

TRIBUTACIÓN	NOVEDADES EN EL IMPUESTO SOBRE VEHÍCULOS DE TRACCIÓN MECÁNICA, IMPUESTO SOBRE CONSTRUCCIONES, INSTALACIONES Y OBRAS E IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA	Núm. 44/2003
--------------------	---	-------------------------



ROSA ANA NAVARRO HERAS

Inspectora de Hacienda del Estado

Extracto:

EL presente trabajo analiza las modificaciones introducidas en el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras y el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la Ley 39/1988, reguladora de las Haciendas Locales.

Antes de analizar pormenorizadamente las distintas modificaciones legales acontecidas, se pone de relieve que aparecen, como denominador común en todas ellas, las siguientes características: se eliminan las limitaciones o condicionantes que existían en función de la población y se amplían las bonificaciones fiscales, incrementando con ello la responsabilidad fiscal de los Ayuntamientos, los cuales pueden participar más activamente.

Sumario:

- I. Introducción.
- II. El Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.
 - a. En materia de exenciones.
 - a.1. Vehículos de minusválidos.
 - a.2. Ambulancias.
 - a.3. Autobuses urbanos.
 - a.4. Tratados o convenios internacionales.
 - b. En materia de cuota tributaria.
 - b.1. Límites máximos de coeficientes.
 - b.2. Clases de vehículos y tramos.
 - c. En materia de bonificaciones fiscales.
 - d. En materia de gestión.
- III. Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras.
 - a. Sujeto pasivo.
 - a.1. Redefinición del sujeto pasivo.
 - a.2. Concreción de sujeto pasivo a título de sustituto.
 - a.3. Previsión legal de repercusión.
 - b. Base imponible.
 - c. Tipo impositivo.
 - d. Bonificaciones fiscales.
 - d.1. Bonificación medioambiental.
 - d.2. Bonificación por inversión en infraestructuras.
 - d.3. Bonificación por vivienda de protección oficial.
 - d.4. Bonificación por acceso y habitabilidad a discapacitados.
 - e. Gestión del impuesto.
- IV. El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.
 - a. Sujeción del impuesto.
 - a.1. Bienes inmuebles de características especiales.
 - a.2. Aportaciones de bienes y derechos a la sociedad conyugal.
 - a.3. Transmisión de bienes por sentencia de nulidad, separación o divorcio.
 - b. Supuestos de exención.
 - c. Base imponible.
 - c.1. Definición de la base imponible.
 - c.2. Reducción aplicable en los casos de modificación de valores catastrales.
 - c.3. Coeficiente anual municipal.
 - d. Tipo impositivo.

I. INTRODUCCIÓN

La Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, introduce importantes modificaciones en la regulación de los recursos locales, incidiendo de manera especial en el ámbito tributario de los mismos. De todas ellas la estrella de la reforma es la modificación en el Impuesto sobre Actividades Económicas, con la que se da cumplimiento a la tan esperada promesa de eliminar dicho impuesto para el 90% de los contribuyentes, básicamente para las PYMES y autónomos. Pero sin dejar de ser cierto esa afirmación no es menos cierto que la reforma también afecta al resto de los tributos locales, ya sean obligatorios o potestativos.

Efectivamente con la Ley 51/2002, se modifica la regulación del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana y las Tasas.

Ahora bien, antes de analizar una a una las modificaciones introducidas en el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana y el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, vemos que aparecen como denominador común, en todas las modificaciones introducidas en los distintos impuestos, las dos características siguientes:

- La eliminación de las limitaciones o condicionantes que existían en función de la población, lo cual se traduce en que los tipos máximos en este nuevo sistema son los que con anterioridad sólo se autorizaban para los municipios de mayor población.
- La ampliación de las bonificaciones fiscales, incrementando con ello la corresponsabilidad fiscal de los Ayuntamientos, los cuales pueden a partir de ahora participar más activamente, en políticas de empleo, familiares, medioambientales, sociales, etc.

Sentado lo anterior, a continuación se pasan a analizar, una a una, las modificaciones introducidas en los tres impuestos objeto de este artículo, esto es, el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras y el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

II. EL IMPUESTO SOBRE VEHÍCULOS DE TRACCIÓN MECÁNICA

Las principales novedades en el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica afectan a las siguientes materias:

- Exenciones.
- Cuotas tributarias.
- Bonificaciones.
- Gestión.

a. En materia de exenciones.

Se da nueva redacción al artículo 94 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, al objeto de modificar la regulación actual de tres tipos de exenciones e incluir una nueva de carácter técnico.

Así, se modifica la regulación actual de las exenciones relativas a vehículos de minusválidos, transporte público y ambulancias, atendiendo a las recomendaciones formuladas en el informe elaborado por la Comisión de Expertos para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de la financiación de las Haciendas Locales, de fecha 3 de julio de 2002.

a.1. Vehículos de minusválidos.

Se amplía la exención que existía a favor de los discapacitados, de tal forma que ahora están exentos los vehículos matriculados a nombre del minusválido para su uso exclusivo, suprimiendo los requisitos que existían en cuanto a la potencia fiscal máxima o a la necesidad de que el vehículo esté especialmente adaptado para su conducción por discapacitado.

En todo caso se considera persona con minusvalía quien tenga esta condición legal en grado igual o superior al 33%.

Con esta modificación se atiende a reiteradas recomendaciones del Defensor del Pueblo que perseguían equiparar el trato que existe en este impuesto a favor de los minusválidos con el más favorable que existe en el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.

Como contrapartida se exige que el interesado aporte certificado de minusvalía, emitido por el órgano competente, para garantizar el cumplimiento de dicha circunstancia.

a.2. Ambulancias.

Se amplía también la exención hasta ahora existente a favor de las ambulancias al suprimir el requisito de pertenencia a la Cruz Roja. De esta forma, están exentas las ambulancias y demás vehículos destinados a la asistencia sanitaria o al traslado de enfermos o heridos, sin requerir ningún requisito adicional.

Con esta modificación se configura la exención de modo objetivo logrando que alcance a las ambulancias propiedad de la sanidad pública u otras entidades de carácter privado, pero benéficas, que hasta la fecha no podían disfrutar de esta exención.

a.3. Autobuses urbanos.

También se amplía la exención que existía a favor de los autobuses destinados al transporte público, dado que, de un lado, se ha eliminado el requisito de que los mismos se exploten en régimen de concesión, y de otro, se incorporan a la exención junto a los autobuses, los microbuses y demás vehículos destinados o adscritos al servicio de transporte de público urbano. De esta forma, ahora todo vehículo destinado al transporte público cualquiera que sea la forma de su gestión, directa o incluso indirecta goza de exención.

No obstante, se introduce como requisito la capacidad del vehículo, la cual debe en todo caso exceder de nueve plazas incluida la del conductor.

a.4. Tratados o convenios internacionales.

Se introduce como precisión técnica la exención a favor de los vehículos cuando así se derive de la aplicación de tratados o convenios internacionales, aunque ya era de aplicación en virtud del artículo 96 de la Constitución Española.

b. En materia de cuota tributaria.

En materia de cuota tributaria se producen dos importantes novedades, ambas referidas al coeficiente de incremento que potestativamente pueden establecer los Ayuntamientos.

- De un lado, los límites máximos de coeficientes por Ayuntamientos.
- De otro, las clases de vehículos y tramos a los que se les puede aplicar el coeficiente.

b.1. Límites máximos de coeficientes.

Efectivamente, tal y como se establecía en la introducción de este artículo, es un denominador común de la reforma la supresión, en todos y cada uno de los impuestos, de las limitaciones o condicionantes que existían en función de la población, lo cual se traduce en que los tipos máximos en este nuevo sistema son los que con anterioridad sólo se autorizaban para los municipios de mayor población.

Así, a partir de enero de este año todos los Ayuntamientos, cualquiera que sea su población, podrán incrementar las cuotas que se establecen en el artículo 96.1 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, mediante la aplicación sobre las mismas de un coeficiente, que no podrá exceder de 2.

De esta forma se incrementa la capacidad fiscal de los Ayuntamientos de 100.000 habitantes o menos, en los siguientes porcentajes:

Municipios con población	Coeficiente anterior	Coeficiente actual	Incremento
Hasta 5.000 hab.	Hasta 1,6	Hasta 2	0,4
De 5.001 a 20.000 hab.	Hasta 1,7	Hasta 2	0,3
De 20.001 a 50.000 hab.	Hasta 1,8	Hasta 2	0,2
De 50.001 a 100.000 hab.	Hasta 1,9	Hasta 2	0,1
Superior a 100.000 hab.	Hasta 2	Hasta 2	0

Como se puede verificar los Ayuntamientos que salen más reforzados tras la reforma son los más pequeños, esto es, los de menos de 5.000 habitantes. A medida que incrementa la población de derecho del Ayuntamiento, el incremento de la capacidad fiscal es menor, hasta llegar a los Ayuntamientos más grandes, esto es, los de más de 100.000 habitantes cuya situación, en este aspecto, no se modifica frente a la existente con anterioridad a la reforma.

b.2. Clases de vehículos y tramos.

Otra importante novedad en materia del coeficiente de incremento que potestativamente pueden establecer los Ayuntamientos, es el hecho de que a partir de la reforma podrán establecer coeficientes diferenciados no sólo para cada una de las clases de vehículos, sino también, dentro de cada clase de vehículo, para cada uno de los tramos fijados en la norma, siempre y cuando en ningún caso exceda de 2.

En relación a esta modificación podemos hacer las siguientes reflexiones:

- Incremento de la capacidad fiscal.

Con esta novedad también se incrementa la capacidad fiscal de los Ayuntamientos, esta vez, con independencia de su población de derecho, ya que todos van a ver incrementado su margen de maniobra y capacidad de decisión en cuanto a las cuotas tributarias del impuesto, ajustándolas si así quieren, a cada clase de vehículo y potencia del mismo.

- Complejidad del impuesto.

Aunque es cierto que con esta medida se incrementa la capacidad fiscal de los Ayuntamientos, no es menos cierto que también se incrementa la posibilidad de hacerlo más complejo, ya que mientras que hasta la reforma los Ayuntamientos podían establecer, dentro de los límites de población fijados, seis tipos de coeficientes diferenciados, a partir de la misma podrán establecer hasta 24 coeficientes de incremento distintos, con la única limitación que los mismos no superen su cuantía en 2 puntos porcentuales.

Efectivamente, hasta el 31 de diciembre de 2002, las Entidades Locales podían únicamente establecer un coeficiente de incremento para cada clase de vehículo, esto es, turismos, autobuses, camiones, tractores, remolques y semirremolques arrastrados por vehículos de tracción mecánica y otros vehículos. A partir de enero de este año pueden, sin embargo, fijar cinco tipos diferentes para turismos, tres para autobuses, cuatro para camiones, tres para tractores, tres para remolques y semirremolques arrastrados por vehículos de tracción mecánica y, finalmente, seis para otros vehículos (ciclomotores y motocicletas).

- Progresividad impositiva.

La norma habilita para el establecimiento de un coeficiente de incremento para cada clase de vehículo y, a su vez, dentro de cada clase uno para cada vehículo según potencia, sin establecer más requisitos. Al no haber ningún tipo de limitación, a partir de ahora podrían establecer un coeficiente de incremento mayor cuanto menor fuera la potencia del vehículo, si así lo desearan los Ayuntamientos, o cualquier otro criterio que les pareciera adecuado. Sin embargo parece que, si la potencia del vehículo va unida al coste del mismo, un principio de justicia tributaria y capacidad económica nos llevaría a que el coeficiente de incremento diferenciado que establezcan los Ayuntamientos sea mayor cuanto mayor sea la potencia del vehículo, de una forma similar a las cuotas que la Ley fija para cada potencia y clase de vehículo, al objeto de conservar la progresividad del tributo.

c. En materia de bonificaciones fiscales.

Como se comentaba al inicio de este artículo, otra de las características comunes de la reforma en todo tipo de tributo, es la ampliación de las bonificaciones fiscales en todos los aspectos posibles.

En este caso, siguiendo las recomendaciones que elaboró la Comisión de expertos para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de la financiación de las Haciendas Locales en su informe de fecha 3 de julio de 2002, se ha profundizado en la política de incentivar el uso de vehículos poco contaminantes siguiendo la senda marcada por la reforma de 1998, en relación con la clase de carburante y tipo de motor de los mismos.

Para ello se ha elegido la vía de las bonificaciones fiscales potestativas, modificando para ello el artículo 96.6 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, al objeto de incrementar el porcentaje máximo de bonificación existente en dos tipos de bonificaciones:

- Clase de carburante que consuma el vehículo, en razón a la incidencia de la combustión en dicho carburante y su incidencia en el medio ambiente.
- En función de las características de los motores de los vehículos y su incidencia en el medio ambiente.

Como requisitos y características comunes a estas bonificaciones se pueden señalar las siguientes:

- Se trata de bonificaciones potestativas, esto es, el Ayuntamiento podrá optar en cada caso por su establecimiento, mediante la correspondiente ordenanza fiscal.
- Al tratarse de bonificaciones potestativas no serán objeto de compensación, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 9.2 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, por lo que la Entidad Local que establezca alguno de estos beneficios deberá soportar el coste que supongan las mismas.
- En todos los casos la Ley fija un porcentaje máximo, dejando a elección del Ayuntamiento en el caso de establecerlas, la determinación exacta del porcentaje a deducir, siempre y cuando no supere dichos límites.
- En ambos casos el límite de la bonificación que se cifraba en el 50% a aplicar sobre la cuota, incrementada o no por aplicación del coeficiente, se eleva hasta llegar al 75%.
- Fuera de los requisitos previstos en la norma, el Ayuntamiento de imposición podrá regular el resto de los requisitos sustantivos y formales mediante la correspondiente ordenanza fiscal.
- Con esta medida además de conseguir incrementar la corresponsabilidad fiscal de los Ayuntamientos, se logra también potenciar la participación de los mismos en políticas de carácter medioambiental.

d. En materia de gestión.

En el supuesto de bajas definitivas de vehículos con quince años o más de antigüedad, se va a excepcionar de la obligación de acreditar ante la Jefatura Provincial de Tráfico el pago del último recibo presentado al cobro del impuesto. Para ello se da nueva redacción al artículo 100.2 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre.

Esta excepción a la obligación de comunicación ante la Jefatura Provincial de Tráfico hay que ponerla en relación con lo dispuesto en la disposición adicional octava de la Ley 53/2002, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social para el 2003, según la cual se establece:

«Los titulares de vehículos con una antigüedad de quince o más años desde su primera inscripción en el Registro de vehículos, podrán solicitar su baja definitiva en las Jefaturas de Tráfico sin necesidad de aportar el último justificante de pago del Impuesto municipal de Vehículos de Tracción Mecánica, respetándose el derecho de los Ayuntamientos al cobro del mismo. La anotación de la baja en el Registro de Vehículos estará exenta del pago de la tasa.»

III. IMPUESTO SOBRE CONSTRUCCIONES, INSTALACIONES Y OBRAS

En el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras se han introducido modificaciones que afectan a las siguientes materias:

- Sujeto pasivo.
- Base imponible.
- Tipo impositivo.
- Bonificaciones.
- Gestión.

a. Sujeto pasivo.

En cuanto al sujeto pasivo siguiendo las recomendaciones formuladas en el Dictamen de la Comisión de expertos para el estudio y propuesta de la Reforma Local, de 3 de julio de 2002, se ha procedido a llevar a cabo las siguientes modificaciones:

- Redefinición del sujeto pasivo a título de contribuyente: el dueño de la obra.

- Concreción del sujeto pasivo a título de sustituto del contribuyente: el que realiza la obra.
- Previsión legal de repercusión.

a.1. Redefinición del sujeto pasivo.

Se ha definido de forma más clara el concepto de sujeto de pasivo a título de contribuyentes, atribuyendo dicha condición al «dueño de la obra».

Antes de la reforma también tenía el dueño de la obra la condición de sujeto pasivo a título de contribuyente, sin embargo la redacción existente daba lugar a confusión puesto que se definía como contribuyente a las personas físicas o jurídicas y las Entidades del artículo 33 de la Ley General Tributaria, propietarias de los inmuebles sobre los que se realicen las construcciones, instalaciones u obras siempre que fueran dueños de las obras; en los demás casos se consideraba contribuyente a quien ostentase la condición de dueño de la obra.

Esto es, se definía como contribuyente al propietario del inmueble siempre y cuando fuera también el dueño de la obra; si no era así, el contribuyente era el dueño de la obra. Por tanto, y en definitiva, el dueño de la obra, sea o no propietario del inmueble, va a ser antes y ahora el sujeto pasivo a título de contribuyente.

Esta aclaración es la que persigue la nueva redacción del artículo 102.1 primer párrafo de la Ley 39/1988, al establecer que: «Son sujetos pasivos de este impuesto, a título de contribuyentes, las personas físicas, personas jurídicas o entidades del artículo 33 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, que sean dueños de la construcción, instalaciones u obras, sean o no propietarios del inmueble sobre el que se realice aquélla».

Además, se define por la norma qué se entiende por «dueño de la obra», dado que la indefinición habida en la normativa anterior, daba lugar a la existencia de problemas en determinados casos. Por ejemplo, existían problemas en los supuestos de realización de obras por parte de empresas concesionarias cuando posteriormente la obra revierte al concedente. El criterio que fija la norma es definir como dueño de la obra a aquel que soporte los gastos o el coste que comporte su realización. Éste es el criterio que había marcado el Tribunal Supremo en distintas Sentencias (17 de mayo de 1994 y 13 de marzo de 1995, por ejemplo) en los supuestos en los que por falta de definición de la norma existían problemas legales para su determinación.

a.2. Concreción de sujeto pasivo a título de sustituto.

Otra de las materias cuya regulación no estaba clara en la normativa anterior a la reforma era la relativa al sujeto pasivo a título de sustituto. Así, la norma definía como sujeto pasivo a título de sustituto del contribuyente a quien solicitara la correspondiente licencia o realizara la obra, la construcción, instalación u obra si no fuera el propio contribuyente.

Según esta redacción, se podía interpretar que tanto en los supuestos en los que el contribuyente no solicitara la licencia como en los casos en los que el mismo no realizara la obra, aparecía la figura del sustituto del contribuyente.

Esta circunstancia daba lugar a situaciones no queridas, como por ejemplo, configurar como sustituto del contribuyente a aquel que solicita la licencia en representación del contribuyente, a pesar de ser realizada la obra por este último.

Es por ello que esta situación se aclara con la nueva redacción dada en el artículo 102.2 al establecer que: «En el supuesto de que la construcción, instalación u obra no sea realizada por el sujeto pasivo contribuyente tendrán la condición de sujetos pasivos sustitutos del mismo quienes soliciten las correspondientes licencias o realicen las construcciones, instalaciones u obras.»

De esta forma sólo aparece la figura del sustituto del contribuyente en los casos en los que el contribuyente no realice la obra, atribuyéndose tal condición al que realice la obra o solicite la licencia correspondiente.

a.3. Previsión legal de repercusión.

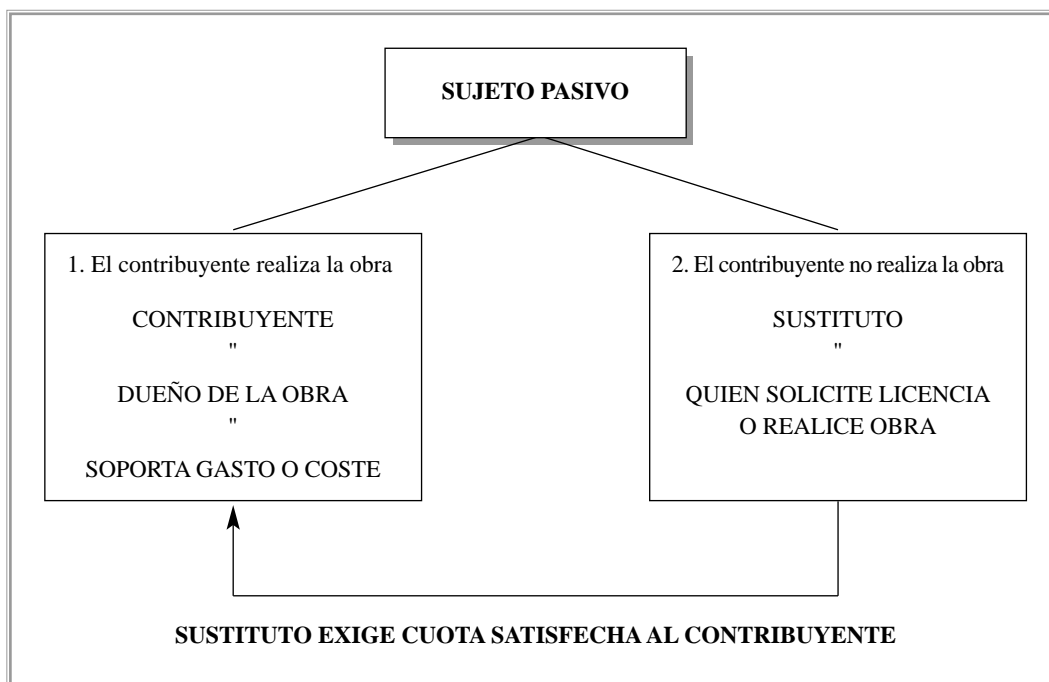
Con anterioridad a la reforma la norma no preveía ningún mecanismo para efectuar la repercusión del impuesto satisfecho por el sustituto al contribuyente, por ello la cuestión debía resolverse en función de los pactos o acuerdos particulares que existían entre las partes.

Mientras que el contribuyente es a quien la ley le impone la carga tributaria derivada de la realización del hecho imponible, la figura del sustituto del contribuyente se define por la Ley General Tributaria como el que por imposición de ley y en sustitución de aquél, está obligado a cumplir las prestaciones materiales y formales de la obligación tributaria y por tanto debe soportar la carga tributaria a pesar de no haber realizado el hecho imponible.

En el caso que nos ocupa, la figura del sustituto del contribuyente surge al objeto de facilitar la gestión del impuesto en los supuestos en los que el contribuyente no realiza por sí mismo las obras, pero una vez satisfecho el tributo puede resarcirse dirigiéndose contra el contribuyente.

Pues bien, al objeto de facilitar la repercusión del gravamen satisfecho la norma expresamente establece que el sustituto puede exigir del contribuyente el importe de la cuota tributaria satisfecha.

Conforme a los tres puntos expuestos en relación con el sujeto pasivo del impuesto la situación, tal y como ha quedado tras la reforma, sería la siguiente:



b. Base imponible.

El concepto de base imponible también ha sido objeto de modificación para especificar su contenido de forma concreta y clara. Con la redacción anterior a la reforma surgían múltiples problemas y dudas en torno a lo que se debía entender dentro del concepto de «coste real y efectivo» de la obra, que es la definición de la base imponible.

Esta serie de problemas y dudas en relación a los elementos que comprenden la definición de la base imponible ha dado lugar a numerosa jurisprudencia al respecto, en la que se intenta delimitar y clarificar el concepto de «coste real y efectivo de la obra», frente al criterio más amplio que se entendía por las Corporaciones Locales. Este problema también ha sido puesto de manifiesto por el Dictamen de la Comisión de Expertos para el estudio y propuesta de la Reforma de las Haciendas Locales, proponiendo como solución el criterio adoptado por la jurisprudencia del Tribunal Supremo.

En particular en numerosas sentencias del Tribunal Supremo (por ejemplo de fechas 17 y 24 de mayo de 1999, 30 de abril de 2001, 30 de marzo de 2002 y de 25 de junio de 2002), se recoge como criterio definidor del «coste real y efectivo de la obra» el «coste de ejecución material de la construcción, instalación y obra». El criterio del coste de ejecución material de la obra implica dejar fuera del concepto de base imponible elementos tales como el beneficio industrial del contratista, los gastos generales, honorarios profesionales, etc.

Éste va a ser, en definitiva, el criterio que adopta la norma en la reforma del impuesto definiendo en el artículo 103 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, la base imponible como el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra, especificando que se entiende por tal, el coste de ejecución material de aquélla.

Además para evitar cualquier género de dudas expresamente excluye de la base imponible los siguientes elementos: Impuesto sobre el Valor Añadido, demás impuestos análogos propios de regímenes especiales, tasas, precios públicos y demás contraprestaciones patrimoniales de carácter público local relacionadas con la construcción, instalación u obra, honorarios profesionales, beneficio empresarial de contratista y cualquier concepto que no integre, estrictamente, el coste de ejecución material.

En síntesis, los elementos que entrarían, o no, a formar parte de la base imponible, serían:

Elementos	Base imponible
1. Coste ejecución material de la obra	SÍ
2. Coste instalación maquinaria	SÍ
3. Honorarios profesionales (arquitectos y aparejadores)	NO
4. Coste maquinaria	NO
5. Estudio seguridad e higiene en el trabajo	NO
6. Valor de la adquisición de los terrenos que van a ocupar las obras	NO
7. Interés del capital invertido en las obras	NO
8. Beneficio industrial contratista	NO
9. IVA y asimilados (IGIC, IPSI)	NO
10. Tributos locales relacionados con la obra	NO
11. Gastos generales.	NO

c. Tipo impositivo.

Como ya es habitual y conocido en la reforma, se suprimen los condicionantes derivados de la población del municipio, a la hora de establecer capacidades normativas de los Ayuntamientos. De esta forma se igualan las capacidades de todos los Ayuntamientos, dándoles aquella que ya disfrutaban los más grandes, en este caso en materia de tipo impositivo.

Veamos el incremento experimentado tras la reforma, a favor de los Ayuntamientos menores de 100.000 habitantes, de forma comparativa entre ellos:

Municipios con población	Tipo anterior	Tipo actual	Incremento
Hasta 5.000 hab.	Hasta 2,40	Hasta 4	1,60
De 5.001 a 20.000 hab.	Hasta 2,80	Hasta 4	1,20
De 20.001 a 50.000 hab.	Hasta 3,20	Hasta 4	0,80
De 50.001 a 100.000 hab.	Hasta 3,60	Hasta 4	0,40
Superior a 100.000 hab.	Hasta 4	Hasta 4	0

Esto es, el tipo impositivo para toda clase de municipios cualquiera que sea su población se sitúa en un 4%. Tipo este, al que antes de la reforma sólo podían acceder los municipios con población superior a los 100.000 habitantes. En este caso la eliminación de la diferenciación de tipos máximos que fijaba la ley en función de la población de cada municipio proviene de una expresa recomendación de la Comisión de Expertos para el estudio y propuesta de la Reforma Local.

Asimismo, la Comisión de Expertos planteó la posibilidad de elevar los tipos máximos a fijar por los Ayuntamientos, es decir, que se estudiase la conveniencia o no de elevar el máximo hasta entonces vigente, el 4%, teniendo en cuenta que una elevación de dichos tipos máximos no implicaría necesariamente un incremento de los mismos.

A raíz de dicho planteamiento, se incluyó en el Proyecto de Ley de Reforma Local una modificación en el tipo máximo del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, fijándose en un 5%. Correlativamente se suprimió la tasa por licencia urbanística, dados los problemas de compatibilidad existentes entre una y otra, que incluso llevó en la reforma de 1998 a establecer la deducción potestativa del importe de la tasa, en la cuota de este impuesto.

Ahora bien, la tramitación posterior del Proyecto de Ley concluyó con el retorno a la situación inicial, quedando el tipo máximo del impuesto en el 4% anterior, y no suprimiendo la tasa por licencia urbanística.

d. Bonificaciones fiscales.

Tal y como se comentaba al comienzo de este artículo, otra de las características comunes en la reforma es la ampliación de las bonificaciones fiscales, incrementando con ello la corresponsabilidad fiscal de los Ayuntamientos, los cuales pueden a partir de ahora participar más activamente, si quieren, en políticas de empleo, familiares, medioambientales, sociales, etc.

Pues bien, quizá sea en este impuesto donde más claramente se pueda comprobar esa intención del legislador, dado que se han creado cuatro nuevas bonificaciones potestativas, que junto con la ya existente, da lugar a uno de los impuestos que más oportunidades ofrece a los Ayuntamientos para la realización de determinadas políticas fiscales.

Las nuevas bonificaciones son las siguientes:

- Bonificación medioambiental: 95%
- Bonificación por inversión en infraestructuras: 50%
- Bonificación a viviendas de protección oficial: 50%
- Bonificación por acceso y habitabilidad a discapacitados: 90%

d.1. Bonificación medioambiental.

Se establece una bonificación de hasta el 95% a favor de las construcciones, instalaciones y obras en las que se incorporen sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar para el autoconsumo.

Además se condiciona la aplicación de esta bonificación a que la instalación para producción de calor incluya colectores que dispongan de la correspondiente homologación.

d.2. Bonificación por inversión en infraestructuras.

Se establece una bonificación de hasta el 50% a favor de las construcciones, instalaciones u obras vinculadas a los planes de fomento de las inversiones privadas en infraestructuras.

d.3. Bonificación por vivienda de protección oficial.

Se establece una bonificación de hasta el 50% a favor de las construcciones, instalaciones y obras referentes a las viviendas de protección oficial.

d.4. Bonificación por acceso y habitabilidad a discapacitados.

Bonificación de hasta el 90% a favor de las construcciones, instalaciones u obras que favorezcan el acceso a las condiciones de acceso y habitabilidad de los discapacitados.

A estas bonificaciones hay que añadir la ya existente con anterioridad a la reforma, consistente en hasta el 95% de la cuota de las instalaciones, construcciones y obras que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir circunstancias sociales, culturales, histórico-artísticas o de fomento del empleo que justifiquen tal declaración.

Como requisitos y características comunes a todas estas bonificaciones además de las ya comentadas en el apartado d) III, anterior relativo al ICIO, esto es:

- Se trata en todos los casos de bonificaciones potestativas.
- No serán objeto de compensación de conformidad con lo dispuesto en el artículo 9.2 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre.
- En todos los casos la ley fija un porcentaje máximo.
- El Ayuntamiento de imposición podrá regular el resto de los requisitos sustantivos y formales mediante la correspondiente ordenanza fiscal.

Además, se puede añadir la siguiente:

- El Ayuntamiento podrá, si tiene establecido algunas o todas las bonificaciones previstas en la norma, determinar si son o no aplicables simultáneamente.

No obstante, en el caso de que el Ayuntamiento decida que todas o algunas de las bonificaciones previstas en la norma se apliquen simultáneamente, la ley establece el orden y la cuota sobre la que deben aplicarse. En particular cada bonificación se debe aplicar en el orden establecido y sobre el resto de la cuota que reste después de aplicar la inmediata anterior, con ello se consigue que siempre exista un resto de cuota, a pesar de haber aplicado todas las posibles que marca la ley.

Pongamos un hipotético ejemplo:

1

Ejemplo:

En un Ayuntamiento se han establecido mediante ordenanza fiscal todas las bonificaciones potestativas reguladas en la ley en relación con el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, fijando además el coeficiente en el máximo permitido y considerando la aplicación simultánea de todas ellas en el caso que sea posible. El tipo impositivo es el máximo permitido por la norma.

Un constructor dueño y realizador de las obras en dicho municipio tiene como coste de ejecución de la obra 600.000 euros.

.../...

.../...

No obstante dicha obra tiene un especial interés para el Ayuntamiento puesto que fomenta el empleo, además está vinculada a los planes de fomento de las inversiones privadas en infraestructuras, se trata de unas viviendas de protección oficial que incorporan sistemas para el aprovechamiento térmico y tiene condiciones especiales para el acceso y habitabilidad a los discapacitados.

Por tanto se cumplen todos los requisitos para la aplicación de todas las bonificaciones que marca la norma.

- Cuota tributaria sin bonificar: coste de ejecución de la obra \times tipo impositivo.

$$600.000 \times 0,04 = 24.000 \text{ euros.}$$

- Cuota tributaria bonificada:

- Bonificación fomento empleo: $95\% \times$ cuota tributaria.

$$95\% \times 24.000 = 22.800 \text{ euros.}$$

Resto de cuota: 1.200.

- Bonificación medioambiental: $95\% \times$ resto de cuota.

$$\text{Bonificación } 95\% \times 1.200 = 1.140 \text{ euros.}$$

Resto de cuota: 60 euros.

- Bonificación inversión privada en infraestructuras: $50\% \times$ resto de cuota.

$$\text{Bonificación } 50\% \times 60 = 30 \text{ euros.}$$

Resto de cuota: 30 euros.

- Bonificación vivienda protección oficial: $50\% \times$ resto de cuota.

$$\text{Bonificación } 50\% \times 30 = 15 \text{ euros.}$$

Resto de cuota: 15 euros.

- Bonificación acceso y habitabilidad a discapacitados: $90\% \times$ resto de cuota.

$$\text{Bonificación } 90\% \times 15 = 13,5 \text{ euros.}$$

Resto de cuota a pagar: 1,5 euros.

e. Gestión del impuesto.

En cuanto a la gestión del impuesto, se ha añadido un nuevo apartado 5 al artículo 104 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, por el que los Ayuntamientos pueden establecer en sus ordenanzas fiscales sistemas de gestión conjunta y coordinada de este impuesto y de la tasa correspondiente al otorgamiento de la licencia.

Con esta nueva facultad que se atribuye a los Ayuntamientos se pretende evitar duplicidades en cuanto a las obligaciones formales que se derivan de una y otra figura impositiva.

Efectivamente, en los supuestos de autoliquidación del impuesto, el sujeto pasivo está obligado a declarar la base imponible conformada por el presupuesto que se presenta junto al proyecto de obras. En los casos en los que el Ayuntamiento haya establecido la tasa por licencia de obras, estos datos ya se habrán presentado a la Administración en el momento de solicitar la licencia y satisfacer la tasa.

Por ello si el Ayuntamiento establece sistemas de gestión conjunta y coordinadas entre la tasa por licencia de obras y el Impuesto sobre Construcciones Instalaciones y Obras, logra evitar duplicidades y costes innecesarios para el contribuyente.

IV. EL IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA

Las principales novedades en el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana afectan a las siguientes materias:

- Sujeción.
- Exenciones.
- Base imponible.
- Cuota tributaria.
- Bonificaciones.
- Gestión.

a. Sujeción del impuesto.

Se establecen dos nuevos supuestos de no sujeción que hasta ahora estaban configurados como supuestos de exención, y se incluye un supuesto nuevo de sujeción que obedece a una modificación de carácter técnico, todo ello mediante la modificación del artículo 105 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre.

a.1. Bienes inmuebles de características especiales.

Se declara expresamente sujeta al impuesto la nueva categoría de bienes inmuebles que crea la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, esto es, los bienes inmuebles de características especiales.

Estos bienes inmuebles de características especiales son definidos en el apartado 7 del artículo 2 de la Ley del Catastro como 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; y en concreto los siguientes:

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

La sujeción al impuesto de forma expresa es una simple modificación de carácter técnico al objeto de no dejar sin tributar la nueva categoría de bienes que se asemejan a bienes urbanos y que como tales tributan por el impuesto, a pesar de no tener a partir de 2003 dicha consideración.

a.2. Aportaciones de bienes y derechos a la sociedad conyugal.

Se establece la no sujeción al impuesto en los supuestos de aportaciones de bienes y derechos realizadas por los cónyuges a la sociedad conyugal, adjudicaciones que a su favor y en pago de ellas se verifiquen y transmisiones que se hagan a los cónyuges en pago de sus haberes comunes.

Hasta el año 2002, estas transmisiones estaban exentas del impuesto, lo que suponía la interrupción del período de generación de la plusvalía correspondiente, dando lugar a merma en la recaudación impositiva correspondiente que carecía de toda lógica. Por ello, tras la reforma, al no considerarse sujetas al impuesto se logra el mismo efecto que con la exención pero sin interrumpir el período de generación de la plusvalía correspondiente.

Responde en todo caso a una recomendación efectuada por la Comisión de Expertos para el estudio y propuesta de la reforma de las Haciendas Locales, en su dictamen de 3 de julio de 2002.

Así, la Comisión distingue entre el supuesto de aportaciones de bienes y derechos realizadas por los cónyuges a la sociedad conyugal, adjudicaciones que a su favor y en pago de ellas se verifiquen y, de otro lado, las transmisiones que se hagan a los cónyuges en pago de sus haberes comunes.

Así, mientras en el primer supuesto se reconoce la existencia de dudas desde un punto de vista doctrinal y jurisprudencial sobre su carácter de no sujeción o exención, en el segundo supuesto no niega que se trata de una exención pero reconoce la necesidad de cambiar en la norma el carácter de exención por el de no sujeción al objeto de evitar un fraude de ley.

Efectivamente, en el caso de aportaciones de bienes y derechos realizadas por los cónyuges a la sociedad conyugal, y las adjudicaciones que a su favor y en pago de ella se verifiquen, existe la duda sobre el carácter de exención o no sujeción puesto que la sociedad conyugal carece de personalidad jurídica, por lo que no puede afirmarse que estas aportaciones y adjudicaciones constituyan en sí mismas una transmisión.

En todo caso, como el momento que se toma para el cómputo del periodo de generación del incremento es la aportación o adjudicación a la sociedad conyugal, considerarlas exentas implica que en caso de que se produzca otra transmisión ulterior quede sin tributar la plusvalía generada hasta dicho momento. Sin embargo, al sostener que estamos ante una no sujeción, la fecha que se toma para el cómputo de la plusvalía es la de la adquisición originaria del inmueble.

En el caso del segundo supuesto, esto es, las transmisiones a los cónyuges en pago de sus haberes comunes, la Comisión reconoce que no cabe duda de que se trata de una exención, no obstante su configuración legal como supuesto de no sujeción logra evitar situaciones indeseadas de fraude de ley, como por ejemplo, que constante el matrimonio, se otorguen capitulaciones para modificar el régimen económico del mismo, pasando del régimen de gananciales al de separación de bienes y adjudicando los bienes a los cónyuges. En este caso, cuando se produzca una transmisión ulterior, ésta verá reducido su gravamen como consecuencia de reducir el periodo de generación o incluso eliminar la tributación si la segunda transmisión se llevara a cabo con carácter inmediato.

a.3. Transmisión de bienes por sentencia de nulidad, separación o divorcio.

Tampoco se produce la sujeción al impuesto en los supuestos de transmisiones de bienes inmuebles entre cónyuges o a favor de los hijos, como consecuencia del cumplimiento de sentencias en los casos de nulidad, separación o divorcio matrimonial, sea cual sea el régimen económico matrimonial.

Éste también era un supuesto que con anterioridad a la reforma era calificado de exención. Su calificación como supuesto de no sujeción obedece a los mismos motivos que los expuestos en el apartado anterior para el caso de aportaciones de bienes a la sociedad conyugal, esto es, evitar que se interrumpa el periodo de generación de la plusvalía en los casos de una transmisión ulterior, dando lugar a una disminución artificial y no querida del impuesto.

b. Supuestos de exención.

En materia de exenciones se producen dos modificaciones, a saber:

- De un lado se reclasifican supuestos de exención en supuestos de no sujeción, tal y como se ha expuesto en el apartado anterior.
- De otro, se extienden los supuestos de exención subjetiva del Estado, Comunidades Autónomas y las Entidades Locales, incluido el municipio de imposición.

Centrándonos en este último caso, es el que se contempla en el artículo 106. 2, letras a) y b), según la redacción dada por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre. Antes de la reforma únicamente se contemplaba la exención relativa al Estado, Comunidades Autónomas y Entidades Locales, incluido el municipio de imposición, y sus respectivos Organismos Autónomos de carácter administrativo. Ahora, tras la reforma, se extiende a las entidades de derecho público de análogo carácter de las Comunidades Autónomas o de las Entidades Locales.

Esta extensión de la exención también obedece a una recomendación de la Comisión de Expertos para el estudio y propuesta de la reforma de las Haciendas locales, que pone como ejemplo el Instituto de la Vivienda de Madrid cuya exención ha sido reconocida por diversas sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Madrid.

c. Base imponible.

Las modificaciones de la base imponible del impuesto se introducen en el artículo 108 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, y versan sobre las siguientes materias:

- Definición de la base imponible.
- Reducción aplicable en los casos de modificación de valores catastrales.
- Coeficiente anual municipal.

c.1. Definición de la base imponible.

Hasta la reforma se definía, en el apartado 1 del artículo 108, la base imponible del impuesto como «el incremento **real** del valor de los terrenos de naturaleza urbana puesto de manifiesto en el momento del devengo». Además se hacía precisar en el apartado 3 del artículo 108, que en el caso de transmisión de terrenos el valor de los mismos será el que tenga fijado a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Es por ello que existía una aparente contradicción entre lo que disponía uno y otro precepto que llevó a la posibilidad de que se hiciera primar el valor real, siempre y cuando se pudiera

demostrar que el mismo era inferior al valor catastral. Así por ejemplo se concluyó en la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Valencia de 26 de mayo de 1997, tal y como se puso de manifiesto en el Dictamen de la Comisión de Expertos para el estudio y propuesta de la reforma local.

Esta aparente divergencia se ha logrado subsanar tras la reforma de las Haciendas locales, al redefinir la base imponible del impuesto como «el incremento del valor de los terrenos, puesto de manifiesto en el momento de devengo», esto es, se suprime la palabra **real**, quedando por tanto simplemente definida la base imponible como el incremento de valor, que no tiene por qué ser el real. Este incremento de valor es el que posteriormente define la propia ley, en el apartado 2 del artículo 108, y que no es otro que el valor que se determina a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

Siendo ésta la principal modificación en cuanto a la definición de la base imponible, existen otros tipos de modificaciones de carácter menor, como son:

- Adaptaciones técnicas derivadas de la nueva terminología adoptada en la regulación del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.
- En los supuestos de transmisión de terrenos, si la fecha del devengo no coincide con la de efectividad de los nuevos valores catastrales, se declara expresamente que éstos se corregirán aplicando los coeficientes de actualización que correspondan, establecidos al efecto en las Leyes de Presupuestos Generales del Estado.

c.2. Reducción aplicable en los casos de modificación de valores catastrales.

La regulación aplicable en el caso de modificación de los valores catastrales sigue siendo sustancialmente igual a la que existía antes de la reforma, salvo en los dos aspectos siguientes:

- Adaptación a la nueva terminología utilizada en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles.
- Prohibición expresa de que el nuevo valor catastral reducido pueda ser inferior al valor catastral del terreno antes del procedimiento de valoración colectiva.

Efectivamente la reducción pretende que, en los supuestos que se modifique el valor catastral como consecuencia de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general, se atenúe durante los primeros cinco años de aplicación del nuevo valor su efecto de cara a este impuesto.

Dado que la reducción puede variar, a elección del Ayuntamiento, entre un 60% y un 40%, pudiera darse algún caso en el que por aplicación de la reducción, el nuevo valor reducido sea inferior al valor catastral existente anterior a la modificación. Pues bien, esto es lo que pretende evitar esta disposición, ya que va en contra de la propia filosofía de la reducción que persigue atenuar y no eliminar o beneficiar por causa de la modificación. Por ello se fija como límite máximo de la reducción el valor catastral existente con anterioridad a la reducción.

c.3. Coeficiente anual municipal.

Como ya se ha comentado, es una nota común en la reforma operada en todos y cada uno de los impuestos el hecho de suprimir los condicionantes derivados de la población de derecho municipal a la hora de establecer capacidades normativas de los Ayuntamientos. De esta forma se igualan las capacidades de todos los Ayuntamientos, dándoles aquella que ya disfrutaban los más grandes.

En el caso del porcentaje anual que los Ayuntamientos pueden establecer sobre el valor del terreno, los límites existentes hasta ahora para los Ayuntamientos de menos de 1.000.000 de habitantes se igualan a los que tienen estos últimos. De esta forma se incrementa la capacidad de los Ayuntamientos más pequeños.

Efectivamente, tras la reforma, todos los Ayuntamientos, independientemente de la población de derecho con la que cuenten, podrán aplicar los siguientes porcentajes máximos al valor del terreno:

- Período de uno hasta cinco años: 3,7.
- Período de uno hasta diez años: 3,5.
- Período de uno hasta quince años: 3,2.
- Período de uno hasta veinte años: 3.

Comparando la nueva situación con la que existía hasta el 31 de diciembre de 2002, se observan los incrementos de capacidad normativa e impositiva en los Ayuntamientos menores de 1.000.000, tal y como se muestra en el cuadro siguiente:

CUADRO DE INCREMENTO PORCENTAJES ANUALES PARA DETERMINAR EL INCREMENTO DEL VALOR TRAS LA REFORMA

	Período de uno hasta cinco años (porcentaje anual)	Período de hasta diez años (porcentaje anual)
Población de derecho	Incremento	Incremento
Hasta 50.000 habitantes	0,6	0,7
De 50.001 a 100.000 habitantes	0,5	0,5
De 100.001 a 500.000 habitantes	0,3	0,3
De 500.001 a 1.000.000 de habitantes	0,1	0,1
Más de 1.000.000 de habitantes	0	0

	Período de hasta quince años (porcentaje anual)	Período de hasta veinte años (porcentaje anual)
Población de derecho	Incremento	Incremento
Hasta 50.000 habitantes	0,5	0,3
De 50.001 a 100.000 habitantes	0,4	0,3
De 100.001 a 500.000 habitantes	0,3	0,2
De 500.001 a 1.000.000 de habitantes	0,1	0,1
Más de 1.000.000 de habitantes	0	0

Por tanto, del mismo modo que se pudo comprobar al analizar las novedades de los otros impuestos, los Ayuntamientos que salen más beneficiados tras la reforma son los más pequeños, esto es, los de menos de 50.000 habitantes, mientras que a medida que incrementa la población de derecho del Ayuntamiento el incremento de la capacidad fiscal es menor, hasta llegar a los Ayuntamientos más grandes, esto es, los de más de 1.000.000 de habitantes cuya situación, en este aspecto, no se modifica frente a la existente con anterioridad a la reforma.

d. Tipo impositivo.

Como ya se ha comentado, en la reforma se suprimen los condicionantes derivados de la población del municipio, a la hora de establecer capacidades normativas de los Ayuntamientos. De esta forma, se igualan las capacidades de todos los Ayuntamientos, dándoles aquellas de las que ya disfrutaban los más grandes, en este caso en materia de tipo impositivo.

Veamos el incremento experimentado tras la reforma, a favor de los Ayuntamientos menores de 100.000 habitantes:

Municipios con población	Tipo anterior	Tipo actual	Incremento
Hasta 5.000 hab.	Hasta 26	Hasta 30	4
De 5.001 a 20.000 hab.	Hasta 27	Hasta 30	3
De 20.001 a 50.000 hab.	Hasta 28	Hasta 30	2
De 50.001 a 100.000 hab.	Hasta 29	Hasta 30	1
Superior a 100.000 hab.	Hasta 30	Hasta 30	0

Para terminar veamos un hipotético ejemplo:**2****Ejemplo:**

Un ciudadano residente en el municipio de Talavera de la Reina (cuya población de derecho asciende a 75.369 habitantes) vende su piso el 5 de mayo de 2003, situado en la misma localidad, por 100.000 euros. El inmueble lo había adquirido el 2 de octubre de 1979 por 5.000 euros. En el recibo del IBI figuran los siguientes valores catastrales:

Valor catastral del suelo 22.750 euros
 Valor catastral de la construcción 29.231,5 euros

Suponiendo que el Ayuntamiento de Talavera de la Reina ha fijado, en sus ordenanzas fiscales para 2002 y 2003, tanto el porcentaje de incremento de valor de los terrenos como el tipo impositivo máximo que permite la ley, determinar la tributación relativa al IIVTNU en 2003 y compararla con la que habría resultado de haber vendido el inmueble en 2002.

Solución:*Año 2003:*

N.º años de generación del incremento: 20 (del 2 de octubre de 1979 al 5 de mayo de 2003, con el límite máximo legal de 20 años).

Porcentaje aplicable: $20 \times 0,3^1 = 60\%$
 Base imponible: $22.750^2 \times 0,60 = 13.650$ euros
 Cuota tributaria: $13.650 \times 0,30^3 = 4.095$ euros

.../...

.../...

Año 2002 ⁴:

N.º años de generación del incremento: 20 (del 2 de octubre de 1979 al 5 de mayo de 2002, con el límite máximo legal de 20 años).

Porcentaje aplicable:	$20 \times 2,7$ ⁵	=	54%
Base imponible:	$22.750 \times 0,54$	=	12.285 euros
Cuota tributaria:	$12.285 \times 0,29$ ⁶	=	3.562,65 euros

- 1 Es el coeficiente máximo previsto en el artículo 108.4 de la Ley 39/1988 desde 2003, con independencia de la población del municipio.
- 2 Es independiente del precio de enajenación, sino que el valor del terreno en el momento del devengo es el que tuviera fijado a efectos del IBI.
- 3 Es el tipo de gravamen máximo previsto desde 2003, con independencia de la población del municipio.
- 4 Suponemos que la venta se realiza el 5 de mayo de 2002.
- 5 Es el porcentaje máximo de incremento para los municipios de entre 50.000 y 100.000 habitantes y para un período de generación de 20 años vigente en 2002.
- 6 Es el tipo máximo previsto en 2002 para los municipios de entre 50.000 y 100.000 habitantes.