteriores, tendrán derecho a una bonificación del 50 por 100 en la cuota íntegra del Impuesto sobre Bienes Inmuebles que recaiga sobre su vivienda habitual, aquellos sujetos pasivos que ostenten la condición de titulares de familia numerosa. No obstante lo anterior, cuando el valor catastral del inmueble sobre el que se aplique supere la cantidad de 91.625,44

⁶⁷ “En los tributos de cobro periódico por recibo, una vez notificada la liquidación correspondiente al alta en el respectivo registro, padrón o matrícula, podrán notificarse colectivamente las sucesivas liquidaciones mediante edictos que así lo adviertan.

El aumento de base imponible sobre la resultante de las declaraciones deberá notificarse al contribuyente con expresión concreta de los hechos y elementos adicionales que lo motiven, excepto cuando la modificación provenga de revalorizaciones de carácter general autorizadas por las leyes”.



€, la cantidad bonificada no podrá superar la cifra siguiente:

- Familias numerosas de categoría general: 90 €
- Familias numerosas de categoría especial: 150 €”

2. Para el disfrute de esta bonificación por primera vez, será necesario formular solicitud inicial antes del primero de febrero de ese mismo año; debiéndose cumplir y acreditar mediante la aportación de los correspondientes documentos, todos los requisitos siguientes:

- Que a la fecha de la solicitud se tiene reconocida la condición de familia numerosa; debiéndose acreditar dicha condición mediante la aportación del título o carnés acreditativos de la misma, expedidos por la Administración competente, y pertenecientes a todos los miembros de la unidad familiar; así como de copia del libro de familia.
- Que el inmueble para el que solicita la bonificación se corresponda con la vivienda habitual del titular que resulte sujeto pasivo del impuesto.

3. A efectos de este impuesto, se entenderá por vivienda habitual, aquella en que se encuentren empadronados la mayor parte de los miembros de la unidad familiar.

- Domiciliar el pago de las cuotas del inmueble, así como del resto de tributos de cobro periódico en los que resulte sujeto pasivo el solicitante, conforme a lo previsto en el artículo 17º de esta Ordenanza, en una cuenta o libreta abierta en una entidad de crédito que posea sucursal en España.

- Que el obligado tributario, conforme a lo dispuesto en el artículo 17º de esta Ordenanza, en el momento de presentar la correspondiente solicitud inicial, así como en el momento del devengo de los sucesivos ejercicios, se encuentre al corriente en el pago de todas las exacciones municipales de las que resulte obligado al pago, cuyo período voluntario de ingreso haya vencido.

La duración de la bonificación vendrá determinada por la vigencia de la condición de familia numerosa, para lo cual, los sujetos pasivos deberán aportar las sucesivas renovaciones del título otorgado por la Administración competente tal y como se establece en el apartado 3 del citado artículo, “Concedida inicialmente dicha bonificación, surtirá también efectos de forma automática, para los ejercicios siguientes, siempre que continúe vigente el título de familia numerosa y se mantengan, a la fecha del devengo del impuesto, el resto de requisitos necesarios para ello. No obstante lo anterior, la Administración municipal podrá efectuar las comprobaciones que estime pertinentes para la acreditación de todos y cada uno de los requisitos exigidos para disfrutar de esta bonificación.”

4. A la vista de las solicitudes presentadas en cada año, de las bonificaciones concedidas en años anteriores y de las comprobaciones efectuadas al efecto, se incluirán en las listas cobratorias del impuesto los solicitantes e inmuebles afectados por esta bonificación; en cuyo caso, será innecesaria la solicitud expresa del interesado para disfrutar de este beneficio fiscal.

5. Sin perjuicio de lo establecido en el apartado anterior, en caso de que el título acreditativo de la condición de familia numerosa deje de estar vigente; para poder continuar disfrutando de la bonificación en los siguientes ejercicios, los sujetos pasivos vendrán obligados a formular solicitud de renovación de este beneficio, antes del primero de febrero del año siguiente al que haya finalizado su vigencia, junto con el documento justificativo de su renovación.

En este sentido, para continuar disfrutando de esta bonificación, la aplicación de la misma quedará condicionada en cada ejercicio, a que se cumplan el resto de los requisitos previstos, existiendo la obligación de comunicar a esta Administración cualquier variación al respecto.

6. Esta bonificación se aplicará en cada ejercicio a un solo recibo o liquidación por vivienda habitual. En los



supuestos en que los solicitantes sean titulares de varios inmuebles que por estar físicamente unidos constituyan su vivienda habitual, sin que los mismos se encuentren agrupados a efectos catastrales; la bonificación se aplicará, con las previsiones indicadas en el párrafo primero de este artículo, únicamente a aquél de ellos que tenga mayor valor catastral.

En los supuestos en que los titulares de familia numerosa resulten ser sujetos pasivos de una vivienda habitual diferente de la que ya venía disfrutando de esta bonificación, vendrán obligados a presentar nueva solicitud con la documentación correspondiente dentro de los plazos establecidos en el apartado segundo de este artículo.

7. La concesión de esta bonificación no resultará incompatible con la de otros beneficios fiscales.

8. El total importe bonificado por este concepto no podrá exceder del 90% de la cuota íntegra del impuesto, según lo dispuesto en el artículo 74 apartado 4 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

1.28.5. Instalación de sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico.

Por último, cabe regular una bonificación, de hasta el 50 por 100, de la cuota íntegra del impuesto para los bienes inmuebles en los que se hayan instalado sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía proveniente del sol. Su aplicación está condicionada a que las instalaciones incluyan colectores que dispongan de la correspondiente homologación por la Administración competente. Los demás aspectos sustantivos y formales de esta bonificación se especificarán en la Ordenanza fiscal (art. 74.5 del TR-LRHL).

De esta escueta redacción del citado artículo 74.5 se desprende que las únicas limitaciones que la Ley establece para regular este beneficio fiscal son el límite del porcentaje de bonificación (como máximo el 50%) y que, en el caso de instalaciones de energía solar térmica, los colectores estén homologados por la Administración competente. Ante este hecho, el desarrollo normativo a través de la ordenanza fiscal correspondiente, y su aplicación práctica, originan numerosas dificultades por la complejidad técnica del tema. En este sentido, ha sido obligado acudir a lo regulado en otros ayuntamientos para tener un punto de referencia y, por supuesto, ha sido necesario requerir y tener muy en cuenta la opinión y la valoración del desarrollo de esta regulación a la entidad que está especializada en estos asuntos : la Agencia Municipal de la Energía.

Con todo ello creemos que se ha ido perfeccionando el texto legal de la ordenanza, alcanzando actualmente un razonable equilibrio para que el rigor técnico no impida la comprensibilidad de la norma y, por tanto, el cumplimiento por parte de los sujetos pasivos del impuesto de los requisitos y condiciones establecidas para poder gozar del beneficio fiscal.

De este modo, y conforme a lo que dispone el artículo 16 de la Ordenanza fiscal del impuesto, tendrán derecho a la bonificación de un 15% en el IBI las edificaciones cuyo uso sea residencial (conforme a los usos establecidos en la normativa catastral) en las que se hayan instalado sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía proveniente del sol.

Como condiciones indispensables para que resulte de aplicación esta bonificación, que será de carácter rogado, será necesario tener instalado un mínimo de 4 m² de superficie de apertura de captación solar y que la instalación haya sido realizada voluntariamente, esto es, que no responda a obligaciones derivadas de la normativa vigente específica en la materia aplicable en la fecha de instalación. Esta fecha determinará, en su caso, la duración máxima del beneficio fiscal (tres años, a contar desde el período siguiente al de dicha fecha). Por otra parte, la cantidad bonificada para cada uno de esos años no podrá superar el 33% del coste total de la instalación.



En cuanto a la documentación que se requiere para la tramitación se exige lo imprescindible para comprobar que se cumple todo lo expuesto anteriormente, y que creemos que no debe ser difícil de conseguir:

- Solicitud debidamente cumplimentada con la correcta identificación del inmueble objeto de la bonificación, aportando, en su caso, copia del título de propiedad.
- Factura detallada de la instalación donde conste el modelo y tipo del sistema de energía solar y la fecha y lugar de montaje del mismo. Además, para concretar las características técnicas del sistema que se ha instalado (nº de paneles o captadores solares, superficie de apertura, ...), se deberá aportar copia de la correspondiente resolución de la Secretaría de Estado de Energía u otro organismo competente por la que se certifique u homologue dicho sistema de energía solar.
- Documentación acreditativa de que la instalación de los sistemas de aprovechamiento de la energía solar no ha sido obligatoria a tenor de la normativa específica en la materia aplicable en la fecha de instalación.
- Para los inmuebles con uso residencial en los que se hayan instalado sistemas de energía solar fotovoltaicos, será necesario aportar, además de lo anterior, el justificante de la inscripción definitiva en el Registro de Instalaciones acogidas al Régimen Especial expedido por la Delegación Provincial de la Consejería de Innovación, Ciencia y Empresa de la Junta de Andalucía u otro organismo competente.

Como ocurre en otros beneficios fiscales, la ordenanza fiscal ha tenido que redactarse teniendo en consideración tanto los informes técnicos de otros organismos que no están relacionados con la gestión tributaria local (Agencia Municipal de la Energía), como la normativa aplicable a estas instalaciones (Código Técnico de la Edificación-CTE, Reglamento de Instalaciones Térmicas de los Edificios-RITE,...) y que, además, para tramitar esta bonificación es necesario disponer de certificados de otras Administraciones públicas (Junta de Andalucía, Mº de Industria,...). A todo ello habría que añadir la incertidumbre de saber que, en breve, van a aprobarse cambios legislativos que probablemente afectarán a todo o parte de lo anteriormente expuesto; lo que motivará una nueva revisión de la ordenanza para 2015.

Por otra parte, y de aplicación a estos dos últimos beneficios; la Ordenanza fiscal reguladora del impuesto, contempla en su artículo 17º los requisitos comunes a ambos:

Para gozar de las bonificaciones establecidas en los artículos 15º y 16º de esta Ordenanza se exigirá el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 3.g) de la Ordenanza General de Gestión, Inspección y Recaudación de Ingresos de Derecho Público del Ayuntamiento de Málaga.

No obstante lo anterior en los supuestos de que los interesados resulten obligados tributarios por vez primera de tributos de devengo periódico que para el disfrute de dichas bonificaciones deban domiciliar; el cumplimiento de esta obligación podrá realizarse dentro del plazo de ingreso del periodo voluntario de pago previsto para el primer ejercicio objeto de exacción.

El precitado artículo 3.g), relativo a las personas o entidades obligadas al pago, dispone en su redacción propuesta para 2014 "Para el disfrute de los beneficios fiscales establecidos potestativamente en los tributos exigidos por el Excmo. Ayuntamiento de Málaga, será requisito imprescindible que el obligado tributario, en el momento de presentar la correspondiente solicitud y en el de los sucesivos devengos cuando se trate de tributos de cobro periódico por recibo, se encuentre al corriente en el pago de todas sus exacciones municipales cuyo periodo voluntario de ingreso haya vencido, así como que tenga domiciliado el pago de las cuotas de aquellos tributos de devengo periódico de los que sea sujeto pasivo, en una cuenta corriente o libreta de ahorros abierta en una entidad bancaria que posea sucursal en España."

1.28.6. Investigación y enseñanza universitaria.



Nos dice el apartado 2.bis del art. 74 del TRLRHL:⁶⁸

“2 bis) Los ayuntamientos mediante ordenanza podrán regular una bonificación de hasta el 95 por ciento de la cuota íntegra del impuesto a favor de inmuebles de organismos públicos de investigación y los de enseñanza universitaria”.

¿Qué sentido tiene este beneficio fiscal?, ¿significa su introducción que la exención que gozan las Universidades públicas y que analizamos con carácter general para todos los tributos locales tiene un ámbito más reducido? A nuestro juicio, la respuesta a este último interrogante debe ser negativa, ya que la bonificación tiene un ámbito propio que no se solapa con el de la exención.

En el análisis de la bonificación debemos diferenciar, como hace el precepto, entre bienes de los organismos públicos de investigación e inmuebles de enseñanza universitaria. Por lo que se refiere a los primeros, parece evidente que la bonificación se aplica a los no cubiertos por la exención. Y ello ya que, como vimos, el elemento subjetivo de esta última se circunscribía a las Universidades públicas. Además, también existe una ampliación desde el punto de vista objetivo, ya que la norma no exige –aunque sí lo podría hacer la Ordenanza fiscal- una afectación de los inmuebles a los fines propios de estos organismos.

En relación con los inmuebles de enseñanza universitaria, también existe un espacio no cubierto por la exención y al que obedece la nueva bonificación. Y ello ya que este último beneficio puede aplicarse, si así lo decide el Ayuntamiento, a cualquier bien inmueble donde se desarrolle la actividad de enseñanza universitaria, con independencia de su titularidad. Esto es, aunque pertenezca a una Universidad privada, no afectadas por la exención, o, incluso, si son propiedad de un tercero y se encuentra arrendado para estos fines. Lo primero se deduce de la tramitación parlamentaria del precepto. Así en la Comisión del Senado del 12 de marzo de 2006, donde se debatió este asunto, la senadora por CIU Aleixandre i Cerarols justifica su exposición en los siguientes términos:

"Intentamos que se elimine el IBI de algunas universidades y escuelas universitarias. Sabemos que, con las nuevas universidades, muchos municipios han eliminado el IBI por su cuenta, aunque la Ley no lo permite. Proponemos que puedan eliminar, si quieren, el IBI de esos centros universitarios para atraerlos a su municipio".

Sobre esta bonificación, y ante las dudas que su incorporación al TR-LRHL suscitaba; el Ayuntamiento de Málaga solicitaba de la Dirección General de Tributos aclaración sobre su alcance; en concreto, si la adición del nuevo apartado 2.bis), suponía una derogación tácita del alcance de lo dispuesto por el artículo 80 de la LOU respecto del IBI.

Al respecto el citado Organismo, en informe del Subdirector General de Tributos Locales, de fecha 18 de julio de 2007; comunicaba, en esencia, que se trataba de un beneficio fiscal distinto, cuyo establecimiento requiere de la aprobación de la respectiva ordenanza fiscal y que lo dispuesto en el artículo 80 de la LOU continúa vigente con la redacción dada por la Ley 6/2001, dado que no ha sido modificado ni derogado por la Ley Orgánica 4/2007.

1.28.7. Viviendas de protección oficial.

El artículo 73.2 TR-LRHL establece en su párrafo segundo que “Los Ayuntamientos podrán establecer una bonificación de hasta el 50 por 100 en la cuota íntegra del impuesto, aplicable a los citados inmuebles una vez

⁶⁸ Apartado introducido por la disposición final cuarta de la Ley Orgánica 4/2007, de 12 de abril, por la que se modifica la L.O. 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades.



transcurrido el plazo previsto en el párrafo anterior. La Ordenanza fiscal determinará la duración y la cuantía anual de esta bonificación.”

La inclusión de esta bonificación trae causa en las propuestas realizadas por la Comisión en el año 2002.

Con efectos para 2014 se ha propuesto la incorporación al texto de la ordenanza de esta bonificación potestativa ; por medio de lo cual se establece la posibilidad de ampliar en tres años más el periodo de disfrute de este beneficio fiscal.

Asimismo, para su aplicación en el ejercicio 2014, se establece una disposición transitoria que habilita a los interesados que no hubieran disfrutado de la bonificación obligatoria en 2013, poder efectuar la correspondiente solicitud antes del primero de febrero de dicho año. Igualmente, prevé su aplicación directamente por parte de la Administración tributaria municipal para dicho año y los que resten hasta completar el período máximo de disfrute establecido en el artículo para los titulares de viviendas protegidas que se encuentren bonificadas en el año 2013 y los que ya hubieran presentado la correspondiente solicitud por resultarles de aplicación, en su caso, para el ejercicio 2014.

La redacción propuesta al artículo 13º de la ordenanza, ha sido la siguiente:

1. Tendrán derecho a una bonificación del 50 por 100 en la cuota íntegra del impuesto, durante los tres periodos impositivos siguientes al del otorgamiento de la calificación definitiva, las viviendas de protección oficial y las que resulten equiparables a éstas conforme a la normativa de la Comunidad Autónoma de Andalucía.

Dicha bonificación se concederá a petición del interesado, la cual deberá efectuarse en cualquier momento anterior a la terminación de los tres periodos impositivos de duración de la misma y surtirá efectos, en su caso, desde el periodo impositivo siguiente a aquél en que se solicite.

2. Finalizado el período de disfrute de la bonificación señalada en el apartado anterior, las referidas viviendas podrán disfrutar de una bonificación del 50% en la cuota íntegra del impuesto durante un plazo de 3 años a contar desde el cuarto ejercicio siguiente al del otorgamiento de la calificación definitiva, siempre y cuando que a la fecha de devengo del impuesto de cada uno de estos años continúe vigente la calificación de vivienda protegida.

3. Concedida inicialmente la citada bonificación, surtirá también efectos de forma automática, sin necesidad de solicitud expresa, para los ejercicios siguientes (hasta un máximo de seis), siempre que a la fecha del devengo del impuesto de cada año, se cumplan los requisitos y condiciones señalados en los apartados anteriores y los requisitos genéricos que establece el artículo 3.g) de la Ordenanza General de Gestión, Inspección y Recaudación de Ingresos de Derecho Público del Ayuntamiento de Málaga. No obstante lo anterior, la Administración municipal podrá efectuar las comprobaciones que estime pertinentes para la acreditación de todos y cada uno de los requisitos exigidos para disfrutar de esta bonificación.

A la vista de las solicitudes presentadas en cada año, de las bonificaciones concedidas en años anteriores y de las comprobaciones efectuadas al efecto, se incluirán en las listas cobratorias del impuesto los inmuebles afectados por esta bonificación.

Esta bonificación no resulta de aplicación para las viviendas protegidas cuya calificación definitiva de tal condición fuera otorgada con anterioridad al 1 de enero de 2008.



En el supuesto de que la vivienda objeto de estas bonificaciones sea descalificada por la Administración competente, perdiendo con ello su naturaleza de vivienda protegida, se entenderán revocados la totalidad de los beneficios fiscales disfrutados por esta causa, debiendo ser reintegrados a la Tesorería Municipal los importes dejados de ingresar.

4. Para tener derecho a esta bonificación los interesados deberán aportar la siguiente documentación:

- a) Escrito de solicitud de bonificación debidamente cumplimentado.
- b) Copia de la calificación definitiva de vivienda protegida.
- c) En el caso de que los propietarios de la vivienda objeto de la solicitud no figuren como sujetos pasivos del impuesto, se deberá aportar copia de la escritura de adquisición y/o nota simple registral actualizada del inmueble.

Para los inmuebles sujetos al régimen de propiedad horizontal, la solicitud de bonificación y la documentación correspondiente se podrá presentar por parte de la representación legal de la comunidad de propietarios o del promotor de la edificación, pudiendo resultar de aplicación, en su caso, con las limitaciones especificadas en el apartado anterior, para cada una de las viviendas que formen parte de la propiedad horizontal. En este caso, dicha solicitud deberá ir acompañada de una relación de todos los inmuebles afectados, así como de los datos que permitan la completa identificación de sus respectivos propietarios. En el caso de no coincidir alguno de ellos con los titulares de los recibos del impuesto, para poder acceder a esta bonificación, dichos propietarios estarán obligados a presentar la oportuna solicitud de cambio de titularidad junto con la documentación acreditativa correspondiente”.

Se ha incluido una Disposición Transitoria del siguiente tenor: “Hasta el 31 de enero de 2014 inclusive, los titulares de viviendas protegidas que hubieran obtenido la calificación definitiva con posterioridad al 1 de enero de 2008 y no hubieran disfrutado de dicha bonificación en el ejercicio 2013, podrán solicitar la aplicación de la bonificación regulada en el artículo 13 de la presente ordenanza para el año 2014 y los que resten hasta completar el período máximo de disfrute establecido en dicho artículo, siempre que a la fecha del devengo del impuesto y para cada uno de esos ejercicios, se cumplan los requisitos y condiciones indicados en el citado artículo.

No precisarán presentar nueva solicitud de bonificación para 2014, aplicándose la misma directamente por parte de la Administración tributaria municipal para dicho año y los que resten hasta completar el período máximo de disfrute establecido en el artículo de anterior mención, los titulares de viviendas protegidas que se encuentren bonificadas en el año 2013 y los que ya hubieran presentado la correspondiente solicitud por resultarle de aplicación, en su caso, para el ejercicio 2014”.

1.28.8. Otras bonificaciones.

El artículo 14 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica; incorpora dos nuevas bonificaciones potestativas, que se incorporan al artículo 74 TR-LRHL con la numeración siguiente:

2 ter. Los ayuntamientos mediante ordenanza podrán regular una bonificación de hasta el 95 por ciento de la cuota íntegra del impuesto a favor de los bienes inmuebles excluidos de la exención a que se refiere el último párrafo de la letra b) del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley.

Esta bonificación, conforme a lo recogido en el preámbulo de la Ley 16/2012, se establece en aras de aumentar la autonomía local para que los ayuntamientos, si así lo desean, puedan continuar beneficiando fiscalmente a los inmuebles integrantes del Patrimonio Histórico que la misma ley en su artículo 14.3 que modifica el artículo 62.2 b) TR-LRHL considera no exentos cuando se encuentren afectos a explotaciones económicas, salvo que les resulte de aplicación alguno de los supuestos de exención previstos en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre,



de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, o que la sujeción al impuesto a título de contribuyente recaiga sobre el Estado, las Comunidades Autónomas o las entidades locales, o sobre organismos autónomos del Estado o entidades de derecho público de análogo carácter de las Comunidades Autónomas y de las entidades locales.

2 quáter. Los ayuntamientos mediante ordenanza podrán regular una bonificación de hasta el 95 por ciento de la cuota íntegra del impuesto a favor de inmuebles en los que se desarrollen actividades económicas que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir circunstancias sociales, culturales, histórico artísticas o de fomento del empleo que justifiquen tal declaración. Corresponderá dicha declaración al Pleno de la Corporación y se acordará, previa solicitud del sujeto pasivo, por voto favorable de la mayoría simple de sus miembros.

Por otro lado, se hace extensiva al Impuesto sobre Bienes Inmuebles y al Impuesto sobre Actividades Económicas la bonificación potestativa aplicable en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras cuando se desarrollen actividades económicas que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir circunstancias sociales, culturales, histórico artísticas o de fomento del empleo que justifiquen tal declaración.

1.29. Debilidades y recomendaciones en la aplicación de reducciones y beneficios fiscales.

Con ocasión del procedimiento de valoración colectiva de la Ciudad, además de resultar de aplicación la reducción en la base imponible del impuesto, anteriormente citada; se determinaba aplicar la bonificación prevista en el artículo 74.2 TR-LRHL, por la que se limitaba el crecimiento en la cuota líquida del impuesto; conforme a lo cual se incluía la misma en la ordenanza del ejercicio 2009, estableciendo un coeficiente de incremento máximo anual de la cuota líquida de 1,046, con las particularidades que en su texto se indicaban.

Por exigencias catastrales en las notificaciones individualizadas de la valoración catastral resultante del mismo, se incluía el importe de la bonificación aplicable y la cuota que para 2009 resultaría a ingresar.

Como resultas de ello, el procedimiento de valoración colectiva de la Ciudad pasó desapercibido para la mayor parte de la ciudadanía, que tan sólo se fijaba en la cuantía que iba a tener que pagar en 2009, no así en el valor catastral y base liquidable resultante del mismo para el inmueble de su titularidad.

Transcurridos 5 años ya de la entrada en vigor de los valores resultantes y de la aplicación de la reducción en la base imponible, para 2013 nos encontramos en el quinto año de crecimiento de esta base, por lo que las bases liquidables han crecido respecto de 2009, de forma importante. Ello es de tal manera que en numerosos casos los importes de las bonificaciones aplicadas a partir del segundo año ya superan a las cuotas líquidas resultantes de su aplicación.

Hasta el ejercicio 2012 se han venido aplicando en el impuesto diversas bonificaciones que han minorado la cuota líquida anual, atenuando el efecto de la entrada en vigor de los nuevos valores catastrales resultantes del procedimiento de anterior mención; habiéndose agotado ya para 2013 el plazo máximo de aplicación de dichas bonificaciones.

Es entonces, cuando ya no es posible aplicar beneficios fiscales que atenúen los resultados de la valoración catastral, la base liquidable ha crecido de manera importante, acercándose a su equiparación con la imponible y la aplicación del tipo de gravamen, a pesar de su disminución, tampoco puede contrarrestar dichos efectos; cuando se advierte la verdadera dimensión y calado del procedimiento de valoración colectiva.



En definitiva la aplicación de esta bonificación, en la práctica retrasa artificialmente la puesta en valor de las nuevas valoraciones catastrales, creando una falsa apariencia que tan sólo tiene efectos beneficiosos para el Catastro, que gracias a la bonificación ve neutralizada la posible contestación social.

Por el contrario, son los Ayuntamientos los que cuando, como acabamos de indicar, ya no tienen margen de maniobra posible para que de manera conjunta y por el simple mecanismo del establecimiento del tipo de gravamen, puedan mantener un crecimiento moderado de las cuotas; los que tienen que pechar con las consecuencias derivadas de estas valoraciones; circunstancias éstas especialmente agravadas en momento de crisis generalizada, como el actual.

En consecuencia conforme a lo indicado, es esta una bonificación en extremo engañosa y que para momentos como el actual no resulta recomendable utilizar; debiendo acudir al juego de la minoración del tipo de gravamen desde el primer ejercicio de entrada en vigor de las nuevas valoraciones.

Sobre la bonificación a favor de familias numerosas:

La necesidad de contar, en los casos de renovación de la bonificación prevista para los sujetos pasivos que reúnan esta condición, con la vigencia del título de familia numerosa para cada ejercicio y siendo competencia de la Consejería para la Igualdad y Bienestar Social de la Junta de Andalucía la expedición de los títulos de familia numerosa, hace que en determinados casos la presentación de la documentación acreditativa no se realice con tiempo suficiente para su tramitación e inclusión de la bonificación en las listas cobratorias del impuesto, lo que nos lleva a una gestión continua de este beneficio.

Se precisa, por ello, el establecimiento de una pasarela de información con la Consejería para la Igualdad y Bienestar Social, que permita el acceso a la información relativa a las vigencias de los títulos de familia numerosa, facilitando la gestión de la bonificación.

1.30. La gravedad de la bonificación del 74.2.quéter de la LRHL: un camino sin retorno.

Señala el preámbulo de la citada Ley 16/2012, que con ello se potencia la aludida autonomía local para estimular actividades de especial interés o utilidad para el municipio.

Ello no obstante, y por lo impreciso de su redacción, se plantean diversas dudas:

–¿Se establece en Ordenanza Fiscal IBI los supuestos objetivos por lo que calificaría a una actividad económica de interés municipal por las causas establecidas en la Ley así como los porcentajes de bonificación a aplicar, para que posteriormente el OA de Gestión Tributaria apruebe la concesión del beneficio cuando se cumplan dichos requisitos?

–¿Se establece en Ordenanza Fiscal del IBI que se envíe cada solicitud a debate y aprobación por el Pleno determinando la JGL el porcentaje de bonificación?

- Asimismo, supone una tramitación administrativa compleja, puesto que debe de existir un pronunciamiento político expreso en cada caso; a no ser que las ordenanzas cuenten con una redacción tan clara que evite el trámite y el pronunciamiento plenario.

- Comienza a desnaturalizarse el impuesto, introduciendo circunstancias objetivo/subjetivas vía bonificaciones; a riesgo de que IBI se convierta en un impuesto residual y de menor importancia.



- Ninguno de los municipios de gran población lo ha establecido, a excepción de Barcelona que lo propone para los bienes de propiedad municipal destinados a instalaciones deportivas, centros cívicos y otros equipamientos municipales, gestionados mediante concesión, para entidades no exentas del impuesto.

Por último parece introducir un factor que, podríamos denominar de discriminación positiva, que genera nuevas fuentes de conflictos y desigualdades; abriendo una puerta por donde debilitamos la fiscalidad del IBI en Málaga.

1.31. Devengo y período impositivo.

Conforme a lo previsto en el artículo 75 TR-LRHL y 18 de la OF, el IBI se devenga el primer día del período impositivo, que coincide con el año natural. Los hechos, actos y negocios que deben ser objeto de declaración o comunicación ante el Catastro Inmobiliario tendrán efectividad en el devengo de este impuesto inmediatamente posterior al momento en que produzcan efectos catastrales. La efectividad de las inscripciones catastrales resultantes de los procedimientos de valoración colectiva y de determinación del valor catastral de los bienes inmuebles de características especiales coincidirá con la prevista en el TR- LCI (art. 75.3).

Dichas declaraciones y comunicaciones se encuentran recogidas en los artículos 13 a 17 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario. (véanse también los artículos 28 a 38 de su reglamento de desarrollo).

1.32. Declaraciones y comunicaciones ante el Catastro Inmobiliario.

Dispone el artículo 76 TR-LRHL, en su apartado primero que, las alteraciones concernientes a los bienes inmuebles susceptibles de inscripción catastral que tengan trascendencia a efectos del IBI determinarán la obligación de los sujetos pasivos de formalizar las declaraciones conducentes a su inscripción en el Catastro Inmobiliario, conforme a lo establecido en los arts. 13 al 17 del TR-LCI y 28 a 38 del RCI.

En caso de que concurren diversas concesiones sobre un bien inmueble de características especiales, los concesionarios tienen el deber de formular las declaraciones que acabamos de examinar. Adicionalmente, el ente u organismo público al que se halle afectado o adscrito el inmueble o aquel a cuyo cargo se encuentre su administración y gestión debe suministrar al Ministerio de Economía y Hacienda la información relativa a dichas concesiones que se determine reglamentariamente.

Sin perjuicio de la facultad de la Dirección General del Catastro de requerir al interesado la documentación que en cada caso resulte pertinente, en los municipios acogidos mediante Ordenanza fiscal al procedimiento de comunicación previsto en las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario, las declaraciones a las que alude este artículo se entenderán realizadas cuando las circunstancias o alteraciones a que se refieren consten en la correspondiente licencia o autorización municipal, supuesto en el que el sujeto pasivo quedará exento de la obligación de declarar antes mencionada. (76.2)

Los ayuntamientos podrán exigir la acreditación de la presentación de la declaración catastral de nueva construcción para la tramitación del procedimiento de concesión de la licencia que autorice la primera ocupación de los inmuebles. En el caso de que el ayuntamiento se hubiera acogido al procedimiento de comunicación a que se refiere el apartado anterior, en lugar de la acreditación de la declaración podrá exigirse la información complementaria que resulte necesaria para la remisión de la comunicación. (76.3)

Artículo 13 LCI. Procedimiento de incorporación mediante declaraciones.



1. Son declaraciones los documentos por los que se manifiesta o reconoce ante el Catastro Inmobiliario que se han producido las circunstancias determinantes de un alta, baja o modificación de la descripción catastral de los inmuebles. Las declaraciones se realizarán en la forma, plazos, modelos y condiciones que se determinen por el Ministerio de Hacienda.

2. Los titulares de los derechos a que se refiere el artículo 9 están sujetos a la obligación de formalizar las declaraciones conducentes a la incorporación en el Catastro Inmobiliario de los inmuebles y de sus alteraciones, así como a facilitar los datos identificativos de quienes ostenten un derecho real de disfrute al que se refiere el apartado 4 del citado artículo, excepto en los supuestos de comunicación previstos en este capítulo. Asimismo están obligados a colaborar con el Catastro Inmobiliario suministrándole cuanta información resulte precisa para su gestión, bien sea con carácter general, bien a requerimiento de los órganos competentes de aquél conforme a lo reglamentariamente establecido.

3. Cuando fueran varios los obligados a declarar un mismo hecho, acto o negocio, cumplida la obligación por uno, se entenderá cumplida por todos.

Artículo 14 LCI. Procedimiento de incorporación mediante comunicaciones.

a) La información que los notarios y registradores de la propiedad deben remitir conforme a lo dispuesto en el artículo 36, en cuanto se refiera a documentos por ellos autorizados o inscritos cuyo contenido suponga exclusivamente la adquisición o consolidación de la propiedad de la totalidad del inmueble, siempre que los interesados hayan aportado la referencia catastral en los términos a que se refiere el Título V y se formalice en escritura pública o se solicite su inscripción en el Registro de la Propiedad en el plazo de dos meses desde el hecho, acto o negocio de que se trate.

Asimismo constituirá comunicación la información que deben remitir los notarios referida a la segregación, división, agregación o agrupación de los bienes inmuebles, siempre que, realizadas las actuaciones que prevé el artículo 47.2, conste la referencia catastral de los inmuebles afectados, exista correspondencia entre los inmuebles objeto de dichas actuaciones y la descripción que figura en el Catastro y que se aporte el plano, representado sobre la cartografía catastral, que permita la identificación de esas alteraciones.

b) Las que formulen los ayuntamientos que, mediante ordenanza fiscal, se obliguen a poner en conocimiento del Catastro Inmobiliario los hechos, actos o negocios susceptibles de generar un alta, baja o modificación catastral, derivados de actuaciones para las que se haya otorgado la correspondiente licencia o autorización municipal, en los términos y con las condiciones que se determinen por la Dirección General del Catastro.

c) Las que las Administraciones actuantes deben formalizar ante el Catastro Inmobiliario en los supuestos de concentración parcelaria, de deslinde administrativo, de expropiación forzosa y de los actos de planeamiento y de gestión urbanísticos que se determinen reglamentariamente. La comunicación comprenderá la correspondiente certificación administrativa expedida por el órgano actuante.

Cuando las actuaciones mencionadas hayan sido inscritas en el Registro de la Propiedad, la información será igualmente objeto de comunicación al Catastro por el registrador, siempre que, realizadas las actuaciones que prevé el artículo 48.5, conste la referencia catastral de los inmuebles afectados, así como el plano que permita la identificación de dichas actuaciones sobre la cartografía catastral.

También constituirá comunicación la información que los registradores de la propiedad deben remitir, referida a los actos de parcelación que consistan en la segregación, división, agregación o agrupación de los bienes inmuebles, siempre que se cumplan los requisitos expresados en el párrafo anterior y que se solicite su inscripción en el Registro de la Propiedad en el plazo de dos meses desde el hecho, acto o negocio de que se trate.

d) La información con trascendencia catastral que debe remitir la Agencia Estatal de Administración Tributaria al Catastro, en los supuestos y condiciones que se determinen reglamentariamente, con los datos



identificativos y cuotas de participación de los titulares de derechos que recaigan sobre bienes inmuebles, obtenida a través de los procedimientos de aplicación de los tributos.

Artículo 15 LCI. Procedimiento de incorporación mediante solicitud.

Podrá formular solicitud de baja en el Catastro Inmobiliario, que se acompañará de la documentación acreditativa correspondiente, quien, figurando como titular catastral, hubiera cesado en el derecho que originó dicha titularidad.

Asimismo, los titulares de los derechos reales de disfrute a que se refiere el artículo 9.4 podrán solicitar que se haga constar la adquisición, existencia o cese de su derecho a los efectos previstos en el citado artículo.

Artículo 16. Reglas comunes a las declaraciones y comunicaciones.

1. Las declaraciones y comunicaciones tendrán la presunción de certeza establecida en el artículo 108.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, sin perjuicio de la facultad de la Dirección General del Catastro de requerir al interesado la documentación que en cada caso resulte pertinente.

2. Serán objeto de declaración o comunicación, según proceda, los siguientes hechos, actos o negocios:

- a. La realización de nuevas construcciones y la ampliación, rehabilitación, reforma, demolición o derribo de las ya existentes, ya sea parcial o total. No se considerarán tales las obras o reparaciones que tengan por objeto la mera conservación y mantenimiento de los edificios, y las que afecten tan sólo a características ornamentales o decorativas.
- b. La modificación de uso o destino y los cambios de clase de cultivo o aprovechamiento.
- c. La segregación, división, agregación y agrupación de los bienes inmuebles.
- d. La adquisición de la propiedad por cualquier título, así como su consolidación.
- e. La constitución, modificación o adquisición de la titularidad de una concesión administrativa y de los derechos reales de usufructo y de superficie, así como de los derechos de disfrute a los que se refiere el artículo 9.4.
- f. Las variaciones en la cuota de participación que corresponda a cada uno de los cónyuges en los bienes inmuebles comunes, así como en la composición interna y en la cuota de participación de cada uno de los comuneros, miembros y partícipes de las comunidades o entidades sin personalidad a que se refiere el artículo 9.

Artículo 17 LCI. Notificación y eficacia de los actos dictados en los procedimientos de incorporación mediante declaración, comunicación y solicitud.

1. Los actos dictados como consecuencia de los procedimientos regulados en este capítulo podrán notificarse a los interesados mediante notificación electrónica, por comparecencia presencial o por notificación personal y directa por medios no electrónicos.



En el caso de que deban notificarse a un mismo titular actos dictados en procedimientos de una misma naturaleza, dichos actos podrán agruparse en una o varias notificaciones cuando razones de eficiencia lo aconsejen y resulte técnicamente posible.

2. Las notificaciones se practicarán obligatoriamente mediante comparecencia electrónica o mediante la dirección electrónica habilitada, en los términos en que se regule mediante orden del Ministerio de Economía y Hacienda, en los siguientes supuestos:

- a) Personas jurídicas.
- b) Entidades sin personalidad jurídica que tengan garantizado el acceso y disponibilidad de los medios tecnológicos precisos.
- c) Colectivos de personas físicas que por razón de su capacidad económica o técnica, dedicación profesional u otros motivos acreditados tengan garantizado el acceso y disponibilidad de los medios tecnológicos precisos.
- d) Administración General del Estado, Administraciones de las Comunidades Autónomas, entidades que integran la Administración Local, organismos públicos, universidades públicas, entidades de derecho público que con independencia funcional o con una especial autonomía reconocida por la ley tengan atribuidas funciones de regulación o control de carácter externo sobre un determinado sector o actividad, entidades de derecho público vinculadas a una o varias administraciones públicas o dependientes de la misma y consorcios administrativos.

En los supuestos de obligatoriedad previstos en las letras anteriores, no procederá practicar la notificación electrónica o por comparecencia presencial reguladas en el apartado siguiente, ni la notificación personal y directa por medios no electrónicos.

3. Los interesados no obligados a la notificación electrónica podrán ser notificados mediante la dirección electrónica habilitada, con los requerimientos y efectos previstos en la Ley 11/2007, de 22 de junio. En los mismos términos de voluntariedad, la notificación podrá practicarse mediante comparecencia electrónica o presencial.

El consentimiento para el uso de medios electrónicos se podrá recabar y expresar electrónicamente. La constancia en el sistema informático de la fecha y hora en que se haya producido la puesta a disposición de la notificación y el acceso a la misma acreditará la práctica de esta y se incorporará al expediente.

Mediante comunicación sin acuse de recibo y con carácter previo a la notificación, se informará al interesado sobre el procedimiento que motiva la notificación, la forma de efectuar la comparecencia, ya sea electrónica o presencial, el lugar y plazo para realizarla, que no podrá ser inferior a un mes contado desde el día siguiente a aquel en que se hubiera dictado el acto objeto de notificación, y la clave concertada a efectos de comparecencia electrónica.

Para la comparecencia en la sede electrónica del Catastro el interesado se identificará mediante la clave concertada proporcionada por la Dirección General del Catastro o firma electrónica, de conformidad con lo establecido en la Ley 11/2007, de 22 de junio, y su normativa de desarrollo. El interesado podrá comparecer empleando medios electrónicos propios o a través de los proporcionados gratuitamente en las Gerencias y Subgerencias del Catastro, en los puntos de información catastral ubicados en las Administraciones Públicas y en el Ayuntamiento del término municipal en que se ubiquen los inmuebles.



Para la comparecencia presencial, el interesado podrá personarse en la correspondiente Gerencia o Subgerencia del Catastro, así como en el Ayuntamiento del término municipal en que se ubiquen los inmuebles.

4. Cuando no se hubiera practicado la notificación en los términos previstos en el apartado anterior, ésta se practicará de manera personal y directa por medios no electrónicos, de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

5. En el supuesto de que como consecuencia de la utilización de distintos medios electrónicos o no electrónicos, se practicaran varias notificaciones, se entenderán producidos todos los efectos jurídicos derivados de la notificación, incluido el inicio del plazo para la interposición de los recursos que procedan, a partir de la primera de las notificaciones correctamente practicada.

6. Los actos a que se refiere este artículo tendrán efectividad el día siguiente a aquel en que se produjeron los hechos, actos o negocios que originaron la incorporación o modificación catastral, con independencia del momento en que se notifiquen.

7. Para la realización de las actuaciones reguladas en este artículo, se podrá recabar la colaboración de las corporaciones locales o de otras administraciones y entidades públicas.

1.33. Debilidades y recomendaciones del régimen de obligaciones formales.

Imposibilidad de que las Entidades Locales, incluso con convenios de colaboración, incorporen al Catastro las omisiones o alteraciones no declaradas detectadas con ocasión de su gestión. Sigue resultando precisa la declaración expresa del obligado, cuestión que no siempre acontece.

Las actuaciones posibles en esta materia son la invitación a declarar o la remisión de la información al Catastro para el inicio de actuaciones inspectoras.

En la actualidad, con efectos desde el 1 de enero de 2013, con ocasión de la incorporación al TR-CLI de un nuevo apartado tercero a su artículo 20⁶⁹, relativo a la documentación y eficacia de las actuaciones inspectoras; tan sólo se ha conseguido simplificar y agilizar el procedimiento de inspección:

En aquellos supuestos en que se cuente con datos suficientes y no existan terceros afectados por el procedimiento de inspección, este podrá iniciarse directamente con la notificación del acta de inspección, en la que se incluirá la propuesta de regularización de la descripción del bien inmueble, así como una referencia expresa a este artículo y a los recursos que procedan frente a la resolución definitiva. En este caso, el expediente se pondrá de manifiesto a los interesados, para la presentación de alegaciones, durante un plazo de 15 días. Cuando, transcurrido este plazo, los interesados no hayan formulado alegaciones, la propuesta de regularización incluida en el acta de inspección se convertirá en definitiva, entendiéndose dictado y notificado el acuerdo que contiene, el día siguiente al de la finalización del mencionado plazo y procediéndose al cierre y archivo del expediente.

Dificultades existentes para adoptar el régimen de comunicaciones voluntarias previsto en el art. 14 b) TR- LCI, por el que los ayuntamientos que, mediante ordenanza fiscal, se obliguen a poner en conocimiento del Catastro Inmobiliario los hechos, actos o negocios susceptibles de generar un alta, baja o modificación catastral, derivados de actuaciones para las que se haya otorgado la correspondiente licencia o autorización municipal, en los términos y con las condiciones que se determinen por la Dirección General del Catastro, y conforme al cual se eximiría a los ciudadanos de la obligación de presentar la correspondiente declaración.

⁶⁹ Apartado añadido por el apartado Uno del Artículo 16 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica



En cuanto a las recomendaciones más significativas, destacaríamos las siguientes:

- Necesidad de relacionar la información urbanística con la catastral y tributaria; estableciendo los protocolos y procedimientos internos que permitan la implantación del citado régimen.

Ya en el año 2002, la Comisión proponía establecer un procedimiento abreviado mediante el cual el Catastro, a propuesta de los Ayuntamientos, incorporará a su base de datos las alteraciones producidas en los bienes inmuebles no declaradas. El establecimiento de dicho procedimiento agilizaría de forma importante la actualización del censo catastral y su posterior regularización tributaria, eliminando las discrepancias entre la realidad inmobiliaria y catastral, así como permitiría un papel más participativo de los Ayuntamientos.

- Impulsar la coordinación interna municipal para iniciar los trabajos de implantación del régimen de comunicaciones obligatorias.

1.34. Competencias de las entidades locales.

Aparecen reguladas en el art. 77 del TR-LRHL.:

1. La liquidación y recaudación, así como la revisión de los actos dictados en vía de gestión tributaria de este impuesto, serán competencia exclusiva de los Ayuntamientos y comprenderán las funciones de reconocimiento y denegación de exenciones y bonificaciones, realización de las liquidaciones conducentes a la determinación de las deudas tributarias, emisión de los documentos de cobro, resolución de los expedientes de devolución de ingresos indebidos, resolución de los recursos que se interpongan contra dichos actos y actuaciones para la asistencia e información al contribuyente referidas a las materias comprendidas en este apartado.

2. Los Ayuntamientos podrán agrupar en un único documento de cobro todas las cuotas de este impuesto relativas a un mismo sujeto pasivo cuando se trate de bienes rústicos sitos en un mismo municipio.

3. Los Ayuntamientos determinarán la base liquidable cuando la base imponible resulte de la tramitación de los procedimientos de declaración, comunicación, solicitud, subsanación de discrepancias e inspección catastral previstos en las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario.

4. No será necesaria la notificación individual de las liquidaciones tributarias en los supuestos en que, de conformidad con los artículos 65 y siguientes de esta Ley, se hayan practicado previamente las notificaciones del valor catastral y base liquidable previstas en los procedimientos de valoración colectiva.

Una vez transcurrido el plazo de impugnación previsto en las citadas notificaciones sin que se hayan utilizado los recursos pertinentes, se entenderán consentidas y firmes las bases imponible y liquidable notificadas, sin que puedan ser objeto de nueva impugnación al procederse a la exacción anual del impuesto.

5. El impuesto se gestiona a partir de la información contenida en el Padrón catastral y en los demás documentos expresivos de sus variaciones elaborados al efecto por la Dirección General del Catastro, sin perjuicio de la competencia municipal para la calificación de inmuebles de uso residencial desocupados. Dicho Padrón, que se formará anualmente para cada término municipal, contendrá la información relativa a los bienes inmuebles, separadamente para los de cada clase y será remitido a las entidades gestoras del impuesto antes del 1 de marzo de cada año.⁷⁰

⁷⁰ Acerca de la regulación del Padrón catastral y el suministro de información por la Dirección General del Catastro a los Ayuntamientos y entidades gestoras del IBI véase el art. 37.2 del TR-LCI y el art. 70.2 RCI. Sobre el formato informático del Padrón catastral, véase la Resolución de la Dirección General del Catastro, de 22 de diciembre de 2005.



6. Los datos contenidos en el Padrón catastral y en los demás documentos citados en el apartado anterior deberán figurar en las listas cobratorias, documentos de ingreso y justificantes de pago del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

7. En los supuestos en los que resulte acreditada, con posterioridad a la emisión de los documentos a que se refiere el apartado anterior, la no coincidencia del sujeto pasivo con el titular catastral, las rectificaciones que respecto a aquél pueda acordar el órgano gestor a efectos de liquidación del impuesto devengado por el correspondiente ejercicio, deberán ser inmediatamente comunicadas a la Dirección General del Catastro en la forma en que por ésta se determine. Esta liquidación tendrá carácter provisional cuando no exista convenio de delegación de funciones entre el Catastro y el Ayuntamiento o Entidad Local correspondiente.⁷¹

En este caso, a la vista de la información remitida, la Dirección General del Catastro confirmará o modificará el titular catastral mediante acuerdo que comunicará al Ayuntamiento o Entidad Local para que se practique, en su caso, liquidación definitiva.

8. Las competencias que con relación al Impuesto sobre Bienes Inmuebles se atribuyen a los Ayuntamientos en este artículo se ejercerán directamente por aquellos o a través de los convenios u otras fórmulas de colaboración que se celebren con cualquiera de las Administraciones públicas en los términos previstos en la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local, con aplicación de forma supletoria de lo dispuesto en el título I de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.⁷²

Sin perjuicio de lo anterior, las Entidades Locales reconocidas por las leyes y las Comunidades Autónomas uniprovinciales en las que se integren los respectivos Ayuntamientos asumirán el ejercicio de las referidas competencias cuando así lo solicite el Ayuntamiento interesado, en la forma y plazos que reglamentariamente se establezcan.

La ordenanza del impuesto, en su artículo 20.2 contempla alguna especialidad sobre esta materia, que por su interés, destacamos:

“...2..El derecho al disfrute de los beneficios fiscales contenidos en la presente ordenanza se aplicará, en su caso, sin perjuicio de que puedan ser objeto de verificación en cualquier momento por parte del O.A. de Gestión Tributaria del Ayto. de Málaga, mediante el ejercicio de las potestades de comprobación e inspección que ostenta, requiriéndose cuanta documentación sea necesaria. En este sentido, el incumplimiento de los requisitos señalados en los artículos relativos a las distintas exenciones y bonificaciones contenidas en la ordenanza, determinará para la entidad solicitante la obligación de ingresar la totalidad de las cuotas correspondientes al ejercicio en que se produzca, junto con los intereses de demora que procedan y sin perjuicio de las sanciones previstas en la Ley 58/2003, General Tributaria para el caso de infracciones graves si se disfrutara indebidamente de beneficios fiscales.

De no separar nítidamente la gestión catastral y la gestión tributaria en el sentido que la Base Imponible no sea el valor catastral en la forma que se regula actualmente, proponemos que se regule expresamente el régimen de delegación de competencias en materia de gestión catastral atendiendo al tamaño y/o características del ente local, de manera que existan distintos niveles de convenios en los que la capacidad de gestión de la entidad local sea el factor determinante del nivel competencial a asumir.

⁷¹ Supuesto que puede dar lugar a uno de los procedimientos de incorporación al Catastro regulados en el Título II del TR-LCI. El desarrollo específico de este procedimiento de concordancia entre el titular catastral y el sujeto pasivo del IBI, se recoge en los artículos 39 a 43 del RCI.

⁷² Sobre la gestión tributaria del IBI y la encomienda de la misma por los Ayuntamientos a otras entidades locales y el deber de comunicación a la Dirección General del Catastro véase la disposición adicional novena del RCI.



En este contexto se tendrían en cuenta, como factores para graduar el nivel de colaboración de las entidades locales, entre otros, el grado de dificultad en el desarrollo de las actuaciones necesarias para colaborar en la tramitación de:

- transmisiones de dominio,
- altas,
- modificaciones y
- revisiones catastrales

Se considera necesario que antes de instaurar un nuevo proceso, desarrollar un aplicativo, un formato de intercambio de información (como los padrones, etc.), modificar una norma técnica de valoración con trascendencia en el IBI, o la puesta en marcha de proyectos de mayor alcance, se produzca la discusión de la modificación con los representantes de las EELL.

Para cumplir este objetivo se propone la creación en la propia Ley de una Comisión técnica mixta integrada por representantes de las EELL y de la Administración General del Estado (Dirección General del Catastro).

En materia de coordinación de información se debe incluir la referencia catastral en documentos administrativos con repercusión inmobiliaria. Con este fin, se propone la modificación de la Ley reguladora del IBI con objeto de que la Referencia Catastral se considere exigible no solo en documentos públicos emitidos por Notarios y Registradores...sino además, en todo documento administrativo con trascendencia para la gestión del IBI o de otros tributos municipales de base inmobiliaria, con especial mención de los siguientes:

- Cédulas de Calificación Provisional y Definitiva en las VPO.
- Expedientes de licencia de obras, apertura de establecimientos y licencias de primera ocupación.
- Padrones de Tasas y Exacciones municipales, tales como alcantarillado y basuras.

En materia de gestión propiamente dicha cabría plantear:

- El impuesto se gestiona sobre la base de la información contenida en el Padrón catastral y en los demás documentos expresivos de sus variaciones que elaborará la Dirección General del Catastro.
- El Padrón catastral contendrá la información relativa a los bienes inmuebles separadamente para los de cada clase, con lo que se incluye un apartado específico para los inmuebles de características especiales. El contenido específico del mismo se recogerá en la normativa catastral.
- Se regula en la propia Ley el plazo de remisión del Padrón a las entidades gestoras del impuesto. Actualmente sólo existe obligación de remitirlo a los respectivos Ayuntamientos y el plazo de remisión, antes del 1 de marzo de cada año, está recogido en el Real Decreto 1448/1989.
- Se establece la obligación de que los datos contenidos en el Padrón se incluyan en listas cobratorias, documentos de ingreso y justificantes de pago del Impuesto, suprimiéndose la necesidad de que el mismo esté a disposición del público en los respectivos Ayuntamientos. Se resaltan con ello las diferencias existentes entre el Padrón catastral y las listas cobratorias, que son las que realmente estarán a disposición de los contribuyentes en los respectivos Ayuntamientos. Actualmente los datos del Padrón del impuesto sólo deben constar por ministerio de la Ley en los recibos del impuesto.



- Se faculta a los Ayuntamientos para efectuar una liquidación en caso de que en fase de recaudación resulte acreditada la falta de coincidencia entre el titular catastral y el sujeto pasivo. Esta liquidación tendrá carácter provisional cuando no exista convenio de delegación entre Catastro y la EL.
- Las competencias municipales relativas a la gestión de este impuesto podrán ser ejercidas por cualquier Administración pública en virtud de convenios u otras formas de colaboración. Tendremos que considerar lo que el proyecto de ley de racionalización y sostenibilidad de la administración señala para este tipo de convenios en el que se asume la competencias de un nivel de administración por otro local, en concreto el municipio. Entendemos que esto es producto del grado de confusión que origina en el contribuyente y en los gestores municipales, que la gestión catastral tenga tanta incidencia en la suficiencia financiera municipal, es por ello que reiteramos la conveniencia de proceder de una vez a separarlas.
- Como consecuencia de las novedades apuntadas se prevén determinadas disposiciones adicionales y transitorias que permitan la coordinación entre la normativa actual y la recogida en la nueva Ley.
- Como alternativa a las medidas concretas de regulación, contenidas en los anteriores párrafos, se recuerda la propuesta general, de un sector de la Comisión, de desvinculación de la gestión catastral de la gestión del IBI y la atribución de competencias a los municipios para gestionar este impuesto en base a un sistema de valoración de bienes con criterios de mercado, determinados previamente en la normativa de HHLL, que se ha expuesto al inicio de la presente ponencia y que comportaría una nueva regulación de este impuesto.

1.35. La gestión catastral y su incidencia sobre los tributos locales: situación actual, ventajas, inconvenientes y líneas de reforma. Gestión compartida del Impuesto.

Mediante las formulas de convenio establecidas entre los municipios y las Dirección general del catastro, se ha permitido a los Ayuntamientos una mayor autonomía y control de las labores de gestión catastral, Esta herramienta ha permitido a las administraciones locales de la autonomía necesaria para realizar de una forma mas ágil y cercana al ciudadano las tareas de gestión catastral que los modelos de convenios les habilitan a realizar. pudiendo disponer de forma real de las herramientas y soportes necesarios para poder gestionar los expediente que se declaren.

Nuestra experiencia en este sentido con el modelo de convenio que disponemos nos habilita para las siguientes tareas:

- Tramitación de los expedientes de transmisiones de dominio
- Tramitación de los expedientes de alteraciones de orden físico y económico
- Certificación de datos del Padrón
- Certificación de datos del Padrón
- Colaboración en la recepción de documentación
- Carta de servicios del catastro
- Protección de datos de carácter personal.
- Actuaciones de notificación de los valores catastrales
- Actuaciones de atención al público en el procedimiento de valoración colectiva de carácter general o parcial

Especialmente en las de gestión de los modelos de declaración resulta muy favorable este tipo de modalidad por la cercanía en la gestión con el ciudadano y la visión real de las alteraciones declaradas.



Este conocimiento real de las declaraciones catastrales presenta en contrapartida la sensación de falta de control sobre las omisiones no declaradas, haciendo mas notable la necesidad de una participación municipal activa sobre la inspección catastral.

Esta posibilidad permitiría a los municipios el control absoluto sobre el censo real de sus inmuebles, no dependiendo la labor y la agilidad en la inclusión de omisiones en una administración donde queda en un segundo plano los efectos económicos de su gestión para los municipios.

Para esta labor y coordinación sería necesario una dotación de medios y procedimientos que faciliten los accesos a los archivos de las gerencias de urbanismo, las relaciones con notarios y los registros de la propiedad para facilitar la inclusión de estas omisiones. Estas coordinaciones y dotaciones de medios surtirían una importante beneficio económico en el municipio así como una importante sensación de Justicia Tributaria.

En relación con ello, ya con fecha de 27 de enero de 2010 se solicitaba a la Dirección General del Catastro la ampliación de las competencias que teníamos incluida en el convenio de colaboración

La delegación de competencias para realizar actuaciones de investigación, en el marco de un procedimiento de inspección catastral, de los hechos, actos, negocios y demás circunstancias susceptibles de originar una incorporación o modificación en el Catastro Inmobiliario, de los inmuebles de este término municipal, en idénticos términos a los empleados con el Ayuntamiento de Madrid, según Resolución de la Dirección General del Catastro de 29 de mayo de 2007 (BOE num. 144 de 16 de junio de 2007).

La cesión o remisión en soporte magnético, con la periodicidad que resulte adecuada, de la información que se recibe en esa Dirección General de los notarios y registradores de la propiedad, en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 14 y 36 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por RDL 1/2004, de 5 de marzo, relativa a los documentos autorizados o inscritos que contengan bienes inmuebles sitos en nuestro término municipal, para la adecuada regularización de los hechos contenidos en los mismos. Esta petición viene solicitándose en reiteradas ocasiones (11 de febrero de 2004, 21 de septiembre de 2006, 27 de noviembre de 2006 y 22 de mayo de 2007)

Contestando a la solicitud, por parte de Catastro se trasladaba que no estimaba oportuno ampliar el convenio con la delegación de la Inspección catastral alegando la homogeneización del territorio con los objetivos contenidos en el plan estratégico 2009-2013 en el que se recogían entre otras:

- Agilizar la captura de información
- Implantar sistemas de detección de omisiones y discrepancias

En la practica no se han advertido mejoras en aplicación del citado plan estratégico.

Por otra parte, recogido en el artículo 16 de la Ley 16/2012, se introduce al TR-LCI una nueva disposición adicional tercera, que incorpora un nuevo procedimiento de regularización catastral.

Su implantación evidencia que las labores que se realizan en los procedimientos de valoración colectiva no son lo suficientemente adecuadas para incluir todas las omisiones existentes y los procedimientos de inspección que se realizan por las gerencias del Catastro no son lo suficientemente ágiles como para mantener un municipio actualizado.

En cualquier caso, destacamos que las actuaciones objeto de regularización quedarán excluidas de su tramitación a través de fórmulas de colaboración.



¿Qué sentido tiene esta condición del procedimiento? No parece lógico que los municipios con convenios de colaboración, experiencia y capacidad para incluir las alteraciones no declaradas, no puedan colaborar en dicho procedimiento.

La aplicación de este procedimiento favorece la incorporación de determinados inmuebles que no hayan cumplido la obligación de declarar eliminando las posibles sanciones que tuviesen en caso de haber sido tramitados por inspección, a cambio de una tasa, el planteamiento de este procedimiento hace pensar que la capacidad de la inspección no es suficiente para gestionar los expedientes que se quieren incorporar con él, o existen algunos condicionante que no llegamos a comprender de su aplicación.

Más lógico sería la delegación a los ayuntamientos de las labores de inspección en cualquiera de las modalidades previstas y la incorporación paulatina de todas las omisiones que estén pendientes y que se detecten, siendo estos los principales interesados en estas incorporaciones por la trascendencia fiscal que conllevan.

A pesar de estos inconvenientes este ayuntamiento viene realizando una labor de detección de inmuebles con irregularidades catastrales a partir de investigaciones territoriales basada en el estudio del territorio, las visitas en campo y las irregularidades detectadas como consecuencia de la gestión catastral así como e otros tributos como la plusvalía y la entrada de vehículos.

Esta labor que se realiza en el municipio es una interesante fuente de mantenimiento de la base de datos catastral y una importante fuente de ingresos.

Actualmente ante la falta de un procedimiento reglado que permita reconducir las detecciones de una forma ágil a procedimientos inspectores se están reconduciendo estas detecciones en unas invitaciones a declarar a los ciudadanos que tengamos indicios de ser los interesados en el procedimiento, para indicarles la necesidad de presentar a través de modelos de declaración dichas irregularidades u omisiones detectadas.

Dicho procedimiento parece contradictorio con el plan de regularización, motivando la presentación de declaraciones voluntarias y que posteriormente puedan ser tramitadas mediante el procedimiento de regularización con la necesidad de abonar la consiguiente tasa del procedimiento mientras que si se gestionan por el procedimiento ordinario no sería necesario el abono de ninguna tasa catastral; ello no obstante, mientras no se incorpore el municipio al citado procedimiento, se continuarán estas actividades que evitan la desactualización del censo catastral.

En este sentido, ponemos de manifiesto el diferente tratamiento que de ello se deriva, agravándose aún mas la comparación entre las incidencias detectadas e invitadas a declarar y las posibles incidencias que fuesen tramitadas mediante procedimientos de inspección con la preceptiva sanción, beneficiándose de posibles prescripciones los ciudadanos que incumpliesen la obligación de declarar además de evitar la correspondiente sanción, si a pesar de haber sido informados de su obligación de efectuar las declaraciones catastrales, no cumplimentan las mismas y la inspección catastral no actuá sobre ellos.

Cuestiones todas ellas, que denotan con claridad la necesidad de establecer un procedimiento mediante el cual se provea a los Ayuntamientos de herramientas para incluir de oficio las irregularidades detectadas conforme a la ley además de poder repercutir las correspondientes liquidaciones a los infractores así como sus correspondientes sanciones por la falta de declaración.



2. El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana

2.1. Consideraciones generales.

El Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) nació con la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales y en virtud de lo dispuesto en su Disposición Transitoria Quinta, las entidades locales pudieron exigirlo desde el día 1 de enero de 1.990.

Hasta entonces estaba vigente el precedente más inmediato de este impuesto: el Impuesto Municipal sobre el Incremento de Valor de los Terrenos que sustancialmente respondía a idénticos principios a los del actual tributo y que compartían “la misma naturaleza y análoga denominación”, como se recoge en la propia exposición de motivos de la LHL.

Podemos encontrar en nuestra Constitución argumentos suficientes que justifican la exigencia de este tributo; concretamente el artículo 47 de nuestro texto constitucional establece que «la comunidad participará en las plusvalías que genere la acción urbanística de los entes públicos».

Con la intención de no rememorar tiempos excesivamente pretéritos, podemos afirmar que, al menos, desde principios del siglo pasado han existido diferentes figuras tributarias que han pretendido que parte de los beneficios generados a través del negocio inmobiliario terminen nutriendo las arcas públicas y contribuyan al sostenimiento de los gastos comunes.

Todas estas figuras tributarias que han venido gravando la manifestación de riqueza que se pone de manifiesto con motivo de la compra-venta de un inmueble y que han ido sucediéndose a lo largo del tiempo, han dispuesto de una potencialidad recaudatoria tan importante que ha propiciado que, en ningún momento, los dirigentes públicos se hayan planteado su eliminación.

El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es un tributo directo, real y objetivo, que grava el incremento de valor que experimenten los terrenos –en definitiva una manifestación de la renta, por lo que es un impuesto sobre la renta- y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de su propiedad, por cualquier título, o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio sobre los mismos (art. 104.1 del TR-LRHL 73 y art..1 de la Ordenanza Fiscal nº 5) .

Pese a esta definición, lo cierto es que no estamos ante un tributo que, realmente, somete a gravamen su objeto imponible: es decir, las verdaderas plusvalías derivadas de las transmisiones de terrenos⁷⁴. De aquí que sea necesaria una reforma en profundidad de su régimen jurídico. Puede replicarse, de contrario, que una propuesta como la presente puede suponer una sobreimposición, por su confluencia con el IRPF y con el Impuesto sobre Sociedades. A nuestro juicio, dicha crítica puede superarse si tenemos en cuenta que el sector inmobiliario registra en España unos beneficios muy superiores a los medios de nuestra economía. Por ello, parece justificado que sufran un gravamen más elevado. Pero es más, en las transmisiones sujetas al IRPF ni siquiera es preciso hacer

⁷³ Cfr. NAVARRO EGEA, M.: “La transmisión onerosa de elementos afectos a la actividad empresarial en el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana”, QF, núm.9, 1998.

⁷⁴ Vid., CHECA GONZÁLEZ, C. y MERINO JARA, I.: “Los principios de capacidad económica y reserva de ley en el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos”, CT, núm. 67, 1993; ESEVERRI MARTÍNEZ, E.: “Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos: De la presunción a la ficción jurídica”, GF, núm. 198, 1993 y FALCÓN Y TELLA, R.: “La posible inconstitucionalidad del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana”, RTT, núm. 21, 1993.



este razonamiento, ya que las ganancias, sea cual sea su período de generación, están sujetas a un tipo proporcional del 18 por 100 (arts. 66 y 76 de la LIRPF).

Así las cosas, entendemos que debe buscarse una fórmula que consiga dos objetivos. El primero ya lo hemos señalado, que es el de gravar las plusvalías reales. El segundo pasa por compatibilizar el objetivo anterior con una gestión eficaz del IIVTNU. Para ello, ha de acudir a los impuestos que ya gravan estas plusvalías –IRPF e Impuesto sobre Sociedades–, partiendo de la misma base imponible. No obstante, es preciso tener en cuenta que, en la mayor parte de las ocasiones, el objeto transmitido es una edificación, lo que obliga a separar los valores del suelo y la construcción. Para ello, debe aplicarse la norma que ya existe a efectos de amortizaciones, consistente en aplicar a la plusvalía la misma proporción que se desprende del valor catastral.

La eliminación de la anterior tasa de equivalencia ha provocado que las personas jurídicas queden, en cierta medida, al margen del tributo. Para evitar esta situación pueden tomarse dos medidas. La primera, reintroducir esta última figura, debidamente actualizada. La segunda, que satisfagan un recargo en el IBI que sería deducible de la cuota del IIVTNU.

La presencia de un impuesto municipal que grava los beneficios obtenidos como consecuencia de la transmisión de la tierra, podemos encontrarlos en el proyecto de Canalejas de 1.910, en el de Bugallal de 1.915 o en el de Alba de 1.916.

El Real Decreto de 13 de marzo de 1919 concede a los ayuntamientos la facultad de establecer el denominado arbitrio sobre el incremento del valor de los terrenos, de forma transitoria y "sin prejuzgar del destino que debiera tener la imposición sobre el incremento de valor de los inmuebles".

El texto refundido de 24 de junio de 1955 que aprobó la Ley de Régimen Local, lo denominaba "arbitrio" y contenía una regulación más avanzada y técnicamente más completa y pormenorizada.

La Ley 41/1964 crea el Impuesto sobre el Aumento de Valor de Fincas Urbanas y Rústicas amparándose en la necesidad de gravar la capacidad contributiva derivada del carácter especulativo de las transmisiones inmobiliarias aunque prescindiendo de las plusvalías producidas como consecuencia de la propia actividad de su propietario.

En la Base 24 de la Ley 41/1975, de 19 de noviembre, y en los artículos 87 a 98 de las Normas aprobadas por Real Decreto 3250/1976, de 30 de diciembre, en desarrollo parcial de aquélla, se establecieron los precedentes inmediatos más afines a la actual articulación del impuesto

Aparte de esas mejoras técnicas y del cambio de la denominación tradicional de arbitrio por la de impuesto, dicho Real Decreto introdujo algunas variaciones sustanciales, como la conversión de la modalidad que gravaba los bienes de las personas jurídicas (entonces llamada "tasa de equivalencia") en entrega a cuenta de la modalidad ordinaria, la actualización del valor inicial en función de la evolución del coste de la vida y un aumento de los tipos impositivos máximos autorizados, que pasaron del 25% al 40%.

Pero, esta nueva regulación sólo era aplicable en los casos de Municipios que hubieran adaptado sus Planes de ordenación a la nueva legalidad urbanística, por lo que, respecto a los demás (que eran la mayoría), la D.T. 5ª de dichas Normas estableció que seguirían rigiéndose, transitoriamente, en lo que al de plusvalía se refiere, por los arts. 510 a 524 de la Ley de 1955.

Como la pasividad de la mayor parte de los Ayuntamientos en adaptar sus instrumentos de planeamiento a la reforma de la Ley del Suelo amenazaba en convertir aquella situación transitoria en definitiva, el Real Decreto-Ley 15/1978, de 7 de junio, acordó la entrada en vigor, con efectos a partir de 1 de enero de 1979, de la regulación



de los Impuestos sobre solares y sobre el Incremento de Valor de los Terrenos contenida en las Normas del Real Decreto 3250/76, dictando al efecto criterios de equiparación a los conceptos de suelo urbano y urbanizable programado de los terrenos situados en municipios que aun no contaran con Planes adaptados a la reforma de la Ley del Suelo, y declarando la obligatoriedad de ambos impuestos para los que fueren capital de provincia o contaran con población superior a 20.000 habitantes.

Pero, a la vez, los arts. 4 y 5 de dicho R. Decreto-ley derogaron lo dispuesto en el 92.5 del R.D. 3250/76 en cuanto a la corrección automática del valor inicial del terreno y, en su caso, del importe de las contribuciones especiales y de las mejoras devengadas o realizadas en el período impositivo, sustituyéndolo por la futura posibilidad de que el Gobierno aprobara unos índices de corrección monetaria, autorización de la que éste no llegó a hacer uso. Este último cambio produjo una desnaturalización del primitivo espíritu de la plusvalía, pues como consecuencia del mismo pasaron a gravarse no tanto los incrementos reales de valor cuanto los monetarios.

A ello se añadía el hecho de que los Índices de tipos unitarios de valor corriente en venta correspondientes a los sucesivos períodos aprobados por los ayuntamientos para la exacción del tributo, habían venido siendo fijados hasta 1979 muy por debajo de la realidad, mientras que los posteriores a esa fecha suelen estar muy próximos a los valores reales de mercado.

La consecuencia es que en los últimos años las liquidaciones correspondientes a períodos impositivos cuyo momento inicial era anterior a 1979 reflejaran incrementos que eran superiores a los efectivamente producidos y, por tanto, se aplicaban los tipos de gravamen más altos de la escala.

En los artículos 350 a 361 del Real Decreto Legislativo 781/1986 se recoge este impuesto en idénticos términos y, con algunas alteraciones importantes, se transforman en el actual IIVTNU que se recoge, primero en la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales y después en los artículos 104 a 110 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (TRLRHL).

En este tránsito se produce, sin embargo, una novedad importante para las entidades locales que le privan de un permanente flujo de riqueza: con la LHL desaparece la denominada “tasa de equivalencia” que no era más que un impuesto que gravaba las propiedades de las entidades jurídicas. Y un intento de contar con parte de unas plusvalías presuntas que se producían como consecuencia de la pervivencia de los terrenos en el patrimonio de sociedades mercantiles que no tenían la intención de transmitir en mucho tiempo.

2.2 Sujeto Pasivo.

Son sujetos pasivos del IIVTNU a título de contribuyentes (art. 106.1 y art. 7 de la Ordenanza Fiscal nº 5):

- a) En las transmisiones de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título lucrativo, las personas, físicas o jurídicas, así como las entidades del art. 35.4 de la LGT, que adquieran el terreno o a cuyo favor se constituyan o transmitan el derecho real de que se trate.
- b) En las transmisiones de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título oneroso, las personas, físicas o jurídicas, así como las entidades del art. 35.4 de la LGT, que transmitan el terreno, o que constituyan o transmitan el derecho real de que se trate.

Tratándose de transmisiones de terrenos o de la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título oneroso, tienen la consideración de sustitutos del contribuyente, las personas, físicas o jurídicas, así como las entidades del art. 35.4 de la LGT, que adquieran el terreno o a cuyo favor se constituya o



transmita el derecho real de que se trate, cuando el contribuyente sea una persona física no residente en España (art. 106.2).

En las subastas judiciales resulta extremadamente complejo el cobro del impuesto, ya que el sujeto ejecutado no transmite en su propio interés, sino de manera forzosa y para satisfacer deudas. Ello le lleva a buscar el menor coste posible, siendo muy frecuente, además, que la Administración local no pueda proceder al cobro mediante el procedimiento de apremio, dada la ausencia de patrimonio. Por ello, se propone crear un nuevo supuesto de sustitución, designando como tal al adquirente⁷⁵.

En el año 2012 se introdujo un nuevo supuesto – nuevo punto 3 del artículo 106 – para las transmisiones realizadas por los deudores comprendidos en el ámbito de aplicación del artículo 2 del Real Decreto-ley 6/2012, de 9 de marzo, de medidas urgentes de protección de deudores hipotecarios sin recursos, con ocasión de la dación en pago de su vivienda prevista en el apartado 3 del Anexo de dicha norma, tendrá la consideración de sujeto pasivo sustituto del contribuyente la entidad que adquiera el inmueble, sin que el sustituto pueda exigir del contribuyente el importe de las obligaciones tributarias satisfechas.

Sobre los apartados anteriores conviene formular las siguientes reflexiones:

Como ya ha reseñado con anterioridad, el artículo 9 del R. D.-ley 6/2012, de 9 de marzo, de medidas urgentes de protección de deudores hipotecarios sin recursos, ha introducido una modificación importante en el artículo 106 del RDL 2/2004, prevé la consideración de sujeto pasivo sustituto del contribuyente a la entidad financiera que adquiera el inmueble, sin que ésta le exija al contribuyente el importe de la misma.

No obstante, esta modificación no abarca a todas aquellas familias que están perdiendo su vivienda por no pagar la hipoteca, a las que además se les exige el pago del I.I.V.T.N.U. como consecuencia de dicha transmisión,. Estas declaraciones posiblemente no se lleguen a presentar en muchos casos y en otros, aunque conste la presentación de la misma, se tratará de una deuda que difícilmente se cobrará y que tan siquiera sea objeto de intentos de recaudación , derivando en crédito incobrable.

En las ejecuciones hipotecarias y en daciones en pago no previstas en el precepto anterior, lo más probable es que el transmitente no obtenga ninguna plusvalía con su enajenación, sino todo lo contrario, una minusvalía, pues en la mayoría de los casos el importe de enajenación del inmueble quedará por debajo del importe de la deuda hipotecaria. Tratándose de una transmisión onerosa, sería sujeto pasivo el transmitente tal y como establece el art. 106.1.b del RDL 2/2004, por lo que se le exige al transmitente el pago del impuesto.

Dado que en la mayoría de los casos el beneficiado en estas transmisiones es el adjudicatario, aplicar la figura de sustituto del contribuyente al adquirente en las mismas condiciones que establece el RD-ley 6/2012, de 9 de marzo, de medidas urgentes de protección de deudores hipotecarios sin recursos, en su artículo 9 para todos los casos que tengan la calificación de “dación en pago”, es decir que el adquirente no le pueda exigir el pago del impuesto al transmitente. También cabría extender esta posibilidad a las ejecuciones hipotecarias. De este modo las deudas generadas en estos casos tendrán mas posibilidad de ser efectivamente recaudadas.

2.3. Base imponible: Concepto

⁷⁵ Como es lógico, en este impuesto resultan aplicables todos los supuestos de responsabilidad regulados con carácter general (BAREA VIDIELLA, L.: “Derivación de responsabilidad de la obligación tributaria en el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos en las transmisiones onerosas”, *Impuestos*, núm. 3, 1989).



La base imponible del IIVTNU está constituida por el incremento del valor de los terrenos, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de 20 años. A efectos de su determinación ha de tenerse en cuenta tanto el valor del terreno en el momento del devengo como el porcentaje en función del número de años transcurridos, tal y como veremos a continuación (art. 107.1 ⁷⁶. y art. 8 de la Ordenanza Fiscal nº 5)

Como puede observarse, la Ley ha establecido un sistema cuasi objetivo para la determinación de la base imponible, ya que se llega al incremento de valor del terreno mediante el expediente de aplicar unos coeficientes sobre el valor catastral. Pues bien, debe tenerse en cuenta que existe algún pronunciamiento judicial que ha abierto la puerta para que dicho sistema no se presente como una ficción o una presunción sin posibilidad de prueba en contrario, sino como una mera presunción iuris tantum. Nos referimos a la STSJ de Canarias de 12 de enero de 2001⁷⁷, que considera que la referencia al "incremento real" que contiene el precepto determina "que si el incremento verdadero fuese inferior al que resulta de la aplicación de los porcentajes al valor catastral, habría que dar prevalencia a aquél frente a éste. Y técnicamente esto es posible impugnando indirectamente los porcentajes al recurrir la liquidación de que se trate (...), pues en ningún caso es admisible cercenar las posibilidades de defensa del contribuyente frente a la posible determinación arbitraria de unos porcentajes cuya aplicación va a suponer un claro distanciamiento de los incrementos de valores reales".

Por otra parte, este peculiar sistema de cuantificación del tributo ha planteado no pocos problemas en los supuestos de urbanización mediante el sistema de compensación. Así, se ha plantado el problema de determinar cuál es la base imponible del tributo en aquellos supuestos en que, una vez adjudicadas las parcelas, éstas son transmitidas con posterioridad a un tercero. En concreto, se trata de dilucidar cuál es el período de generación del incremento. Esto es, debe precisarse si se toma como fecha de adquisición la primitiva del terreno o la de adjudicación de la parcela.

Nuestra jurisprudencia se ha decantado por la primera de las soluciones apuntadas. Así, la STS de 6 de mayo de 1997⁷⁸, entre otras, considera que el día inicial será el correspondiente a los terrenos que fueron aportados con posterioridad a la Junta. Y ello porque, encontrándose exentas las transmisiones de terrenos a la Junta y de la Junta a sus miembros, a efectos del impuesto es como si no se hubieran producido. Ya con anterioridad la STS de 17 de diciembre de 1996⁷⁹, había afirmado que "si la aportación de un terreno a la Junta de Compensación no es verdadera transmisión, como tampoco lo es la de las parcelas resultantes a los miembros de la Junta, sí lo es la venta de aquéllas a un tercero, con la consecuencia, a efectos del Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de que esas transmisiones intermedias son irrelevantes, por lo que la fecha inicial del período de imposición debe ser aquella en que el propietario miembro de la Junta los adquirió, y la final, la de su transmisión al tercero"⁸⁰.

⁷⁶ La problemática de los elementos de cuantificación de este tributo han sido analizamos in extenso por HERNÁNDEZ LAVADO, A.: *El Impuesto Municipal sobre el Incremento de Valor de los Terrenos. Hecho imponible y cuantificación*, Lex Nova, Valladolid, 1988.

⁷⁷ JT 2001, 578.

⁷⁸ RJ 1997, 4813.

⁷⁹ RJ 1996, 9585.

⁸⁰ En el mismo sentido, pueden consultarse, entre otras, las SSTSJ de Castilla y León, de 16 de diciembre de 1996 (JT 1996, 1777), de 18 de septiembre de 1998 (JT 1998, 1416) y de 3 de marzo de 1999 (JT 1999, 759); de Castilla-La Mancha, de 21 de octubre de 1996 (JT 1996, 1361), de 31 de julio de 1998 (JT 1998, 1082), y de 9 de noviembre de 1998 (JT 1998, 1633); de Cataluña, de 13 de noviembre de 1998 (JT 1998, 517); de Asturias, de 30 de septiembre de 1998 (JT 1998, 1333); y de Andalucía, de 19 de enero de 1998 (JT 1998, 53).

La conclusión anterior, además, no resulta empañada por el hecho de que los terrenos tuvieran una calificación urbanística en el momento de su adquisición diferente a la de su transmisión. Incluso aunque la adquisición primitiva fuera de un terreno rústico, ésta es la fecha relevante para determinar el período de generación del incremento. En este sentido pueden citarse, entre otras muchas, las SSTS, de 11 de octubre de 1996⁸¹ y de 13 y 31 de marzo de 1997⁸². Pero, sobre todo, la STS de 29 de noviembre de 1997⁸³, dictada en interés de la Ley y donde se afirma que "en el Impuesto sobre el Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana resulta inoperante la situación urbanística de los terrenos en el inicio del período impositivo o incluso durante el mismo, ya que lo decisivo es que, en el momento de la transmisión determinante del devengo, tengan la condición de urbanos, en los términos prevenidos para el Impuesto sobre Bienes Inmuebles o con arreglo a las disposiciones e instrumentos urbanísticos aplicables".

Un supuesto particular es el examinado por la STSJ de Murcia de 14 de noviembre de 2000⁸⁴. En este caso, quien vende no es el propietario que inicialmente aportó los terrenos a la junta, sino una tercera persona a la que el primero transmitió sus derechos después de haberse constituido aquélla. Siendo así, la parte recurrente entendía que no podía acudir a la fecha inicial de compra de los terrenos por quien los aportó a la junta, ya que la transmisión de los derechos de éste es, en realidad, una venta de las fincas resultantes tras la adjudicación. Por tanto, la plusvalía ocasionada por la posterior venta deberá cuantificarse partiendo de la fecha en que se efectuó la transmisión de derechos.

Ante esta situación, la resolución citada entiende, con buen criterio, que la conclusión anterior sólo puede sostenerse en caso de que no hubiese existido transmisión de la propiedad a favor de la junta. En caso contrario, tal y como sucedía en el supuesto examinado, "la titularidad que publica el Registro es de la Junta Mixta, y no la de los propietarios incorporados, lo que, a su vez, significa, por un lado, que la transmisión que pueden efectuar aquéllos, no es de bienes inmuebles o de cuotas indivisas de los mismos, sino de los derechos que ostentan como miembros de la Junta Mixta... y por otro lado, que dicha transmisión, dada su naturaleza no inmobiliaria, no es susceptible de inscripción en el Registro de la Propiedad". No existiendo, por tanto, transmisión de inmuebles, no puede tomarse dicha fecha como punto de partida para computar la posterior plusvalía.

A efectos de la determinación de la base imponible, habrá de tenerse en cuenta el valor del terreno en el momento del devengo, de acuerdo con lo previsto en los apartados 2 y 3 del citado artículo 107, y el porcentaje que corresponda en función de lo previsto en su apartado 4. Así el 107.2 establece que:

- a) En las transmisiones de terrenos, el valor de éstos en el momento del devengo será el que tengan determinado en dicho momento a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

No obstante, cuando dicho valor sea consecuencia de una ponencia de valores que no refleje modificaciones de planeamiento aprobadas con posterioridad a la aprobación de la citada ponencia, se podrá liquidar provisionalmente este impuesto con arreglo a aquél. En estos casos, en la liquidación definitiva se aplicará el valor de los terrenos una vez se haya obtenido conforme a los procedimientos de valoración colectiva que se instruyan, referido a la fecha del devengo. Cuando esta fecha no coincida con

⁸¹ RJ 1996, 7264.

⁸² RJ 1997, 1803, 2963 y 2964.

⁸³ RJ 1997, 9284.

⁸⁴ JT 2001, 105.



la de efectividad de los nuevos valores catastrales, éstos se corregirán aplicando los coeficientes de actualización que correspondan, establecidos al efecto en las Leyes de Presupuestos Generales del Estado.

Cuando el terreno, aun siendo de naturaleza urbana o integrado en un bien inmueble de características especiales, en el momento del devengo del impuesto, no tenga determinado valor catastral en dicho momento, el ayuntamiento podrá practicar la liquidación cuando el referido valor catastral sea determinado, refiriendo dicho valor al momento del devengo.

b) En la constitución y transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio, los porcentajes anuales contenidos en el apartado 4 de este artículo se aplicarán sobre la parte del valor definido en el párrafo a) anterior que represente, respecto de aquél, el valor de los referidos derechos calculado mediante la aplicación de las normas fijadas a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

c) En la constitución o transmisión del derecho a elevar una o más plantas sobre un edificio o terreno, o del derecho de realizar la construcción bajo suelo sin implicar la existencia de un derecho real de superficie, los porcentajes anuales contenidos en el apartado 4 de este artículo se aplicarán sobre la parte del valor definido en el párrafo a) que represente, respecto de aquél, el módulo de proporcionalidad fijado en la escritura de transmisión o, en su defecto, el que resulte de establecer la proporción entre la superficie o volumen de las plantas a construir en vuelo o subsuelo y la total superficie o volumen edificados una vez construidas aquéllas.

d) En los supuestos de expropiaciones forzosas, los porcentajes anuales contenidos en el apartado 4 de este artículo se aplicarán sobre la parte del justiprecio que corresponda al valor del terreno, salvo que el valor definido en el párrafo a) del apartado 2 anterior fuese inferior, en cuyo caso prevalecerá este último sobre el justiprecio.

Seguidamente el art. 107.3. determina que:

Los ayuntamientos podrán establecer una reducción cuando se modifiquen los valores catastrales como consecuencia de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general. En ese caso, se tomará como valor del terreno, o de la parte de éste que corresponda según las reglas contenidas en el apartado anterior, el importe que resulte de aplicar a los nuevos valores catastrales dicha reducción durante el período de tiempo y porcentajes máximos siguientes:

a) La reducción, en su caso, se aplicará, como máximo, respecto de cada uno de los cinco primeros años de efectividad de los nuevos valores catastrales.

b) La reducción tendrá como porcentaje máximo el 60 por ciento. Los ayuntamientos podrán fijar un tipo de reducción distinto para cada año de aplicación de la reducción.

La reducción prevista en este apartado no será de aplicación a los supuestos en los que los valores catastrales resultantes del procedimiento de valoración colectiva a que aquél se refiere sean inferiores a los hasta entonces vigentes.

El valor catastral reducido en ningún caso podrá ser inferior al valor catastral del terreno antes del procedimiento de valoración colectiva.

La regulación de los restantes aspectos sustantivos y formales de la reducción se establecerá en la ordenanza fiscal.

Finalmente el art. 107.4. determina el porcentaje a aplicar bajo la siguiente escala:



Sobre el valor del terreno en el momento del devengo, derivado de lo dispuesto en los apartados 2 y 3 anteriores, se aplicará el porcentaje anual que determine cada ayuntamiento, sin que aquél pueda exceder de los límites siguientes:

- a) Período de uno hasta cinco años: 3,7.
- b) Período de hasta 10 años: 3,5.
- c) Período de hasta 15 años: 3,2.
- d) Período de hasta 20 años: 3.

Para determinar el porcentaje, se aplicarán las reglas siguientes:

1ª El incremento de valor de cada operación gravada por el impuesto se determinará con arreglo al porcentaje anual fijado por el ayuntamiento para el período que comprenda el número de años a lo largo de los cuales se haya puesto de manifiesto dicho incremento.

2ª El porcentaje a aplicar sobre el valor del terreno en el momento del devengo será el resultante de multiplicar el porcentaje anual aplicable a cada caso concreto por el número de años a lo largo de los cuales se haya puesto de manifiesto el incremento del valor.

3ª Para determinar el porcentaje anual aplicable a cada operación concreta conforme a la regla 1ª y para determinar el número de años por los que se ha de multiplicar dicho porcentaje anual conforme a la regla 2ª, sólo se considerarán los años completos que integren el período de puesta de manifiesto del incremento de valor, sin que a tales efectos puedan considerarse las fracciones de años de dicho período.

Los porcentajes anuales fijados en este apartado podrán ser modificados por las Leyes de Presupuestos Generales del Estado.

En relación a la base imponible y al período de generación, sería preciso estudiar una posible modificación de la técnica liquidatoria del impuesto al objeto de intentar conseguir una auténtica medición de los verdaderos incrementos, es decir, comparar valores. En la actualidad se utiliza el valor catastral como variable de cálculo con independencia del precio origen de la propiedad. Todo ello en relación a lo que han dicho algunos tribunales al respecto de la necesidad de gravar plusvalías reales.

La capacidad económica y la procedencia de utilizar el valor catastral como determinante de la base imponible nos llevaría además al análisis de la problemática planteada con respecto al hecho imponible: que se parta de la premisa de que siempre se produzca un incremento en el valor del terreno, incluso en momentos de crisis cuando la lógica impondría que cuando un terreno pierda valor, o simplemente no lo gane, el impuesto no se exigiera.

Por otro lado, en la definición del hecho imponible se da por hecho que se produce un incremento, aunque no siempre es así, y más en la actualidad, con lo cual una recomendación podría ser cambiar el nombre al tributo para adaptarlo a la realidad del mismo.

El principio de capacidad económica no se aplica en el tributo, pues la configuración del mismo da por hecho que el incremento de valor es el mismo en todos los casos, por ejemplo dos inmuebles con igual valor de suelo y habiendo mantenido sus propietarios el inmueble el mismo número de años el importe a abonar es el mismo, mientras que puede ocurrir que el beneficio obtenido en la transmisión no sea el mismo en ambos casos. A estos efectos podría ser conveniente reflexionar sobre la actual estructura y técnica seguida para la determinación de la cuota.



La base imponible no es nada subjetiva, no calcula el incremento real que se produce en la transmisión del inmueble, ni siquiera prevé la posibilidad de una minusvalía, cosa que está ocurriendo en la actualidad en multitud de casos.

Consideraciones de actualidad en relación a la Base Imponible del IIVTNU

En el momento actual, el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana está planteando una importante problemática jurídica.

Por un lado, los tribunales están comenzando a rechazar la aplicación del impuesto en los términos en que ha sido configurado en los casos en los que las transmisiones se están realizando por un precio inferior al de adquisición, situación que antes no se daba y que tiene su origen en la situación de crisis actual.

También a raíz de la **Sentencia del Juzgado de lo Contencioso Administrativo núm. 1 de Cuenca, confirmada por la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla- La Mancha**, de 17 de abril de 2012, se ha aceptado el cuestionamiento de la fórmula de cálculo del impuesto, efectuada por el aportando un informe matemático junto a su recurso de reposición y posteriormente en sede judicial. Esta Sentencia declara nula la liquidación practicada por el Ayuntamiento, en aplicación de la Ordenanza Fiscal reguladora del IIVTNU conforme a lo previsto en el referido artículo 107 del TRLHL.

Los referidos pronunciamientos judiciales, cuestionadores del impuesto, están siendo invocados por los contribuyentes ante otras entidades locales y sedes judiciales, que puede traer como consecuencia que se pueda crear jurisprudencia y modifique el método de determinación de la base imponible, lo cual acarrearía graves consecuencias para la financiación local.

En relación a este asunto el **Organismo Autónomo de Gestión Tributaria de este Ayuntamiento de Málaga, formuló la correspondiente consulta a la Dirección General de Tributos**, la cual remitió su respuesta el 23 de enero de 2013 pasado **avalando la forma de proceder** que se está siguiendo, y que no es otra que **la que dicta la Ley Reguladora de las Haciendas Locales y su art. 107 en concreto**.

La tesis que los Magistrados esgrimen en ambas Sentencias aunque puedan parecer muy razonables, solidarias, y de actualidad, se apartan, del texto legal vigente que es el que se debe de aplicar.

Sí es cierto que si los pronunciamientos jurisdiccionales siguen esa misma senda pueden llegar a crear jurisprudencia y, sobre todo, despertar una reivindicación social masiva que puede complicar la gestión del impuesto a las entidades locales y que puede conducir a situaciones imprevisibles empezando, por lo más inminente que puede ser una brutal caída en los niveles de recaudación de este tributo.

Lo que concluye la DGT:

“ En la regulación vigente no se encuentra la previsión de que la base imponible sea el incremento real del valor de los terrenos, sino que es el incremento que resulte de lo establecido en el propio precepto legal.

El incremento de valor viene dado por la aplicación sobre el valor del terreno, que es el valor a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI), de unos porcentajes, que están en función del periodo durante el cual se ha generado dicho incremento. Se trata, por tanto, de un incremento de valor (base imponible) determinado objetivamente, sin atender a las circunstancias concretas de cada terreno. No hay una comparación entre unos valores inicial y final, o entre un valor de adquisición y enajenación.

El legislador, pudiendo escoger entre diversas fórmulas para determinar el incremento de valor del terreno, ha optado por la establecida en el artículo 107 del TRLRHL.

(...)

Por tanto, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 107 del TRLRHL, en los casos de transmisión de la propiedad de los terrenos, el valor del terreno a tener en cuenta para la determinación de la base imponible del impuesto es el valor que tenga determinado en el momento del devengo (que, de acuerdo con el artículo 109, es la fecha de la transmisión) a efectos del IBI, es decir, el valor catastral en la fecha de la transmisión de la propiedad.

La Ley sólo toma en consideración el valor catastral en el momento del devengo, no teniendo en cuenta otros valores, como puede ser el precio de la transmisión, el valor de mercado en dicho momento, cuál fue el valor catastral cuando se adquirió el terreno o su valor de adquisición.

(...)

El recurrente de la liquidación practicada por el Ayuntamiento de Cuenca alega que “aplicar” no es sinónimo de “multiplicar”.

(...)

Atendiendo al contexto, los antecedentes legislativos, así como al sentido técnico y usual, hay que interpretar que, cuando el artículo 107.4 del TRLRHL dispone en su primer párrafo que “sobre el valor del terreno en el momento del devengo, derivado de lo dispuesto en los apartados 2 y 3 anteriores, se aplicará el porcentaje anual que determine cada ayuntamiento, sin que aquél pueda exceder de los límites siguientes”, implica necesariamente, y sin que la Ley permita otra interpretación posible, multiplicar el valor del terreno en el momento del devengo (que será en la generalidad de los casos el valor catastral del mismo en la fecha de la transmisión) por la cifra del porcentaje aprobado por el Ayuntamiento para el período que comprenda el número de años de incremento y el resultado de dicha multiplicación dividirlo por 100.

En consecuencia, la fórmula para la valoración del incremento del valor del terreno empleada por el recurrente y estimada por las sentencias de referencia, no se ajusta a lo dispuesto en el artículo 107 del TRLRHL, careciendo totalmente de cobertura legal.”

Algunos argumentos más:

Consecuentemente, la existencia de métodos más idóneos para calcular el incremento de valor de los terrenos es jurídicamente irrelevante, ya que el legislador ha optado por uno de ellos y ha configurado por ley todos los elementos del tributo en función de dicho método de cuantificación. Por tanto, la utilización de métodos más idóneos no es una opción legal: hay que aplicar la regla prevista en la Ley en todo caso, aunque el resultado pueda considerarse poco idóneo para medir la capacidad económica real del contribuyente.

Ni siquiera en caso de que la aplicación del art. 107 del TRLRHL arrojase un resultado manifiestamente contrario al principio constitucional de capacidad económica sería legalmente admisible la inaplicación de dicho precepto. Ante esa hipótesis, como decíamos, la solución jurídicamente prevista es promover la declaración de inconstitucionalidad de un precepto cuya aplicación, efectivamente, puede vulnerar los principios de justicia tributaria contenidos en la Constitución.

Por todo ello creemos que la sentencia del Juzgado es claramente desafortunada, como también lo es la Sentencia del TSJ resuelve el recurso de apelación interpuesto contra aquélla, al entender que el problema subyacente es la validez de las pruebas aportadas por las partes en el proceso.



2.4. Valor del terreno en el momento del devengo.

2.4.1. Reglas generales.

El valor del terreno en el momento del devengo resulta de lo establecido en las siguientes reglas (art. 107.2 y art. 15 y 16 de la Ordenanza Fiscal):

a) En las transmisiones de terrenos, el valor de éstos en el momento del devengo será el determinado en dicha fecha a efectos del IBI⁸⁵.

No obstante, cuando este valor sea consecuencia de una ponencia de valores que no refleje modificaciones de planeamiento aprobadas con posterioridad a la aprobación de la citada ponencia, se podrá liquidar provisionalmente el IIVTNU con arreglo a aquél.

En estos casos, en la liquidación definitiva se aplicará el valor de los terrenos una vez se haya obtenido conforme a los procedimientos de valoración colectiva que se instruyan, referido a la fecha del devengo. Cuando esta fecha no coincida con la de efectividad de los nuevos valores catastrales, éstos se corregirán aplicando los coeficientes de actualización que correspondan, establecidos al efecto en las Leyes de Presupuestos Generales del Estado.

Cuando el terreno, siendo de naturaleza urbana o integrado en un bien inmueble de características especiales, no tenga determinado aún su valor catastral en el momento del devengo del impuesto, el Ayuntamiento podrá practicar la liquidación cuando lo tenga, refiriendo dicho valor al del devengo.

b) En la constitución y transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio, los porcentajes anuales y que analizaremos a continuación se aplicarán sobre la parte del valor definido en la letra anterior que represente, respecto de aquél, el de los referidos derechos, calculado mediante la aplicación de las normas fijadas a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

c) En la constitución o transmisión del derecho a elevar una o más plantas sobre un edificio o terreno o del derecho de realizar la construcción bajo suelo sin implicar la existencia de un derecho real de superficie, los porcentajes anuales se aplicarán sobre la parte del valor definido en la letra a) que represente, respecto de aquél, el módulo de proporcionalidad fijado en la escritura de transmisión o, en su defecto, el que resulte de establecer la proporción entre la superficie o volumen de las plantas a construir en vuelo o subsuelo y la total superficie o volumen edificados una vez construidas aquéllas.

d) En los supuestos de expropiaciones forzosas, los porcentajes anuales se aplicarán sobre la parte del justiprecio que corresponda al valor del terreno, salvo que el valor definido en la letra a) fuese inferior, en cuyo caso prevalecerá este último sobre el justiprecio⁸⁶.

⁸⁵ Cfr., PARRA BAUTISTA, J.R.: "IIVTNU: del valor catastral a utilizar en los supuestos de transmisión de inmuebles previamente segregados", *Tributos Locales*, núm. 53, 2005.

⁸⁶ BAREA VIDIELLA, L.: "Consideraciones acerca de la sujeción del justiprecio al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos o plusvalía, en los supuestos de expropiación forzosa", *GF*, núm. 76, 1990.



2.4.2. Regla especial.

Cuando se modifiquen los valores catastrales como consecuencia de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general y salvo que sean inferiores a los entonces vigentes, se tomará, como valor del terreno o de la parte de éste que corresponda según las reglas generales que hemos estudiado, el importe que resulte de aplicar a los nuevos valores catastrales la reducción que, en cada caso, fijen los respectivos Ayuntamientos. Ésta se aplicará respecto de cada uno de los cinco primeros años de efectividad de los nuevos valores catastrales, pudiendo ser distinto para cada uno de ellos.

Esta reducción tendrá como límite mínimo el 40 por 100 y, como máximo, el 60 por 100, aplicándose este último cuando los Ayuntamientos no fijen reducción alguna.

El valor catastral reducido en ningún caso podrá ser inferior al valor catastral del terreno antes del procedimiento de valoración colectiva (art. 107.3).

Esto se ha modificado ya no están obligados los ayuntamientos a reducir los valores catastrales, nueva redacción del artículo 107.3 “Los ayuntamientos podrán establecer una reducción cuando se modifiquen los valores catastrales como consecuencia de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general. En ese caso, se tomará como valor del terreno, o de la parte de éste que corresponda según las reglas contenidas en el apartado anterior, el importe que resulte de aplicar a los nuevos valores catastrales dicha reducción durante el período de tiempo y porcentajes máximos siguientes:

- a) La reducción, en su caso, se aplicará, como máximo, respecto de cada uno de los cinco primeros años de efectividad de los nuevos valores catastrales.
- b) La reducción tendrá como porcentaje máximo el 60 por ciento. Los ayuntamientos podrán fijar un tipo de reducción distinto para cada año de aplicación de la reducción.

La reducción prevista en este apartado no será de aplicación a los supuestos en los que los valores catastrales resultantes del procedimiento de valoración colectiva a que aquél se refiere sean inferiores a los hasta entonces vigentes.

El valor catastral reducido en ningún caso podrá ser inferior al valor catastral del terreno antes del procedimiento de valoración colectiva.

La regulación de los restantes aspectos sustantivos y formales de la reducción se establecerá en la ordenanza fiscal.”

2.5. Porcentaje en función del número de años transcurridos.

Sobre el valor del terreno en el momento del devengo debe aplicarse un porcentaje anual determinado por cada Ayuntamiento, sin que pueda exceder de los límites siguientes, que pueden ser modificados por las Leyes de Presupuestos Generales del Estado (art. 107.4):

- Período de uno hasta cinco años: 3,7.
- Período de hasta 10 años: 3,5.
- Período de hasta 15 años: 3,2.
- Período de hasta 20 años: 3.



Para determinar el porcentaje se aplican las reglas siguientes:

- a) El incremento de valor de cada operación gravada se determinará con arreglo al porcentaje anual fijado por el Ayuntamiento para el período que comprenda el número de años a lo largo de los cuales se haya puesto de manifiesto dicho incremento.
- b) El porcentaje a aplicar sobre el valor del terreno en el momento del devengo será el resultante de multiplicar el porcentaje anual aplicable a cada caso concreto por el número de años a lo largo de los cuales se haya puesto de manifiesto el incremento.
- c) Para determinar el porcentaje anual aplicable a cada operación concreta conforme a la regla de la letra a) y para determinar el número de años por los que se ha de multiplicar dicho porcentaje anual conforme a la regla de la letra b), sólo se considerarán los años completos que integren el período de puesta de manifiesto del incremento de valor, sin que, a tales efectos, puedan considerarse las fracciones de años de dicho período.

En el caso particular de Málaga, indicar que el punto 2 del artículo 8 de la Ordenanza Fiscal nº 5, determina la siguiente tabla de porcentajes anuales:

Para determinar el importe del incremento real a que se refiere el apartado anterior se aplicará sobre el valor del terreno en el momento del devengo el porcentaje que a continuación se detalla, todo ello en función del período de generación de dicho incremento.

Período de generación Porcentaje de incremento

1 año	3,7
2 años	7,4
3 "	11,1
4 "	14,8
5 "	18,5
6 "	21
7 "	24,5
8 "	28
9 "	31,5
10 "	35
11 "	35,2
12 "	38,4
13 "	41,6
14 "	44,8
15 "	48
16 "	48
17 "	51
18 "	54
19 "	57
20 años o más	60



La reciente sentencia contra el Ayuntamiento de Cuenca ha venido a cuestionar que el período impositivo a considerar no puede contemplarse como un período único y con un solo efecto. Es necesario efectuar cálculos reales por períodos – un año o incluso menos – para ver cómo ha evolucionado el mercado de forma más precisa. No es suficiente tomar el valor catastral actual y emplear el período de generación como único elemento modulador de esta variable.

Será necesario hacer un seguimiento en los próximos meses de próximos pronunciamientos judiciales y de cómo puedan afectar a la técnica liquidatoria del impuesto.

El porcentaje a aplicar en función del número de años ha llegado al extremo de no considerar que se producían incrementos de valor cuando un inmueble se ha transmitido dentro del mismo año y considerando, por tanto, que no se ha producido plusvalía con dicha enajenación, cuando por todos es sabido que en épocas de especulación inmobiliaria se producían muchas transmisiones con las cuales se han obtenido ganancias y sin embargo estas no han generado deuda alguna.

Independientemente de alguna propuesta sobre cambiar la forma de cálculo del tributo, tal y como propone la Sentencia del TSJ de Castilla La Mancha, el RDL 2/2004 en su artículo 107, apartado 4, establece unos porcentajes anuales máximos, pudiendo cada ayuntamiento aplicar el porcentaje que estime conveniente con el máximo que prevé la ley, ello supone que la doctrina da margen a cada Ayuntamiento para calcular la base imponible del impuesto, sin que este se tenga que encontrar en el máximo.

2.6. Tipo de gravamen.

El tipo de gravamen del IIVTNU ha de ser fijado por cada Ayuntamiento, sin que pueda exceder del 30 por 100. Dentro de este límite, los Ayuntamientos podrán fijar un solo tipo de gravamen o uno para cada uno de los períodos de generación del incremento de valor, a efectos del porcentaje en función del número de años transcurridos (art. 108.1 y art.14 de la Ordenanza Fiscal nº 5). En el caso de Málaga el tipo de gravamen aplicado es del 30 %.

2.7. Cuota íntegra.

La cuota íntegra es el resultado de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen (art. 108.2).

2.8. Bonificación.

Las Ordenanzas pueden regular los aspectos sustantivos y formales de una bonificación, de hasta el 95 por 100 de la cuota íntegra, en las transmisiones de terrenos y en la transmisión o constitución de derechos reales de goce limitativos del dominio, realizadas a título lucrativo por causa de muerte a favor de los descendientes y adoptados, los cónyuges y los ascendientes y adoptantes (art. 108.4).

Es preciso resaltar que la decisión de implantación de esta bonificación corresponde a la Ordenanza fiscal pero también que, una vez adoptada, no cabe que la norma reglamentaria establezca algún tipo de restricción objetiva o subjetiva en su ámbito de aplicación. En este sentido se pronuncia, con buen criterio, la STSJ de Galicia de 12 de abril de 2002⁸⁷.

⁸⁷ JT 2002, 1505.



La ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras ha añadido una nueva bonificación regulada en el artículo 108, apartado 5, cuya entrada en vigor se ha realizado el 31 de octubre de 2013, concretamente (art 108.5 y 6):

“5. Las ordenanzas fiscales podrán regular una bonificación de hasta el 95 por ciento de la cuota íntegra del impuesto, en las transmisiones de terrenos, y en la transmisión o constitución de derechos reales de goce limitativos del dominio de terrenos, sobre los que se desarrollen actividades económicas que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir circunstancias sociales, culturales, histórico artísticas o de fomento del empleo que justifiquen tal declaración. Corresponderá dicha declaración al Pleno de la Corporación y se acordará, previa solicitud del sujeto pasivo, por voto favorable de la mayoría simple de sus miembros.

6. La regulación de los restantes aspectos sustantivos y formales de las bonificaciones a que se refieren los apartados anteriores se establecerá en la ordenanza fiscal.”

La Ordenanza Fiscal de Málaga, en su art. 6, regula los aspectos particulares de la bonificación en los supuestos de transmisión o constitución de derechos reales de goce limitativos del dominio, de la vivienda habitual del causante, realizadas a título lucrativo por causa de muerte a favor de los descendientes y adoptados, los cónyuges y los ascendientes y adoptantes, la cuota íntegra resultante gozará de una bonificación de conformidad con los siguientes criterios:

Viviendas de valor catastral inferior a 50.000 €: 85%

Viviendas con valor catastral comprendido entre 50.000'01 y 72.120'19 € : 75%

Viviendas con valor catastral entre 72.120'20 y 100.000 €: 50%

En todo caso, para tener derecho a la bonificación, los adquirentes deberán demostrar una convivencia con el causante durante los dos años anteriores al fallecimiento, lo cual se acreditará a través del padrón municipal de habitantes, y mantener la adquisición durante los dos años siguientes, salvo que falleciesen dentro de ese plazo.

El incumplimiento del requisito del mantenimiento de la adquisición implicará la pérdida del derecho al disfrute de la bonificación y la obligación de pago de la parte del impuesto que se hubiese dejado de ingresar como consecuencia de la misma y de los intereses de demora correspondientes.

La bonificación tendrá carácter rogado, debiendo solicitarse dentro del plazo de seis meses prorrogables por otros seis a que se refiere el artículo 17º-2 b) de la presente Ordenanza. Dicha solicitud se entenderá como provisionalmente concedida, sin perjuicio de su posterior comprobación y de la práctica en su caso de la liquidación que proceda.

No se está cumpliendo con el principio de capacidad económica del sujeto pasivo, especialmente en los casos de herencias que afectan de forma muy negativa a los herederos.

Se trata de bonificaciones potestativas, y en ambos casos existe plena autonomía de los Ayuntamientos para regular los aspectos de las mismas, decidiendo, por tanto, cada uno si aplica dicha bonificación, en que cantidad y que aspectos tener en cuenta para la aplicación de la misma. En este sentido, del análisis comparativo realizado en 2012 con motivo de la implantación de la bonificación “mortis causa” en Málaga, se dedujo la existencia de una gran disparidad de criterios en la fijación de la misma entre los diversos Ayuntamientos analizados. Por ello consideramos que sería adecuado que se valorase la posibilidad de proponer la existencia de un marco de referencia mínimo para todos los Municipios.



2.9. Cuota líquida.

La cuota líquida es el resultado de aplicar sobre la cuota íntegra, en su caso, alguna de las dos bonificaciones previstas en este tributo (art. 108.4 , 5 y art. 6 de la Ordenanza Fiscal nº 5).

Indicar que el artículo 7 de la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras ha introducido recientemente el punto 5 en el artículo 108 de R.D Legislativo que posibilita una bonificación de hasta el 95 % en las transmisiones de terrenos, y en la transmisión o constitución de derechos reales de goce limitativos del dominio de terrenos, sobre los que se desarrollen actividades económicas que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir circunstancias sociales, culturales, histórico artísticas o de fomento del empleo que justifiquen tal declaración. Corresponderá dicha declaración al Pleno de la Corporación y se acordará, previa solicitud del sujeto pasivo, por voto favorable de la mayoría simple de sus miembros.

La bonificación prevista en el punto 4 posibilita una reducción de hasta el 95 por 100 de la cuota íntegra del impuesto, en las transmisiones de terrenos, y en la transmisión o constitución de derechos reales de goce limitativos del dominio, realizadas a título lucrativo por causa de muerte a favor de los descendientes y adoptados, los cónyuges y los ascendientes y adoptantes.

La regulación de los restantes aspectos sustantivos y formales de ambas bonificaciones se establecerán en la ordenanza fiscal correspondiente.