

Fiscalidad local

Alejandro García Heredia

PID_00201338



Los textos e imágenes publicados en esta obra están sujetos –excepto que se indique lo contrario– a una licencia de Reconocimiento-NoComercial-SinObraDerivada (BY-NC-ND) v.3.0 España de Creative Commons. Podéis copiarlos, distribuirlos y transmitirlos públicamente siempre que citéis el autor y la fuente (FUOC. Fundació para la Universitat Oberta de Catalunya), no hagáis de ellos un uso comercial y ni obra derivada. La licencia completa se puede consultar en <http://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/3.0/es/legalcode.es>

Índice

Introducción	5
Objetivos	6
1. Impuesto sobre bienes inmuebles (IBI)	7
1.1. Naturaleza y hecho imponible	7
1.2. Exenciones	8
1.3. Sujetos pasivos	11
1.4. Base imponible	13
1.5. Cuotas	17
1.6. Gestión tributaria	22
2. Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras	25
2.1. Naturaleza y hecho imponible	25
2.2. Exenciones	27
2.3. Sujetos pasivos	27
2.4. Base imponible	28
2.5. Cuotas	29
2.6. Gestión tributaria	31
3. Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana	33
3.1. Naturaleza y hecho imponible	33
3.2. Exenciones	35
3.3. Sujetos pasivos	36
3.4. Base imponible	38
3.5. Cuotas	41
3.6. Gestión tributaria	42
Actividades	45
Ejercicios de autoevaluación	45
Solucionario	47

Introducción

Este módulo se centra en el estudio de los tres impuestos locales que tienen mayor incidencia sobre los bienes inmuebles: el impuesto sobre bienes inmuebles (IBI), el impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras (ICIO) y el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (IIVTNU). El primero de ellos de exacción obligatoria en todos los municipios españoles y los otros de exacción potestativa, aunque prácticamente se aplican en la mayoría de los municipios.

En relación con cada uno de ellos, se analiza su naturaleza, hecho imponible, supuestos de no sujeción y exenciones, devengo, sujetos pasivos, base imponible, tipos de gravamen, cuotas y cuestiones relativas a su gestión tributaria. En definitiva, se pretende estudiar la regulación de estos impuestos de acuerdo con las previsiones de la LHL y señalando hasta dónde llegan las facultades de los ayuntamientos para llevar a cabo el establecimiento y regulación de sus elementos esenciales a través de las ordenanzas fiscales.

Objetivos

1. Distinguir la naturaleza y hechos imposables del IBI, el ICIO y el IIVTNU.
2. Delimitar los supuestos de exención del IBI, el ICIO y el IIVTNU.
3. Comprender la regulación de los sujetos pasivos del IBI, el ICIO y el IIVTNU.
4. Entender los métodos para calcular la base imponible y determinar las cuotas tributarias del IBI, el ICIO y el IIVTNU.
5. Identificar los sistemas de gestión tributaria que se aplican en el IBI, el ICIO y el IIVTNU.

1. Impuesto sobre bienes inmuebles (IBI)

1.1. Naturaleza y hecho imponible

El IBI¹ es un tributo directo de carácter real que grava el valor de los bienes inmuebles.

⁽¹⁾Artículo 60 LHL.

A efectos del IBI debemos distinguir tres clases de bienes inmuebles de acuerdo con las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario:

- Rústicos.
- Urbanos.
- De características especiales.

Normativa catastral

Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario (LCI) y Real Decreto 417/2006, de 7 de abril, por el que se desarrolla dicho texto refundido.

Bienes inmuebles a efectos catastrales

El carácter urbano o rústico del inmueble depende de la naturaleza del suelo. Es suelo de naturaleza urbana, entre otros, el clasificado o definido en el planeamiento urbanístico como tal o los terrenos que tengan la consideración de urbanizables. Es suelo rústico todo aquel que no sea urbano. Son bienes inmuebles de características especiales, entre otros, los bienes destinados a la producción de energía eléctrica y gas y al refino de petróleo, las centrales nucleares, las presas, los saltos de agua y embalses, las autopistas y carreteras o aeropuertos y puertos comerciales (ved artículos 6-8 LCI).

El **hecho imponible** del IBI es la titularidad de los siguientes derechos sobre los bienes inmuebles²:

⁽²⁾Artículo 61 LHL.

- Concesión administrativa sobre los propios inmuebles o sobre los servicios públicos a que se hallen afectos.
- Derecho real de superficie.
- Derecho real de usufructo.
- Derecho de propiedad.

Lectura recomendada

M. R. Vargas Jiménez (2011). *La fiscalidad inmobiliaria en el ámbito local: cuestiones problemáticas*. Granada: Comares.

Inmueble situado en varios municipios

En caso de que un mismo inmueble se encuentre localizado en distintos términos municipales se considera que pertenece a cada uno de ellos por la superficie que ocupe en el respectivo término municipal.

Prelación de hechos imponibles

En el caso de inmuebles urbanos o rústicos, la realización del hecho imponible que corresponda a alguno de los supuestos anteriores por el orden establecido determina la no sujeción del inmueble urbano o rústico a las restantes modalidades previstas. En los inmuebles de características especiales se aplica esta misma prelación, salvo cuando los derechos de concesión que puedan recaer sobre el inmueble no agoten su extensión superficial, supuesto en el que también se realiza el hecho imponible por el derecho de propiedad sobre la parte del inmueble no afectada por una concesión.

El hecho imponible se delimita con los supuestos de no sujeción. Así, debemos señalar que **no están sujetos al IBI** los siguientes bienes inmuebles:

- Carreteras, caminos, las demás vías terrestres y los bienes del dominio público marítimo-terrestre e hidráulico, siempre que sean de aprovechamiento público y gratuito.
- Los siguientes bienes inmuebles propiedad de los municipios en que estén enclavados:
 - Bienes de dominio público afectos a uso público.
 - Bienes de dominio público afectos a un servicio público gestionado directamente por el ayuntamiento, excepto cuando se trate de inmuebles cedidos a terceros mediante contraprestación.
 - Bienes patrimoniales, exceptuados igualmente los cedidos a terceros mediante contraprestación.

Por otro lado, en relación con el hecho imponible también debemos referirnos al devengo y al período impositivo³. El IBI se devenga el primer día del período impositivo y el período impositivo coincide con el año natural.

⁽³⁾Artículo 75 LHL.

Efectividad de las declaraciones ante el Catastro Inmobiliario

Los hechos, actos y negocios que deben ser objeto de declaración o comunicación ante el Catastro Inmobiliario tienen efectividad en el devengo de este impuesto inmediatamente después del 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 coincide con la prevista en las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario.

1.2. Exenciones

En relación con las exenciones en el IBI debemos distinguir dos grandes tipos⁴:

⁽⁴⁾Artículo 62 LHL.

1) **Exenciones obligatorias.** Estas exenciones se regulan en la LHL y deben establecerse por todos los ayuntamientos en sus ordenanzas. Es posible distinguir dos clases de exenciones obligatorias:

- Exenciones automáticas. Los bienes están exentos sin necesidad de realizar ninguna solicitud. Están exentos del IBI de forma automática los siguientes bienes inmuebles:
 - Bienes propiedad del Estado, de las comunidades autónomas 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**.
 - **Bienes comunales** y los **montes vecinales** en mano común.

Lectura recomendada

C. Checa González (1998). *Exenciones en materia de impuestos locales*. Cizur Menor: Aranzadi.

- Bienes de la **Iglesia católica** y de **otras confesiones religiosas** con las que el Estado tiene acuerdos en vigor (confesiones evangélicas, israelita e islámica).
- Bienes de la Cruz Roja Española.
- Bienes a los que sea de aplicación la exención en virtud de **convenios internacionales** en vigor.
- Bienes de los **gobiernos extranjeros** destinados a su representación diplomática, consular, o a sus organismos oficiales, siempre que exista reciprocidad.
- 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.
- Los terrenos ocupados por las **líneas de ferrocarriles** y los edificios enclavados en los mismos, 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.
- Exenciones rogadas. Para que se apliquen estas exenciones es necesario solicitar previamente su reconocimiento. Por tanto, previa solicitud, están exentos los siguientes bienes inmuebles:
 - Bienes 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. Esta exención debe ser compensada por la Administración competente.
 - Bienes declarados expresa e individualizadamente **monumento o jardín histórico de interés cultural** (ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español) e inscritos en el registro general como bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español. En esta exención se incluyen también los bienes de interés cultural y los que formen parte del patrimonio nacional. En cambio, esta exención no alcanza a cualquier clase 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. Así, en zonas arqueológicas, la exención solo alcanza a los bienes incluidos como objeto de especial protección en el instrumento de planeamiento urbanístico. En sitios o conjuntos históricos, la exención solo se extiende a los bienes que cuenten con

una antigüedad igual o superior a cincuenta años y estén incluidos en el catálogo previsto como objeto de protección integral (Real Decreto 2159/1978).

- 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 tiene una duración de 15 años, contados a partir del período impositivo siguiente a aquel en que se realice su solicitud.
- Los bienes de **entidades sin fines lucrativos** acogidas al régimen fiscal especial de la Ley 49/2002, excepto los afectos a explotaciones económicas no exentas.

2) Exenciones potestativas. La LHL habilita a los ayuntamientos para que establezcan y regulen las siguientes clases de exenciones en sus ordenanzas fiscales:

- Exención a favor de 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 los restantes aspectos sustantivos y formales de esta exención se establecerá en la ordenanza fiscal.
- En razón de criterios de eficiencia y economía en la gestión recaudatoria del IBI, la exención de los **inmuebles rústicos y urbanos cuya cuota líquida no supere la cuantía que se determine mediante ordenanza fiscal (mínimo exento)**. Tratándose de inmuebles rústicos que se encuentren en un mismo municipio, el ayuntamiento puede agrupar en un único documento de cobro todas las cuotas de este impuesto relativas a un mismo sujeto pasivo.

Ejemplo

Durante el verano del 2012 se produjeron en distintos puntos de la geografía española varios incendios que calcinaron miles de hectáreas y fuertes tormentas de pedrisco que dañaron cultivos y otros inmuebles. ¿Están exentos del IBI los bienes afectados por estas catástrofes?

En ocasiones el Gobierno aprueba Decretos-ley en los que se establecen varios tipos de ayudas y beneficios fiscales para la personas y bienes afectados por catástrofes naturales. Un ejemplo de ello es el Real Decreto-ley 25/2012, de 7 de septiembre, por el que se aprobaron medidas urgentes para paliar los daños producidos por los incendios forestales y otras catástrofes naturales ocurridos en varias comunidades autónomas. El artículo 6 de esta norma regula una serie de beneficios fiscales, entre los que se encuentra una exención del IBI durante el ejercicio 2012 para los bienes inmuebles dañados como consecuencia directa de los siniestros. Por tanto, es posible que en casos de catástrofes naturales el Gobierno apruebe mediante Decreto Ley exenciones específicas de vigencia determinada.

1.3. Sujetos pasivos

Son sujetos pasivos, a título de **contribuyentes**, las personas naturales y jurídicas y las entidades sin personalidad jurídica del artículo 35.4 LGT, que ostenten la titularidad del derecho que, en cada caso, sea constitutivo del hecho imponible de este impuesto⁵.

⁽⁵⁾Artículo 63 LHL.

Bienes inmuebles de características especiales

En el caso de bienes inmuebles de características especiales, debemos resaltar dos supuestos específicos:

- Cuando la **condición de contribuyente recae en uno o en varios concesionarios**, cada uno de ellos es contribuyente por su respectiva cuota. La cuota se determina en función de 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 ante el Catastro Inmobiliario, 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 está 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 ministerial.
- Cuando el **propietario tiene la condición de contribuyente en razón de la superficie no afectada por las concesiones**, actúa como sustituto del mismo el ente u organismo público al que se refiere el supuesto anterior, el cual no puede repercutir en el contribuyente el importe de la deuda tributaria satisfecha.

En relación con la repercusión del IBI, debemos tener en cuenta que en todo caso el sujeto pasivo está facultado para repercutir la carga tributaria soportada conforme a las normas de derecho común.

Ejemplo

La Sra. Martínez es propietaria de un apartamento que actualmente tiene alquilado al Sr. Suárez. En el contrato de arrendamiento se ha estipulado que el arrendatario debe abonar la cantidad mensual de 800 euros, en dicha cantidad se incluye tanto la renta del alquiler como un importe destinado a pagar el IBI del apartamento. ¿Es posible que en virtud de un contrato el arrendatario esté obligado a pagar al arrendador la cuota del IBI? Si es así, ¿se convertiría el arrendatario en sujeto pasivo del impuesto?

Todo sujeto pasivo está facultado para repercutir la carga tributaria soportada conforme a las normas de derecho común. En nuestro caso, esto significa que a través de un contrato se puede pactar que el arrendatario esté obligado a pagar también al arrendador la cantidad correspondiente a la cuota del IBI. Ahora bien, este tipo de cláusulas solamente producen efectos entre los particulares pero no frente a la Administración tributaria (artículo 17.5 LGT), por lo que no alteran en absoluto la condición de sujeto pasivo de la Sra. Martínez, que deberá seguir cumpliendo con sus obligaciones tributarias formales y materiales inherentes a este impuesto. En caso de que el Sr. Suárez no abonara a la Sra. Martínez la cuota del IBI, tal y como se ha estipulado, esta podría dirigirse contra aquel en vía civil y reclamarle el cumplimiento del contrato así como la indemnización correspondiente. Sin embargo, el incumplimiento del Sr. Suárez no exime a la Sra. Martínez de cumplir con sus obligaciones tributarias, pues continúa siendo sujeto pasivo del IBI y por tanto está obligada a pagar la cuota tributaria del impuesto.

Entes públicos

Las administraciones públicas y los entes u organismos deben repercutir la parte de la cuota líquida del IBI que corresponda en quienes, no reuniendo la condición de sujetos pasivos, hagan uso mediante contraprestación de sus bienes demaniales o patrimoniales, los cuales están obligados a soportar la repercusión. A tal efecto, la cuota repercutible se determina 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.

En relación con los obligados tributarios, debemos también mencionar dos supuestos de **responsabilidad tributaria**⁶, tanto subsidiaria como solidaria.

⁶Artículo 64 LHL.

Lectura recomendada

A. Zábala Rodríguez Fornos (2002). "La afección de inmuebles al pago del Impuesto municipal de Bienes Inmuebles". *Tribuna Fiscal* (núm. 135).

- **Responsabilidad subsidiaria y afección en la transmisión.** En los supuestos de cambio, por cualquier causa, en la titularidad de los derechos que constituyen el hecho imponible de este impuesto, los bienes inmuebles objeto de dichos derechos quedan afectos al pago de la totalidad de la cuota tributaria, en régimen de responsabilidad subsidiaria.

Ejemplo

El Sr. García compró una vivienda a la Sra. Rodríguez. El notario ante el que se formalizó la operación advirtió expresamente al Sr. García que dicho inmueble tenía deudas pendiente del IBI no prescritas. Actualmente, el ayuntamiento está exigiendo estas deudas al nuevo propietario de la vivienda, ya que la Sra. Rodríguez se halla en paradero desconocido. ¿Consideráis correcta la actuación de la Administración?

De acuerdo con la LGT son responsables subsidiarios los adquirentes de bienes afectos por ley al pago de la deuda tributaria (artículo 43.1 d). Así, el artículo 79.1 LGT establece que los adquirentes de bienes afectos por ley al pago de la deuda responderán subsidiariamente con ellos, por derivación de la acción tributaria, si la deuda no se paga. En este caso estamos ante un supuesto de afección real en la transmisión previsto expresamente en el artículo 64.1 LHL en relación con el IBI. Por tanto, el Sr. García es responsable subsidiario de las deudas del IBI de la Sra. Rodríguez y la vivienda adquirida está afectada al pago de la deuda tributaria. Ahora bien, al tratarse de un supuesto de responsabilidad subsidiaria, la Administración no puede dirigirse directamente contra el Sr. García por el hecho de que la anterior propietaria se encuentre en paradero desconocido, sino que, previamente, la Administración debe declarar fallido (insolvente) al deudor principal y dictar un acto de declaración de responsabilidad que se debe notificar al Sr. García (artículo 176 LGT). Por tanto, no es correcta en este sentido la actuación de la Administración. Ahora bien, en caso de que ni la Sra. Rodríguez ni el Sr. García paguen la deuda tributaria de acuerdo con los procedimientos establecidos, el bien adquirido está afecto al pago de la misma en los términos del artículo 79 LGT.

Obligaciones de los notarios de informar a sus clientes

Los notarios deben solicitar información y advertir expresamente a los comparecientes en los documentos que autoricen sobre los siguientes extremos: a) las deudas pendientes por el IBI asociadas al inmueble que se transmite, b) el plazo dentro del cual están obligados los interesados a presentar declaración por el impuesto (cuando tal obligación subsista por no haberse aportado la referencia catastral del inmueble), c) la afección de los bienes al pago de la cuota tributaria y d) 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.

- **Responsabilidad solidaria.** Responden solidariamente de la cuota de este impuesto, y en proporción a sus respectivas participaciones, los copartícipes o cotitulares de las entidades del artículo 35.4 LGT, si figuran inscritos como tales en el Catastro Inmobiliario. De no figurar inscritos, la responsabilidad se exige por partes iguales en todo caso.

1.4. Base imponible

La base imponible del IBI está constituida por el valor catastral de los bienes inmuebles⁷.

⁽⁷⁾Artículo 65 LHL.

Lectura recomendada

A. Martínez García-Moncó (1995). *El impuesto sobre bienes inmuebles y los Valores Catastrales*. Valladolid: Lex Nova.

Regulación del valor catastral

La determinación y notificación del valor catastral, así como su posible impugnación, se realiza conforme a lo dispuesto en las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario. El valor catastral es el determinado objetivamente para cada bien inmueble a partir de los datos obrantes en el Catastro Inmobiliario y está integrado por el valor catastral del suelo y el valor catastral de las construcciones (ved. artículos 22 y ss. LCI sobre la valoración catastral).

Lectura recomendada

Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario (LCI) y Real Decreto 417/2006, de 7 de abril, por el que se desarrolla dicho texto refundido.

Ponencia de valores

La ponencia de valores recoge los criterios, módulos de valoración, planeamiento urbanístico y demás elementos precisos para llevar a cabo la determinación del valor catastral, y se debe ajustar a las directrices dictadas para la coordinación de valores. Las ponencias de valores son generalmente de ámbito municipal y pueden ser totales, parciales o especiales en función de los inmuebles a los que se circunscriban. La elaboración de las ponencias de valores se lleva a cabo por la Dirección General del Catastro (DGC), directamente o a través de convenios de colaboración. Previamente a su aprobación, las ponencias de valores totales y parciales se someten a informe del ayuntamiento y los acuerdos de aprobación de estas ponencias se publican por edicto en el boletín oficial de la provincia. Cuando se trate de ponencias de valores especiales, el edicto se inserta en el BOE o en el de la provincia, según que su ámbito territorial exceda o no del provincial. Las ponencias de valores son recurribles en vía económico-administrativa, sin que la interposición de la reclamación suspenda la ejecutoriedad del acto (artículos 25-27 LCI).

Procedimientos de valoración catastral

El valor catastral de los bienes inmuebles urbanos y rústicos se determina mediante el procedimiento de valoración colectiva o de forma individualizada. El procedimiento de valoración colectiva puede ser de tres clases (artículos 28 y ss. LCI):

- De carácter general, cuando requiera la aprobación de una ponencia de valores total. Este procedimiento solamente puede iniciarse una vez transcurridos, al menos, 5 años desde la entrada en vigor de los valores catastrales derivados del anterior procedimiento de valoración colectiva de carácter general, y se realiza, en todo caso, a partir de los 10 años desde dicha fecha.
- De carácter parcial, cuando requiera la aprobación de una ponencia de valores parcial.
- De carácter simplificado, cuando tenga por objeto determinar nuevos valores catastrales

La base liquidable del IBI es el resultado de practicar en la base imponible la reducción⁸ a la que nos referiremos a continuación.

⁽⁸⁾Artículos 66-70 LHL.

Procedimientos de valoración colectiva

La base liquidable se notifica conjuntamente con la base imponible en los procedimientos de valoración colectiva. Dicha notificación debe incluir 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 se aplica en los procedimientos de valoración colectiva de carácter general, en los de carácter parcial y simplificado, la motivación consiste en la expresión de los datos anteriormente indicados, referidos al ejercicio en que se practique la notificación. En los procedimientos de valoración colectiva, la determinación de la base liquidable es competencia de la DGC y recurrible ante los tribunales económico-administrativos del Estado.

Alteración de términos municipales: asignación de bases imponibles y liquidables y aplicación de tipos de gravamen

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 mantienen el mismo régimen de asignación de bases imponibles y liquidables que tuvieran en el de origen. En estos casos, los ayuntamientos deben aplicar 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.

Para determinar en qué casos resulta aplicable la **reducción en la base imponible**, es necesario distinguir, por un lado, los bienes inmuebles urbanos y rústicos y, por otro, los de características especiales.

1) Bienes inmuebles urbanos y rústicos. La reducción se aplica en alguna de estas dos situaciones:

- Inmuebles cuyo valor catastral se incremente, como consecuencia de procedimientos de valoración colectiva de carácter general en virtud de:
 - 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 transcurrido el período de reducción.
- Inmuebles situados en municipios para los que se hubiera aprobado una ponencia de valores que haya dado lugar a la aplicación de la reducción 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.

2) Bienes inmuebles de características especiales. La reducción en la base imponible únicamente procede cuando el valor catastral resultante de la aplicación de una nueva ponencia de valores especial supere el doble del que, como inmueble de esa clase, tuviera previamente asignado. En defecto de este valor, se toma como tal el 40% del que resulte de la nueva ponencia.

Una vez analizados los supuestos en los que procede la reducción de la base imponible, debemos tener en cuenta una serie de normas sobre la aplicación de la reducción:

- **Aplicación de oficio.** La reducción se aplica de oficio sin necesidad de previa solicitud por los sujetos pasivos.
- **No procede la compensación.** La aplicación de la reducción no da lugar a compensación alguna a favor de la entidad local.
- **Supuestos en los que no se aplica la reducción.** La reducción no se aplica respecto del incremento de la base imponible que resulte de la actualización de los valores catastrales por aplicación de los coeficientes establecidos en las LPGE.
- **Duración.** La reducción se aplica durante un período de nueve años, que como norma general se cuenta desde la entrada en vigor de los nuevos valores catastrales. Con respecto al cómputo del período de reducción existen algunas normas especiales:
 - Procedimientos de valoración colectiva de carácter general. En estos casos se inicia el cómputo de un nuevo período de reducción y se extingue el derecho a la aplicación del resto de la reducción que viniera aplicándose.
 - Procedimientos de valoración colectiva de carácter parcial, procedimientos simplificados y procedimientos de inscripción. En estos casos no se inicia el cómputo de un nuevo período de reducción y el coeficiente reductor aplicado a los inmuebles afectados toma el valor correspondiente al resto de los inmuebles del municipio.
- **Cuantía.** La cuantía de la reducción es el resultado de aplicar un coeficiente reductor a un componente individual de la reducción. El coeficiente es único para todos los inmuebles afectados del municipio y el componente individual se calcula para cada inmueble.
 - Coeficiente reductor: 0,9 el primer año de su aplicación y va disminuyendo en 0,1 anualmente hasta su desaparición.
 - Componente individual: es, 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 debe dividir por el último coeficiente reductor aplicado en los supuestos de procedimientos de valoración colectiva de carácter parcial y procedimientos simplificados de valoración colectiva.

Componente individual en los bienes inmuebles de características especiales

En el caso de bienes inmuebles de características especiales, el componente individual de la reducción es, 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 que tuviera previamente asignado, que, a estos efectos, se toma como valor base.

El **valor base** es la base liquidable del ejercicio inmediato anterior a la entrada en vigor del nuevo valor catastral, salvo cuando concurren las siguientes circunstancias:

- 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 nuevas ponencias de valores, aún no se haya modificado su valor catastral en el momento de la aprobación de estas ponencias: el valor base es 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.
- Inmuebles cuyos valores catastrales se hayan incrementado antes de concluir el plazo de una reducción en vigor por razón de procedimientos de inscripción: el valor base es el resultado de multiplicar el nuevo valor catastral por un cociente, determinado por la DGC, 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.

Procedimientos de valoración colectiva de carácter general

En los procedimientos de valoración colectiva de carácter general, una vez aprobada la correspondiente ponencia de valores, la DGC hace 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 publican por edictos en el boletín oficial de la provincia, indicándose el lugar y plazo, que no puede ser inferior a 15 días.

Este valor base se utiliza también para aquellos inmuebles que deban ser nuevamente valorados como bienes de clase diferente de la que tenían.

Ejemplo

En el año X un bien inmueble del municipio de Villaliquidable tiene un valor base de 20.000 euros. En el año X+1 el valor catastral revisado mediante un procedimiento de valoración colectiva general es de 30.000 euros. ¿Cuál es la base liquidable del IBI en el ejercicio X+1?

La base liquidable es el resultado de practicar a la base imponible la correspondiente reducción. La cuantía de esta reducción es igual a la aplicación de un coeficiente reductor sobre el componente individual del inmueble. El componente individual es la diferencia entre el nuevo valor catastral que corresponde al inmueble en el primer ejercicio de su vigencia y su valor base, esto es, $30.000 - 20.000 = 10.000$. El coeficiente reductor para todo el municipio es de 0,9 el primer año, por tanto, $0,9 \times 10.000 = 9.000$ €. Esta es la cuantía de la reducción que debemos aplicar a la base imponible del ejercicio X+1 ($30.000 - 9.000$), dando lugar a una base liquidable en dicho ejercicio de 21.000 euros.

1.5. Cuotas

En el IBI debemos distinguir dos tipos de cuotas⁹:

⁽⁹⁾ Artículo 71 LHL.

- **Cuota íntegra.** El resultado de aplicar a la base liquidable el tipo de gravamen.
- **Cuota líquida.** El resultado de minorar la cuota íntegra en el importe de las bonificaciones.

Los tipos de gravamen¹⁰ son los siguientes:

⁽¹⁰⁾ Artículo 72 LHL.

- Tipos de gravamen mínimos/máximos
 - Bienes inmuebles urbanos (0,4% / 1,10%)
 - Bienes inmuebles rústicos (0,3% / 0,90%)

Bienes inmuebles de características especiales

En el caso de bienes inmuebles de características especiales, el tipo de gravamen mínimo y supletorio es el 0,6%. Ahora bien, los ayuntamientos pueden establecer para cada grupo de ellos existentes en el municipio un tipo diferenciado, que en ningún caso puede ser inferior al 0,4% ni superior al 1,3%.

Tipos de gravamen reducidos

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 pueden establecer, durante un período máximo de seis años, tipos de gravamen reducidos, que no pueden ser inferiores al 0,1% para los bienes inmuebles urbanos ni al 0,075% para los rústicos.

Períodos impositivos que se inicien en el 2012 y el 2013

En estos períodos impositivos los tipos de gravamen se deben incrementar en los siguientes porcentajes (Decreto-Ley 20/2011, de 30 de diciembre):

- 10% 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% en el 2012 y al 0,6% en el 2013.
- 6% 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 el 2002 y el 2004, no pudiendo resultar el tipo de gravamen mínimo y supletorio inferior al 0,5%.
- 4% 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 el 2008 y el 2011.

Estos porcentajes se deben aplicar en los siguientes casos: inmuebles de uso no residencial, inmuebles de uso residencial a los que les resulte de aplicación una ponencia de valores total aprobada con anterioridad al año 2002, 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.

En cambio, estos porcentajes transitorios no se aplican a los municipios cuyas ponencias de valores hayan sido aprobadas entre los años 2005 y 2007. Tampoco se aplican para el período impositivo que se inicie en el 2013 para aquellos municipios en los que se apruebe una ponencia de valores total en el año 2012.

Ahora bien, el tipo máximo aplicable no puede ser superior, en ningún caso, al establecido con carácter general que antes hemos señalado.

- Tipos de gravamen incrementados. Los ayuntamientos pueden incrementar los tipos mínimos y máximos de los bienes rústicos y urbanos con los puntos porcentuales que para cada caso se indican, cuando concurra alguna de las circunstancias siguientes. En el supuesto de que sean varias las circunstancias, se puede optar por hacer uso del incremento previsto para una sola, algunas o todas ellas.

Puntos porcentuales	Bienes urbanos	Bienes rústicos
Municipios que sean capital de provincia o comunidad autónoma	0,07	0,06
Municipios en los que se preste servicio de transporte público colectivo de superficie	0,07	0,05
Municipios cuyos ayuntamientos presten más servicios de aquellos a los que están obligados según la normativa de régimen local (artículo 26 Ley 7/1985, de 2 de abril)	0,06	0,06
Municipios en los que los terrenos de naturaleza rústica representen más del 80% de la superficie total del término	0,00	0,15

Ejemplo

El municipio de Villagravamen es capital de provincia. ¿Cuál es el tipo máximo del IBI que puede exigir su ayuntamiento para bienes urbanos?

Con carácter general el tipo de gravamen mínimo y supletorio para bienes inmuebles urbanos es de 0,4% y el máximo de 1,10%. Ahora bien, estos tipos se pueden incrementar en los puntos porcentuales indicados en la tabla anterior según el supuesto en el que se encuentre el municipio y, si se encuentra en varios, se pueden acumular todos ellos. De este modo, al tratarse de una capital de provincia se encontrará en los supuestos de las letras A), B) y C) de la tabla, por lo que se podrá incrementar el tipo máximo hasta en 20 puntos porcentuales, pudiendo llegar hasta el 1,30%. En caso de tratarse de períodos impositivos del 2012 o el 2013, deberíamos también tener en cuenta las normas transitorias aprobadas para dichos períodos sobre incrementos de tipos de gravamen.

- Tipos de gravamen diferenciados por usos. Dentro de los límites resultantes, los ayuntamientos pueden 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 construcciones. Cuando los inmuebles tengan atribuidos varios usos se aplica el tipo correspondiente al uso de la edificación o dependencia principal. Dichos tipos solo pueden aplicarse, como máximo, al 10% de los bienes inmuebles urbanos del término municipal que, para cada uso, tenga mayor valor catastral, a cuyo efecto la ordenanza fiscal del impuesto debe señalar el correspondiente umbral de valor para todos o cada uno de los usos, a partir del cual son de aplicación los tipos incrementados.
- Recargo por inmuebles urbanos de uso residencial desocupados con carácter permanente. Los ayuntamientos pueden exigir un recargo de hasta el

Lectura recomendada

J. I. Rubio de Urquía (2009). "Los tipos de gravamen del IBI: empieza a expresarse la motivación política de algunas actuaciones jurídicas". *Tributos Locales* (núm. 88).

Lectura recomendada

DT 15.^a LHL en la que se establecen las reglas para la aplicación de los tipos de gravamen del IBI por usos en tanto no se aprueben las nuevas normas de valoración catastral.

50% de la cuota líquida del IBI a los inmuebles de uso residencial que se encuentren desocupados con carácter permanente.

El recargo se exige a los sujetos pasivos del IBI, se devenga el 31 de diciembre y se liquida anualmente por los ayuntamientos. Para exigir el recargo es necesario que previamente se haya constatado la desocupación del inmueble y se haya dictado el acto administrativo por el que esta se declare.

Aprobación de nuevos tipos de gravamen en el caso de procedimientos de valoración colectiva de carácter general

Los ayuntamientos que acuerden nuevos tipos de gravamen, por estar incurso el municipio respectivo en procedimientos de valoración colectiva de carácter general, deben 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. Este acuerdo se debe enviar a la DGC dentro de dicho plazo.

Las bonificaciones que pueden resultar aplicables a la cuota íntegra son de dos tipos:

- **Obligatorias.** Se aplican en todos los municipios. Ahora bien, las ordenanzas fiscales deben especificar los aspectos sustantivos y formales de las bonificaciones, así como las condiciones de compatibilidad con otros beneficios fiscales.
- **Potestativas.** Las ordenanzas fiscales de cada municipio pueden decidir si regulan este tipo de bonificaciones, desarrollando los aspectos sustantivos y formales de las mismas de acuerdo con las previsiones de la LHL.

Todas las bonificaciones son **rogadas**, es decir, deben solicitarse por el interesado, solamente se aplica de forma automática la bonificación obligatoria del 50% para las cuotas del IBI de los municipios de Ceuta y Melilla (artículo 159.2 LHL).

Además de la anterior, las **bonificaciones obligatorias** son las siguientes:

- 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 esta, y no figuren entre los bienes de su inmovilizado. Bonificación de entre el 50 y el 90% de la cuota íntegra.
Debe solicitarse por los interesados antes del inicio de las obras. Si las ordenanzas fiscales no fijan un porcentaje comprendido entre dichos límites, se aplica a los referidos inmuebles la bonificación máxima. El plazo de aplicación de esta bonificación va desde el período impositivo siguiente a aquel en que se inician las obras hasta el posterior a su terminación, siempre que durante ese tiempo se realicen obras de urbanización o construc-

ción efectiva, y sin que, en ningún caso, pueda exceder de tres períodos impositivos.

- **Viviendas de protección oficial** y las que resulten equiparables a estas conforme a la normativa de la respectiva comunidad autónoma. Bonificación del 50% de la cuota íntegra del impuesto.

Nota

La bonificación se puede disfrutar durante los tres períodos impositivos siguientes al del otorgamiento de la calificación definitiva. Esta bonificación se concede a petición del interesado, que puede efectuarse en cualquier momento anterior a la terminación de los tres períodos impositivos de duración de aquella y surte efectos, en su caso, desde el período impositivo siguiente a aquel en que se solicite. Los ayuntamientos también pueden establecer una bonificación de hasta el 50% en la cuota íntegra del impuesto, aplicable a los citados inmuebles una vez transcurrido el plazo previsto de tres años. En tal caso la ordenanza fiscal debe determinar la duración y la cuantía anual de esta bonificación.

- Bienes rústicos de las **cooperativas** agrarias y de explotación comunitaria de la tierra (Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas). Bonificación del 95% de la cuota íntegra y, en su caso, del recargo que pueden establecer las áreas metropolitanas sobre el IBI (el recargo consiste en un porcentaje no superior al 0,2% sobre la base imponible del IBI).

Las **bonificaciones potestativas** son las siguientes:

- Bienes inmuebles urbanos ubicados en zonas del municipio en las que se desarrollen **actividades primarias**. En concreto, se trata de 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 ordenanzas fiscales pueden regular una bonificación de hasta el 90% de la cuota íntegra del impuesto.
- Aplicación a los bienes inmuebles de una **bonificación en la cuota íntegra del impuesto**. Esta bonificación equivale a la diferencia positiva entre: a) la cuota íntegra del ejercicio y b) la cuota líquida del ejercicio anterior multiplicada 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).

Aspectos sustantivos y formales de la bonificación

La duración máxima de esta bonificación no puede exceder de tres períodos impositivos. Su efectividad se produce 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 debe fijar las condiciones de compatibilidad de esta bonificación con las demás que beneficien a los mismos inmuebles.

En el supuesto de que la aplicación de otra bonificación concluya en el período inmediatamente anterior a aquel en que haya de aplicarse sobre ese mismo inmueble esta bonificación, 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 períodos 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 el cálculo de la bonificación se considerará como cuota líquida del ejercicio anterior la resultante de aplicar el tipo de gravamen de dicho año al valor base de la reducción del artículo 69 LHL.

No es necesario notificar individualmente las liquidaciones tributarias resultantes de la aplicación de esta bonificación, se admite la notificación colectiva en estos supuestos (artículo 102.3 LGT).

- Inmuebles de **organismos públicos de investigación** y los de **enseñanza universitaria**. Los ayuntamientos pueden regular una bonificación de hasta el 95% de la cuota íntegra del impuesto.
- **Bienes inmuebles de características especiales**. Los ayuntamientos pueden regular una bonificación de hasta el 90% de la cuota íntegra a favor de cada grupo de bienes inmuebles de características especiales.
- Sujetos pasivos que ostenten la condición de titulares de **familia numerosa**. Las ordenanzas fiscales pueden regular una bonificación de hasta el 90% de la cuota íntegra a favor de aquellos.
- Bienes inmuebles en los que se hayan instalado **sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar**. Las ordenanzas fiscales pueden regular una bonificación de hasta el 50% de la cuota íntegra. La aplicación de esta bonificación está condicionada a que las instalaciones para producción de calor incluyan colectores que dispongan de la correspondiente homologación por la Administración competente.

Ejemplo

La Sra. Rodríguez es propietaria de un inmueble en el municipio de Villagravamen. La base liquidable del IBI del citado inmueble es de 21.000 euros y el tipo de gravamen que ha aprobado el ayuntamiento en sus ordenanzas para este tipo de inmuebles asciende al 1,30%. La Sra. Rodríguez ostenta la condición de titular de familia numerosa. ¿Tiene derecho la Sra. Rodríguez a una bonificación del 90% de la cuota íntegra del IBI?

Todo depende de si el ayuntamiento ha establecido en sus ordenanzas fiscales la bonificación por familia numerosa y, si fuera así, el ayuntamiento debe establecer el porcentaje de la misma, que puede llegar hasta el 90%, pero no significa que necesariamente sea ese porcentaje. Veamos las dos posibilidades. Si el ayuntamiento ha establecido en sus ordenanzas la bonificación al 90%, se podría aplicar la misma previa solicitud por el sujeto pasivo (ya que se trata de una bonificación rogada) y la cuota que debería ingresar la Sra. Rodríguez en concepto del IBI se calcularía del siguiente modo: 21.000 (base liquidable) $\times 0,0130$ (tipo de gravamen) = 273 € (cuota íntegra) $-245,7$ (bonificación 90% familia numerosa) = $27,30$ € (cuota íntegra bonificada). Ahora bien, si el ayuntamiento no hubiera aprobado en sus ordenanzas esta bonificación, la Sra. Rodríguez no tendría derecho a la misma al tratarse de una bonificación de carácter potestativo. Esto significa que cada ayuntamiento puede decidir sobre su establecimiento, de modo que para que los sujetos pasivos puedan disfrutar de la misma es necesario que previamente el ayuntamiento decida establecerla y la regule en sus ordenanzas fiscales.

1.6. Gestión tributaria

Son varias las cuestiones que podemos comentar en relación con los aspectos de gestión tributaria (y catastral) del IBI¹¹:

⁽¹¹⁾Artículo 77 LHL.

- Competencias de los ayuntamientos. Es **competencia exclusiva de los ayuntamientos** la liquidación, recaudación y revisión de los actos dictados en vía de gestión tributaria del IBI. Esta competencia comprende las siguientes funciones:
 - 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.
 - Actuaciones para la asistencia e información al contribuyente.

Las competencias que se atribuyen a los ayuntamientos se pueden ejercer directamente por estos o a través de los convenios u otras fórmulas de colaboración que se celebren con cualquiera de las administraciones. Además, las entidades locales reconocidas y las comunidades autónomas uniprovinciales en las que se integren los respectivos ayuntamientos pueden asumir el ejercicio de las referidas competencias cuando así lo solicite el ayuntamiento interesado.

Agrupación en un único documento de cobro de todas las cuotas del IBI de un mismo sujeto pasivo

Los ayuntamientos pueden agrupar en un único documento de cobro todas las cuotas del IBI relativas a un mismo sujeto pasivo cuando se trate de bienes rústicos sitos en un mismo municipio.

- **Determinación de la base liquidable por los ayuntamientos.** Los ayuntamientos deben determinar 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.

Notificación de las liquidaciones y recursos frente a las mismas

No es necesaria la notificación individual de las liquidaciones tributarias en los supuestos en que se hayan practicado previamente las notificaciones del valor catastral y base liquidable previstas en los procedimientos de valoración colectiva. Transcurrido el plazo de impugnación previsto en las citadas notificaciones sin que se hayan utilizado los recursos pertinentes, las bases imponible y liquidable notificadas tienen el carácter de consentidas y firmes, sin que puedan ser objeto de nueva impugnación al procederse a la exacción anual del impuesto.

- **Padrón catastral.** El IBI se gestiona a partir de la información contenida en el padrón catastral y en los demás documentos expresivos de sus variaciones que elabora la DGC, sin perjuicio de la competencia municipal para la calificación de inmuebles de uso residencial desocupados. El padrón se forma anualmente para cada término municipal y contiene la información relativa a los bienes inmuebles separadamente para los de cada clase.

Utilización de los datos contenidos en el padrón

El padrón debe ser remitido a las entidades gestoras del impuesto antes del 1 de marzo de cada año. Los datos contenidos en el padrón catastral y en los demás documentos expresivos de sus variaciones deben figurar en las listas cobradoras, documentos de ingreso y justificantes de pago del IBI.

- Supuestos en los que no coincide el sujeto pasivo con el titular catastral. En tales supuestos, las rectificaciones que pueda acordar el órgano gestor a efectos de liquidación del IBI se debe comunicar inmediatamente a la DGC. Esta liquidación tiene carácter provisional cuando no existe convenio de delegación de funciones entre el Catastro Inmobiliario y la entidad local correspondiente. En este caso, a la vista de la información remitida, la DGC debe confirmar o modificar el titular catastral mediante acuerdo que debe comunicar a la entidad local para que se practique, en su caso, liquidación definitiva.
- Declaraciones ante el Catastro Inmobiliario. Cuando se produzcan alteraciones en un bien inmueble, susceptibles de inscripción catastral, con trascendencia a efectos del IBI, los sujetos pasivos están obligados a realizar las declaraciones correspondientes ante el Catastro Inmobiliario¹². Los ayuntamientos pueden exigir la acreditación de la presentación de la declaración catastral de nueva construcción para la tramitación del proce-

⁽¹²⁾Artículo 76 LHL.

dimiento de concesión de la licencia que autorice la primera ocupación de los inmuebles.

Excepción de la obligación de efectuar declaraciones en el procedimiento de comunicación

Como excepción, en los municipios acogidos mediante ordenanza fiscal al procedimiento de comunicación previsto en la normativa catastral, las declaraciones a las que nos referimos se entienden realizadas cuando las circunstancias o alteraciones del bien consten en la correspondiente licencia o autorización municipal. En tales supuestos los sujetos pasivos quedan exentos de la obligación de declarar antes mencionada. En cualquier caso, la DGC puede requerir al interesado la documentación que resulte pertinente

En el caso de que el ayuntamiento se hubiera acogido al procedimiento de comunicación al que antes nos referíamos, en lugar de la acreditación de la declaración se puede exigir la información complementaria que resulte necesaria para la remisión de la comunicación.

Efectividad de las declaraciones ante el Catastro Inmobiliario

Los hechos, actos y negocios que deben ser objeto de declaración o comunicación ante el Catastro Inmobiliario tienen efectividad en el devengo de este impuesto inmediatamente después del 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 coincide con la prevista en las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario.

2. Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras

2.1. Naturaleza y hecho imponible

El impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras (ICIO) es un tributo indirecto y de carácter **potestativo** para los ayuntamientos. Aunque en la práctica casi todos los ayuntamientos establecen y regulan en sus ordenanzas este impuesto, no se trata de un tributo obligatorio sino potestativo.

El hecho imponible del ICIO¹³ es la **realización**, dentro del término municipal, **de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija obtención de la correspondiente licencia** de obras o urbanística, se haya obtenido o no dicha licencia, o para la que se exija presentación de declaración responsable o comunicación previa, siempre que la expedición de la licencia o la actividad de control corresponda al ayuntamiento de la imposición.

Para comprender mejor el hecho imponible de este impuesto podemos apuntar las siguientes notas características:

- El ICIO grava la realización de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exige la obtención de licencia.

Jurisprudencia del Tribunal Supremo

El TS considera que al concepto de construcción, instalación u obra no se le puede conceder una interpretación tan amplia que comprenda cualquier transformación que se produzca en un terreno, sino que dicho concepto debe concretarse en la colación o erección en el terreno de alguna edificación, estructura o elemento que represente la capacidad económica gravada por el ICIO, que es precisamente una manifestación de riqueza que se añade al suelo, no que se sustrae de él o que se le resta.

Podéis leer al respecto la STS 22 de junio de 1999.

- **Licencia preceptiva.** Las obras sujetas al ICIO son todas aquellas para las que la normativa urbanística exige la obtención de la correspondiente licencia (también aquellas para las que la normativa exige presentación de declaración responsable o comunicación previa). Este es un requisito fundamental para la realización del hecho imponible, pues para que una determinada obra quede sujeta al ICIO, basta con que se exija para su realización la obtención de la correspondiente licencia o la realización de las actividades de control mencionadas.

Lectura recomendada

M. Fernández Junquera (1991). "El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras". *La Reforma de las Haciendas Locales* (tomo II). Valladolid: Lex Nova.

⁽¹³⁾ Artículo 100 LHL.

Obras que exigen la obtención de licencia

Ved al respecto la normativa urbanística autonómica y estatal (Real Decreto Legislativo 2/2008, de 20 de junio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Suelo).

- **Obtención o denegación de la licencia.** El hecho imponible del ICIO se produce cuando se lleva a cabo una obra para cuya realización la normativa exige estar en posesión de la preceptiva licencia. Es irrelevante que se haya obtenido o no la licencia que se solicita. El hecho imponible exige que la obra que se vaya a realizar requiera una licencia de obras o urbanísticas, con independencia de si el sujeto pasivo la ha solicitado o si, en caso de haberla solicitado, ha sido concedida o denegada.

Ejemplo

La Sra. Castro ha iniciado la construcción de un edificio destinado a viviendas sin estar en posesión de la preceptiva licencia de obras. ¿Se realiza en este caso el hecho imponible del ICIO?

Sí, el devengo del ICIO se produce en el momento en que se inicia la construcción, aunque no se haya solicitado licencia o esta hubiera sido denegada.

- **Devengo.** El devengo del ICIO es instantáneo, se produce en el momento de iniciarse la construcción, instalación u obra, aun cuando no se haya obtenido la correspondiente licencia (artículo 102.4 LHL). Recordemos que el devengo es el momento en el que se entiende realizado el hecho imponible y en el que se produce el nacimiento de la obligación tributaria principal (artículo 21.1 LGT).
- **Competencia del ayuntamiento.** El ayuntamiento competente para la exacción es aquel en cuyo término municipal se realiza la obra y al que le corresponde la expedición de la licencia o de la actividad de control.
- **Compatibilidad del ICIO con la tasa por licencia de obras.** El ICIO es compatible con esta tasa porque ambos tributos gravan hechos imponibles diferentes. El ICIO grava la capacidad económica que se pone de manifiesto con la realización de una obra. Por su parte, la tasa por licencia de obras grava la prestación de un servicio administrativo de solicitud y recepción obligatoria para el interesado que consiste en la actividad conducente a la evaluación y resolución de la solicitud de licencia.

Ejemplo

El Sr. Fernández ha construido un local comercial y ha tenido que pagar dos tributos al ayuntamiento por esa misma construcción, por un lado, la tasa por la licencia de obras y, por otro, el ICIO. El Sr. Fernández considera que se produce una doble imposición contraria a los principios de capacidad económica y no confiscatoriedad. ¿Qué opinión le merece este planteamiento?

A pesar de que ambos tributos están relacionados, lo cierto es que gravan hechos imponibles diferentes, por lo que no se produce una doble imposición. Así, mientras el ICIO, al ser un impuesto, se exige sin contraprestación y grava la capacidad económica que se pone de manifiesto con la construcción de una obra, la tasa por la licencia de obras se exige por la prestación de un servicio público de expedición o tramitación de la licencia evaluando si concurren o no los requisitos para su concesión. Además, como indicaremos más adelante, las ordenanzas fiscales pueden establecer que la cuantía de la tasa sea deducible de la cuota del ICIO y establecer sistema de gestión conjunta y coordinada de ambos tributos.

Lectura recomendada

M. J. Valdevieso Fontán (2000). *Las tasas por prestación de servicios urbanísticos y el impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras*. Granada: Comares.

2.2. Exenciones

Están **exentas del ICIO**¹⁴ las construcciones, instalaciones u obras de las que sea dueño el Estado, las comunidades autónomas o las entidades locales, que estando sujetas al impuesto, vayan a ser directamente destinadas a carreteras, ferrocarriles, puertos, aeropuertos, obras hidráulicas, saneamiento de poblaciones y de sus aguas residuales, aunque su gestión se lleve a cabo por organismos autónomos, tanto si se trata de obras de inversión nueva como de conservación.

⁽¹⁴⁾ Artículo 100.2 LHL.

Por tanto, para que resulte aplicable la exención se exigen dos requisitos:

- **Requisito subjetivo.** La propiedad de las obras debe recaer en alguna de las administraciones públicas que se indican (Estado, comunidades autónomas o entidades locales), aunque su gestión se lleve a cabo por organismos autónomos.
- **Requisito objetivo.** Es necesario que la obra se destine directamente a la realización de alguna de las siguientes construcciones: carreteras, ferrocarriles, puertos, aeropuertos, obras hidráulicas, saneamiento de poblaciones y de sus aguas residuales, tanto si se trata de obras de inversión nueva como de conservación.

También debemos tener en cuenta **otras exenciones** establecidas en virtud de acuerdos internacionales a favor de determinados sujetos.

Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede

De conformidad con el Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede (artículo IV.1 B), disfrutan de una exención total y permanente del ICIO la Santa Sede, la Conferencia Episcopal, las diócesis, las parroquias y otras circunscripciones territoriales, las órdenes y congregaciones religiosas y los institutos de vida consagrada y sus casas.

2.3. Sujetos pasivos

Los sujetos pasivos pueden ser personas físicas, jurídicas o entidades sin personalidad jurídica del artículo 35.4 LGT. En el ICIO se distinguen dos clases de sujetos pasivos: contribuyente y sustituto del contribuyente¹⁵.

⁽¹⁵⁾ Artículo 101 LHL Y 36 LGT.

Lecturas recomendadas

J. Pagés i Galtés (1994). "El concepto de dueño de la obra en el Impuesto sobre Construcciones". *Revista Española de Derecho Financiero* (núm. 83).

- **Contribuyente.** Es el dueño de la construcción, instalación u obra, sea o no propietario del inmueble sobre el que se realice aquella. Se considera dueño de la construcción, instalación u obra a quien soporte los gastos o el coste que comporte su realización.
- **Sustituto del contribuyente.** Es la persona o entidad que realiza materialmente la construcción, instalación u obra o que solicita las correspondien-

tes licencias o presenta las correspondientes declaraciones responsables o comunicaciones previas.

En cuanto a las **obligaciones tributarias del contribuyente y sustituto**, debemos recordar que el sustituto es el sujeto pasivo que, por imposición de la ley y en lugar del contribuyente, está obligado a cumplir con la obligación tributaria principal y con las obligaciones formales inherentes a la misma.

Por tanto, el sustituto debe pagar el ICIO y presentar las declaraciones correspondientes. Ahora bien, el sustituto puede exigir del contribuyente el importe de la cuota tributaria satisfecha. Téngase en cuenta que el contribuyente es quien manifiesta capacidad económica mediante la realización del hecho imponible al ser dueño de la obra. Sin embargo, por razones administrativas y para asegurar el cobro de la deuda tributaria, se establece la figura del sustituto para los supuestos en los que el dueño de la obra no coincide con la persona o entidad que realiza materialmente la misma.

Ejemplo

La empresa Promociones Inmobiliarias, S. A. ha asumido los costes de realización de la construcción de un centro comercial, siendo así esta empresa dueño de la obra y la que manifiesta capacidad económica con la realización de la misma. Sin embargo, será la empresa Construcciones Inmobiliarias, S. A. quien ejecute materialmente la obra dentro del término municipal. ¿Quién debe pagar al ayuntamiento la cuota del ICIO?

El contribuyente es Promociones Inmobiliarias, S. A. Sin embargo, la empresa Construcciones Inmobiliarias, S. A. es la que debe pagar el ICIO al ayuntamiento al tener la condición de sustituto del contribuyente y, por tanto, está obligada a cumplir con todas las obligaciones tributarias propias del contribuyente. Ahora bien, Construcciones Inmobiliarias, S. A. tiene derecho a obtener de Promociones Inmobiliarias el reintegro del importe satisfecho.

La distinción entre contribuyente y sustituto tiene sentido cuando el dueño de la obra y quien realiza materialmente la misma son distintas personas o entidades, en cambio, cuando coinciden no procede efectuar dicha distinción.

2.4. Base imponible

La base imponible del ICIO¹⁶ es el **coste real y efectivo** de la construcción, instalación u obra, y se entiende por tal, a estos efectos, el coste de la ejecución material de la misma.

⁽¹⁶⁾Artículo 102.1 LHL.

No forman parte de la base imponible los siguientes conceptos:

Lecturas recomendadas

F. D. Adame Martínez (2010). “La base imponible del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras en huertos solares y parques eólicos”. *Tributos Locales* (núm. 93).

J. Pagés i Galtés (1992). “El concepto de coste real y efectivo de las obras en el Impuesto sobre Construcciones”. *Revista de Hacienda Autonómica y Local* (núm. 66).

- IVA y demás impuestos análogos propios de regímenes especiales.
- Tasas, precios públicos y demás prestaciones patrimoniales de carácter público local, relacionadas, en su caso, con la construcción, instalación u obra.
- Honorarios de profesionales.
- Beneficio empresarial del contratista.
- Cualquier otro concepto que no integre, estrictamente, el coste de ejecución material.

2.5. Cuotas

La cuota del ICIO¹⁷ es el resultado de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen. El tipo de gravamen es fijado por cada ayuntamiento, sin que dicho tipo pueda exceder del 4%.

⁽¹⁷⁾Artículo 102.2 y 102.3 LHL.

El resultado de aplicar el tipo de gravamen sobre la base imponible da lugar a una cuota que puede ser minorada por aplicación de determinadas bonificaciones. Estas bonificaciones tienen carácter potestativo, por lo que es necesario que los ayuntamientos las establezcan y regulen en sus ordenanzas fiscales para que resulten aplicables en el municipio correspondiente. En todo caso, las cuotas devengadas en Ceuta y Melilla tienen una bonificación obligatoria del 50%.

Las bonificaciones del ICIO¹⁸ que pueden contemplar los ayuntamientos en sus ordenanzas son las siguientes:

⁽¹⁸⁾Artículo 103.2 y 103.3 LHL.

- Bonificación de hasta el 95% a favor de las construcciones, instalaciones u obras 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.

Declaración de especial interés o utilidad municipal

Esta declaración corresponde al Pleno de la Corporación y debe ser acordada por voto favorable de la mayoría simple de sus miembros. La declaración no se realiza de oficio sino que debe solicitarla el sujeto pasivo.

- Bonificación de hasta el 95% a favor de las construcciones, instalaciones u obras en las que se incorporen **sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar**.
- Bonificación de hasta el 50% a favor de las construcciones, instalaciones u obras vinculadas a los **planes de fomento** de las inversiones privadas en infraestructuras.
- Bonificación de hasta el 50% a favor de las construcciones, instalaciones u obras referentes a las **viviendas de protección oficial**.
- Bonificación de hasta el 90% a favor de las construcciones, instalaciones u obras que favorezcan las condiciones de acceso y habitabilidad de los **discapacitados**.

Colectores homologados

La aplicación de esta bonificación está condicionada a que las instalaciones para producción de calor incluyan colectores que dispongan de la correspondiente homologación de la administración competente.

La regulación de los restantes aspectos sustantivos y formales de las bonificaciones se debe realizar en la ordenanza fiscal. Entre otras materias, la ordenanza fiscal puede determinar si todas o algunas de las citadas bonificaciones se aplican simultáneamente. También es posible encontrar bonificaciones del ICIO en otras leyes.

Programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público

La Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativo y de los incentivos fiscales al mecenazgo, establece una bonificación del 95% en todos los impuestos y tasas locales que puedan recaer sobre las operaciones relacionadas exclusivamente con el desarrollo de dicho programa (artículo 27.3 quinto de dicha Ley).

Las ordenanzas fiscales también pueden regular como **deducción de la cuota íntegra o bonificada del impuesto**, el importe satisfecho o que deba satisfacer el sujeto pasivo en concepto de **tasa por el otorgamiento de la licencia urbanística** correspondiente a la construcción, instalación u obra de que se trate.

Ejemplo

La empresa Inmobiliaria Sostenible, S. A. va a realizar en el municipio de Villaverde la construcción de unas viviendas que incorporan paneles solares con colectores homologados. El ayuntamiento ha regulado en sus ordenanzas una bonificación del 99% a favor de las construcciones, instalaciones u obras en las que se incorporen sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar. ¿Está habilitado el ayuntamiento para establecer este tipo de bonificación?

La LHL permite a los ayuntamientos que establezcan bonificaciones en la cuota del ICIO a favor de las construcciones, instalaciones u obras en las que se incorporen sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar. Los ayuntamientos pueden establecer este tipo de bonificaciones pero dentro de los límites previstos en la LHL, entre los que se encuentra que el importe máximo de dicha bonificación es de un 95%. Por tanto, los ayuntamientos no tienen potestad tributaria para establecer una bonificación mayor, tal y como sucede con la del supuesto comentado del 99%.

2.6. Gestión tributaria

El ICIO es un impuesto instantáneo¹⁹ que se devenga en el momento de iniciarse la obra y su base imponible es el coste real y efectivo de la misma. Por tanto, el presupuesto inicial de la obra no siempre coincide con el presupuesto final, ya que el coste real y efectivo de la misma en ocasiones no se conoce exactamente hasta la finalización de la obra.

⁽¹⁹⁾Artículo 103.1 LHL.

Por este motivo, en el ICIO se pueden distinguir dos tipos de liquidaciones:

- **Liquidación provisional a cuenta.** Al inicio de la obra se practica una liquidación provisional a cuenta. La base imponible de esta liquidación se determina en función de alguno de los siguientes factores:
 - El presupuesto presentado por los interesados, siempre que hubiera sido visado por el colegio oficial correspondiente cuando ello constituya un requisito preceptivo.
 - Cuando la ordenanza fiscal así lo prevea, en función de los índices o módulos que esta establezca al efecto.
- **Liquidación definitiva.** Una vez finalizada la obra, y teniendo en cuenta su coste real y efectivo, el ayuntamiento puede modificar la base imponible de la liquidación provisional y practicar la correspondiente liquidación definitiva. Esta liquidación definitiva puede arrojar un resultado a ingresar o a devolver.

Nota

Los ayuntamientos también pueden exigir el ICIO en régimen de autoliquidación cuando así lo establecen en sus ordenanzas.

Ejemplo

La empresa Cimientos, S. A. va a iniciar una obra en el municipio de Villadrillo. El coste de la ejecución material de la misma que ha presupuestado la empresa asciende a 100.000 euros. Dicho presupuesto ha sido visado por el colegio oficial de arquitectos. Al concluir la obra, se constata que el coste real y efectivo de la misma ha sido de 85.000 euros menos del inicialmente previsto. Por su parte, las ordenanzas fiscales de Villadrillo establecen el tipo máximo de gravamen del ICIO que permite la LHL. Al inicio de la obra el ayuntamiento practica una liquidación a cuenta por un importe de 4.000 euros que ingresa en plazo la empresa. ¿Cuál será el resultado de la liquidación definitiva?

La liquidación definitiva se debe practicar teniendo en cuenta el coste real y efectivo de la obra y puede modificar la base imponible de la liquidación provisional. Así, la base imponible disminuye de 100.000 a 85.000 euros al haber costado la obra menos de lo que inicialmente se había presupuestado. Aplicamos el tipo de gravamen del 4% a la nueva base imponible y la cuota es de 3.400 - 4.000 euros en concepto de pago a cuenta = - 600 €. El ayuntamiento deberá devolver a Cimientos, S. A. la cantidad de 600 euros al haberse modificado la base imponible del ICIO tras la finalización de las obras.

Debido a la relación que existe entre el ICIO y la tasa por licencia de obras, a pesar de gravar hechos imposables diferentes, se permite a los ayuntamientos que establezcan en sus ordenanzas fiscales **sistemas de gestión conjunta y coordinada** de este impuesto y de la tasa correspondiente al otorgamiento de la licencia²⁰.

⁽²⁰⁾ Artículo 103.5 LHL.

3. Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana

3.1. Naturaleza y hecho imponible

El impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (IIVTNU), también conocido como plusvalía municipal, es un tributo directo y de carácter **potestativo** para los ayuntamientos.

El IIVTNU grava el incremento de valor que experimenten dichos terrenos y que se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los mismos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos²¹.

Por tanto, el hecho imponible se realiza cuando se transmiten los terrenos o se constituyen o transmiten determinados derechos sobre los mismos. El impuesto grava de este modo las plusvalías que se ponen de manifiesto con ocasión de los siguientes actos sobre terrenos de naturaleza urbana:

- Transmisión de la propiedad por cualquier título, ya sea en virtud de un negocio *inter vivos* (oneroso o gratuito) o por causa de muerte.
- Constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce limitativo del dominio.

Definiciones

Son negocios *inter vivos* onerosos las compraventas y son gratuitas las donaciones.

Son negocios *mortis causa* las transmisiones por herencia o legado.

Son derechos de goce limitativos del dominio, el usufructo, el derecho de uso y habitación o el derecho a construir una o más plantas sobre un edificio o a realizar construcciones sobre su suelo haciendo suyas las edificaciones y sin constituir derecho de superficie.

En relación con la clase de terrenos por los que se exige este impuesto, debemos realizar las siguientes aclaraciones:

- **Terrenos rústicos.** No están sujetos al IIVTNU el incremento de valor que experimenten los terrenos que tengan la consideración de rústicos.
- **Terrenos urbanos.** Están sujetos al IIVTNU el incremento de valor que experimenten los terrenos que tengan la consideración de urbanos a efectos

Lectura recomendada

A. Plaza Vázquez;
B. Villaverde Gómez (2005).
El Impuesto sobre el Incremento de los Terrenos de Naturaleza Urbana. Análisis Jurisprudencial Práctico. Cizur Menor: Aranzadi.

⁽²¹⁾ Artículo 104 LHL.

Nota

Los conceptos de bienes rústicos, urbanos y de características especiales a efectos de este impuesto son los establecidos a efectos del IBI.

del IBI, con independencia de que estén o no contemplados como tales en el Catastro Inmobiliario o en el padrón de aquel.

- Terrenos integrados en los bienes inmuebles clasificados como de **características especiales**. El incremento de valor que experimenten estos terrenos está también sujeto al IIVTNU.

No están sujetos al impuesto los incrementos de valor que se pongan de manifiesto con ocasión de los siguientes actos:

- Aportaciones de bienes y derechos realizadas por los cónyuges a la sociedad conyugal, adjudicaciones que a su favor y en pago de ellas se verifiquen, y transmisiones que se hagan a los cónyuges en pago de sus haberes comunes.
- Transmisiones de bienes inmuebles entre cónyuges o a favor de los hijos, como consecuencia del cumplimiento de sentencias en los casos de nulidad, separación o divorcio matrimonial, sea cual sea el régimen económico matrimonial.

Otros supuestos de no sujeción

Algunas leyes especiales también recogen supuestos de no sujeción en sectores concretos, así ocurre por ejemplo en relación con el régimen especial de fusiones y escisiones del impuesto sobre sociedades (DA 2.ª LIS).

Para determinar el **devengo** de este impuesto es necesario distinguir dos supuestos²²:

- Transmisión de la propiedad del terreno. El devengo se produce en la fecha de la transmisión.
- Constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce limitativo del dominio. El devengo se produce en la fecha en que tenga lugar la constitución o transmisión.

No obstante, debemos tener en cuenta los siguientes supuestos particulares para determinar en qué casos procede la devolución del impuesto:

- **Nulidad, rescisión o resolución del contrato** por resolución judicial o administrativa firme. El sujeto pasivo puede reclamar la devolución del impuesto en el plazo de cinco años desde que la resolución quedó firme. No obstante, no tiene derecho a la devolución cuando:
 - El contrato le haya producido efectos lucrativos. Existe efecto lucrativo cuando no se justifique que los interesados deban efectuar las recíprocas devoluciones a que se refiere el artículo 1295 del Código civil.

Lectura recomendada

Y. García Calvente (2003). "Sujeción al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de la extinción de la sociedad conyugal por fallecimiento y de la transmisión de los bienes a los herederos". *Jurisprudencia Tributaria* (tomo I).

⁽²²⁾Artículo 109 LHL.

Lectura recomendada

J. Rodríguez Márquez (2006). "El impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana: La persistencia de algunas cuestiones controvertidas". *Tributos Locales* (núm. 64).

- Aunque el contrato no haya producido efectos lucrativos, cuando la rescisión o resolución se haya declarado por incumplimiento de las obligaciones del sujeto pasivo.

Ejemplo

El Sr. Medio transmite a la Sra. Rodríguez una vivienda y paga al ayuntamiento la plusvalía municipal. Unos años después mediante resolución judicial se declara la nulidad del contrato por vicios ocultos y las partes proceden a la devolución de lo entregado, de modo que se devuelven recíprocamente la vivienda y el precio de la operación. ¿Tendría el Sr. Medio derecho a la devolución de la plusvalía municipal?

Para que el Sr. Medio tuviera derecho a la devolución de la plusvalía municipal, la resolución judicial que anula el contrato debería ser firme. Por lo demás, se cumplirían el resto de los requisitos ya que no se producirían efectos lucrativos desde el momento en que las partes efectúan las recíprocas devoluciones.

- **Pérdida de eficacia del contrato por mutuo acuerdo.** En este caso no procede la devolución del impuesto y se considera como un acto nuevo sujeto a tributación.
- **Contratos en que medie alguna condición.** La condición se debe calificar de acuerdo con las normas del Código civil y debemos distinguir dos supuestos:
 - Condición suspensiva. El impuesto no se liquida hasta que esta se cumpla.
 - Condición resolutoria. El impuesto se exige, pero a reserva de que cuando la condición se cumpla se hará la oportuna devolución.

3.2. Exenciones

Las **exenciones del IIVTNU**²³ se pueden dividir en dos grupos, por un lado, exenciones objetivas en función de los actos de realización y, por otro, exenciones subjetivas en función de las personas que experimentan el incremento de valor de los terrenos.

⁽²³⁾Artículo 105 LHL.

- **Exenciones objetivas.** Están exentos los incrementos de valor que se manifiesten como consecuencia de los siguientes actos:
 - Constitución y transmisión de derechos de servidumbre.
 - Transmisiones de bienes que se encuentren dentro del perímetro delimitado como Conjunto Histórico-Artístico, o hayan sido declarados individualmente de interés cultural, cuando sus propietarios o titulares de derechos reales acrediten que han realizado a su cargo obras de conservación, mejora o rehabilitación en dichos inmuebles. A estos

Lectura recomendada

J. Pedreira Menéndez (2002). "La transmisión de inmuebles radicados en conjuntos Histórico-Artísticos y la exención o no sujeción en el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana". *Jurisprudencia Tributaria* (núm. 9).

efectos, la ordenanza fiscal debe regular los aspectos sustantivos y formales de la exención.

- **Exenciones subjetivas.** Están exentos los correspondientes incrementos de valor cuando la obligación de satisfacer el impuesto recaiga sobre las siguientes personas o entidades:
 - Entes públicos. Están exentos el Estado, comunidades autónomas y entidades locales, así como los organismos autónomos del Estado y las entidades de derecho público de análogo carácter de las comunidades autónomas y de las entidades locales. También está exento el municipio de la imposición y demás entidades locales integradas o en las que se integre dicho municipio, así como sus respectivas entidades de derecho público de análogo carácter a los organismos autónomos del Estado.
 - Instituciones que tengan la calificación de benéficas o de benéfico-docentes.
 - Entidades gestoras de la Seguridad Social y las mutualidades de previsión social.
 - Titulares de concesiones administrativas revertibles respecto a los terrenos afectos a estas.
 - Cruz Roja Española.
 - Personas o entidades a cuyo favor se haya reconocido la exención en tratados o convenios internacionales.

Iglesia católica

La aplicación de la exención a la Iglesia católica y a las instituciones dependientes de la misma se condiciona a que se acredite que el bien transmitido está afecto a actividades o fines religiosos, tales como el culto, sustentación del clero, sagrado apostolado y ejercicio de la caridad, benéfico docentes, médicas y hospitalarias o de asistencia social (STS 16 de junio del 2000).

3.3. Sujetos pasivos

En el IIVTNU también debemos distinguir dos clases de sujetos pasivos²⁴:

⁽²⁴⁾Artículo 106 LHL.

- **Contribuyente.** Es necesario diferenciar si las operaciones gravadas se han realizado a título lucrativo u oneroso:
 - A título lucrativo. Es contribuyente la persona o entidad que adquiere el terreno o a cuyo favor se constituye o transmite el derecho real de que se trate.

- A título oneroso. Es contribuyente la persona o entidad que transmite el terreno o que constituye o transmite el derecho real de que se trate.

Ejemplo

La Sra. Fernández ha vendido una vivienda a la Sra. Carmona. ¿Quién debe pagar la plusvalía municipal por el incremento de valor que se manifieste como consecuencia de la transmisión?

Puesto que se trata de un negocio a título oneroso, el contribuyente es el vendedor, la Sra. Fernández, que manifiesta capacidad económica debido al incremento de valor del terreno. Por tanto, es ella la que debe pagar la plusvalía municipal al ayuntamiento competente para su exacción. Por otro lado, la Sra. Carmona deberá pagar el ITP y AJD.

Ejemplo

En el mismo supuesto que el anterior, supongamos que mediante un contrato entre las partes, la Sra. Carmona se compromete a asumir la obligación tributaria de pagar la plusvalía. ¿Quedaría en tal caso exonerada de realizar el pago la Sra. Fernández?

No, en absoluto, puesto que la condición de sujeto pasivo y demás elementos de la obligación tributaria no pueden ser alterados por los particulares y tales pactos o cláusulas no producen consecuencia frente a la Administración tributaria sin perjuicio de sus efectos jurídico-privados (artículo 17.5 LGT). Por tanto, el sujeto pasivo a título de contribuyente continúa siendo la Sra. Fernández, al ser la vendedora, y la Administración le exigirá a ella el pago de la deuda tributaria. Si han pactado entre ambas partes que el comprador asuma la carga del impuesto, no tiene ninguna relevancia ante la Administración aunque dicha obligación sí que produce efectos jurídico-privados entre las partes como cualquier cláusula de un contrato, y se podría reclamar en vía civil su cumplimiento.

Ejemplo

Después de unos años, la Sra. Fernández realiza una donación de la vivienda a favor de su hija. ¿Quién debe pagar la plusvalía municipal por el incremento de valor que se manifieste como consecuencia de la transmisión?

Puesto que se trata de un negocio a título lucrativo, el contribuyente es el beneficiario de la donación, en este caso, la hija de la Sra. Fernández. La hija es la que debe pagar la plusvalía municipal al ayuntamiento competente para su exacción.

- **Sustituto del contribuyente.** La LHL contempla dos supuestos en los que aparece la figura del sustituto:
 - Operaciones realizadas a título oneroso cuando el contribuyente es persona física no residente en España. Tiene la consideración de sustituto del contribuyente la persona o entidad que adquiere el terreno o a cuyo favor se constituye o transmite el derecho real de que se trate.
 - Transmisiones realizadas por los deudores hipotecarios sin recursos, con ocasión de la dación en pago de su vivienda. Tiene la consideración de sustituto del contribuyente la entidad que adquiere el inmueble. En este caso, el sustituto no puede exigir del contribuyente el importe de las obligaciones tributarias satisfechas (Real Decreto-Ley 6/2012, de 9 de marzo).

Ejemplo

El Sr. Wolf, residente en Alemania, ha decidido vender un pequeño apartamento en la Costa del Sol del que es propietario desde hace varios años. El comprador es el Sr. García, residente fiscal en España. ¿Quién debe pagar la plusvalía municipal al ayuntamiento?

El obligado a pagar el impuesto es el comprador, el Sr. García, ya que tiene la condición de sustituto del contribuyente. No obstante, el Sr. García tiene un derecho de reintegro frente al Sr. Wolf para obtener el importe de las obligaciones tributarias satisfechas. La figura del sustituto en este tipo de operaciones responde a la necesidad de facilitar y asegurar el cobro de la deuda tributaria.

3.4. Base imponible

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 años²⁵. Este incremento se calcula aplicando un porcentaje al valor del terreno en el momento del devengo.

⁽²⁵⁾ Artículo 107 LHL.

El valor del terreno en el momento del devengo se determina de acuerdo con las siguientes reglas:

- Transmisión de terrenos. El que tengan determinado en dicho momento a efectos del IBI.

Ponencia de valores que no refleja modificaciones de planeamiento aprobadas con posterioridad

Cuando el valor catastral es consecuencia de una ponencia de valores que no refleja modificaciones de planeamiento aprobadas con posterioridad a la aprobación de la citada ponencia, se puede proceder del siguiente modo: 1) Practicar una liquidación provisional de este impuesto con arreglo al valor catastral atribuido en la fecha del devengo. 2) Practicar una liquidación definitiva en la que se aplique el valor de los terrenos 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, estos se deben corregir aplicando los coeficientes de actualización que establezca la LPGE.

Terreno que no tiene asignado un valor catastral

Cuando el terreno no tenga determinado valor catastral en el momento del devengo, el ayuntamiento puede practicar la liquidación en un momento posterior cuando se determine este valor catastral y referir dicho valor al momento del devengo.

- Constitución y transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio. Se toma como valor la parte del valor catastral que represente, respecto de aquel, el valor de los referidos derechos calculado mediante la aplicación de las normas del ITP y AJD (artículo 10.2 LITP y AJD).

Lectura recomendada

F. García Berro (2003). "El IIVTNU: cuestiones pendientes tras la reforma de las Haciendas Locales". *Tributos Locales* (núm. 34).

Ejemplo

El Sr. Marín ha constituido un usufructo temporal de 5 años sobre un terreno urbano cuyo valor catastral es de 90.000 euros. ¿Cuál es el valor del terreno a efectos del IIVTU?

Aplicamos las normas del ITP y AJD para determinar el valor del usufructo temporal (artículo 10.2 a LITP y AJD). Así, el valor del terreno es proporcional al valor catastral en razón del 2% por cada período de un año, sin exceder del 70%. Por tanto, $5 \text{ años} \times 2\% = 10\%$, y dicho porcentaje lo aplicamos al valor catastral (90.000 €), dando lugar a un valor de 9.000 euros.

Ejemplo

La Sra. Marín ha constituido un usufructo vitalicio a favor de una persona de 25 años sobre un terreno urbano cuyo valor catastral es de 90.000 euros. ¿Cuál es el valor del terreno a efectos del IIVTNU?

Aplicamos las normas del ITP y AJD para determinar el valor del usufructo vitalicio (artículo 10.2 a LITP y AJD). Así, el valor del terreno es igual al 70% del valor catastral cuando el usufructuario tiene menos de 20 años, minorado a medida que aumenta la edad en la proporción de un 1% menos por cada año más que tenga el usufructuario, con el límite del 10%. Por tanto $70\% - 6\% (25 - 19 \text{ años}) = 64\%$, y dicho porcentaje lo aplicamos al valor catastral (90.000 €), dando lugar a un valor de 57.600 euros.

- 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. Se toma como valor la parte del valor catastral que represente, respecto de aquel, 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 aquellas.
- Expropiaciones forzosas. Se toma como valor la parte del justiprecio que corresponda al valor del terreno, salvo que el valor catastral fuese inferior, en cuyo caso prevalece este último sobre el justiprecio.

Los ayuntamientos pueden establecer **una reducción cuando se modifiquen los valores catastrales como consecuencia de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general**. En ese caso, se toma como valor del terreno, o de la parte de este que corresponda según las reglas anteriores, el importe que resulte de aplicar a los nuevos valores catastrales dicha reducción.

Lectura recomendada

L. Monchón López (2001). *El valor catastral y los Impuestos sobre Bienes Inmuebles y sobre Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana. Una aproximación al concepto de valor catastral*. Granada: Comares.

Los ayuntamientos pueden regular los **aspectos sustantivos y formales** de esta reducción respetando las siguientes normas básicas:

- Período de tiempo. La reducción se aplica, como máximo, respecto de cada uno de los cinco primeros años de efectividad de los nuevos valores catastrales.

- **Porcentaje.** La reducción tiene como porcentaje máximo el 60%. Los ayuntamientos pueden fijar un tipo de reducción distinto para cada año de aplicación de la reducción, pero respetando dicho porcentaje máximo.
- **Supuesto excluido de la reducción.** La reducción no se puede aplicar cuando los valores catastrales resultantes del procedimiento de valoración colectiva sean inferiores a los hasta entonces vigentes.
- **Límite de valor.** El valor catastral reducido en ningún caso puede ser inferior al valor catastral del terreno antes del procedimiento de valoración colectiva.

Sobre el valor del terreno en el momento del devengo, calculado de acuerdo con las reglas anteriores, se debe aplicar el **porcentaje anual** que determine cada ayuntamiento, sin que pueda exceder de los siguientes límites:

- Período de 1 hasta 5 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 siguientes reglas:

- El incremento de valor de cada operación gravada por el impuesto se determina 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.
- El porcentaje a aplicar sobre el valor del terreno en el momento del devengo es 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.
- Para determinar el porcentaje anual aplicable a cada operación concreta conforme a la regla 1) y para determinar el número de años por los que se ha de multiplicar dicho porcentaje anual conforme a la regla 2), solo se consideran 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.

Porcentajes y leyes de presupuestos

Estos porcentajes pueden ser modificados por las LPGE.

Ejemplo

El Sr. Montes ha vendido un terreno urbano que adquirió hace 12 años. El valor catastral en el momento de la transmisión es de 90.000 euros. A efectos del IIVTNU, el municipio en el que se encuentra el terreno ha fijado en sus ordenanzas un porcentaje anual del 3% para los períodos de hasta 15 años. ¿Cuál es la base imponible del IIVTU?

La base imponible del IIVTNU es 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. Para calcular este incremento se debe aplicar un porcentaje al valor del terreno en el momento del devengo. Para determinar el porcentaje aplicable al valor del terreno, se debe multiplicar el porcentaje anual por el número de años que han transcurrido desde la adquisición hasta la transmisión del terreno, en este caso 12 años ($12 \text{ años} \times 3\% = 36\%$). Por tanto, la base imponible es 90.000 euros (valor del terreno) $\times 0,36 = 32.400 \text{ €}$.

3.5. Cuotas

El tipo de gravamen²⁶ del impuesto lo fija cada ayuntamiento, sin que pueda exceder del 30%.

⁽²⁶⁾Artículo 108 LHL.

Dentro de este límite, los ayuntamientos pueden fijar un solo tipo de gravamen o uno

para cada uno de los períodos de generación del incremento de valor.

Ejemplo

En las ordenanzas fiscales del municipio de Villaparaíso se han establecido los siguientes tipos de gravamen del IIVTNU en función de los años en que se ha generado el incremento de valor.

Período (años)	Tipo de gravamen
De 1 a 5	25
Hasta 10	20
Hasta 15	15
Hasta 20	10

La Sra. Montes ha vendido un terreno que adquirió hace 17 años cuyo valor en el momento de la transmisión ha sido de 90.000 euros. El porcentaje anual para los períodos de hasta 20 años que ha aprobado el municipio es del 2%. ¿A cuánto asciende la cuota tributaria que debe ingresar la Sra. Montes en concepto del IIVTNU?

Primero debemos calcular la base imponible de acuerdo con las reglas que hemos comentado en el epígrafe anterior. Por tanto, $17 \text{ años} \times 2\% = 34\%$, dicho porcentaje se aplica sobre el valor del terreno para obtener la base imponible ($90.000 \text{ €} \times 0,34 = 30.600 \text{ €}$). A continuación, debemos determinar el tipo de gravamen aplicable, en este caso es el 10%, ya que el ayuntamiento ha optado por establecer varios tipos en función del número de años en los que se ha generado el incremento de valor. Por tanto, la cuota tributaria es el resultado de aplicar el tipo de gravamen a la base imponible ($30.600 \times 0,10$), dando lugar a la cantidad de 3.060 euros.

La **cuota íntegra** del impuesto es el resultado de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen.

La **cuota líquida** es el resultado de aplicar sobre la cuota íntegra, en su caso, una bonificación de hasta el 95% 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.

Se trata de una bonificación potestativa, por lo que los ayuntamientos deben decidir sobre su establecimiento y, en su caso, regular los restantes aspectos sustantivos y formales de la misma.

Otras bonificaciones

Existen también bonificaciones obligatorias en determinados supuestos: 50% para las cuotas devengadas en Ceuta y Melilla o 95% en el caso de programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público regulados 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.

3.6. Gestión tributaria

En cuanto a las normas²⁷ que regulan la gestión tributaria del impuesto, debemos tener en cuenta los sistemas de declaración y autoliquidación, así como determinar la obligación de comunicación de otras personas.

⁽²⁷⁾Artículo 110 LHL.

- **Declaración** por el sujeto pasivo y posterior liquidación por la Administración. De acuerdo con este sistema los sujetos pasivos están obligados a presentar ante el ayuntamiento una declaración que contenga los elementos de la relación tributaria imprescindibles para que la Administración pueda practicar la liquidación. Dicha declaración debe presentarse en los siguientes plazos, a contar desde la fecha en que se produzca el devengo del impuesto:
 - Actos *inter vivos*: 30 días hábiles.
 - Actos por causa de muerte: 6 meses prorrogables hasta un año a solitud del sujeto pasivo.

Además, junto con la declaración, el sujeto pasivo debe presentar el documento en el que consten los actos que originan la imposición. Tras la presentación de la declaración, la Administración emite una liquidación que debe notificar al sujeto pasivo con indicación del plazo de ingreso y de los recursos procedentes.

- **Autoliquidación.** Los ayuntamientos también están facultados para establecer el sistema de autoliquidación por el sujeto pasivo. Los plazos para el ingreso de la cuota resultante de la misma son los mismos que hemos señalado anteriormente. El ayuntamiento solo puede comprobar que las autoliquidaciones se han efectuado mediante la aplicación correcta de las normas reguladoras del impuesto, sin que puedan atribuirse valores, bases o cuotas diferentes de las resultantes de tales normas.

En ningún caso puede exigirse el impuesto en régimen de autoliquidación cuando el inmueble no tenga asignado un valor catastral en el momento del devengo.

- Obligaciones de comunicación de otros sujetos.
 - También están obligados a comunicar al ayuntamiento la realización del hecho imponible (en los mismos plazos que los sujetos pasivos) las otras partes que han intervenido en el acto por el que se devenga el impuesto. Así, en los actos *inter vivos* a título lucrativo, esta obligación recae en el donante y, en los actos a título oneroso, en el adquirente.

 - Los notarios están obligados a remitir al ayuntamiento, dentro de la primera quincena de cada trimestre, una lista de todos los documentos que han autorizado en el trimestre anterior, en los que se contengan operaciones que pongan de manifiesto la realización del hecho imponible, con excepción de los actos de última voluntad. En dicha lista, los notarios deben indicar también la referencia catastral de los bienes inmuebles.

Obligación de advertencia sobre los plazos para declarar

Los notarios deben advertir expresamente a sus clientes sobre los plazos que tienen para presentar la declaración por este impuesto y, asimismo, sobre las responsabilidades en que incurrirían por falta de presentación de la misma.

Actividades

1. Señalad el hecho imponible del IBI, del ICIO y del IIVTNU.
2. Indicad los sujetos pasivos de cada uno de estos impuestos.
3. Señalad la forma de calcular la base imponible en cada uno de ellos.
4. Enumerad las bonificaciones que se pueden aplicar en cada uno de ellos.
5. Comentad las facultades que tienen los ayuntamientos para regular los elementos esenciales de los impuestos que hemos analizado.

Ejercicios de autoevaluación

De selección

1. Los ayuntamientos están obligados a establecer y exigir...
 - a) el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana.
 - b) el impuesto sobre construcciones, instalaciones u obras.
 - c) el impuesto sobre bienes inmuebles.
2. La Sra. Gallegos es propietaria de un apartamento que actualmente tiene arrendado por 500 euros al mes al Sr. Pérez. En dicho precio se incluye el alquiler, los gastos de comunidad y la parte proporcional del IBI. En este caso el sujeto pasivo del IBI es...
 - a) la Sra. Gallegos, porque es la propietaria del inmueble.
 - b) el Sr. Pérez, porque es quien soporta la carga tributaria.
 - c) la Sra. Gallegos a título de contribuyente y el Sr. Pérez como sustituto del contribuyente
3. La base imponible del IBI está constituida por...
 - a) el valor de mercado de los bienes inmuebles.
 - b) el valor catastral de los bienes inmuebles.
 - c) el valor de adquisición de los bienes inmuebles.
4. En **relación** con el IBI, los ayuntamientos están obligados a...
 - a) reconocer una exención a favor de las personas que residan ininterrumpidamente durante más de diez años en el municipio.
 - b) regular una bonificación de hasta el 90% a favor de las personas que ostenten la condición de titulares de familia numerosa
 - c) aplicar de oficio una reducción en la base imponible de los inmuebles que se encuentren en determinadas situaciones
5. La empresa Fabricom, S. A. asume los gastos que comporta la realización de una obra en el municipio de Villacemento. Por su parte, la empresa Manosalaobra, S. A. se encarga de la ejecución material de la misma. ¿Quién es el sujeto pasivo del ICIO a título de sustituto del contribuyente?
 - a) Ambas empresas son contribuyentes porque están implicadas en la realización de la obra.
 - b) Fabricom, S. A. por ser el dueño de la obra.
 - c) Manosalabora, S. A. por ser quien realiza la obra.
6. ¿Cuál de los siguientes conceptos forma parte de la base imponible del ICIO?
 - a) El coste de ejecución material de la obra.
 - b) El importe de la tasa por licencia de obras.
 - c) El beneficio empresarial del contratista.
7. Al **iniciarse** una obra, la Administración practica una liquidación provisional a cuenta del ICIO. Una vez concluida la obra se constata que la base imponible es diferente de la que se consideró en un primer momento para efectuar la liquidación provisional. ¿Cómo debe actuar la Administración en este caso?

- a) Debe modificar la base imponible de la liquidación provisional y practicar una liquidación definitiva.
- b) Debe calcular la cuota tributaria teniendo en cuenta la base imponible de la liquidación provisional sin que pueda modificar la misma.
- c) Debe modificar la base imponible y efectuar la correspondiente liquidación definitiva, pero solamente en el caso de que la cuota tributaria dé lugar a una cantidad a ingresar por el sujeto pasivo, ya que si el resultado es una cantidad a devolver, no procede efectuar una liquidación definitiva.

8. El IIVTN grava...

- a) las transmisiones patrimoniales onerosas.
- b) el incremento de valor de los terrenos urbanos que se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los mismos.
- c) el incremento de valor de los terrenos urbanos como consecuencia de las obras de mejora realizadas en los mismos.

9. En el caso de la venta de un piso, ¿quién tiene la obligación tributaria de pagar la plusvalía municipal?

- a) El vendedor.
- b) El comprador.
- c) Depende de lo que hayan acordado las partes en el documento público de compraventa.

10. En el caso de la venta de un piso, ¿qué plazo tiene el sujeto pasivo para efectuar el ingreso de la plusvalía cuando se gestiona por el sistema de autoliquidación?

- a) 30 días hábiles desde la venta del piso.
- b) 6 meses desde la venta del piso.
- c) Un año desde la venta a solicitud del sujeto pasivo.

Casos prácticos

11. El Sr. Mateo es propietario de un inmueble urbano. En el ejercicio anterior el inmueble tuvo una base liquidable a efectos del IBI de 36.000 euros. Al año siguiente, se le notifica al Sr. Mateo un valor catastral revisado de 126.000 euros. Las ordenanzas fiscales del ayuntamiento establecen para ese año el tipo máximo de gravamen previsto en la LHL y lo incrementan en todos los puntos porcentuales previstos en la ley al concurrir todas las circunstancias en el municipio (capital de provincia, servicio de transporte público de superficie y prestación de más servicios de aquellos a los que obliga la ley). La ordenanza fiscal ha establecido también una bonificación del 50% para aquellos contribuyentes que tengan la condición de titulares de familia numerosa, condición que concurre en el Sr. Mateo. Determinad la cuota líquida que deberá abonar el Sr. Mateo en concepto del IBI.

12. La Sra. Rodríguez ha vendido un piso con un valor catastral en el momento de su venta de 100.000 euros. Este valor es el resultado de una revisión catastral en la que se produjo una modificación de valores catastrales como consecuencia de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general. Del total del valor catastral, 60.000 euros corresponden al valor del suelo y el resto a la edificación. Entre la fecha en que adquirió el piso la Sra. Rodríguez y la fecha de su venta han pasado 9 años y 10 meses. Supongamos que la ordenanza fiscal establece una reducción del 40% sobre los nuevos valores catastrales, un porcentaje anual para períodos de hasta diez años de 3,5 y un tipo único de gravamen del 20%. Determinad la cuota íntegra que deberá abonar la Sra. Rodríguez por el IIVTNU como consecuencia de la transmisión del inmueble.

Solucionario

Ejercicios de autoevaluación

1. c

2. a

3. b

4. c

5. c

6. a

7. a

8. b

9. a

10. a

11. El IBI es un impuesto municipal, de carácter obligatorio para todos los municipios (artículo 59 LHL), en el que el sujeto pasivo (contribuyente) es el titular del bien inmueble (artículo 63 LHL). Para determinar la cuota líquida debemos efectuar las siguientes operaciones. En primer lugar, determinar la base imponible que, de acuerdo con el artículo 65 LHL, está constituida por el valor catastral del inmueble. En este caso, el valor catastral que se notifica a finales de año al contribuyente es un valor catastral revisado de 126.000 euros.

En segundo lugar, se debe practicar en la base imponible la reducción prevista en el artículo 67 LHL para obtener la base liquidable. En el presente supuesto, al producirse un incremento del valor catastral procede aplicar la citada reducción. Al respecto debemos tener en cuenta dos cuestiones: a) la base de la reducción y b) el coeficiente reductor. La base de la reducción está constituida por la diferencia positiva entre el nuevo valor catastral y la base liquidable del ejercicio anterior (artículo 68.4 LHL). La operación será la siguiente: 126.000 (nuevo valor) - 36.000 (base liquidable anterior) = 90.000 €. En cuanto al coeficiente reductor, la ley establece que tiene un valor de 0,9 el primer año (artículo 68.3 LHL). Así, la cuantía de la reducción de este primer año será la siguiente: 90.000 € × 0,9 = 81.000 €. Esta cantidad reduce la base imponible (126.000 - 81.000) y da como resultado una base liquidable de 45.000 euros.

En tercer lugar, debemos aplicar sobre la base liquidable el tipo de gravamen para obtener así la cuota íntegra (artículo 71 LHL). En este caso, las ordenanzas fiscales han establecido el tipo máximo previsto en la ley, esto es, 1,10% al tratarse de un bien inmueble urbano (artículo 72.1 LHL). El supuesto también nos indica que el ayuntamiento ha decidido incrementar este tipo de gravamen en todos los puntos porcentuales previstos en la ley, al concurrir las circunstancias del artículo 71.3 LHL. El incremento del tipo de gravamen del 1,10% en todos los puntos porcentuales previstos dará lugar a un tipo de gravamen del 1,3% (1,10 + 0,07 + 0,07 + 0,06). En consecuencia, la cuota íntegra será el resultado de aplicar 1,3% (tipo de gravamen) sobre 45.000 euros (base liquidable) = 585 euros.

En cuarto lugar, tendremos que aplicar las bonificaciones que procedan. En este supuesto, el ayuntamiento ha decidido hacer uso de la bonificación para familias numerosas que le autoriza la ley, estableciendo la ordenanza un importe del 50% (artículo 74.4 LHL). Para obtener la cuota líquida debemos minorar la cuota íntegra en el importe de las bonificaciones (artículo 71.2 LHL). Por tanto, la cuota líquida será el resultado de la siguiente operación: 585 (cuota íntegra) - 292,5 (bonificación) = 292,5 euros.

12. El IIVTNU (conocido como plusvalía municipal) es un impuesto municipal de carácter potestativo (artículo 59.2 LHL). El contribuyente de este impuesto, en el caso de transmisiones onerosas, es el vendedor o transmitente del terreno (artículo 106.1b LHL). Con carácter previo, es necesario tener presente que la base imponible está constituida por el incremento de valor de los terrenos, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de veinte años (artículo 107.1 LHL). Así pues, para obtener la cuota del impuesto debemos efectuar las siguientes operaciones.

En primer lugar, para determinar la base imponible se debe calcular el valor del terreno en el momento del devengo (en el presente supuesto, el devengo es la fecha de la transmisión –artículo 109.1a LHL). Con carácter general el valor del terreno es el que tenga a efectos del IBI, esto es, el valor catastral (artículo 107.2 a LHL). Además, en este caso, para calcular el valor del terreno es necesario tener en cuenta que se ha producido una modificación de va-

lores catastrales como consecuencia de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general. Esto significa que sobre el valor de terreno se debe aplicar una reducción que establecen los ayuntamientos durante los cinco primeros años de efectividad de los nuevos valores. En nuestro caso, debemos aplicar una reducción del 40% sobre el nuevo valor ($60.000 - 24.000 = 36.000$ €).

En segundo lugar, sobre el valor del terreno así considerado se debe aplicar el porcentaje anual que determine el ayuntamiento dentro de los límites y las reglas previstas en el artículo 107.4 LHL. En este caso, el ayuntamiento ha establecido el coeficiente máximo que le permite la ley para períodos de hasta diez años (3,5). Este coeficiente debemos multiplicarlo por el número de años a lo largo de los cuales se haya puesto de manifiesto el incremento de valor, considerando solamente los años completos, es decir, sin tener en cuenta fracciones de años. En nuestro caso transcurren 9 años completos ($9 \times 3,5 = 31,5\%$). Este es el porcentaje que debemos aplicar sobre el valor del terreno antes calculado ($36.000 \text{ €} \times 0,315$), obteniendo una base imponible de 11.340 euros.

En tercer lugar, para calcular la cuota íntegra debemos aplicar sobre la base imponible el tipo de gravamen (artículo 108.2 LHL). Cada ayuntamiento puede fijar su propio tipo de gravamen sin que en ningún caso supere el límite legal del 30% (artículo 108.1 LHL). Haciendo uso de esta facultad, el ayuntamiento del presente caso ha establecido un tipo de gravamen del 20%, que debemos aplicar sobre la base imponible ($11.340 \times 0,2$). Por ello, la cuota íntegra que deberá pagar la Sra. Rodríguez por el IIVTNU será de 2.268 euros.