

Impuestos sobre bienes inmuebles y sobre actividades económicas (casos prácticos)

Nicolás Sánchez García

*Auditor de la Sindicatura de Cuentas de la Comunitat Valenciana
Profesor de CEF.- UDIMA (España)*

Extracto

A continuación, proponemos dos casos prácticos relativos al impuesto sobre bienes inmuebles (IBI) y al impuesto sobre actividades económicas (IAE).

En relación con el IBI se examina la calificación de los bienes inmuebles como rústicos o urbanos, la condición de sujeto pasivo, la actualización de los valores catastrales, la entrada en vigor de nuevos valores catastrales, los tipos de gravamen diferenciados que se aplican en el impuesto, la aplicación de las bonificaciones potestativas, entre otras cuestiones.

Por lo que tiene que ver con el IAE se analiza la tributación de los supuestos de hecho planteados consistentes en la cuota a liquidar por una actividad económica que se desarrolla en un local y la cuota a liquidar por un local indirectamente afecto a la actividad económica, en la que esta no se ejerce, estando ambos locales situados en la misma localidad, se analizan también los puntos más relevantes que se producen en el proceso de liquidación del impuesto.

Palabras clave: impuesto sobre bienes inmuebles; impuesto sobre actividades económicas; casos prácticos.

Caso 1. Impuesto sobre bienes inmuebles: cuota tributaria

Lucía Sánchez Sáez es titular de los siguientes derechos sobre diferentes bienes inmuebles rústicos y urbanos:

- Es propietaria de un bien inmueble rústico situado en un municipio de la provincia de Murcia, cuyo valor catastral es de 1.500 euros. Este terreno fue vendido a unos familiares el día 4 de enero del año 2022.
- Una vivienda sita en un municipio de la provincia de Alicante donde reside la familia, que tiene un valor catastral de 120.000 euros, aunque el día 2 de mayo del año 2022 se le ha notificado un nuevo valor catastral de 140.000 euros, como consecuencia de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general.

Esta vivienda ostenta la condición de vivienda de protección oficial y obtuvo la correspondiente calificación definitiva el día 6 de octubre del año 2021. En fecha 12 de noviembre del año 2021 el sujeto pasivo solicitó la bonificación aplicable a este tipo de viviendas que se regula en el artículo 73.2 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL).

- Una vivienda en el citado municipio de la provincia de Alicante que tiene desocupada y que constituía el anterior domicilio familiar. El valor catastral de este inmueble en el año 2022 es de 90.000 euros, aunque el día 3 de junio del año 2022 se le notificó un nuevo valor catastral, como consecuencia de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general, que asciende a 110.000 euros.
- Un derecho real de usufructo sobre un bien inmueble rústico que se encuentra en un municipio de la provincia de Albacete, que recibió en el año 2019 por una herencia de un familiar residente en esta localidad. El valor catastral de estos terrenos es de 3.000 euros.

Los diversos ayuntamientos en los que Lucía Sánchez Sáez es titular de bienes inmuebles, o de algún derecho real sobre ellos, dentro de las posibilidades contempladas en el TRLRHL, han previsto las siguientes disposiciones en las correspondientes ordenanzas fiscales del impuesto sobre bienes inmuebles (IBI):

- El ayuntamiento del municipio de la provincia de Murcia ha optado por establecer el tipo de gravamen mínimo para los bienes inmuebles de naturaleza rústica, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 72.1 del TRLRHL.

Este ayuntamiento ha dispuesto en la correspondiente ordenanza fiscal que estarán exentos los sujetos pasivos que tengan que pagar una cuota líquida que no supere la cifra de 6 euros (art. 62.4 TRLRHL).

- El ayuntamiento del municipio de la provincia de Alicante ha establecido para los bienes inmuebles urbanos los tipos de gravamen máximos que permite el artículo 72.1 y 3 del TRLRHL.

Hay que tener en cuenta que este ayuntamiento dispone de transporte público colectivo de superficie, aunque no es capital de provincia y no presta más servicios de aquellos a los que está obligado legalmente.

- El ayuntamiento del municipio de la provincia de Albacete, en cuyo término municipal los terrenos de naturaleza rústica son un 90 % del total, ha optado por establecer el tipo máximo para los bienes rústicos, de acuerdo con lo previsto en el artículo 72.1 y 3 del TRLRHL.

Se pide:

¿Cuáles son las cuotas tributarias que deberá pagar Lucía Sánchez Sáez en cada uno de los ayuntamientos por el IBI?

Solución

Normativa aplicable:

- Artículos 62, 65, 72, 73 y 74 del TRLRHL.
- Artículo 29 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario (TRLCI).

1. Bien inmueble rústico en el municipio de la provincia de Murcia

Lucía Sánchez Sáez ostenta la condición de sujeto pasivo del IBI en relación con el bien inmueble rústico situado en un municipio de la provincia de Murcia, en la medida en que es su propietaria, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 63.1 del TRLRHL, en relación con el artículo 61.1 d) del propio TRLRHL.

El ayuntamiento ha establecido en la ordenanza fiscal del IBI que en los bienes inmuebles rústicos se aplique el tipo de gravamen mínimo, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 72.1 del TRLRHL. En consecuencia se aplicará un tipo de gravamen del 0,3 %.

La liquidación tributaria por parte del ayuntamiento se practicará de acuerdo con el siguiente procedimiento:

- Valor catastral: 1.500 euros.
- Base imponible: 1.500 euros.
- Tipo de gravamen: 0,3 %.
- Cuota íntegra, que coincide con la cuota líquida o deuda tributaria: 4,5 euros ($1.500/100 \times 0,3$).

En relación con esta deuda tributaria en el IBI hay que tener en cuenta que en la ordenanza fiscal del impuesto se determina, de acuerdo con el artículo 62.4 del TRLRHL, que estarán exentos los bienes inmuebles a los que les corresponda una cuota líquida inferior a 6 euros. En consecuencia, no se ingresará cuota alguna al ayuntamiento por este bien inmueble.

2. Vivienda del sujeto pasivo en un municipio de la provincia de Alicante

Lucía Sánchez Sáez ostenta la condición de sujeto pasivo del IBI en relación con la vivienda en la que reside con su familia en un municipio de la provincia de Alicante, en la medida en que es su propietaria, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 63.1 del TRLRHL, en relación con el artículo 61.1 d) del propio TRLRHL.

En relación con la liquidación tributaria a practicar por la vivienda en la que reside el sujeto pasivo, interesa poner de manifiesto las siguientes circunstancias:

- El nuevo valor catastral del bien inmueble, que se le notificó el día 2 de mayo del año 2022, no se aplicará hasta la liquidación del IBI del periodo impositivo 2023, pues el artículo 29.5 del TRLCI dispone que los acuerdos relativos a nuevos valores catastrales, como consecuencia de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general, tendrán efectividad a partir del 1 de enero del año siguiente a aquel en que se produzca su notificación.
- El ayuntamiento ha dispuesto que en los bienes inmuebles urbanos se aplique el tipo de gravamen más elevado que se puede establecer, de acuerdo con lo dispuesto en los apartados 1 y 3 del artículo 72 del TRLRHL.

En consecuencia, se aplicará un tipo de gravamen del 1,17 %, que es la suma del tipo máximo del 1,1 % previsto para los bienes inmuebles urbanos, así como un porcentaje adicional del 0,07 % para los supuestos en los que se preste el servicio de transporte público colectivo de superficie (1,1 + 0,07).

- Se aplica la bonificación a las viviendas de protección oficial prevista en el artículo 73.2 del TRLRHL, que tiene una duración de tres periodos impositivos, a partir del

siguiente al de la calificación definitiva, siempre que se haya solicitado con anterioridad al devengo del impuesto, que se produjo el día 1 de enero del año 2022.

En este contexto la correspondiente calificación definitiva se concedió el día 6 de octubre de año 2021 y la solicitud de la bonificación se formalizó en fecha 12 de noviembre del año 2021.

La liquidación que practique el ayuntamiento, de acuerdo con los datos expresados, se realizará de acuerdo con el siguiente procedimiento:

- Valor catastral: 120.000 euros.
- Base imponible: 120.000 euros.
- Tipo de gravamen: 1,17 %.
- Cuota íntegra: 1.404 euros ($120.000/100 \times 1,17$).
- Bonificación viviendas VPO: 702 euros (50 % de 1.404).
- Deuda tributaria o cuota líquida: 702 euros (50 % de 1.404).

3. Vivienda desocupada en un municipio de la provincia de Alicante

Lucía Sánchez Sáez ostenta la condición de sujeto pasivo del IBI en relación con la vivienda desocupada que tiene en un municipio de la provincia de Alicante, en la medida en que es su propietaria, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 63.1 del TRLRHL, en relación con el artículo 61.1 d) del propio TRLRHL.

En relación con la liquidación tributaria a practicar por la vivienda desocupada en un municipio de la provincia de Alicante de la que es titular el sujeto pasivo, en el sentido expresado respecto a la vivienda en la que tiene su residencia habitual, interesa poner de manifiesto las siguientes circunstancias:

- El nuevo valor catastral del bien inmueble, que se le notificó el día 3 de junio del año 2022, no se aplicará hasta las liquidaciones del IBI del periodo impositivo 2023.
- En los bienes inmuebles urbanos se aplicará un tipo de gravamen del 1,17 %, de acuerdo con lo dispuesto en los apartados 1 y 3 del artículo 72 del TRLRHL.

En la liquidación a practicar por el ayuntamiento respecto a la vivienda desocupada de Lucía Sánchez Sáez, cabe hacer mención a que la circunstancia de que la vivienda se encuentre desocupada no tiene ninguna relevancia.

En el artículo 72.4 del TRLRHL se dispone que los ayuntamientos podrán establecer un recargo de hasta el 50 % sobre los bienes inmuebles de uso residencial que se encuentren desocupados con carácter permanente, aunque ese recargo solo se aplica en los supuestos en los que se prevea de forma expresa en la ordenanza fiscal del IBI, circunstancia que no se ha producido en este supuesto.

En consecuencia con lo expresado, la liquidación tributaria que practique el ayuntamiento se realizará de acuerdo con el siguiente procedimiento:

- Valor catastral: 90.000 euros.
- Base imponible: 90.000 euros.
- Tipo de gravamen: 1,17 %.
- Cuota íntegra, que coincide con la cuota líquida o deuda tributaria: 1.053 euros ($90.000/100 \times 1,17$).

4. Bien inmueble rústico en un municipio de la provincia de Albacete

Lucía Sánchez Sáez ostenta la condición de sujeto pasivo del IBI en relación con el bien inmueble rústico situado en un municipio de la provincia de Albacete, en la medida en que es titular de un derecho real de usufructo, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 63.1 del TRLRHL, en relación con el artículo 61.1 c) del propio TRLRHL.

En la medida en que el ayuntamiento ha dispuesto que en los bienes inmuebles rústicos se aplique el tipo de gravamen más elevado que se puede establecer, de acuerdo con lo dispuesto en los apartados 1 y 3 del artículo 72 del TRLRHL, se aplicará un tipo de gravamen del 1,05 %, que es la suma del tipo máximo del 0,9 % previsto para los bienes inmuebles rústicos con carácter general y del porcentaje adicional del 0,15 % que se puede establecer en los municipios en los que los terrenos de naturaleza rústica representen más del 80 % del término municipal, circunstancia que concurre en este supuesto.

En consecuencia con lo expresado, la liquidación tributaria que practique el ayuntamiento se realizará de acuerdo con el siguiente procedimiento:

- Valor catastral: 3.000 euros.
- Base imponible: 3.000 euros.
- Tipo de gravamen: 1,05 %.
- Cuota íntegra, que coincide con la cuota líquida o deuda tributaria: 31,5 euros ($3.000/100 \times 1,05$).

Caso 2. Impuesto sobre actividades económicas

La sociedad mercantil Plata de Ley, SL se dedica al comercio al por menor de artículos de joyería, relojería, platería y bisutería, actividad que ejerce en un local de 250 m² situado en la ciudad de Barcelona, que tiene una población de 1.636.732 habitantes. La sociedad dispone, asimismo, de un almacén en esta ciudad, situado en un bien inmueble de 180 m².

El Ayuntamiento de Barcelona, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 87 del TRLRHL, que permite modificar las cuotas del impuesto sobre actividades económicas (IAE) atendiendo a la ubicación de los locales del sujeto pasivo, ha dispuesto un coeficiente de situación de 2,28 para la calle de categoría D en la que se encuentra situado el local donde ejerce la actividad de comercio al por menor; así como un coeficiente de 1,33 para la calle de categoría E donde se encuentra situado el almacén de la sociedad mercantil.

La Diputación de Barcelona, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 134 del TRLRHL, ha aprobado un recargo del 35 %.

La sociedad mercantil se encuentra sujeta al IAE, pues en el ejercicio 2020 obtuvo un importe neto de la cifra de negocios de 1.210.000 euros, por lo que no le resulta de aplicación la exención prevista en el artículo 82.1 c) del TRLRHL.

Se pide:

Calcular, en relación con el IAE, cuál será la cuota a ingresar por el sujeto pasivo en el ejercicio 2022.

Solución

Normativa aplicable:

- Artículos 86, 87 y 134 del TRLRHL.
- Regla 14.^a de la instrucción del IAE.
- Epígrafe 659.5 de las tarifas del IAE.

1. Introducción

La sociedad mercantil Plata de Ley, SA deberá presentar dos declaraciones de alta y pagar las siguientes cuotas mínimas municipales en el Ayuntamiento de Barcelona:

- Una cuota tributaria por la actividad de comercio al por menor de artículos de joyería, relojería, platería y bisutería que realiza, en la cual incluirá el elemento tributario superficie, correspondiente al local donde ejerce la actividad económica.
- Una segunda cuota constituida exclusivamente por el elemento tributario superficie, correspondiente al almacén que se encuentra en el municipio de Barcelona.

2. Cuota a liquidar por la actividad económica

La empresa tributa por cuota mínima municipal en el municipio de Barcelona, pues en esta ciudad es donde ejerce la actividad económica de comercio al por menor. En este sentido, esta cuota estará integrada por dos conceptos básicos:

- La cuota determinada en el epígrafe 659.5 de la sección 1.^a de las tarifas del IAE, según la actividad económica que realiza el sujeto pasivo, que se determina en razón de la población de derecho de la localidad donde se realice la actividad económica.
- La cuota que se corresponde con el elemento tributario superficie que se determinará y cuantificará de acuerdo con lo dispuesto en los apartados b), c) y d) de la regla 14.^a 1 F) de la instrucción del IAE.

Cuota por la actividad de comercio al por menor de artículos de joyería, relojería, platería y bisutería (1)

En el epígrafe 659.5 de la sección 1.^a de las tarifas del IAE se indica que la cuota se determinará en función de la población de derecho de la localidad donde se ejerce la actividad económica. En este supuesto, y dado que la ciudad de Barcelona cuenta con una población de más de 500.000 habitantes, le corresponde una cuota de 497,64 euros.

Cuota por el elemento tributario superficie (1)

El cálculo de la cuota correspondiente al local donde la sociedad mercantil desarrolla la actividad de comercio al por menor exige su determinación y cuantificación, que se realiza de acuerdo con el procedimiento que se determina a continuación:

Cómputo del elemento tributario superficie:

Superficie total	250 m ²	
Superficie rectificada	250 m ²	(2)
Superficie computable	237,5 m ²	(3)
(- 5 % de 250 en concepto de huecos, escaleras, etc.)		

Cuantificación elemento tributario superficie (4):

237,5 m ² × 0,721215 €/m ²	171,29 €
Total cuantificación elemento tributario superficie	171,29 €

Coefficiente corrector que se aplica al elemento tributario superficie (5):

$$171,29 \text{ €} \times 1 \text{ (coeficiente corrector)} = 171,29 \text{ €}$$

Liquidación cuota tributaria (6):

Cuota por la actividad económica	497,64 €	
Cuota elemento tributario superficie	171,29 €	
1. CUOTA MÍNIMA MUNICIPAL	668,93 €	
2. CUOTA INCREMENTADA (1,29 × 668,93)	862,92 €	(7)
3. CUOTA TRIBUTARIA (2,28 × 862,92)	1.967,46 €	(8)
4. RECARGO PROVINCIAL (35 % × 862,92)	302,02 €	(9)
DEUDA TRIBUTARIA (3 + 4)	2.269,48 €	

3. Cuota a liquidar por el almacén

La sociedad mercantil tiene en Barcelona un almacén, además del local donde ejerce la actividad de comercio al por menor, y tendrá que pagar una segunda cuota tributaria municipal en este ayuntamiento, aunque estará integrada, exclusivamente, por el elemento tributario superficie.

Hay que tener en cuenta que el almacén es un local indirectamente afecto a la actividad de comercio al por menor, dado que esta actividad no la realiza en este inmueble. No se puede sumar los metros cuadrados de los dos locales, a los efectos de calcular una única cuota tributaria del IAE, pues se encuentran situados en diferentes calles, que tienen asignados diferentes coeficientes de situación, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 87 del TRLRHL.

Cuota por el elemento tributario superficie (1)

El cálculo de la cuota correspondiente al almacén que la empresa tiene en Barcelona exige su determinación y cuantificación, que se realiza de acuerdo con el procedimiento que se determina a continuación:

Cómputo del elemento tributario superficie:

Superficie total	180 m ²	
Superficie rectificada	99 m ²	(2)
Zona de almacén (180 m ² al 55 %)	99 m ²	
Superficie computable	94,05 m ²	(3)
(- 5 % de 99 en concepto de huecos, escaleras, etc.)		

Cuantificación elemento tributario superficie (4):

94,05 m ² × 0,721215 €/m ²	67,83 €
Total cuantificación elemento tributario superficie	67,83 €

El coeficiente corrector del elemento tributario no se aplica, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado h) de la regla 14.^a 1 F) de la instrucción del IAE, por la que no se aplicará respecto a los locales en los que los sujetos pasivos por cuota mínima municipal no ejerzan directamente sus actividades económicas, como los almacenes o depósitos para los que se esté facultado.

Liquidación cuota tributaria (6):

Cuota por la actividad económica	- €
Cuota elemento tributario superficie	67,83 €
1. CUOTA MÍNIMA MUNICIPAL	67,83 €
2. CUOTA INCREMENTADA (1,29 × 67,83)	87,50 € (7)
3. CUOTA TRIBUTARIA (1,33 × 87,50)	116,38 € (8)
4. RECARGO PROVINCIAL (35 % × 87,50)	30,63 € (9)
DEUDA TRIBUTARIA (3 + 4)	147,01 €

Notas:

- (1) La determinación de la cuota por la actividad y de la cuota correspondiente al elemento tributario superficie se realizará por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, que es la que tiene asignada la gestión censal del IAE, salvo que haya sido delegada en el Ayuntamiento de Barcelona o en la Diputación de Barcelona para ejercerla en este municipio.

- (2) En aplicación de lo dispuesto en el apartado b) de la regla 14.^a 1 F) de la instrucción del IAE. Hay que significar que en estos supuestos la superficie total coincide con la superficie rectificada, en la medida en que no se produce ninguna de las rectificaciones previstas en el citado precepto legal.
- (3) En aplicación de lo dispuesto en el apartado c) de la regla 14.^a 1 F) de la instrucción del IAE.
- (4) En aplicación del cuadro I del apartado d) de la regla 14.^a 1 F) de la instrucción del IAE, para un municipio con una población de más de 500.000 habitantes.
- (5) En aplicación de los coeficientes previstos en el apartado e) de la regla 14.^a 1 F) de la instrucción del IAE, en función del tipo de actividad que ejerza el sujeto pasivo y el importe de la cuota que resulte para este de la aplicación de las tarifas del IAE antes de considerar el elemento superficie.

En este contexto, en la cuota que paga por el almacén, constituida exclusivamente por el elemento tributario superficie, en la medida en que no ejerce ninguna actividad económica, no se aplica el coeficiente corrector previsto en el apartado e) de la regla 14.^a 1 F) de la instrucción del IAE.

- (6) La liquidación de las cuotas tributarias las realiza el ayuntamiento, que es el que tiene asignada la gestión tributaria del IAE, salvo en los supuestos en que esta competencia se haya delegado en las diputaciones provinciales u otras administraciones públicas, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 7 del TRLRHL.
- (7) En aplicación de lo dispuesto en el artículo 86 del TRLRHL, a un importe neto de la cifra de negocios de 1.210.000 euros le corresponde un coeficiente de ponderación de 1,29.
- (8) En aplicación de lo dispuesto en el artículo 87 del TRLRHL, el Ayuntamiento de Barcelona ha dispuesto para la calle donde se encuentra el comercio, que es donde se ejerce la actividad económica, un coeficiente de situación de 2,28; mientras que ha establecido un coeficiente de 1,33 para la calle donde está situado el almacén.
- (9) En las cuotas mínimas municipales, incrementadas por el coeficiente previsto en el artículo 86 del TRLRHL, las diputaciones provinciales pueden establecer un recargo de hasta el 40 %, tal y como se dispone en el artículo 134 del TRLRHL. En este supuesto, la Diputación de Barcelona ha establecido un tipo de gravamen del 35 %.