



“TRABAJO DE FIN DE GRADO EN ADE”

LA IMPOSICIÓN INMOBILIARIA DE LAS HACIENDAS TERRITORIALES. ESPECIAL REFERENCIA A LAS CUESTIONES CONTROVERTIDAS DE LOS TRIBUTOS LOCALES QUE RECAEN SOBRE LOS BIENES INMUEBLES.

Facultad de Ciencias Sociales y Jurídicas de Orihuela.

Grado de Administración y Dirección de Empresas.

Autor/a: María Cristina Ruiz Manresa.

DNI: 29016607Z.

Tutor: Don Juan Benito Gallego López

Fecha: Mayo 2013.

ABREVIATURAS

AEAT.: Agencia Estatal de la Administración Tributaria.

Art.: Artículo.

C.A.: Comunidad Autónoma.

CC.AA.: Comunidades Autónomas.

CE.: Constitución Española.

DGC.: Dirección General del Catastro.

DGT.: Dirección General de Tributos.

CL /H.: Cuota líquida por habitante.

FEMP.: Federación Española de Municipios y Provincias.

IAE.: Impuesto sobre Actividades Económicas.

IBI.: Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

ICIO.: Impuesto sobre Construcciones Instalaciones y Obras.

IIVTNU.: Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

IP.: Impuesto sobre el Patrimonio.

IRPF.: Impuesto sobre la Renta de Las Personas Físicas.

IS.: Impuesto sobre Sociedades.

ISD.: Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

ITPAJD.: Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

IVA.: Impuesto sobre el Valor Añadido.

IRNR.: Impuesto sobre la Renta de No Residentes.

LCI.: Ley del Catastro Inmobiliario.

LGT.: Ley General Tributaria.

LPGE.: Ley de Presupuestos Generales del Estado.

LRHL.: Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

OM.: Orden Ministerial.

OS.: Operación societaria.

P.G.E.: Presupuestos Generales del Estado.

RD.: Real Decreto.

TRLCI.: Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario.

TRLRHL.: Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.



A mi Familia

INDICE

1.Introducción.....	6
2.Los Inmuebles en el sistema Tributario Local y Autonómico.....	8
2.1. La Tributación por la titularidad de bienes inmuebles.....	8
2.1.1. El Impuesto sobre Bienes Inmuebles.....	8
2.1.2. El Impuesto sobre el Patrimonio.....	9
2.2. La Tributación sobre otros aspectos relativos a la tenencia de bienes inmuebles.....	10
2.2.1. El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras.....	10
2.2.2. Las Tasas.....	11
2.2.3. Las Contribuciones Especiales.....	12
2.3. La Tributación de la transmisión de los bienes inmuebles.....	12
2.3.1. El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.....	12
2.3.2. El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.....	13
2.3.3. El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.....	14
3. Criterios de valoración de los bienes inmuebles.....	15
3.1. El Catastro, referencia catastral y el valor catastral en los diferentes impuestos autonómicos y locales.....	17
3.2. El precio, la contraprestación o el valor de adquisición.....	22
3.3. El valor real.....	22
3.4. El valor de mercado.....	24
4. El valor catastral como cálculo de la base imponible de los tributos Locales y Autonómicos. Actualización de los valores catastrales.....	25
4.1.Problemática de la subida catastral tras el boom inmobiliario.....	25
4.2.Revisiones catastrales en épocas de crisis. Necesaria reforma tributaria. Las caídas en la recaudación.....	27
5. Comprobación de valores y tasaciones periciales contradictorias.....	29
5.1. Comprobación de valores y tasaciones periciales en el ISD.....	30
5.2. Comprobación de valores y tasaciones periciales en el ITP.....	30
5.3. Regulación actual de la comprobación de valores.....	31
6.Fiscalidad Inmobiliaria y necesidad de reformas en la Imposición Local. Diferentes posturas.....	35
6.1. Fiscalidad de los municipios.....	36
6.2. Reformas en la Tributación Local.....	42

7. Conclusiones.....	48
8. Bibliografía.....	51
9. Índice de Sentencias.....	53



1.Introducción

Mi trabajo se estructura en 9 puntos; en esta introducción se exponen los fundamentos en los que me baso, el método de investigación que he seguido y explico en forma de resumen el contenido del trabajo, haciendo hincapié en los puntos principales.

He elegido este tema, por la problemática que suscita actualmente la Financiación de los Ayuntamientos y la posible modificación de la Ley de las Haciendas Locales.

Utilizaré para el desarrollo de mi exposición un método fundamentalmente inductivo. Partiré de la legislación específica de cada tributo local y autonómico, centrándome en todos los aspectos relacionados con los bienes inmuebles y su valoración, continuaré con un estudio económico que muestra la necesidad de modificar e incluso de implantar nuevos tributos como fuente de financiación y concluiré abordando diferentes posturas y dando mi opinión al respecto.

La figura inmobiliaria, ocupa un lugar destacado en nuestro ordenamiento tributario. El motivo de ello es que los inmuebles constituyen una manifestación inequívoca e inmediata de riqueza, y por tanto, pueden generar ingresos continuos y estables. Es más difícil ocultarlos y evadirlos, y pueden afectarse en garantía de la deuda de la que son causa. Además, es sencillo controlarlos y fáciles de gestionar.

Los inmuebles son tomados en cuenta para calcular diferentes tributos, tanto en el momento de la **adquisición**, como en la **transmisión**. También la mera **titularidad** de los inmuebles es objeto de tributación.

En el apartado 2, definiré los tributos autonómicos y locales que consideran estas cuestiones (IBI, IP, ICIO, CONTRIBUCIONES ESPECIALES, ITPAJD, IIVTNU) de forma breve, detallando fundamentalmente el sujeto pasivo, el hecho imponible y la base imponible en cada uno de ellos.

La Ley General Tributaria define en su Art. 50 la Base Imponible como “ La magnitud dineraria o de otra naturaleza que resulta de la medición o valoración del Hecho Imponible “.

El problema lo encontramos en **los instrumentos valorativos** que deben usarse para cuantificar la Base Imponible, cuando los elementos objeto de imposición son los bienes inmuebles.

Problema que hoy día aún no ha resuelto el legislador y que lleva en muchas ocasiones a que la administración aplique comprobaciones de valor, que pese a ser recurridas, perjudican al contribuyente.

El apartado 3 lo dedicaré a los criterios de valoración de los Bienes Inmuebles. La mayoría de ellos utilizan la figura del “ **valor catastral** “,”**valor de mercado** “ o bien del “ **valor real** ”, valor el cual no se encuentra desarrollado en norma alguna, ni siquiera reglamentaria.

Comenzaré definiendo el valor catastral, la referencia catastral y su influencia en el cálculo de la Base Imponible de cada uno de los tributos. Haré lo mismo definiendo el precio, la contraprestación o valor de adquisición, el Valor Real y el Valor de Mercado.

El apartado 4 tratará sobre la problemática de las revisiones catastrales al alza que empezaron a aplicarse en el año 2009, y veremos como esto afecta en el cálculo de los tributos que estamos tratando (es decir, aquellos que calculan su Base Imponible utilizando el valor catastral).

Hablaré en este punto de la Oficina del Catastro Inmobiliario, de su función y del Plan Estratégico 2009-2013, donde se argumentan las subidas catastrales del año 2009. Aportaré notas de prensa en diferentes periódicos, que critican esta actuación y que proponen medidas con objeto de adaptar estos valores al mercado.

Pero como he comentado, algunos tributos definen que la Base Imponible se calcula con unos conceptos indeterminados en la Ley (valor real ó valor de mercado). Esto permite a la Administración Tributaria a través de una comprobación de valores verificar si el valor declarado por el contribuyente es adecuado.

En este tema profundizaré en el *apartado 5*, centrándome en el ISD y el ITP, que son auto calculados por el contribuyente y por tanto objeto de revisión más exhaustiva por parte de la Administración.

Hasta hace unos años la jurisprudencia daba la razón a muchos ciudadanos que recurrían estas revisiones, utilizando como argumento la indefinición de la ley y la valoración de peritos; hasta que en 2006 la Ley de Prevención del Fraude Fiscal añade al Art. 57.1 un párrafo en el cual se reconoce expresamente la posibilidad de aplicar coeficientes multiplicadores sobre el valor catastral, como valor de cálculo de la Base Imponible de estos tributos, dejando así de estar indeterminada la valoración.

A partir de este momento, resulta prácticamente imposible ganar la batalla a la Administración, son muchas las sentencias que le favorecen y por tanto crean jurisprudencia.

Completaré este apartado dando la opinión al respecto de autores como Varona Alabern y la mía propia.

Para finalizar, en el *apartado 6* aportaré cifras reales que nos permitirán ver la situación que atraviesan hoy en día los Ayuntamientos, que han visto reducidos sus Ingresos Públicos, que se nutrían fundamentalmente de tributos relacionados con la actividad inmobiliaria. Además comentaré la solución que proponen algunos expertos para solventar este problema, dando al mismo tiempo mi opinión personal.

Mi trabajo culmina con la exposición de las conclusiones alcanzadas a lo largo del mismo.

2. Los Inmuebles en el sistema tributario Local y Autonómico.

Tal como introduce, los bienes Inmuebles se encuentran omnipresentes en todo el ordenamiento jurídico español. El gravamen se practica sobre diferentes **hechos impositivos** que recaen sobre dichos bienes: La tenencia de inmueble (IRPF, **IP**, **IS**, **IBI**), aspectos relativos a la tenencia (**ICIO**, **Tasas y Contribuciones especiales**), y la Transmisión y adquisición (IVA, IRPF, **ITPAJD**, **ISD**, **IIVTNU**).

De entre estos tributos centraré mi trabajo en aquellos que son competencia de la administración autonómica y local, dejando los Estatales, que son competencia del Estado Central.

2.1. La tributación por la titularidad de bienes inmuebles.

La simple tenencia de un bien inmueble es sinónimo de riqueza y es gravada por las distintas administraciones.

Además de esto, los bienes inmuebles presentan características que permiten a la Administración controlarlos, por ejemplo la visibilidad, la existencia de Registros de la Propiedad, el Registro Fiscal y el Catastro Inmobiliario.

2.1.1 EL IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES (IBI)

En este apartado haré referencia al Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

La mera tenencia o disfrute de los bienes inmuebles se grava desde los orígenes del sistema tributario. Actualmente la Ley del Catastro se halla recogida en el TRLCI aprobado por el RDLEG 1/2004 donde **se regula** el IBI como un impuesto de carácter local.

El IBI es un impuesto directo, objetivo, periódico, de carácter real que grava los bienes inmuebles.

El **sujeto pasivo** es el titular del bien inmueble (puede ser persona física o jurídica).

Es un **impuesto municipal** de exacción obligatoria, el ayuntamiento competente es aquel en el que se ubica el bien, pudiendo éste decidir sobre el tipo de gravamen y bonificaciones a practicar.

El Hecho imponible lo constituye la titularidad sobre los bienes inmuebles, y de los derechos que se establecen en el apartado 1 del artículo 61 del TRLRHL (de una concesión administrativa, de un derecho real de superficie, de un derecho real de usufructo y del derecho de propiedad).

Grava tanto bienes urbanos como rústicos, como bienes de características especiales.

La determinación del carácter urbano o rústico de un bien dependerá de la naturaleza del suelo.

Se consideran bienes de características especiales los destinados a la producción de energía, las presas, saltos de agua, autopistas, carreteras, y túneles (todos de peaje, dado que el dominio público no está sujeto), aeropuertos y puertos comerciales.

Están exentos aquellos inmuebles referenciados en el Art. 62 apartado 1 y 2 del TRLRHL.

La gestión del IBI es compartida. Mientras que la gestión censal corresponde al Catastro (Administración del Estado), la tributaria corresponde a la Administración Municipal o a la Administración en que ésta, por criterios de rentabilidad económica (ahorro de costes) y financiera (adelanto del cobro de tributos futuros), haya delegado. Esta división de competencias causa cierta descoordinación entre ambas administraciones, en perjuicio habitualmente de la Administración Local.

2.1.2.EL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

Se trata de un impuesto que grava el patrimonio neto de las personas físicas y que por tanto obliga al contribuyente a tributar de nuevo por unos inmuebles por los cuales ya tributó en IRPF.

Con el Real Decreto Ley 13/2001, se restablece de forma temporal para los periodos impositivos 2011 y 2012, devengándose el impuesto el 31 de diciembre de 2011 y 2012 respectivamente.

La Ley 19/1991, vuelve a introducir la bonificación del 100 % sobre la cuota íntegra, por lo que no volverá a ingresarse por este tributo desde Enero del 2013.

El IP es un tributo directo, personal, objetivo, periódico y progresivo. Además cumple una función censal y de control del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Se trata de un tributo de regulación Estatal, pero **cedido en un doble sentido a las CCAA**. Por una parte se les cede la totalidad de la recaudación obtenida y por otra la capacidad normativa en relación con el mínimo exento, la tarifa del impuesto y las deducciones y bonificaciones autonómicas.

El **sujeto pasivo** por obligación personal son las personas físicas que tengan su residencia habitual en España de conformidad con los criterios establecidos en la normativa reguladora del IRPF, los representantes y funcionarios del Estado español residentes en el extranjero debido a su cargo o función pública y las personas físicas que trasladen su residencia al extranjero cuando voluntariamente quieran seguir tributando por esta modalidad.

También lo pueden ser por obligación real si tiene bienes inmuebles en el territorio español, aunque sean no residentes, sólo sobre esos bienes. En este caso deben nombrar un representante en España.

El **hecho imponible** lo constituye la titularidad por el sujeto pasivo del patrimonio neto en el momento del devengo (31 de diciembre). Se pretende por tanto gravar el patrimonio como manifestación estática de riqueza de la persona física a 31 de diciembre.

Estarán exentos los bienes integrantes de Patrimonio Histórico Español, los objetos de arte y antigüedades, el ajuar doméstico, los derechos de contenido económico, los derechos derivados de propiedad industrial e intelectual, los valores cuyos rendimientos estén exentos, los bienes y derechos afectos al desarrollo de actividades empresariales y las participaciones en entidades que desarrollen efectivamente actividades económicas.

2.2. La tributación sobre otros aspectos relativos a la tenencia de bienes.

Son aspectos relacionados meramente con la titularidad o tenencia de los bienes inmuebles, con independencia de la adquisición o la venta de estos.

2.2.1. EL IMPUESTO DE CONSTRUCCIONES, INSTALACIONES Y OBRAS (ICIO)

La tenencia de bienes puede implicar que se realicen en ellos, construcciones, instalaciones y obras. En este caso hay que solicitar la correspondiente licencia y por tanto el pago del **ICIO**.

El ICIO es un impuesto Municipal de carácter indirecto **gestionado** por los Ayuntamientos.

El **sujeto pasivo** es el dueño de la obra (quién la costea), con independencia de quién sea el propietario, aunque normalmente sean la misma persona. También puede ser persona física o jurídica.

Por tanto, podemos concretar diciendo que el **hecho imponible** 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, siempre que su expedición corresponda al Ayuntamiento de la imposición “.

2.2.2. LAS TASAS.

La tenencia de bienes también devenga tasas locales. El Ayuntamiento de cada localidad tiene facultad para ordenar las tasas a través de las Ordenanzas fiscales.

La tasas no son tributos de imposición obligatoria, a diferencia de los impuestos, el obligado al pago de una tasa recibe una prestación concreta por parte de la Administración.

Entre las tasas que afectan a inmuebles, podemos encontrarnos con dos tipos:

-Las tasa por la utilización privada o el aprovechamiento especial del dominio público local. Por ejemplo por la reserva en la entrada de vehículos a las cocheras.

-Las tasas por prestación de servicios públicos o la realización de actividades administrativas. Por ejemplo las tasas para el otorgamiento de licencias urbanísticas, las tasas por recogida de residuos urbanos, etc.

Las tasas también son **gestionadas** por los Ayuntamientos.

El sujeto pasivo es quien recibe la prestación constitutiva de la tasa. De coincidir con el titular del inmueble se considera sustituto a éste. Por tanto la titularidad del inmueble es determinante en algunas tasas, ya sea en concepto de obligado, titular o sustituto.

El Artículo 20 de TRLRHL en su apartado 1 define así el **hecho imponible**:

“Las entidades locales, en los términos previstos en esta Ley, podrán establecer tasas por la utilización privada o el aprovechamiento especial del dominio público local, así como por la prestación de servicios públicos o la realización de actividades administrativas de competencia local que se refieran, afecten o beneficien de modo particular a los sujetos pasivos.

En todo caso tendrán la consideración de tasas las prestaciones patrimoniales que establezcan las entidades locales por:

- a) La utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local.
- b) La prestación de un servicio público o la realización de una actividad administrativa en régimen de derecho público, cuando se produzca cualquiera de las circunstancias siguientes:

-Que no sean solicitud o recepción voluntaria para los administrados. A estos efectos no se considerará voluntaria la solicitud o la recepción por parte de los administrados cuando venga impuesta por disposiciones legales o reglamentarias y cuando los bienes, servicios o actividades requeridas sean imprescindibles para la vida privada o social del solicitante.

-Que no se presten o realicen por el sector privado, esté o no establecida su reserva a favor del sector público conforme a la normativa vigente.”

2.2.3. LAS CONTRIBUCIONES ESPECIALES

Se trata al igual que las tasas de un **tributo local gestionado** por los Ayuntamientos.

El aumento de valor en los bienes del obligado, por la realización de obras o establecimiento de servicios en los inmuebles, es lo que produce el **hecho imponible**.

El cual se define en el Art. 28 del TRLRHL como:

“Constituye el hecho imponible de las contribuciones especiales la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento a ampliación de servicios públicos, de carácter local, por las entidades respectivas”

El **sujeto pasivo** es definido en el Art. 30 del TRLRHL como:

“ Son sujetos pasivos de las contribuciones especiales las personas físicas y jurídicas y las entidades a que se refiere el Art. 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, especialmente beneficiadas por la realización de las obras o por el establecimiento o ampliación de los servicios locales que originen la obligación de contribuir.

.....se consideran personas especialmente beneficiadas en las contribuciones especiales por realización de obras o establecimiento o ampliación de servicios que afecten a bienes, sus propietarios.”

2.3. La tributación de la transmisión de los Bienes Inmuebles

En este apartado trataré aquellos impuestos relacionados con la transmisión onerosa o lucrativa de los bienes inmuebles.

2.3.1. EL IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS (ITPAJD)

En las transmisiones onerosas de bienes inmuebles el adquirente tributará por Trasmisiones Patrimoniales Onerosas (TPO), siempre que la operación no este sujeta y no exenta IVA.

El Impuesto sobre los Actos Jurídicos Documentados (AJD), **grava** ciertos documentos que el Código Civil obliga a que se instrumenten en documento público (por ejemplo la transmisión de bienes inmuebles se documenta con escritura pública firmada ante notario). Este impuesto grava la protección que ofrece la formalización del acto o contrato en documento público.

El Impuesto sobre Operaciones Societarias (OS) **grava** el desplazamiento patrimonial de los entes societarios (por ejemplo la venta de las acciones de una empresa que pueden estar formadas por el fondo de comercio constituido por inmuebles)

La **base imponible** como regla general, es el valor real del bien transmitido o del derecho que se constituya, deduciéndose las cargas que disminuyan el valor real de los bienes pero no las deudas, aunque estén garantizadas con prenda o hipoteca.

Estos 3 impuestos **son** de naturaleza real, objetivos, instantáneos y cedidos en parte a las CCAA (gestión, algunas bonificaciones...)

En el caso de que el hecho imponible afecte a bienes inmuebles se declararán en la CA donde radique el inmueble objeto del impuesto, tanto por TPO como AJD en documento notarial (cuota gradual) y en AJD documento notarial, donde radique el Registro en el que debería procederse a la inscripción o anotación de los bienes o actos. En el caso de AJD cuota fija corresponderá a la CA donde se autorice u otorgue el acto.

Es **sujeto pasivo** (que puede ser tanto persona física, como jurídica) en caso de transmisión de un bien, el adquirente del mismo; en la constitución de derechos reales, aquél a cuyo favor se realice el acto; y en el arrendamiento, el arrendatario. En los actos jurídicos documentados, en los documentos notariales, el adquirente del bien o derecho, o aquel que inste el documento o a cuyo interés se expida; en las anotaciones preventivas de embargo que afectan a inmueble, la persona que las solicite.

2.3.2. EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES (ISD).

En la transmisión de bienes inmuebles lucrativas interviene el Impuesto sobre sucesiones y donaciones.

En el caso en el que la transmisión es por fallecimiento, hablamos de sucesiones y en el caso en el que la transmisión es ínter vivos se produce una donación. Por tanto, vuelve a aparecer la figura del bien inmueble.

Será el adquirente, persona física, el que en ambos casos estará obligado a tributar por ISD, es decir, el **sujeto pasivo**. En cuyo caso y para evitar la doble imposición no tributará por IRPF.

Y sólo en el caso de la donación el transmitente tributará en el IRPF por el incremento de valor del inmueble.

El ISD es un tributo directo, personal, subjetivo, progresivo y de devengo instantáneo.

Es un impuesto Estatal, cuya gestión y liquidación corre a cargo de la CA donde se ha producido el rendimiento. En el caso de donaciones será la CA de residencia habitual del donatario y en el caso de sucesiones donde el causante tenga su residencia habitual en la fecha de fallecimiento (devengo), con algunas excepciones que aquí no merece la pena considerar.

En concreto para donaciones de bienes inmuebles corresponde la gestión a la CA donde radica en bien inmueble.

Esto no es así para los contribuyentes por obligación real, cuya gestión corre a cargo del Estado.

El **hecho imponible** del ISD, a los efectos que nos interesan es:

- La adquisición de bienes y derechos por herencia, legado y cualquier otro título sucesorio.
- La adquisición de bienes y derechos por donación o cualquier otro negocio lucrativo Ínter vivos, que se grava por el Impuesto sobre Donaciones.

La base imponible se define como la diferencia entre el valor real de los bienes y derechos menos las cargas y deudas deducibles por Ley

2.3.3. EL IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA (IIVTNU).

El IIVTNU tradicionalmente llamado Plusvalía municipal, **se trata** de un tributo local que grava el teórico aumento de valor que ha experimentado el terreno de naturaleza urbana puesto de manifiesto con ocasión de la transmisión del bien o la constitución de un derecho real sobre el mismo. Están gravadas, tanto las transmisiones onerosas como las lucrativas, Ínter vivos y mortis causa. Tal como se regula en el Art. 104 de TRLRHL.

En las transmisiones o constitución de derechos reales sobre el terreno, el **sujeto pasivo** es el que transmite o constituye el derecho. En cambio si la transmisión o constitución tiene carácter lucrativo, el sujeto gravado es el adquirente o el que se ha constituido el derecho de goce a su favor.

Este impuesto **grava** tanto a personas físicas, jurídicas como a entes sin personalidad jurídica.

No estarían sujetas las aportaciones y transmisiones de bienes y derechos realizadas por los cónyuges a la sociedad conyugal, así como en casos de transmisiones con motivo de disoluciones del matrimonio.

El Art. 107 de TRLRHL define la **base imponible**:

“ La base imponible de este impuesto está constituida por el incremento del valor de los terrenos, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de 20 años “.

3.Criterios de Valoración de los Bienes Inmuebles.

La Ley General Tributaria (Ley 58/2003 de 17 de diciembre), comprende la legislación general donde se regulan los principios generales del ordenamiento tributario y la relación entre la Administración tributaria y los contribuyentes o sujetos pasivos. Esta Ley regula de forma general los tributos en España, sin perjuicio de lo estipulado en los conciertos económicos y convenios entre el Estado, las Comunidades Autónomas y los Ayuntamientos.

Define en su Art. 20 el hecho imponible como “ el presupuesto fijado por la Ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria principal”.

La obligación tributaria se determinará a partir de las bases imponibles, los tipos de gravamen y los demás elementos, según disponga la Ley de cada tributo.

Esta Ley, nombra en su artículo 50 la base imponible como “La magnitud dineraria o de otra naturaleza que resulta de la medición o valoración del hecho imponible”.

La base imponible puede expresarse en diferentes unidades monetarias (renta, precio de adquisición, valor de mercado, contraprestación, etc...) y puede calcularse aplicando diferentes métodos (estimación directa, estimación objetiva y estimación indirecta)¹

De la lectura de estos artículos podemos concretar, que la base imponible mide la capacidad económica de todos los elementos objeto de imposición, entre ellas se encuentra la titularidad de los INMUEBLES, su adquisición y su enajenación.

Respecto a la valoración de los bienes inmuebles, quiero comentar, existen un gran número de instrumentos valorativos y definiciones de conceptos de valor (valor catastral, valor de mercado,

¹ Se puede profundizar en estos métodos de estimación, en los artículos 51,52 y 53 de la LGT 58/2003.

valor real,...), que en ocasiones puede llevar a que el declarante cometa errores o confusiones por la incorrecta interpretación de la Ley, con sus correspondientes sanciones. No se definen completa y correctamente en la Ley, y están dispersos por todo el ordenamiento jurídico.

De aquí se deduce, que el legislador no aplica los mismos criterios de valoración para medir similares capacidades contributivas, lo cual genera **inseguridad y desigualdad** para el sujeto pasivo, además de **ir en contra de los principios constitucionales tributarios** infravalorando ó sobrevalorando dicha capacidad económica.

Así por ejemplo, el IBI utiliza como valor en su base imponible, el valor catastral y el ITPAJD en las Transmisiones Patrimoniales Onerosas, utiliza el valor real del bien transmitido.

La Administración, aplicando estas reglas fijadas en La Ley General Tributaria, puede cuantificar los valores sobre los cuales se calcula la base imponible.

Esta manera indirecta de valoración, no sirve sino para confundir al contribuyente y que la Administración se favorezca practicando liquidaciones con un **afán recaudatorio**.

Además, en el caso del IBI vienen referenciados en una norma (y no en una Ley) y en el caso de ITPAJD, ISD y otros, ni siquiera vienen referenciados, lo cual **viola el principio de seguridad jurídica**.

Puesto que eliminar la autoliquidación no parece posible, sobre todo ahora que España atraviesa dificultades económicas y no podría hacer frente a un incremento en sus gastos administrativos, pienso, que quizás sería conveniente que se fijaran unas reglas comunes de valoración y unos instrumentos valorativos, y que se desarrollaran completamente en La Ley General Tributaria (en el Artículo 50 por ejemplo, que es el Art. que define la base imponible), y no que se detallarán de manera indirecta y poco clara en la definición de la base imponible de cada tributo concreto.²

En concreto, propongo que para la valoración de los inmuebles se tomara como referencia en todos los tributos el “valor catastral”. Ahora bien, sería apropiado que dicho valor se revisara anualmente y con criterios objetivos. Para ello, la oficina del catastro necesitaría una mayor estructura organizativa que la que posee en la actualidad.

Paso ahora, tras exponer la problemática de los criterios de valoración del hecho imponible, y con objeto de explicar en profundidad el tema relacionado con la valoración de los bienes inmuebles, a

² Aspecto en el que profundizaré en páginas posteriores.

centrarme en la definición de valores explicando primero porque han sido desde hace ya muchos años los bienes inmuebles, el principal foco de atención en el ordenamiento tributario Español.

Desde hace mucho tiempo, el legislador ha gravado los **bienes inmuebles** tanto a nivel Estatal como Autonómico y Local. Siendo por ello muy importante su valoración.

Los motivos de esto son: en primer lugar, la propiedad del inmueble manifiesta la riqueza del contribuyente y el beneficio de buena parte de los servicios nacionales y locales; en segundo lugar los tributos sobre inmuebles son difícilmente repercutibles a terceras personas, permiten una sencilla coordinación horizontal de poderes impositivos y no producen el efecto emigración de bases imponibles al estar su objeto de imposición vinculado permanentemente al territorio municipal, y en tercer lugar, no es complicada la gestión de los mismos, siendo su rendimiento de fácil predicción.

Por estos motivos y por ser una fuente importante de ingresos que manifiesta la capacidad económica del contribuyente, son de sumo interés tributario para el Estado, las CCAA y las Haciendas Locales.

Tal como he comentado, los bienes inmuebles son valorados en los diferentes tributos de diferente forma (valor catastral, valor de adquisición, valor de mercado y valor real.)

Paso a explicarlos en los siguientes apartados.

3.1. El Catastro y el valor catastral en los diferentes Impuestos Autonómicos y Locales

Antes de explicar el concepto de valor catastral e identificarlo en los diferentes Impuestos Autonómicos y Locales, conviene definir el catastro inmobiliario, sus funciones, su finalidad y que se entiende por referencia catastral.³

El Catastro es un registro administrativo que depende del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. Contiene la descripción de los bienes inmuebles rústicos, urbanos y de características especiales, cuya inscripción en el mismo es obligatoria y gratuita, características que lo diferencian del Registro de la propiedad.

Las funciones que tiene atribuidas se ejercen:

-Directamente, a través de los Servicios Centrales y de las Gerencias y Subgerencias ubicadas en las distintas provincias y ciudades autónomas del territorio nacional, excepto País Vasco y Navarra.

-A través de la colaboración con otras administraciones y entidades públicas (Ayuntamientos, Diputaciones,...)

³ www.catastro.meh.es consultado 4 de mayo de 2013

Está regulado por el Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario.

La descripción catastral de los bienes inmuebles incluye sus características físicas, jurídicas y económicas, entre las que se encuentran su localización, referencia catastral, superficie, uso, cultivo, representación gráfica, valor catastral y titular catastral.

Para garantizar que los datos que se incluyen en la descripción catastral de los bienes inmuebles reflejen la realidad, la incorporación de los bienes en el Catastro Inmobiliario así como la de sus alteraciones, es obligatoria.

Dicha incorporación se realiza mediante diferentes procedimientos, dependiendo del hecho, acto o negocio que la provoque. Entre ellos destacan las declaraciones realizadas por los titulares catastrales, las comunicaciones realizadas por Notarios y Registradores de la Propiedad, Ayuntamientos, Agencia Estatal de Administración tributaria y otras administraciones actuantes en actos de gestión urbanística y las solicitudes que deben realizarse en los supuestos contemplados legalmente.

La formación y mantenimiento del Catastro Inmobiliario así como la difusión de la información catastral es competencia exclusiva de la Dirección General del Catastro en todo el territorio nacional, excepto en el País Vasco y Navarra.

Esta competencia se ejerce directamente o a través de las distintas formulas de colaboración que se establezcan con las diferentes administraciones, entidades y corporaciones públicas. En virtud de esta colaboración, los ciudadanos pueden acceder desde Ayuntamientos y Diputaciones Provinciales a distintos servicios catastrales.

La FINALIDAD ORIGINARIA Y PRINCIPAL del Catastro es de carácter tributario, proporcionando la información necesaria para la gestión, recaudación y control de diversas figuras impositivas por las administraciones Estatal, Autonómica y Local. A estos efectos, el Catastro facilita el censo de bienes inmuebles, su titularidad, así como el VALOR CATASTRAL, que es un valor administrativo que corresponde a cada inmueble y que permite determinar la capacidad económica de su titular.

La referencia catastral

Es el identificador oficial y obligatorio de los inmuebles. Consiste en un código alfanumérico, formado por veinte caracteres, que es asignado por el Catastro de manera que todo inmueble debe tener una única referencia catastral.

La referencia catastral permite la localización de los bienes inmuebles en la cartografía catastral, con lo que se sabe con exactitud de qué inmueble se trata en los negocios jurídicos (compra-ventas, herencias, donaciones, etc.), no confundiendo unos bienes con otros. Además, con la constancia de la referencia catastral se proporciona una mayor seguridad jurídica a las personas que realicen

contratos relativos a bienes inmuebles, constituyendo una herramienta eficaz de lucha contra el fraude en el sector inmobiliario.

Por ello, la referencia catastral debe figurar en todos los documentos que reflejen relaciones de naturaleza económica o con trascendencia tributaria vinculadas al inmueble, tales como instrumentos públicos, mandamientos y resoluciones judiciales, expedientes, resoluciones administrativas y documentos privados que tengan por objeto bienes inmuebles.

La referencia catastral debe hacerse constar también en el Registro de la Propiedad.

El valor catastral.

El valor catastral es un valor cuantitativo que la Administración fija para cada bien inmueble en particular a partir de un proceso valorativo concreto de repercusiones masivas. En este proceso se emplean estudios de conjunto de los citados bienes así como criterios homogéneos y objetivos fijados en la propia LRHL, entre los cuales destaca el de tomar como referencia el valor de mercado.

En su determinación no interviene el sujeto pasivo, se limita el ente administrativo a indicar las circunstancias de orden físico, jurídico o económico que confluyen en el elemento de su propiedad objeto de valoración. Con objeto de una mayor justicia tributaria, el valor catastral es definido con criterios generales y homogéneos para todo el territorio nacional. Es el Catastro (gestionado por la Dirección General del Catastro), donde se recogen los valores para cada inmueble.

Para determinar el valor catastral de un inmueble se consideran esencialmente los siguientes componentes:

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

Con carácter general, el valor catastral de los inmuebles no podrá superar el valor de mercado. A tal efecto, mediante orden ministerial se fija un coeficiente de referencia al mercado. En los bienes inmuebles con precio de venta limitado administrativamente, el valor no podrá en ningún caso superar dicho precio.

Los valores catastrales se pueden actualizar anualmente mediante la aplicación de coeficientes aprobados por las correspondientes Leyes de Presupuestos Generales del Estado (Art. 22,23 y 32 TRLCI).

Sin embargo, desde mi punto de vista, estos valores catastrales pretenden que en los municipios haya cierta homogeneidad de valores entre los inmuebles, pero no buscan identificarlos con los valores reales de los inmuebles, más bien se trata de que refleje el valor fiscal como medida de la capacidad contributiva del titular.

Al revisarse cada 10 años y utilizar para ello un procedimiento de valoración masiva, no se corresponden con la realidad.

Considero que debería revisarse anualmente, aunque como ya he comentado, esto supondría un exceso de carga administrativa para la Oficina del Catastro.

Pienso que sería conveniente no hacer valoraciones masivas, e identificar un valor para cada bien inmueble fijados en unas tablas oficiales (similar al sistema que se utiliza en la determinación del rendimiento neto de la actividad empresarial en el IRPF con el sistema de módulos).

Estas tablas considerarían aspectos de los inmuebles como metros cuadrados, ubicación, destino...

En concreto el **valor catastral** afecta al cálculo de la Base Imponible de los siguientes impuestos Locales y Autonómicos: IBI, IIVTNU y a otros Estatales como el IP, IRNR, IRPF.

Paso a continuación a identificar este valor en la base imponible de los impuestos Locales y Autonómicos.

Impuesto sobre Bienes Inmuebles:

Tal como ya introduje en el apartado 2, El IBI es un impuesto municipal de exacción obligatoria, directo, de carácter real, objetivo y periódico.

Su hecho imponible es definido como la titularidad dominical o de los derechos reales de superficie o usufructo, sobre bienes inmuebles, rústicos o urbanos y sobre los bienes de características especiales, así como las concesiones administrativas sobre los inmuebles o servicios públicos a los que se hallen afectos.

La base imponible viene constituida por el valor catastral de los bienes inmuebles, el cual se determina a partir de los datos obrantes en el Catastro Inmobiliario y estará integrado por los valores catastrales del suelo y de las construcciones. Dicho valor se mantendrá actualizado por la aplicación de coeficientes (ceranos a los coeficientes de crecimiento del IPC) previstos en la Ley de Presupuestos Generales. El cambio de valores catastrales como consecuencia de su actualización por

estos coeficientes no exige su notificación individualizada, porque se trata de una revalorización de carácter general por Ley.

Su gestión está compartida entre la Dirección General del Catastro, que realiza la gestión catastral, y los Ayuntamientos, que realizan la gestión tributaria, es decir, la recaudación y liquidación así como la determinación del tipo de gravamen y de las exenciones y bonificaciones que procedan según la Ley.

La gestión catastral en el IBI, tiene como finalidad que la información se encuentre permanentemente actualizada. Sus actuaciones se resumen en:

- Identificación física de los bienes inmuebles (vuelos aéreos, cartografía,...).
- Determinación de los titulares catastrales de los bienes inmuebles.
- Fijación y variación del valor catastral de los inmuebles, y de la base liquidable del IBI en procedimientos de valoración colectiva.
- Notificación de valores catastrales.
- Conservación y mantenimiento del Catastro, incorporando las variaciones de índole física, jurídica o económica que se produzcan en los bienes inmuebles.
- Elaboración anual del padrón catastral.
- Información y asistencia al ciudadano.
- Resolución de recursos contra los actos de gestión catastral

Impuesto Municipal sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

El IIVTNU es un impuesto local, de exacción potestativa para el Ayuntamiento, directo, real, objetivo e instantáneo.

Grava el incremento de valor que experimentan los terrenos de naturaleza urbana y que se pongan de manifiesto por la transmisión de la propiedad de los mismos por cualquier título, o a raíz de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos.

La base imponible está constituida por el incremento del valor de los terrenos, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de 20 años.

A ese valor se le aplica el porcentaje que resulte de multiplicar el número de años de generación del incremento, por el porcentaje asignado para cada uno de los períodos quinquenales previstos en la Ley, considerando únicamente los años completos, despreciando las fracciones.

Al resultado así obtenido se le aplica el tipo de gravamen, que será fijado por cada Ayuntamiento, sin que pueda exceder del 30 por ciento, obteniendo así, la cuota íntegra.

El incremento de valor de los terrenos se concreta a partir de reglas específicas y diferenciadas en función del acto que pone de manifiesto la plusvalía gravada, pero todos ellos tienen en cuenta para su cálculo el valor catastral.

3.2. El precio, la contraprestación o el valor de adquisición.

Son conceptos recogidos conjuntamente en la norma, aunque no son iguales.

El precio ha de entenderse como lo efectivamente satisfecho en la compraventa onerosa de carácter monetario de un bien inmueble.

La contraprestación sería lo recibido a cambio en operaciones onerosas con pago en especie, como las permutas.

Y el valor de adquisición podría entenderse como un concepto más amplio que el precio o la contraprestación en el cual, además de los anteriores conceptos, se incluyen otros gastos accesorios pero indispensables en el intercambio que se consideran mayor coste del elemento inmobiliario adquirido (tributos, gastos registrales, etc.)

En función de la operación que tengamos (onerosa, lucrativa, en especie, con contraprestación monetaria, con o sin gastos adicionales) aparecerá uno de estos tres valores excluyente de los otros dos. Estos valores son extrapolados de la realidad de una manera directa.⁴

Este valor aparece identificado y definido en el Impuesto sobre el Patrimonio.

En el IP se establece que los bienes inmuebles se han de valorar, por el mayor valor entre el valor catastral, valor comprobado por la administración y el Precio, contraprestación o valor de adquisición. (Art. 10 de la ley IP).

3.3. El valor real.

El valor real es un concepto jurídico indeterminado, totalmente diferente del precio, contraprestación o valor de adquisición, indefinido legalmente, lo cual atenta desde el punto de vista de muchos expertos a los principios generales del ordenamiento financiero y que abre las puertas a la inseguridad jurídica y a la desigualdad.

Esta situación obliga, a desarrollar una tarea de concreción del mismo, tanto por parte del contribuyente autoliquidador, como de la administración competente y, en última instancia, de los Tribunales.

Precio verdadero, precio de mercado, valor intrínseco o precio pagado son, entre otros, términos que se pretenden asimilar al valor real a partir de numerosas sentencias al respecto, correspondientes, principalmente, al Tribunal Supremo.

⁴ MARTINEZ AZUAR, J.A. Y SARASA PEREZ, J.: *Inmuebles y Fiscalidad*, ECU, Alicante, 2004, pág. 151.

La noción de valor real que presenta la jurisprudencia va desde su concreción como “la estimación económica o precio verdadero, no ilusorio, aparente o meramente imaginario de una cosa “, según la sentencia del Tribunal Supremo de 7/5/1991, hasta definirlo como la “cualidad de las cosas en cuya virtud se da por poseerlas cierta suma de dinero o algo equivalente, teniendo existencia verdadera y efectiva”, de acuerdo con la sentencia del Tribunal Supremo de 18/5/1993, pasando por otras que lo concretan como “el precio que se está dispuesto a pagar “ por un bien (Sentencia del Tribunal Supremo 1/12/1993), con ciertas matizaciones en caso de inexistencia de precio o en el supuesto de elusión fiscal, con lo que, en consecuencia el valor ha de referirse al precio de mercado que corresponda. Entre otras sentencias del Tribunal Supremo, hacen referencia al valor real las siguientes: la de 16/6/1994, que lo relaciona con el “verdadero valor de los bienes transmitidos “, la de 5/10/1995, donde se define como “la expresión del precio normal y verdadero “, desembocando en el único término de referencia posible, el valor de mercado; o la de 27/9/1996, donde se mantiene que el valor real económicamente se corresponde con el precio de mercado.

De entre los términos empleados, el mayoritariamente aceptado por la doctrina para definir al valor real es el valor de mercado que, aunque también presente cierta indeterminación, posee una menor incertidumbre implícita.⁵

Este valor es usado como medio de valoración de los bienes inmuebles en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales.

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

ISD grava las adquisiciones gratuitas de las personas físicas, ya sean intervivos (donaciones) o mortis causa (sucesiones). Tal y como establece el artículo 1º de la Ley del ISD, es un impuesto directo y subjetivo que grava los incrementos patrimoniales obtenidos a título lucrativo por las personas físicas. Dichos incrementos están a su vez, sujetos a gravamen en el IRPF. Para evitar la doble imposición que se generaría se establece expresamente la incompatibilidad entre el IRPF y el ISD de tal forma que un mismo incremento de patrimonio no podrá ser gravado por los dos impuestos mencionados.

Constituye el hecho imponible la adquisición de bienes y derechos ya sea por herencia, legado u otro título sucesorio o por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e intervivos, así como la percepción de cantidades por los beneficiarios de contratos de seguros sobre la vida, cuando sean distintos del contratante.

⁵ MARTÍNEZ AZUAR, J.A. y SARASA PEREZ, J.: *Inmuebles y Fiscalidad*, ECU, Alicante, 2004, pág. 193 y 194.

Nos encontramos pues, ante tres hechos imponible caracterizados por suponer una adquisición gratuita de bienes y derechos que, para estar sujeta a gravamen en el ISD, debe ser realizada por persona física ya que las adquisiciones lucrativas efectuadas por personas jurídicas tributan en IS.

La base imponible está constituida por el valor neto de la participación individual de cada sujeto pasivo; es decir, el valor real de los bienes y derechos minorados por las cargas, deudas y gastos deducibles.

En general, los inmuebles y demás bienes se computarán por su valor real, por lo que no resulta aplicable el valor catastral. No obstante, las Comunidades Autónomas pueden utilizar el valor catastral como medio de comprobación o como valor indicativo, multiplicado por determinados coeficientes.

Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas.

ITP en las transmisiones onerosas de bienes inmuebles, el adquirente tributará por Transmisiones Patrimoniales Onerosas y no por IVA, cuando el transmitente no sea un empresario.

La base imponible como regla general, es el valor real del bien transmitido, deduciéndose las cargas que disminuyan el valor real de los bienes pero no las deudas, aunque estén garantizadas con prenda o hipoteca.

Al igual que en el ISD, como el valor real está indeterminado en la Ley, la administración utiliza el valor catastral como medio de comprobación.

En este apartado quiero recordar que es necesario determinar este valor de forma expresa. Lo apropiado sería utilizar el valor catastral.

3.4. El valor de mercado.

La propia Ley del IRPF define en su Art. 40 este valor como “ la contraprestación que se acordaría entre sujetos independientes “, y en términos similares se manifiesta la norma del IS que, en su artículo 15.2 establece como valor de mercado “ el que hubiera sido acordado en condiciones normales de mercado entre partes independientes “.

Por su parte, la consulta de la DGT 16/7/2003 establece que, de acuerdo con los principios generales de interpretación del Código Civil, cabe deducir que el valor real debe coincidir con el valor de mercado, criterio mantenido por la jurisprudencia del Tribunal Supremo. En la citada consulta se define el valor de mercado de bienes y derechos como “ aquel precio que estaría dispuesto a pagar un comprador independiente en condiciones normales de mercado “.

Este valor es el que la administración pone como referencia al contribuyente, determinando que ninguna operación puede valorarse por debajo de valor de mercado.

4. El valor catastral como cálculo de la base imponible de los Tributos Locales y Autonómicos. Actualización de los valores catastrales.

Del resumen del apartado 3, puedo concluir diciendo que el valor catastral es usado como base para el cálculo de muchos tributos, por tanto las revisiones tanto al alza como a la baja, pueden afectar tanto a los tributos que pagan los contribuyentes como a los ingresos de las administraciones vía tributos.

Por ello las subidas de estos valores, suscitan mucho interés.

4.1. Problemática de la subida catastral tras el boom inmobiliario.

El Catastro tiene como función principal servir de censo, identificación y valoración de la riqueza inmobiliaria.

La información catastral se utiliza en muchas actuaciones, tanto por el sector público como por el privado; Entre ellas destaca la siguiente:

Es una herramienta importante para la gestión e inspección de tributos (identificación de inmuebles, valoración, prevención del blanqueo de capitales), tal como mencioné y explique en el apartado primero (IBI, IIVTNU...).

De los datos aportados por la AEAT relativos al Plan de prevención del Fraude Fiscal, se revela que la declaración de alquileres se ha incrementado notablemente gracias, entre otras medidas, a la inclusión obligatoria de la referencia catastral de los inmuebles en la declaración de la renta, tal como se manifiesta en el Plan Estratégico 2009-2013 de la Dirección General del Catastro.⁶

En el año 2009, la oficina de catastro a través de un proceso de valoración masiva revisa la mayoría de los valores catastrales de los inmuebles de los diferentes municipios españoles.

En el Plan Estratégico 2009-2013, el catastro trata de justificarse ante estas subidas, con los siguientes argumentos:

1. La evolución del mercado inmobiliario
2. La necesidad de financiación Autonómica y Local.
3. Exigencias de la normativa comunitaria en cuanto a reutilización de información del sector público.
4. Disponibilidad de recursos económicos para llevar a cabo las diferentes líneas de actuación.

⁶ Plan Estratégico, 2009-2013 de la DGC. Pág 3 y 4.

Esto es criticado, tanto por la oposición como por muchos economistas, que consideran que esta subida, se orienta a incrementar las arcas públicas, afectando al bolsillo de los contribuyentes, pues muchos impuestos son calculados tomando como base el valor catastral.

Numerosos artículos publicados en la prensa, comentan esta actuación. Sobre esto, el periódico “El Confidencial”, el día 02/10/2008, publica el siguiente artículo:⁷

“Hacienda prevé aumentar el valor catastral de 4,3 millones de viviendas en 2009”.

“La Dirección General del Catastro, organismo adscrito al Ministerio de Economía y Hacienda, prevé la modificación del valor catastral de 4,3 millones de Viviendas en 2009, según se precisa en el proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado (PGE) para el próximo año.

La legislación vigente establece que se revisarán los valores catastrales transcurridos 10 años desde la última revisión con el fin de que no haya grandes diferencias entre el valor catastral de los inmuebles y el de mercado”.

Y escribe muy acertado el periodista Daniel Toledo:

“ La importancia de esta actualización radica, entre otras cuestiones, en que el valor catastral de los inmuebles sirve de referencia para el pago del Impuesto de Bienes Inmuebles (IBI) por parte de los Ayuntamientos, con lo que aquellos municipios que se vean afectados por la actualización, podrían ver aliviadas sus cuentas.

Una vez comunicada la actualización por parte del Catastro, la subida del recibo del IBI a pagar por parte de los propietarios se atenúa y se hace progresiva a lo largo de 10 años”.

La actividad del catastro, no sólo es importante porque determina los valores catastrales, sino también porque controla las altas de los inmuebles, que son la base de la financiación de las Comunidades Autónomas y los Ayuntamientos (cada bien inmueble urbano que se da de alta, reporta a un Ayuntamiento hasta 250 euros de cuota de IBI).

Mientras no se apruebe otro método de valoración más homogéneo, se seguirá el planteamiento actual de que la revisión de valores se lleve a cabo a petición de las entidades locales.

Este tema es tratado en el Plan Estratégico 2009-2013 textualmente:

“Se persigue evaluar distintas alternativas metodológicas de valoración que permitan a la organización estar en condiciones de valorar el total de la riqueza inmobiliaria del territorio común en

7

http://www.elconfidencial.com/mercados/archivo/2008/10/02/noticias_39_hacienda_subira_catastro_millones_inmuebles.html Consultado el 4 de mayo de 2013.

ciclos reducidos, sin perjuicio de que se mantenga la práctica actual de efectuar los trabajos de asignación de valor por municipio a petición de las entidades locales. Adicionalmente, se facilitará una mayor transparencia en el mercado inmobiliario mediante la difusión de un valor estadístico de mercado, a cuyo efecto se establecerá la metodología que permita disponer permanentemente de información de mercado como soporte del valor catastral “ .

4.2.Revisiones catastrales en épocas de crisis. Necesaria reforma tributaria. Las caídas en la recaudación.

Pero, el intento de engañar a los ciudadanos afirmando que la subida de los valores catastrales, se realizó con objeto de equiparar estos valores a las subidas de las viviendas, ha sido en vano.

La crisis llega a España, los precios de la vivienda caen en picado y el Gobierno sigue intentando subir los valores catastrales. ¿ Para qué?, ¿ Por qué?.

Ya no nos convencen, está muy claro, para llenar las arcas públicas de la forma más fácil, que es a través de los impuestos.

En el periódico “El confidencial “, el día 04/10/2010 Daniel Toledo escribe un artículo con la foto de la Vicepresidenta Económica Elena Salgado, titulado:⁸

“Más impuestos a la vista: Salgado revisará el valor catastral de 4,2 millones de casas “.

En este artículo se comenta que esta subida sería una carga fiscal que volverían a soportar las familias. Ahora bien, serán los Ayuntamientos los que decidirán cómo repercutir unas subidas que pueden escalonar hasta diez años.

Por tanto, son los Alcaldes los que están entre la espada y la pared, por un lado necesitan subir estos valores para aumentar sus ingresos y por otro, saben que el ciudadano no puede soportar más aumentos de impuestos.

Porque tal como adelantó la periodista Rosa Salvador en el Periódico “ La Vanguardia “⁹ en un artículo publicado en día 6 de Septiembre del 2010, basándose en una fuente fiable, el Consejo de Económico y Social: “ en 2007 el 54 % de los ingresos propios de los Ayuntamientos estaban ligados a la actividad inmobiliaria. La crisis de la construcción provocó en menos de 3 años una caída de 36,8 % en los ingresos procedentes de la venta de terrenos que los Ayuntamientos se adjudicaban por la

⁸<http://www.elconfidencial.com/mercados/salgado-revisara-valor-catastral-millones-casas-20101003-58955.html>. consultado el día 6 de Mayo del 2013.

⁹<http://www.lavanguardia.com/economia/20100906/53995872518/los-ayuntamientos-suben-el-ibi-para-compensar-el-pinchazo-inmobiliario.html> consultado el día 6 de Mayo del 2013.

cesión obligada de suelo que hacían los promotores y del 12,4 % del impuesto sobre el incremento del Valor de los Terrenos “.

Es decir, los Ayuntamientos han reducido notablemente su fuente principal de financiación, y hay algunos que han decidido aplicar las subidas de los valores catastrales, pese a quien pese.

También menciona el artículo un dato que comenté en el apartado 2, “ El IBI no es el único impuesto que toma como base el precio de mercado o el valor catastral de los inmuebles. Hay otras figuras tributarias (IP, ITP, ISD...), cuyo hecho imponible está constituido en todo o en parte por la propiedad, la circulación o la renta generada por los bienes inmuebles “.

Es por esto, por lo cual Hacienda justifica la necesidad de la Oficina de Catastro, como centro permanente de recogida y actualización de datos inmobiliarios. Y es por ello que subieron los valores catastrales con objeto de que se incrementaran las recaudaciones en todos los tributos que toman este valor como base de cálculo.

Tras la problemática suscitada, por fin el Catastro se pronuncia con la nueva redacción del Art. 32.2 TRLCI, que permite a los municipios que necesiten actualizar los valores catastrales de los inmuebles urbanos al alza o a la baja, que puedan solicitar la aplicación de coeficientes que definirán las Leyes de Presupuestos Generales del Estado.

La Ley 16/2012 de 27 de diciembre, del Catastro Inmobiliario, que adopta medidas tributarias dirigidas entre otras cuestiones al impulso sobre la actividad económica, modifica el Art. 32 del TRLCI, estableciendo en el apartado segundo que:

“Las leyes de presupuestos generales podrán actualizar los valores catastrales de los inmuebles urbanos de un mismo municipio por aplicación de coeficientes en función del año de entrada en vigor de la correspondiente ponencia de valores del municipio “

Según un artículo escrito por Maria J. Flores, y publicado el 5 de febrero del 2013 Por la revista “ El Derecho “ del Grupo Francis Lefebvre¹⁰; la Dirección General de Catastro ha realizado estudios sobre la situación de los valores catastrales en los distintos municipios, atendiendo a la fecha de aprobación de las ponencias de valores totales vigentes. Gracias a ello, ha determinado para cada municipio la relación de los valores catastrales vigentes con los de mercado, y posteriormente, la referencia al mercado promedio para cada ejercicio de aprobación de ponencia.

La dirección General de Catastro, revisará a la baja los valores catastrales cuya ponencia de valores es posterior al 2004, pues se encuentran por encima del 50 por ciento del valor del mercado.

¹⁰ http://www.elderecho.com/derecholocal/Actualizacion-valores-catastrales-inmuebles-urbanos_0_504375258.html consultado el día 3 de Mayo del 2013.

Sin embargo, en los municipios cuya ponencia de valores es anterior a 2004, los valores catastrales se encuentran por debajo del 50 por ciento del valor de mercado, por lo que se revisarán al alza.

El plazo para que los Ayuntamientos comuniquen a la Dirección General del Catastro la solicitud de aplicación para el ejercicio 2014, de los coeficientes previstos en el Art. 32.2, se amplía hasta el 1 de marzo del 2013. Por ello, el plazo para aprobar y publicar el tipo de gravamen del IBI se amplía hasta el 1 de marzo del ejercicio en que se aplique el correspondiente coeficiente.

De esta forma se pretende que en todos los municipios los valores catastrales se sitúen en un entorno homogéneo del 50 por ciento con respecto al valor de mercado.

El artículo 23.2 del TRLCI y la norma 3 del RD 1020/93 especifican que el valor catastral de los bienes inmuebles no podrá superar el valor de mercado, a cuyo efecto se fijará, mediante Orden Ministerial, un coeficiente de referencia al mercado.

En este sentido la Orden de 14 de Octubre de 1998 establece un coeficiente de relación al mercado (RM) de 0.50 aplicable al valor individualizado resultante de las ponencias de valores totales de bienes inmuebles urbanos.

5. Comprobación de valores y tasaciones periciales contradictorias.

Tal como mencioné en el apartado 3.3, el valor real es un concepto jurídico indeterminado, usado principalmente en el ITP y en el ISD, que permite a la Administración hacer comprobaciones de valores en las autoliquidaciones de estos impuestos.

La comprobación de valores consiste en la potestad de la Administración Tributaria de verificar si el valor declarado por el sujeto pasivo se adecua al genérico o indeterminado que recoge la Ley como base imponible del impuesto, pudiendo asignar uno distinto del declarado, de acuerdo con los criterios establecidos en el Art. 57.1 de la LGT. Si la Ley del impuesto determina unas reglas definidas para el cálculo del valor, no procede dicha comprobación.

Corresponde a la gestión e inspección tributaria (Art. 117.1.g y 141.d. de la LGT). Por ello, sólo procede cuando la base imponible del tributo toma como referencia conceptos jurídicos indeterminados (normalmente valor real o valor de mercado).

Son especialmente importantes, aquellas que se realizan sobre el ISD y el ITP, que paso a comentar.

5.1 Comprobación de valores y tasaciones periciales en el ISD¹¹

Para realizar la comprobación, la administración puede aplicar cualquiera de los métodos establecidos en el Art. 57 de la LGT.

En este impuestos, se suele recurrir al dictamen de peritos, los precios medios de mercado o la estimación por referencia a valores catastrales que figuren en el Catastro Inmobiliario.

Si el valor comprobado por la Administración no coincide con el declarado por el contribuyente, sólo se revisará si el calculado por la Administración es superior.

Tras el resultado del procedimiento de comprobación, el contribuyente puede oponerse impugnando el procedimiento mediante interposición del correspondiente recurso de reposición o la reclamación económico administrativa (ante defectos formales o procedimentales del mismo), o puede recurrir a la tasación pericial contradictoria por razón de la cuantía excesiva del valor administrativo surgido de la comprobación. El contribuyente tendrá 15 días desde la notificación para proceder al recurso.

5.2. Comprobación de valores y tasaciones periciales en el ITP¹²

Como he comentado, la base imponible en el ITP, se calcula a partir del “ valor real “ del bien transmitido (en caso de transmisiones de inmuebles).

Al tratarse este de un impuesto que se autoliquida, es el contribuyente el que debe concretar el valor real, pese a su dificultad.

Normalmente, se declara el valor identificado en el contrato gravado, que suele ser el precio de la operación.

La Administración puede comprobar, al igual que comenté en el apartado 5.1, este valor, utilizando el dictamen de peritos, los precios medio de mercado o comparándolos con los valores catastrales.

La comparación entre el valor comprobado por la Administración y el declarado por el contribuyente dará lugar a distintas alternativas.

Si el valor comprobado es inferior o coincide con el valor declarado por el sujeto pasivo, este último se mantiene como base imponible y no se modifica la autoliquidación presentada. Pero si, es mayor el valor comprobado que el declarado, el primero se establece como base imponible, debiéndose girar una liquidación complementaria con el nuevo dato.

Algunas **CCAA**, para reducir los litigios en estos asuntos, establecen un sistema de **valores de referencia**, de aplicación voluntaria para los sujetos pasivos, los cuales sirven para concretar el valor

¹¹ MARTINEZ AZUAR ,J.A Y SARASA PEREZ,J.: *Inmuebles y Fiscalidad*, ECU, Alicante, 2004. Pág 164 y 165

¹² MARTINEZ AZUAR ,J.A Y SARASA PEREZ,J.: *Inmuebles y Fiscalidad*, ECU, Alicante, 2004. Pág 194,195 y 196.

real. Utilizan estudios de mercado, fórmulas técnicas de valoración o ponderaciones de valores catastrales mediante coeficientes.

Las CCAA tienen libertad para fijar estos coeficientes, de manera que la valoración inmobiliaria puede ser diferente, según el municipio donde esté ubicado el inmueble.

Esto genera desigualdad entre municipios. En Torrevieja por ejemplo el coeficiente multiplicador es del 1.2 y en Monóvar es del 3.2.

En la página web de la Generalidad Valenciana, tenemos simuladores para realizar estos cálculos. En el caso de Monóvar, podemos encontrarnos como una vivienda con valor catastral de 50.000 euros, obligaría a su comprador a ingresar por el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales sobre una base de 160.000 Euros. Pese a que seguramente en el mercado esa vivienda no se encuentra por ese valor, y seguramente el precio de venta es inferior.

En este caso, al igual que en el ISD, si el sujeto pasivo discrepa de la Administración, puede promover la tasación pericial contradictoria, todo ello sin perjuicio de que se pueda impugnar el acto de comprobación administrativa por defecto de forma o procedimental mediante los recursos o reclamaciones pertinentes.

Sólo en tres casos, no se permite la comprobación de valores: adquisición de VPO, adquisición en subasta oficial o transmisión en un procedimiento concursal.

5.3. Regulación actual de la comprobación de valores

La determinación del valor comprobado por la Administración se puede hacer por dos vías: el dictamen pericial (Art. 57.1.e. de la LGT) y el valor oficial de referencia (Art. 57.1.b. de la LGT) que se calcula aplicando unos coeficientes sobre el valor catastral.

Hasta hace muy pocos años el dictamen pericial era el medio de comprobación de valores más idóneo y el más usado, pero con la entrada en vigor de la ley 36/2006, de 29 de noviembre, de Medidas para la Prevención del Fraude Fiscal, se empezó a potenciar el uso del valor catastral, pues es un valor más rápido de determinar por parte de la Administración.

Ahora nos planteamos. ¿ Es viable comprobar el valor del inmueble mediante la utilización de los datos, los criterios y las reglas catastrales?.

Hasta hace unos años, la jurisprudencia había declarado inválidas las actuaciones¹³ de la Administración que utilizaban este criterio en vez de dictámenes periciales, pero hace algunos años empezaron a aparecer sentencias que se inclinaron por estimarlas correctas.¹⁴

Las causas de este giro obedecen a dos razones:

La primera es que las CCAA adquieren competencias para regular aspectos de algunos impuestos cedidos (ISD, ITP), entre ellos la posibilidad de concretar el uso del valor catastral y los coeficientes multiplicadores para realizar las comprobaciones. Esto provocó sentencias que admitieron su utilización y que generaron jurisprudencia cuando se identificaba el bien, su valor catastral y el coeficiente multiplicador aplicable y la normativa autonómica donde éste aparecía publicado.

La segunda razón es más importante que la anterior. El Art. 57.1 de la LGT fue modificado en 2006 por la Ley de Prevención del Fraude Fiscal, que añadió un párrafo al apartado 1.b, de este precepto, en el cual se reconoce expresamente la posibilidad de aplicar coeficientes multiplicadores sobre el valor catastral. Se desarrolla en el Art. 158 y 160 del Reglamento General del Catastro Inmobiliario de forma general u homogénea, por lo que era lógico que la jurisprudencia se percatase de ello y aplicase la nueva regulación legal. Aunque aún hay sentencias que declaran ilegal este medio de comprobación, la mayoría se refieren a impuestos devengados con anterioridad a la entrada en vigor del cambio normativo.

Procede, para entender la problemática que este nuevo sistema de comprobación de valores suscita en la sociedad, explicar varios conceptos (valor comprobado, valor catastral, valor acordado y valor solicitado a la Administración).¹⁵

Valor comprobado: Es el determinado por la Hacienda tras comprobar un valor previamente declarado por el contribuyente. Se trata de una operación individualizada, no masiva, que afecta a un bien o grupo de bien concretos y que sólo procede cuando el legislador utiliza como referencia un valor indeterminado (valor real y valor de mercado normalmente). Cuando la Administración aplica este valor, la deuda tributaria, aumenta.

Valor catastral: Este valor ya lo explique en el punto 3 de mi trabajo, pero me conviene en este momento volver a recordarlo. Con carácter general se obtiene por un procedimiento masivo de

¹³ Ver al respecto STSJ de Castilla-La Mancha de 5 de Mayo de 1999 (RJ 1063).

¹⁴ Ver al respecto las SSTSJ de Castilla-La Mancha de 7 de Abril de 2008 (JUR/2008/339863) y 2 de Noviembre de 2009 (JUR/2009/488113).

¹⁵ VARONA ALABERN, J.E.: “ Incidencia del valor catastral en los tributos del sistema tributario Español “, Aranzadi, 2010.

valoración, diferente por tanto del valor comprobado que se realiza de forma individualizada, y además no presupone la existencia de un valor previo calculado por el contribuyente.

Otra diferencia respecto al valor comprobado es que normalmente aunque los dos valores tratan de equipararse al valor de mercado, el valor catastral siempre está por debajo y por tanto siempre es inferior al valor comprobado.

Valor acordado: Es aquel se fija por consenso entre la Administración y el obligado tributario. Es un valor vinculante. Se denomina en el Art. 103.3 de la LGT como “acuerdos previos de valoración”.

Valor solicitado a la administración: Es aquel que solicita el contribuyente a la Administración antes de realizar una transacción inmobiliaria, para conocer la cuota tributaria antes de realizar la operación. Este valor es vinculante, y viene regulado en el Art. 90 de la LGT y desarrollado en el Art. 69 de la LGT. Ahora bien, la Administración deberá dar razón suficiente de su cálculo.

El Art. 25 de la derogada Ley 1/1998, de 26 de febrero (Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes), permitía al particular el derecho a solicitar y obtener información sobre el valor del inmueble que fuera a adquirir o vender, pero era un valor que no vinculaba a la Administración, la cual incluso podía comprobar el valor. Eso sí, el contribuyente que declarara ese valor quedaba eximido de responsabilidad.

La LGT derogó la LDGC (Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes) y en su Art. 90 considera a este valor como vinculante durante 3 meses, asemejándose por tanto al valor comprobado. El valor solicitado afecta sólo a un inmueble o grupo concreto y la administración está obligada a respetarlo.

Estos valores corresponde aprobarlos a las CCAA, a efectos fundamentales de ITPAJD e ISD, y la aceptación por los contribuyentes les exime de posterior comprobación.

Pienso que resulta una buena opción tanto para la Administración como para el obligado tributario, pues se refuerza el principio de seguridad jurídica y se reducen los litigios. Además, deja al contribuyente la posibilidad de declarar otro valor diferente y someterse a un procedimiento de comprobación de valores si así lo considera

Pero el hecho de dejar libertad a las CCAA para fijar estos coeficientes me parece apropiado, ahora bien aplicando una serie de criterios no discriminatorios por razón de territorio y procediendo la Oficina de Catastro a valorar de manera objetiva con un sistema como el que referencíé en el apartado de valoraciones catastrales, basado en módulos.

Tal como he comentado, La Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de Medidas para la Prevención del Fraude Fiscal, modificó el Art. 57.1 de la LGT, añadiendo al apartado b) el siguiente párrafo: “Dicha estimación por referencia podrá consistir en la aplicación de los coeficientes multiplicadores que se

determinen y publique por la Administración tributaria competente, en los términos que se establezcan reglamentariamente, a los valores que figuren en el registro oficial de carácter fiscal que se tome como referencia a efectos de la valoración de cada tipo de bienes. Tratándose de bienes inmuebles, el registro oficial de carácter fiscal que se tomará como referencia a efectos de determinar los coeficientes multiplicadores para la valoración de dichos bienes será el Catastro Inmobiliario “.

Con esto, se ha otorgado mucha importancia al Catastro y se ha querido simplificar el cálculo del valor comprobado y reducir los rigores de justificación.

Esta solución legal es criticable por muchos motivos:¹⁶

-Simplifica demasiado la valoración de los inmuebles. Lo cual favorece a la Administración y priva al contribuyente de defensa debido a la falta de detalle sobre el inmueble que sirva para poder entender el valor fijado por la Administración.

-El Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, ordena que el nuevo valor catastral se motivará “ mediante la expresión de la ponencia de la que traiga causa y, en su caso, de los módulos básicos de suelo y construcción, el valor en polígono, calle, tramo, zona o paraje, el valor tipo de las construcciones y de las clases de cultivo, la identificación de los coeficientes correctores aplicados a la superficie de los inmuebles “.

Esto es contradictorio, el valor catastral se fija tras un procedimiento masivo de valoración y está por debajo del de mercado, mientras el valor comprobado se calcula individualmente y pretende coincidir con el de mercado, por ello necesita de mayor motivación.

-La opinión vertida por una abundante jurisprudencia, que exigía explicitar los criterios de valoración, queda sin efecto al solucionarse con la Ley.

La conclusión por tanto es que hay que aceptar que la solución legal es muy clara, y mientras no se modifique resulta muy difícil ganar una batalla a la Administración.

¹⁶ VARONA ALABERN, J.E.: “ Incidencia del valor catastral en los tributos del sistema tributario Español “, Aranzadi, 2010.

Aunque todos sabemos que los valores catastrales quedan desigualmente desfasados respecto del valor de mercado, que con un procedimiento masivo de valoración nunca se conseguirá un valor objetivo y que con el paso de los años los valores varían según las características de un inmueble dentro de un municipio.

Si se pretende corregir este problema, habría que diferenciar diversas zonas en un mismo Ayuntamiento, y aprobar distintos coeficientes para cada una de ellas, según el grado de evolución de los precios del mercado tal como pretende la Consejería de Administración Pública y Hacienda de Extremadura. Y revisar estos estudios con cierta periodicidad. En este caso, habría que determinar cuál es la motivación que lleva a aplicar esos valores y coeficientes (estudios de mercado, reglas de valoración, etc.)

Cuanta mayor diversificación de zonas haya en un mismo Municipio, más fiable será el valor comprobado y más adecuada su motivación.

Pienso pues, que sería conveniente el uso de este método y no el actual, que no determina la base imponible de manera objetiva porque no se ajustaba al valor de mercado. Además sólo favorece a la Administración que ha visto reducido los litigios, que en la mayoría de las ocasiones siempre acababan en beneficio del contribuyente.

6.Fiscalidad Inmobiliaria y necesidad de reformas en la Imposición Local.

Diferentes posturas.

Quiero finalizar mi trabajo comentando las diferentes posturas en el debate actual sobre la fiscalidad local en España, puesto que la mayoría de los Ayuntamientos se nutren de impuestos relacionados con los inmuebles.

He decidido dedicar un apartado íntegro a esta cuestión, por la polémica que sobre este tema, se debate actualmente en todos los ámbitos sociales.

Primero introduciré la situación de los Ayuntamientos en materia de ingresos públicos desde antes de la crisis (año 2000) hasta ahora, aportando algunos gráficos con cifras, y después pasaré a identificar diferentes enfoques sobre las necesarias reformas, dando al mismo tiempo mi opinión.

6.1. Fiscalidad de los municipios.

Los efectos de la actual crisis económica manifiestan la necesidad de reformas normativas e institucionales tanto a nivel Estatal, Autonómico como Local.

Estos cambios normativos son lentos y generan incertidumbre porque permite a los Ayuntamientos derivar responsabilidades al Estado Central. Según ellos, la normativa vigente les obliga a asumir mayores competencias con recursos cada vez más escasos.

Pero, el Estado y las CCAA, defienden que los Ayuntamientos deberían aplicar los tipos máximos permitidos por la Ley, sobre los tributos de su competencia, y así generarían más recursos propios en vez de solicitar recursos adicionales a otras administraciones que también tienen dificultades.

La característica principal de los tributos locales, es la impopularidad, ya que la mayoría de ellos son perceptibles y no disimulables y por ello el ciudadano no puede eludir pagarlos, además las bases imponibles no son flexibles, por tanto, incluso en etapas de crisis los ciudadanos siguen pagando lo mismo. Respecto a esto, los impuestos Estatales son más flexibles pues ellos se pueden ver reducidos con disminuciones de tipos o en bonificaciones.

Esta característica junto con algunos cambios en la regulación (como por ejemplo la supresión parcial del IAE), explican la utilización excesiva de la recaudación procedente de tributos no ordinarios (irregularmente distribuidos en el tiempo), como el impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras y el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, para financiar el gasto de los Ayuntamientos.

Esta supresión ha sido muy criticada, porque ha defiscalizado por completo a colectivos de relativamente alta capacidad económica (profesionales principalmente), lo cual ha repercutido sobre el resto de contribuyentes que han visto subir todos sus impuestos.

El hecho de pretender sostener los Ayuntamientos con los tributos no ordinarios citados en el párrafo anterior, puede poner en peligro la financiación de muchos servicios públicos, porque desde 2002 hasta 2007 utilizaban como fuente principal de ingresos los impuestos relacionados con el sector inmobiliario y los inmuebles.

La tabla 1 puede servir para corroborar estos comentarios. Esta tabla compara los ingresos por impuestos de los municipios del año 2002 y 2007 (año de precrisis) El peso del IAE se redujo a la mitad (-24.95 %), incrementándose el del IIVTNU (+67.65 %), el IBI (+59.58 %) y el ICIO (+78.55 %), estando estos tres últimos relacionados con la actividad inmobiliaria.

Tabla 1. - Estructura de los Ingresos Fiscales Municipales

	2002		2007		Δ (02-07)
	Miles de €	%	Miles de €	%	%
Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI)	5.043.438	33,29	8.048.396	35,53	59,58
Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM)	1.700.331	11,22	2.284.858	10,09	34,38
Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IΔVTNU)	914.867	6,04	1.533.818	6,77	67,65
Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE)	1.939.116	12,80	1.455.262	6,42	-24,95
Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO)	1.341.010	8,85	2.394.402	10,57	78,55
Tasas y Precios Públicos	3.904.739	25,77	5.801.935	25,61	48,59
Contribuciones especiales	212.807	1,40	200.260	0,88	-5,90
Otros ingresos (*)	93.457	0,62	932.704	4,12	898,00
Ingresos Fiscales	15.149.765	100,00	22.651.635	100,00	49,51

Fuente: Documento presentado en la Jornada “ Hacienda Locales “, organizada por la Fundación Manuel Jiménez Abad en colaboración con las Cortes de Aragón y la Diputación Provincial de Zaragoza el día 25 de Septiembre del 2012.

(Datos publicados por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas).

De la tabla también se desprende que el IBI se consolidaba como la principal figura tributaria local, con un peso del 35.53 por ciento de los ingresos fiscales y con un crecimiento en términos absolutos de un 59.58 por ciento.

Por este motivo voy a profundizar en su evolución.

El IBI es el impuesto sobre la propiedad más importante en la financiación local.

Actualmente, además de gravar la propiedad de los bienes rústicos y urbanos, también lo hace sobre los bienes de características especiales, tal como se detalla en el artículo 8 del Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario “ constituyen un conjunto complejo de uso especializado, integrado por suelo, edificios, instalaciones y obras de urbanización y mejora que, por su carácter unitario y por estar ligado de forma definitiva para su funcionamiento, se configura a efectos catastrales como un único bien inmueble”. En esta categoría citamos como ejemplo: los destinados a producción eléctrica, energía eléctrica, gas y petróleo, centrales nucleares, presas, embalses, autopistas, carreteras, túneles de peaje, aeropuertos y puertos comerciales.

Conviene mencionar, que recientemente el gobierno estatal ha incorporado al IBI una serie de subidas generalizadas para los años 2012 y 2013. Concretamente el incremento es del 10 por ciento para inmuebles cuya última revisión fuese anterior a 2012, 6% para los revisados entre 2003 y 2005 y 4% para los revisados a partir de 2009, quedando exentos de subida los inmuebles revisados en los momentos de auge del sector inmobiliario. Este es uno de los motivos por lo cual la recaudación de este impuesto ha ido en aumento.

Se trata de un impuesto de naturaleza real, cuya base imponible es determinada por la Administración utilizando el valor catastral de los inmuebles. Cada Ayuntamiento tiene la libertad de determinar los tipos impositivos, siempre dentro de unos límites, las bonificaciones para determinados colectivos y determinados inmuebles y los recargos, por ello no podremos hacer comparaciones entre municipios.

De hecho en la tabla 2 (que recoge información relativa al IBI de naturaleza urbana en el año 2011 en las capitales de provincia, ordenadas de mayor a menor cuota líquida por habitante) se puede apreciar que no necesariamente los contribuyentes residentes en municipios que aprueban tipos impositivos más elevados (remarcados con color azul) pagan cuotas mayores y los residentes en municipios que aprueban tipos impositivos más bajos (remarcados en amarillo) pagan cuotas menores.

Por ejemplo Ciudad Real aplica un tipo impositivo muchos más alto que Segovia y su cuota líquida por habitante es inferior.

Tabla 2. - Impuesto sobre Bienes Inmuebles en las capitales de provincia (2011)

	Tipo Urbana	Esfuerzo Fiscal	CL/H
Barcelona	0,890	68,46	319,56
León	0,625	48,08	312,05
Lleida	0,700	53,85	311,38
Madrid	0,512	39,38	287,37
Tarragona	0,875	67,31	280,85
Girona	0,656	50,46	274,26
Huesca	0,870	66,92	266,23
Castellón de la Plana	0,630	48,46	264,78
Oviedo	0,541	41,62	260,42
Ourense	0,460	35,38	246,58
Toledo	0,520	40,00	244,23
Cádiz	0,832	64,00	232,38
Salamanca	0,600	46,15	221,53
Alicante	0,670	51,54	219,73
Zamora	0,480	36,92	218,44
Santander	0,500	38,46	217,52
Ávila	0,600	46,15	213,61
Almería	0,755	58,08	213,58
Segovia	0,380	29,23	211,77
Palma	0,612	47,08	211,57
Ciudad Real	0,980	75,38	209,73
Valencia	0,886	68,15	203,35
Cáceres	0,450	34,62	192,50
Murcia	0,810	62,31	191,90
Badajoz	0,690	53,08	191,62
Albacete	0,490	37,69	191,11
Guadalajara	0,366	28,15	188,86
Logroño	0,390	30,00	188,86
Soria	0,500	38,46	185,78
Coruña (A)	0,447	34,38	182,74
Valladolid	0,505	38,82	182,40
Zaragoza	0,400	30,77	174,44
Málaga	0,684	52,63	172,02
Teruel	0,460	35,38	169,05
Burgos	0,350	26,92	168,45
Lugo	0,650	50,00	166,49
Córdoba	0,583	44,86	161,20
Pontevedra	0,600	46,15	157,18
Palencia	0,485	37,31	153,07
Jaén	0,490	37,69	148,41
Palmas de Gran Canaria (Las)	0,440	33,85	139,34
Santa Cruz de Tenerife	0,555	42,69	127,82
Cuenca	0,480	36,92	124,45
Melilla	1,000	76,92	82,43

Fuente: Documento presentado en la Jornada “ Hacienda Locales “, organizada por la Fundación Manuel Jiménez Abad en colaboración con las Cortes de Aragón y la Diputación Provincial de Zaragoza el día 25 de Septiembre del 2012.

(Datos publicados por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas).

La crisis está provocando una caída en los ingresos tributarios de los Ayuntamientos, debido principalmente a la bajada de la recaudación en el ICIO y en IIVTNU, que tal como vimos en la tabla 1 eran la principal fuente de ingresos de los Ayuntamientos.

En la tabla 3, se puede apreciar como disminuyen estas recaudaciones desde 2007 hasta 2009 (año en cual empiezan a verse los efectos de la crisis inmobiliaria)

Tributo	2007		2009		% Δ	
	Aytos. >50.000	Grandes Ciudades >500.000	Aytos. >50.000	Grandes Ciudades >500.000	Aytos. >50.000	Grandes Ciudades >500.000
Impuesto sobre el Incremento de Valor de Terrenos de Naturaleza Urbana	977,59	451,46	801,16	380,97	-18,05	-15,61
Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras	956,31	279,38	581,45	216,86	-39,20	-22,38
Otros Ingresos Urbanísticos (*)	424,05	129,16	186,3	46,21	-56,07	-64,22

Fuente: Documento presentado en la Jornada “ Hacienda Locales “, organizada por la Fundación Manuel Jiménez Abad en colaboración con las Cortes de Aragón y la Diputación Provincial de Zaragoza el día 25 de Septiembre del 2012.

(Datos publicados por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas).

En esta tabla se observa como ha habido una disminución en la recaudación del Impuesto sobre el incremento de Valor de Terrenos de Naturaleza Urbana en el año 2009 respecto del año 2007 de 18.05 por ciento en los Ayuntamientos de más de 50.000 Habitantes y de 15.61 por ciento en los de más de 500.000.

De igual forma en el ICIO, ha habido una disminución del 39.20 por ciento en los Ayuntamientos de más de 50.000 Habitantes y del 22.38 por ciento en los de más de 500.000.

Respecto al resto de Ingresos Urbanísticos (Licencias de Obra, Cuotas de Urbanización y Aprovechamientos Urbanísticos), el porcentaje aún ha disminuido de forma más considerable.

Se espera que estas cifras, se mantengan o incluso empeoren en años sucesivos, por tanto los Ayuntamientos se ven obligados a incrementar la presión fiscal sobre los ciudadanos a través de la subida de otros tributos no relacionados con la construcción o bien introduciendo nuevos impuestos.

Tabla 4.- Esfuerzo Fiscal Relativo Medio para el Conjunto de Capitales de Provincia.

Tributo	2007	2009	% Δ
Impuesto sobre Bienes Inmuebles	74,72	80,30	7,47
Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica	67,17	75,54	12,46
Impuesto sobre Actividades Económicas	40,69	43,86	7,79
Impuesto sobre el Incremento de Valor de Terrenos de Naturaleza Urbana	88,14	88,94	0,91
Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras	89,42	91,38	2,19

Fuente: Documento presentado en la Jornada “ Hacienda Locales “, organizada por la Fundación Manuel Jiménez Abad en colaboración con las Cortes de Aragón y la Diputación Provincial de Zaragoza el día 25 de Septiembre del 2012.

(Datos publicados por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas).

Como se desprende de todos los datos recopilados en la tabla 4, la recaudación en todos los tributos locales descendido, excepto en el IBI debido a las subidas catastrales, que ha ido en ascenso, pero que no ha compensado el efecto de la bajada en la recaudación.

Y por último comentar, que las tasas, precios públicos y contribuciones especiales presentan variaciones en los diferentes Ayuntamientos, algunos han optado por subirlas y otros por reducirlas con objeto de ayudar al ciudadano. Profundizar sobre este punto, sería hilar demasiado, pues habría que personalizar el trabajo para cada municipio.

¿Es el sistema de financiación de los Ayuntamientos sostenible?.

Pese a la gran importancia de los inmuebles como hecho imponible sobre la que se centran las Entidades locales, las cifras demuestran que es necesaria una reforma fiscal de inmediato.

Sobre esta reforma, vamos a analizar algunas propuestas:

6.2. Reformas en la Tributación Local.

Muchos expertos entre los que destacan **Javier Suárez Pandiello** (Dr. en Economía por la Universidad de Oviedo y Catedrático de Hacienda Pública en esa misma Universidad), opinan que si ya era insostenible antes de la crisis, más lo es ahora, por lo cual resulta imprescindible hacer una reforma profunda en su sistema de financiación.

Yo pienso al respecto que no es aconsejable eliminar ningún tributo de los actualmente vigentes aunque sí hacer alguna modificación sobre ellos.

Como nos muestran las tablas del apartado 6.1, la situación no sólo requiere modificar algunos de los tributos locales, si no que necesita de la introducción de alguna otra fuente de financiación, ahora bien, desde mi punto de vista, sin perjudicar al más necesitado.

Me centraré en aquellos tributos relacionados con los bienes inmuebles, directa o indirectamente, a través de propuestas motivadas por varios autores y las mías propias.

1. La problemática la suscita el IBI.

-Pese a que algunos piensan que es un impuesto que graba una titularidad que ya queda grabada en el IRPF, son otros los que consideran que deben ser las bases de la financiación local, y que incluso no deberían llevar bonificaciones.

Sobre esto, de lo cual discrepo, quiero comentar el argumento que utilizan los que piensan que debe seguir siendo la principal fuente de financiación. Consideran que el IBI debe mantenerse como principal fuente de ingresos de los Ayuntamientos, pues se trata de un impuesto de base inmóvil, además debería ser meramente recaudatorio y que el objetivo de carácter social fuese cubierto por las políticas sociales municipales vía gasto público. Esto debe ser así porque se trata de un impuesto que grava sólo la propiedad inmobiliaria concreta, no acumula otros activos patrimoniales y por tanto no sirve para medir la capacidad económica del contribuyente. Por la misma razón, resulta imprescindible una revisión integral de las exenciones y beneficios fiscales y así contribuir a los fines de interés general.

Además estos autores proponen que la base de datos del Catastro se elimine y que sean los propios Ayuntamientos los que valoren los inmuebles de forma más suave. También ven conveniente, revisar las viviendas desocupadas, y gravarlas con un recargo.

-Otros opinan como **E. Simón Acosta**, que señala “ los tributos que gravitan sobre los bienes inmuebles satisfacen las exigencias del principio del beneficio, pues los propietarios llamados a soportarlos, especialmente los propietario de los bienes urbanos, son los directos beneficiarios de una buena parte de los servicios municipales. Además, los impuestos sobre inmuebles son difícilmente repercutibles a terceras personas (...) y al estar los bienes vinculados permanentemente al territorio municipal, no cabe esperar movimientos importantes de capitales o personas como consecuencia de las diferencias de tipos de gravamen”. Está por tanto a favor de su aplicación.¹⁷

- Respecto a los “ inmuebles de características especiales “ y a la libertad a los Ayuntamientos de aplicar bonificaciones a determinados colectivos, introducidos por la Ley 51/2002 (RCL 2002,3053), **José Antonio Sánchez Galiana** (Universidad de Jaén) publica su opinión en un artículo, que resumiendo viene a comentar lo siguiente:¹⁸

El IBI es un impuesto que manifiesta la capacidad económica a gravar (el patrimonio inmobiliario). Se permite libertad a los Ayuntamientos para exigir un recargo de hasta el 50 por ciento de la cuota del impuesto, para bienes inmuebles de uso residencial que estén desocupados; y, que los Ayuntamientos puedan establecer bonificaciones para los titulares de inmuebles de familia numerosa. Además también ,que estos bienes estén valorados según su especificidad. Esto creará un gravamen especial superior aplicado sobre los inmuebles afectos a determinados sectores económicos en función de la utilidad (industrial, transporte...).

José Antonio Sánchez opina que estas medidas tienen distinta finalidad y que no están justificadas por la naturaleza del impuesto. Además perjudican a determinados sectores económicos frente a otros.

Opina que aplicar un recargo del 50 por ciento a las viviendas desocupadas, propuesto en el Art. 74.4 del TRLHL, se trata de una medida de carácter sancionadora, que persigue un aumento del mercado de alquiler de los inmuebles y de difícil aplicación, dado que no hay desarrollo reglamentario que la defina como tal (tiempo que debe permanecer desocupada, consumos mínimos de agua, electricidad...)

Esto en la práctica aún no se está aplicando, aunque ya algunos Ayuntamientos se lo plantean (caso es, de municipios de La Junta de Andalucía, con el visto bueno de esta).

¹⁷ SIMON ACOSTA, E.: *Los impuestos sobre la riqueza inmobiliaria, en el proyecto de la Ley Reguladora de la Haciendas Locales. Informes*, Instituto de Estudios Económicos, Madrid, 1988, pág. 39 y ss.

¹⁸ SANCHEZ GALIANA, J.A.: “La necesaria reforma tributaria de las haciendas locales: algunas consideraciones sobre la impositiva municipal. Quincena Fiscal Aranzadi num.9/2010, Editorial Aranzadi, Pamplona, 2010.

José Antonio Sánchez Galiana, también comenta su crítica sobre la bonificación de hasta el 90 por ciento de la cuota del impuesto a favor de aquellos sujetos pasivos que ostenten la condición de titulares de familia numerosa. Dice al respecto que es una medida social y por tanto no compete al IBI. Sería más apropiado beneficiarles a través de alguna subvención, porque de esta forma resultan perjudicadas las familias numerosas que no sean titulares de bienes inmuebles.

-También en un estudio realizado por la **FEMP**, se cita textualmente:¹⁹

“Se propone como alternativa al actual mecanismo de valoración catastral, un sistema en el que se determinaría la valoración de los inmuebles en el IBI a través del precio declarado de adquisición de dichos bienes, con la correspondiente actualización de valores entre periodos de transmisión y con mecanismos supletorios de adecuación de valores para bienes que no son transmitidos durante determinado periodo de vida.”

Esta reforma también tendría en cuenta determinadas circunstancias personales y familiares de los contribuyentes (discapacidad, desempleo, cargas familiares), lo cual convertiría al IBI en un impuesto real y personal.

Como he comentado, los Ayuntamientos haciendo uso de la libertad que les concede la Administración, aplican bonificaciones atendiendo a circunstancias personales de especial protección (por ejemplo ser familia numerosa, vejez, discapacidad...), aplicando así políticas sociales que desde mi punto de vista deben gestionarse por una vía diferente a las bonificaciones impositivas.

Además esto puede llevar a que existan diferencias entre municipios que provoquen cambios de residencia, con objeto de beneficios personales.

En la actual regulación el tipo impositivo oscila entre un tipo mínimo y otro máximo a elegir por cada Ayuntamiento, diferente según las características del bien inmueble (urbano, rústico y de características especiales).

En mi opinión con objeto de luchar contra la especulación del suelo edificable, se podría imponer tipos diferenciados y progresivos, que influyan en estas situaciones.

Respecto a los inmuebles rústicos, que en muchas ocasiones se ven beneficiados por actuaciones urbanísticas, que suponen un gasto alto para los Ayuntamientos, me gustaría comentar, que por un

¹⁹ Comisión para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de la financiación de las Hacienda Locales: Informe para la reforma de la financiación de las Hacienda Locales, op. cit.,: pág. 51 y 52.

lado los tipos que se aplican son muy bajos y que por otro los valores catastrales están en la mayoría de las ocasiones infracalculados.

Existen también una serie de beneficios fiscales para los terrenos y edificios afectos a la explotación de líneas férreas que no los tiene aquellos afectos a los aeropuertos, lo cual a mi juicio supone una discriminación injustificada que debería corregirse.

Con respecto al recargo relativo a los inmuebles desocupados, regulado en la actual normativa, pero que actualmente no es aplicado como regla general, pienso que debería suprimirse.

Tal como esta redactado, no está bien definido que se entienda por “desocupación permanente” y los litigios al respecto se dispararían, debido a la gran cantidad de inmuebles que se encuentran en esta situación, lo cual implicaría altos costes para la Administración.

Respecto a las exenciones(Art. 62. apartado 1.a del TRLRHL) resulta a mi juicio injusto que determinados entes, no ingresen por todo el patrimonio que poseen, que es mucho. Propondría que estuvieran obligadas aunque se viesen beneficiadas con alguna bonificación.

2. Respecto al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

El IIVTNU grava el incremento de valor que experimentan los terrenos de naturaleza urbana y que se pongan de manifiesto por la transmisión de la propiedad de los mismos por cualquier título, o a raíz de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos.

La base imponible está constituida por el incremento del valor de los terrenos, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de 20 años.

Son muchos los que consideran, y de lo cual discrepo, que está mal configurado y que existe una doble imposición pues esta ganancia ya se declara en el IRPF o en el Impuesto sobre Sociedades según el caso.

Según estos autores esto podría solucionarse eliminándose el IIVTNU e incrementando el valor de las Plusvalías en el IRPF o en el Impuesto sobre Sociedades. Yo pienso que hacer esto no mejora al ciudadano y perjudica a los Ayuntamientos que actualmente no están sobrados.

Otros, opinan que sólo deben quedar gravadas las Plusvalías generadas en un período inferior al año (las más especulativas), que a día de hoy no los están.

Respecto a esto, mi opinión es intermedia y considero que sólo deberían gravarse aquellas generadas en un período inferior a 4 años (límite de prescripción impositivo), a través de un tipo progresivo que obligue a pagar más a aquellas más especulativas (es decir, las generadas en menos de un año, tributan a un tipo superior al de las generadas en dos, y así sucesivamente hasta los cuatro años).

De esta forma, no tendría que ingresarse Plusvalías, por ejemplo cuando los herederos reparten los bienes del fallecido que este adquirió hace muchos años por valores tan bajos que están obligando a los herederos a pagar cantidades sumamente altas, lo cual en muchas ocasiones está provocando que las herencias no se distribuyan con el consecuente riesgo de revisión.

Además, podría modificarse la descripción de la base imponible y que se gravase no sólo el incremento de valor del terreno, sino también el de la construcción y que afectase no sólo a inmuebles de naturaleza urbana.

Algunos autores proponen introducir mecanismos que impidan que los inmuebles de las entidades jurídicas queden exentos del impuesto al permanecer formal e independientemente en su patrimonio mientras se transmiten las acciones de la empresa.

Quiero comentar al respecto, que esto no ocurre en el caso de ITP, que se ve obligado a ingresar el adquirente, como si de una compra de inmueble se tratase, siempre que el valor del inmueble supere el 50 por ciento del total activo de la sociedad que transmite las acciones.

3. Respecto al Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, este tributo ha sido tradicionalmente una fuente de ingresos importante para los Ayuntamientos.

Actualmente, con la crisis económica, las cosas han cambiado, la construcción ha caído en picado y este impuesto no genera beneficios a los entes Locales. Por tanto, no sería una solución modificarlo a la baja, ni siquiera eliminarlo.

Se consideran exentas:

-Las construcciones, instalaciones u obras, tanto de inversión como de conservación, de las que sean dueñas el Estado, la Comunidad Autónoma o las Entidades Locales, siempre que se destinen directamente a carreteras, ferrocarriles, puertos, aeropuertos, obras hidráulicas o saneamiento de poblaciones y de sus aguas residuales, aunque su gestión la realicen Organismos Autónomos.

-Obras, construcciones e instalaciones de la Iglesia Católica en virtud del Concordato con la Santa Sede.

Respecto a estas exenciones, vuelvo a opinar, igual que lo hice con el IBI, que esta serie de privilegios a determinados entes, vulneran el principio de igualdad.

La base imponible del impuesto se calcula sumando al coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra excluyendo el IVA y demás impuestos análogos, las tasas, los precios públicos y demás prestaciones patrimoniales de carácter público local relacionadas con la construcción, instalación u obra, los honorarios de profesionales, el beneficio empresarial del contratista o cualquier otro concepto que no integre estrictamente el coste de ejecución material.

Sobre esta base, cada Ayuntamiento en su Ordenanza municipal, fija el tipo de gravamen para calcular la cuota íntegra. Este tipo no podrá ser superior al 4 por ciento.

Después y tras aplicar el Ayuntamiento competente una serie de bonificaciones de carácter potestativo, se determina la cuota a ingresar.

Respecto al cálculo de la base imponible y con objeto de todos los hechos imponibles de características similares fuesen gravados de igual forma, pienso que debería calcularse con unos criterios en base a unos módulos (sistema similar al utilizado en el IRPF, en la determinación del rendimiento neto de la actividad empresarial por el método de módulos), que tuviesen en cuenta las peculiaridades del inmueble(situación, metros cuadrados, uso, valoración de la obra...).

Esto permitiría hacer el cálculo del impuesto antes de que se inicie el hecho imponible, de forma exacta y con un ingreso inmediato.

De esta forma tendríamos un cálculo objetivo que garantizaría la justicia e igualdad, que simplificaría la gestión del tributo, y que evitaría la elusión fiscal.

7. Conclusiones.

En este apartado recapitularé todas aquellas conclusiones parciales que he ido comentando a lo largo de todo el trabajo. Con esto pretendo hacer un resumen de los aspectos más relevantes que han sido objeto de mi estudio.

Los bienes inmuebles, recogidos en todo el ordenamiento tributario por ser manifestación de riqueza principalmente, se valoran con criterios distintos en los diferentes tributos.

Esto en ocasiones, en mi opinión, puede generar incertidumbre en el contribuyente que le lleven a cometer errores o confusiones por la incorrecta interpretación de la Ley.

Por tanto, si el legislador no aplica los mismos criterios de valoración para medir similares capacidades contributivas, podemos decir que se genera inseguridad, desigualdad y puede ir en contra de los principios constitucionales tributarios.

El problema aún es mayor en el caso de aquellos tributos que son autoliquidados por el contribuyente, que se ve obligado a interpretar un valor no definido en la Ley (valor real).

Puesto que eliminar la autoliquidación no parece posible, sobre todo ahora que España atraviesa dificultades económicas, en mi opinión debería estudiarse la posibilidad de fijar unas reglas comunes de valoración, desarrolladas en la LGT de forma explícita. Para ello, se podría tomar como referencia el valor catastral.

Ahora bien, los valores catastrales, desde mi punto de vista, no identifican los valores reales de los inmuebles, más bien reflejan el valor fiscal. Se trata de valores revisados cada 10 años con procedimientos de valoración masiva que no necesariamente se corresponden con la realidad.

Por ello, sería conveniente modificar no sólo la temporalidad en las revisiones, que deberían de hacerse anualmente, sino también identificar el valor de cada inmueble individualmente a través de unas tablas oficiales, similares a las que se utilizan en la determinación del rendimiento neto de la actividad empresarial en el IRPF con el sistema de módulos.

Estas tablas considerarían para el cálculo aspectos de los inmuebles como metros cuadrados, ubicación, utilidad, destino...

La indeterminación del concepto de “valor real”, usado principalmente en el ITP y en el ISD, ha permitido a la Administración hacer comprobaciones de valores en la autoliquidación de estos impuestos utilizando los dictámenes de peritos de la Administración, los precios medios de mercado ó comparándolos con los valores catastrales.

Tras el resultado del procedimiento de comprobación, el contribuyente puede oponerse impugnándolo mediante interposición del correspondiente recurso de reposición ó la reclamación económico administrativa y teniendo la posibilidad de instar la tasación pericial contradictoria.

En la mayoría de las sentencias la indeterminación del valor real, acababa dando la razón al contribuyente.

Hasta que entró en vigor la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de Medidas para la prevención del Fraude Fiscal, Esta Ley introduce un párrafo en el Art. 57.1b de la LGT, que reconoce expresamente la posibilidad de aplicar coeficientes multiplicadores sobre el valor catastral. Con esto, se reducen los litigios, y hay muchas sentencias que ya dan la razón a la Administración.

Desde mi punto de vista, resulta una buena opción pues se refuerza el principio de seguridad jurídica. Ahora bien, pienso que deberían aplicarse unos criterios no discriminatorios por razón de territorio a la hora de aplicar esos coeficientes, pues como he desarrollado en el trabajo existen muchas diferencias entre municipios (Torrevieja aplica el 1.2 sobre el valor catastral y Monóvar el 3.2).

Además, la Oficina del Catastro tendría que valorar de manera objetiva a través del sistema de módulos que he comentado.

Los bienes inmuebles, son recogidos como elementos susceptibles de ser valorados por todo el Ordenamiento Tributario. La crisis inmobiliaria ha hecho daño a todas aquellas administraciones que se nutrían de tributos relacionados con esta figura jurídica, pero son los Ayuntamientos los que están de actualidad por su excesivo endeudamiento y por la eminente reforma de la Ley de las Haciendas Locales. Por este motivo he decidido dedicar a la fiscalidad de los municipios un punto completo en mi trabajo.

Los datos publicados por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas reflejan el descenso que la crisis inmobiliaria ha provocado en la recaudación local, en impuestos como el IIVTNU y el ICIO. Ni siquiera las subidas de los valores catastrales, han conseguido que la recaudación del IBI pueda compensar la pérdida. Por tanto, se espera que los Ayuntamientos suban otros tributos o bien introduzcan nuevos.

Yo opino que no es aconsejable eliminar ningún tributo de los actualmente vigentes, aunque sí hacer alguna modificación sobre ellos, aunque sin perjudicar a los contribuyentes más afectados por problemas económicos.

Respecto al IBI, pienso

- Que las bonificaciones atendiendo a circunstancias personales de especial protección, deberían eliminarse y gestionarse por otra vía, pues esto puede provocar que existan diferencias entre municipios que ocasionen cambios de residencia, con objeto de beneficios fiscales.
- Los terrenos y edificios afectos a la explotación de líneas férreas se benefician de algunas bonificaciones que no tienen los aeropuertos, y que deberían eliminarse.

-No estoy de acuerdo en aplicar un recargo del 50 por ciento a los inmuebles desocupados. Tal como está redactado, no está bien definido que se entienda por desocupación permanente y los litigios al respecto se dispararían, pues hay muchos inmuebles en esta situación.

-Respecto a exenciones de determinados entes, es injusto que no ingresen por todo el patrimonio que poseen. Propondría que estuvieran obligados aunque se viesen beneficiados con alguna bonificación.

Respecto al IIVTNU, considero que sólo deberían gravarse aquellas plusvalías generadas en un período inferior a 4 años, a través de un tipo progresivo que obligue a pagar más a aquellas transacciones más especulativas (las generadas en menos de un año, deberían tributar a un tipo superior al de las generadas en dos, y así sucesivamente hasta los 4 años).

Además, podría modificarse la descripción de la base imponible y que se gravase no sólo el incremento de valor del terreno, sino también el de la construcción y que afectase no sólo a inmuebles de naturaleza urbana.

Respecto al Impuesto sobre Construcciones, instalaciones y Obras, eliminaría algunas exenciones, al igual que lo hice con el IBI, ya que éstas vulneran el principio de igualdad.

Respecto al cálculo de la base imponible, estoy a favor de aplicar el criterio de módulos que ya referencí para el cálculo de los valores catastrales. De esta forma podría calcularse el impuesto antes de que se inicie la construcción, instalación u obra.

Como conclusión a mi trabajo, considero que estas modificaciones que propongo podrían ayudar a compensar las pérdidas en las recaudaciones, provocadas como consecuencia de la crisis inmobiliaria que desgraciadamente estamos viviendo en estos momentos.

8. Bibliografía.

ALIAGA, E; BAYONA, J.J.; GALLEGO, J.B; NÚÑEZ,M.; PEREZ,B.: “ Ordenamiento Tributario Español “, Valencia Tirant lo Blanc Tributario, 2012.

MARTINEZ AZUAR, J.A y SARASA PEREZ, J.: “ Inmuebles y Fiscalidad “, Ecu, Alicante, 2004.

MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA, SUBDIRECCIÓN GENERAL DE ESTUDIOS ESTADÍSTICOS, 1990, pág. 31.

PLAN DE PREVENCIÓN DEL FRAUDE FISCAL.

www.aeat.es

PLAN ESTRATÉGICO 2009-2013 DE LA LGC.

www.catastro.meh.es

SÁNCHEZ GALIANA, J.A.: “ La necesaria Reforma de las Haciendas Locales: algunas consideraciones sobre la imposición municipal “, Aranzadi, 2010, quincena fiscal nº 9/2010.

SIMON ACOSTA,E.: “Los impuestos sobre la riqueza inmobiliaria, en el proyecto de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales. Informes”, Instituto de Estudios Económicos, Madrid, 1998.

SUAREZ PANDIELLO, J; BOSCH, N; PEDRAJA, F; RUBIO, J.J y UTRILLA, A.: “ La financiación Local en España: Radiografía del presente y propuesta de futuro “, Femp, Madrid, 2008.

VARONA ALABERN, J.E.: “ Incidencia del valor catastral en los impuestos del sistema tributario Español “, Aranzadi, 2010.

www.catastro.meh.es

<http://www.elconfidencial.com/mercados/salgado-revisara-valor-catastral-millones-casas-20101003-58955.html>

<http://www.unproblemadetodos.com/repositorio/Raiz/CATASTRO/CONGRESO%20SOBRE%20IBI%20Y%20VALORES%20CATASTRALES/INCIDENCIA%20DEL%20VALOR%20CAT.%20EN%20EL%20SIST.%20TBRIIO%20ESP.pdf>

<http://www.elfisco.com/data/documentos/5.pdf>

http://www.elderecho.com/derecholocal/Actualizacion-valores-catastrales-inmuebles-urbanos_0_504375258.html

<http://www.expansion.com/blogs/garrigues/2012/06/18/crisis-economica-valoracion-de-inmuebles.html>

http://www.defensordelpueblo.es/es/Documentacion/Publicaciones/monografico/Documentacion/La-realidad_catastral_2012.pdf

http://www.fimax.es/dyncnt/articulos_de_interes/67731

<http://www.lavanguardia.com/economia/20100906/53995872518/los-ayuntamientos-suben-el-ibi-para-compensar-el-pinchazo-inmobiliario.html>

http://www.chap.gva.es/web/html/portal_c.htm?nodo=home_Normativa_Monografias_Tributaria_Otra#valoracion

http://www.elconfidencial.com/mercados/archivo/2008/10/02/noticias_39_hacienda_subira_catastro_millones_inmuebles.html

9. Índice de Sentencias

STS de 7 de Mayo de 1991.

STS de 18 de Mayo de 1993.

STS de 1 de Diciembre de 1993.

STS de 16 de Junio de 1994.

STS de 5 de Octubre de 1995.

STS de 27 de Septiembre de 1996.

STSJ de Castilla- La Mancha de 5 de Mayo de 1999 (RJ 1063)

STSJ de Castilla- La Mancha de 7 de Abril de 2008 (JUR/2008/339863)

STSJ de Castilla- La Mancha de 2 de Noviembre de 2009 (JUR/2009/488113)