

Cuestiones prácticas de actualidad del impuesto sobre bienes inmuebles

Nicolás Sánchez García

Auditor de la Sindicatura de Cuentas de la Comunitat Valenciana

Profesor de CEF.- UDIMA

EXTRACTO

En el impuesto sobre bienes inmuebles (IBI) hay diversas cuestiones que deben ser consideradas a la vista de las situaciones que se plantean en su aplicación, de las últimas novedades legislativas y jurisprudenciales o de las especiales potestades que tienen los ayuntamientos para regular el régimen jurídico de los tributos locales.

A continuación, se analizan diversas cuestiones de actualidad, que aparecen con frecuencia en los medios de comunicación y sobre las cuales los contribuyentes pueden tener algunas dudas. En este contexto, no se pretende ser exhaustivo en la relación de temas que se tratan, pero sí se han elegido cuestiones que exigen una mínima reflexión, que permita conocer la aplicación efectiva del IBI.

Así se examina la calificación de los bienes inmuebles como urbanos, la condición de sujeto pasivo en el IBI y el papel que desempeñan los arrendatarios, el pago del impuesto en los supuestos de transmisión de bienes, la exención de la Iglesia católica y de las entidades sin fines lucrativos, la actualización de los valores catastrales, la notificación de las liquidaciones del IBI, 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, los recargos sobre las viviendas desocupadas y los recursos administrativos que pueden interponer los sujetos pasivos en el IBI.

Palabras clave: impuesto sobre bienes inmuebles (IBI); aplicación; actualidad; novedades legislativas y jurisprudenciales.

El impuesto sobre bienes inmuebles (IBI) es un tributo en el que es muy difícil que los recursos de los contribuyentes puedan tener éxito, debido a que su aplicación es muy sencilla y los ayuntamientos no suelen cometer errores en las liquidaciones que practican a los contribuyentes.

Hay que hacer notar, sin embargo, que diversas sentencias judiciales y modificaciones legislativas recientes han aclarado algunos aspectos del régimen jurídico del impuesto y que existen algunos preceptos de la Ley reguladora de las Haciendas locales (LRHL)¹ o de la Ley del catastro inmobiliario (LCI)² que son merecedores de alguna explicación para poder ser entendidos en su integridad por los contribuyentes.

En el contexto expresado, se van a tratar a continuación diversos aspectos de la actual regulación del IBI que se consideran de interés, con la finalidad de tener un completo conocimiento del impuesto.

1. BIENES INMUEBLES URBANOS EN EL IBI

¿Están sujetos al IBI como bienes inmuebles urbanos todos los bienes calificados en el planeamiento urbanístico de esta forma? ¿Existe coincidencia entre la normativa urbanística y la normativa catastral?

Se trata de una cuestión que ha sido polémica en los últimos años, que ha desembocado en la actual redacción del artículo 7.2 b) de la LCI y sobre la cual existe una significativa jurisprudencia previa del Tribunal Supremo³ que concreta la actual redacción del artículo 61.3 de la LRHL, que dispone que a los efectos del IBI tendrán la consideración de bienes inmuebles rústicos, de bienes inmuebles urbanos y de bienes inmuebles de características especiales los definidos como tales en las normas reguladoras del Catastro inmobiliario. Existe una remisión expresa a estas normas y la calificación de los bienes inmuebles no se regula en la LRHL, al contrario de lo que ocurría en el texto original de esta ley⁴.

¹ Real Decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

² Real Decreto legislativo 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario.

³ STS de 30 de mayo de 2014 (rec. núm. 2362/2013 –NFJ054558–) y AATS de 15 de marzo de 2017 (rec. núm. 11/2017 –NFJ066772–) y 12 de julio de 2017 (rec. núm. 1431/2017 –NFJ068399–).

⁴ Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales (BOE de 30 de diciembre de 1988).

El artículo 7.2 b) de la LCI dispone que tendrán la consideración de bienes inmuebles urbanos los terrenos que tengan la consideración de urbanizables o aquellos para los que los instrumentos de ordenación territorial y urbanística aprobados prevean o permitan su paso a la situación de suelo urbanizado, siempre que se incluyan en sectores o ámbitos espaciales delimitados y se hayan establecido para ellos las determinaciones de ordenación detallada o pormenorizada, de acuerdo con la legislación urbanística aplicable.

En el artículo 7.2 de la LCI se utiliza una amplia fórmula para recoger todos los supuestos posibles que, con independencia de la concreta terminología urbanística, pueda englobar a los bienes inmuebles urbanos. Una lectura de este precepto legal permite concluir que no todo el suelo urbanizable sectorizado o delimitado por el planeamiento general tiene por sí mismo la consideración catastral de suelo urbano, sin distinguir si se encuentra ordenado o no. En este contexto, se excluye de tal consideración al urbanizable no sectorizado sin instrumento urbanístico aprobado, que establezca las determinaciones para su desarrollo.

En relación con los bienes que han de ser considerados como urbanos, el Tribunal Supremo ha expresado lo siguiente:

- Ha de acudir a la legislación urbanística para integrar su contenido, a los efectos de calificar catastralmente un terreno como suelo urbano o como suelo rústico.
- Un terreno precisa, en todo caso, la aprobación del correspondiente instrumento urbanístico de desarrollo para poder alcanzar la condición de suelo urbano, por lo que debe reputarse catastralmente como suelo rústico mientras no se apruebe dicho instrumento, aunque se trate de un suelo delimitado o sectorizado por el planeamiento urbanístico general.
- No es coherente interpretar que el suelo urbanizado delimitado o sectorizado en el planeamiento general tiene la consideración catastral de suelo urbano, aunque no se haya aprobado el instrumento urbanístico de desarrollo, cuando el artículo 21.2 b) de la Ley del suelo y rehabilitación urbana (LSRH)⁵ considera que está en situación de suelo rural, aquel suelo para el que los instrumentos de ordenación territorial y urbanística prevean o permitan su paso a la situación de suelo urbanizado, hasta que termine la correspondiente actuación de urbanización.

Hay que entender que el legislador catastral quiso diferenciar entre suelo de expansión inmediata donde el plan delimita y programa actuaciones sin necesidad de posteriores trámites de ordenación, de aquel otro que, aunque sectorizado, carece de tal programación y cuyo desarrollo urbanístico queda pospuesto para el futuro. Se puede concluir que a efectos catastrales solo puede considerarse suelo de naturaleza urbana el suelo urbanizable sectorizado ordenado, así como el suelo sectoriza-

⁵ Real Decreto legislativo 7/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Suelo y Rehabilitación Urbana.

do no ordenado a partir del momento de aprobación del instrumento urbanístico que establezca las determinaciones para su desarrollo. Antes de ese momento el suelo tendrá el carácter de rústico.

Concluye el Tribunal Supremo que si las ponencias de valores no reconocen la realidad urbanística, podríamos encontrarnos con inmuebles urbanizables sectorizados no ordenados con valor catastral superior al del mercado, con posible vulneración del principio de capacidad económica.

Si se tiene en cuenta que las comunidades autónomas pueden precisar la noción de suelo urbanizable en sus respectivos ámbitos territoriales, y que los ayuntamientos son competentes para acometer aquellas recalificaciones que estimen necesarias, la homogeneidad en la hermenéutica de los diseños del artículo 7 de la LCI exige acudir, en caso de duda, a los criterios dimanantes de la LSRH, evitando las incoherencias generadas por la concurrencia de dos regulaciones tan distintas sobre una misma realidad fáctica.

2. SUJETO PASIVO DEL IBI

¿Ostenta siempre el propietario la condición de sujeto pasivo del IBI?

En el artículo 63.1 de la LRHL se dispone que son sujetos pasivos, a título de contribuyentes, las personas naturales y jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley general tributaria (LGT)⁶, que ostenten la titularidad del derecho que, en cada caso, sea constitutivo del hecho imponible de este impuesto.

El artículo 61.1 de la LRHL dispone que constituye el hecho imponible del impuesto la titularidad de los siguientes derechos sobre los bienes inmuebles rústicos y urbanos y sobre los inmuebles de características especiales:

- De una concesión administrativa sobre los propios inmuebles o sobre los servicios públicos a que se hallen afectos.
- De un derecho real de superficie.
- De un derecho real de usufructo.
- Del derecho de propiedad.

Los citados derechos sobre los bienes inmuebles constituyen, por el orden en el que se relacionan, el hecho imponible del IBI. En este supuesto, en la medida en que existe un derecho real de usufructo, se excluye al derecho de propiedad.

⁶ Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Si existiera un derecho real de superficie se excluiría, tanto al propietario del bien inmueble, como a un eventual titular de un derecho real de usufructo. En el mismo sentido, si existiera una concesión administrativa sobre los propios inmuebles o sobre los servicios públicos a que se hallen afectos, se excluiría al propietario y a los posibles titulares de derechos reales de usufructo o de superficie.

Como se puede comprobar, el propietario será habitualmente el sujeto pasivo del IBI, pero no lo será en todos los casos, pues existen tres supuestos alternativos previstos en el artículo 63.1 de la LRHL en los que se excluye al propietario.

3. ARRENDAMIENTO DE BIENES INMUEBLES E IBI

¿Debe hacerse cargo el arrendatario del pago del IBI?

Los arrendatarios no se recogen como sujetos pasivos del IBI en el artículo 63.1 de la LRHL y, en consecuencia, en ningún caso ostentarán esta condición en el impuesto. En este supuesto, sin embargo, hay que tener en cuenta que el artículo 63.2 de la LRHL establece que, en todo caso, será de aplicación la facultad del sujeto pasivo de repercutir la carga tributaria soportada conforme a las normas de derecho común.

En desarrollo del citado precepto legal, el artículo 20.1 de la Ley arrendamientos urbanos⁷ dispone que las partes puedan pactar que el arrendatario se haga cargo del pago de los tributos que se devenguen en razón del bien inmueble, entre los que se encuentra el IBI. Esta circunstancia determina el siguiente régimen jurídico en el IBI:

- Se trata de una posibilidad que para que sea efectiva debe hacerse constar por escrito, determinando el importe anual de la deuda tributaria del IBI a la fecha del contrato.
- En el supuesto de que en el contrato de arrendamiento no se recoja de forma expresa que el arrendatario asume el pago del IBI, no se lo podrá exigir el arrendador.
- El pacto que puedan hacer el arrendador y el arrendatario para trasladar la deuda tributaria del IBI no afecta al ayuntamiento titular del IBI, en la medida en que el titular de los correspondientes derechos sobre los bienes inmuebles siempre ostentará la condición de sujeto pasivo, sin que el arrendatario adquiera la condición de sustituto del contribuyente.
- El arrendador queda obligado a entregar al arrendatario recibo del pago, salvo que se hubiera pactado que este se realice mediante procedimientos que acrediten el efectivo cumplimiento de la obligación de pago por el arrendatario.

⁷ Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos.

- El recibo o documento acreditativo que lo sustituya deberá contener separadamente las cantidades abonadas por los distintos conceptos de los que se componga la totalidad del pago y, específicamente, la renta en vigor.
- En el supuesto de que la cuota del IBI no estuviera individualizada, se dividirá en función de la cuota de participación del bien inmueble en la propiedad horizontal o de la superficie de cada vivienda.

Los arrendatarios de bienes inmuebles que contractualmente asuman la obligación de pago del IBI, aunque con ello puedan ostentar la condición de interesados, no alteran las posiciones de la relación jurídico-tributaria, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 18 de la LGT, sin que hayan de ser notificados de las liquidaciones correspondientes, que en consecuencia no están en disposición de impugnar, sin perjuicio de los derechos que, en su caso, puedan asistirles en vía civil frente al arrendador.

4. TRANSMISIÓN DE BIENES INMUEBLES Y PAGO DEL IBI

¿Qué situación se produce en el supuesto de que la propiedad de un bien inmueble se hubiera transmitido el día 7 de enero de 2018? ¿Quién debe hacerse cargo del pago del IBI en el supuesto de que al bien inmueble le corresponda una cuota tributaria de 3.420 euros?

El IBI se devenga el día 1 de enero de cada año, conforme se dispone en el artículo 75.1 de la LRHL. En este contexto, será sujeto pasivo del impuesto la persona que ostente esta condición en la citada fecha, con independencia de que se transmita posteriormente la propiedad o los derechos que determinan la realización del hecho imponible o estos se cancelen.

En este supuesto se plantea que sería sujeto pasivo del IBI el que era propietario del bien inmueble el día 1 de enero de 2018, a pesar de que no ha ostentado esta condición en la inmensa mayoría del periodo impositivo del impuesto, que es el año natural, conforme se dispone en el artículo 75.2 de la LRHL.

Los periodos voluntarios de pago del IBI se determinan por los ayuntamientos en las correspondientes ordenanzas fiscales aprobadas y, en este supuesto, con toda seguridad, se producirá la situación de que cuando se inicie el citado periodo de pago el antiguo propietario hará varios meses que ha perdido esta condición.

La situación descrita, que deviene de una aplicación estricta de la LRHL, ha sido modulada por la jurisprudencia del Tribunal Supremo⁸, que admite el prorrateo de la cuota tributaria entre el transmitente y el adquirente, aunque no se pactara en el contrato la repercusión del IBI.

⁸ STS de 15 de junio de 2016 (Sala de lo Civil, rec. núm. 2110/2014 –NCJ061335–).

En la aplicación de la citada jurisprudencia se concluye, como no podría ser de otra forma, que el sujeto pasivo del IBI en el año 2018 es el que ostentaba la propiedad del bien inmueble el día 1 de enero de este año, que es la fecha de devengo del impuesto, en aplicación de los artículos 61.1, 63.1 y 75.1 de la LRHL.

En opinión del Tribunal Supremo los citados preceptos legales deben interpretarse de acuerdo con lo que se expresa en el artículo 63.2 de la LRHL, que establece que, en todo caso, será de aplicación la facultad del sujeto pasivo de repercutir la carga tributaria soportada conforme a las normas de derecho común, debiendo entenderse que el sujeto pasivo del impuesto es la parte vendedora.

El tenor del artículo 63.2 de la LRHL advierte de la posibilidad de repercusión, sin sujetarlo a pacto que lo permita, limitándose el precepto a establecer que el reparto del importe del impuesto se hará conforme a las normas de derecho común, que no son otras, en este caso, que las de la compraventa, que se recogen en el artículo 1.445 y siguientes del Código Civil (CC)⁹, en virtud de las cuales la parte compradora debe considerarse propietaria desde el momento de la entrega el día 7 de enero de 2018, de acuerdo con el artículo 609 del CC.

Se concluye por el Tribunal Supremo que la regla general, en caso de ausencia de pacto en contrario, será que el vendedor que abone el IBI podrá repercutirlo sobre el comprador, en proporción al tiempo en que cada una de las partes haya ostentado la titularidad dominical y por el tiempo que lo sea.

En este contexto, en la medida en que la cuota tributaria del IBI es de 3.420 euros y que la parte vendedora le puede repercutir al comprador la parte proporcional del año en la que este ha sido propietario del bien inmueble, la cuota repercutida será de 3.363,91 euros, que es el porcentaje del 98,36% que se corresponde con los días en que ha sido propietario del bien inmueble.

5. EXENCIÓN EN EL IBI DE LA IGLESIA CATÓLICA Y DE UNA ORGANIZACIÓN NO GUBERNAMENTAL DE DESARROLLO (ONG)

¿En qué condiciones están exentas en el IBI la Iglesia católica y la ONG dedicada a la asistencia a refugiados en territorio español?

Las citadas instituciones se benefician de una exención en el IBI, aunque hay que hacer notar que no se trata de exenciones completas para todos los bienes de los que sean titulares, sino que se reconocen en los siguientes términos:

⁹ Real Decreto de 24 de julio de 1889 por el que se publica el Código Civil.

- En el artículo 63.1 c) de la LRHL se indica una exención en el IBI en favor de la Iglesia católica, en los términos previstos en el Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de enero de 1979¹⁰.
- En el artículo 15.1 de la Ley de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo (LESFL)¹¹ se dispone que estarán exentos del IBI los bienes de los que sean titulares, en los términos previstos en la normativa reguladora de las haciendas locales, las entidades sin fines lucrativos, excepto los afectos a explotaciones económicas no exentas del impuesto sobre sociedades (IS).

En consecuencia, será la inspección tributaria de los ayuntamientos, o de las Administraciones públicas que ejerzan esta competencia por delegación, las que se encarguen de confirmar el alcance real de esta exención, procurando que no se aplique a los bienes inmuebles que se encuentran excluidos de ella.

En virtud de lo previsto en el artículo IV.1 del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de enero de 1979, la Santa Sede, la Conferencia Episcopal Española, las diócesis, las parroquias y otras circunscripciones territoriales de la iglesia, así como las órdenes y congregaciones religiosas y los institutos de vida consagrada y sus provincias y sus casas tendrán derecho a una exención en el IBI aplicable a los siguientes bienes inmuebles:

- Los templos y capillas destinados al culto y, asimismo, sus dependencias o edificios y locales anejos destinados a la actividad pastoral.
- La residencia de los obispos, de los canónigos y de los sacerdotes con cura de almas.
- Los locales destinados a oficinas de la curia diocesana y a oficinas parroquiales.
- Los seminarios destinados a la formación del clero diocesano y religioso y las universidades eclesiásticas, en tanto en cuanto impartan enseñanzas propias de disciplinas eclesiásticas.
- Los edificios destinados primordialmente a casas o conventos de las órdenes, congregaciones religiosas e institutos de vida consagrada.

En consecuencia, cualquier otro bien inmueble del que sea titular la Iglesia católica estará sujeto al IBI y el ayuntamiento deberá practicarle la correspondiente liquidación tributaria del impuesto.

En relación con la exención de que disfrutaban las ONG, hay que hacer notar que estas ostentan la condición de entidades sin fines lucrativos, de acuerdo con el artículo 2 c) de la LESFL, y

¹⁰ Instrumento de Ratificación del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre asuntos económicos, firmado en Ciudad del Vaticano el 3 de enero de 1979.

¹¹ Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

les será de aplicación la exención en el IBI, siempre que tengan la forma jurídica de fundaciones o de asociaciones declaradas de utilidad pública.

En el artículo 15.1 de la LESFL se establece que la exención en el IBI no se aplica a los bienes inmuebles afectos a explotaciones económicas no exentas del IS. En este contexto, la exención debe entenderse de acuerdo con los siguientes criterios:

- El artículo 9.2 de la Ley del impuesto sobre sociedades¹² dispone que estarán parcialmente exentas del impuesto, en los términos previstos en el título II de la LESFL, una ONG que tenga la condición de entidad sin fines lucrativos.
- En el artículo 7 de la LESFL se recogen una serie de explotaciones económicas exentas en el IS, entre las que se encuentra la asistencia a refugiados y asilados.
- Estarán exentos los bienes inmuebles afectos a la citada explotación económica, incluyendo las actividades auxiliares o complementarias de esta, como son los servicios accesorios de alimentación, alojamiento o transporte.
- Estarán sujetos al IBI todos aquellos bienes de la ONG que no estén afectos a la citada actividad de asistencia a refugiados o a cualquier otra de las explotaciones económicas que se recogen en el artículo 7.1 de la LESFL.

6. ACTUALIZACIÓN DE VALORES CATASTRALES

¿Coincide el valor catastral de un bien inmuebles en el periodo impositivo 2018 con el que tenía en 2017? ¿Cuál sería el valor catastral en el año 2018 de dos bienes inmuebles situados en las poblaciones de Tarragona y Huesca, con sendos valores catastrales en 2017 de 290.000 euros y 320.000 euros?

En el artículo 32 de la LCI se recogen dos mecanismos que permiten que las leyes de presupuestos generales del Estado actualicen los valores catastrales, mediante los siguientes mecanismos:

- La aplicación de coeficientes, que podrán ser diferentes para cada uno de los grupos de municipios que se establezcan reglamentariamente o para cada clase de inmuebles. Estos coeficientes se recogen en el artículo 32.1 de la LCI y se aplicaron, con carácter general, entre los años 1987 y 2011.
- La aplicación de coeficientes en función del año de entrada en vigor de la correspondiente ponencia de valores del municipio. Estos coeficientes se recogen en el artículo 32.2 de la LCI y se han aplicado entre los años 2014 y 2018.

¹² Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

En el citado artículo 34.2 de la LCI se dispone que los ayuntamientos podrán solicitar la aplicación de los coeficientes previstos en este precepto legal, que se aplican en el año 2018, cuando concurren los siguientes requisitos:

- Que hayan transcurrido al menos cinco años desde la entrada en vigor de los valores catastrales derivados del anterior procedimiento de valoración colectiva de carácter general, de forma que la aplicación de coeficientes de actualización para el año 2018 requiere que el año de entrada en vigor de la ponencia de valores de carácter general sea anterior a 2013.
- Que se pongan de manifiesto diferencias sustanciales entre los valores de mercado y los que sirvieron de base para la determinación de los valores catastrales vigentes, siempre que afecten de modo homogéneo al conjunto de usos, polígonos, áreas o zonas existentes en el municipio.
- Que la solicitud se comunique a la Dirección General del Catastro antes del 31 de mayo del ejercicio anterior a aquel para el que se solicita la aplicación de los coeficientes, de forma que para su aplicación en el periodo impositivo 2018 se debieron presentar antes del día 31 de mayo de 2017.

En virtud de lo previsto en el artículo 32.2 de la LCI corresponde a la ministra de Hacienda apreciar la concurrencia de los requisitos enumerados, mediante orden ministerial que se publicará en el Boletín Oficial del Estado, con anterioridad al 30 de septiembre de cada ejercicio, en la que se establecerá la relación de municipios concretos en los que resultarán de aplicación los coeficientes que, en su caso, establezca la Ley de presupuestos generales del Estado para el ejercicio siguiente.

En cumplimiento de lo dispuesto en el citado precepto legal se ha publicado la Orden HFP/885/2017, de 19 de septiembre, por la que se establece la relación de municipios a los que resultarán de aplicación los coeficientes de actualización de los valores catastrales que establezca la Ley de presupuestos generales del Estado para el año 2018.

En el artículo 1 del Real Decreto-Ley 20/2017, de 29 de diciembre, por el que se prorrogan y aprueban diversas medidas tributarias y otras medidas urgentes en materia social, se prevén los siguientes coeficientes de actualización de valores catastrales para el año 2018, de acuerdo con el artículo 32.2 de la LCI:

Año de entrada en vigor ponencia de valores	Coeficiente de actualización
1984, 1985, 1986, 1987, 1988, 1989 y 1990	1,08 .../...

Año de entrada en vigor ponencia de valores	Coefficiente de actualización
.../...	
1994	1,07
1995	1,06
1996	1,05
1997, 1998, 1999 y 2000	1,04
2001, 2002 y 2003	1,03
2005, 2006, 2007, 2008, 2009 y 2010	0,96
2011	0,95
2012	0,91

Los coeficientes previstos en el apartado anterior se aplicarán a los municipios incluidos en la Orden HFP/885/2017, de 19 de septiembre, en los siguientes términos:

- Cuando se trate de bienes inmuebles valorados conforme a los datos obrantes en el Catastro inmobiliario, se aplicará sobre el valor asignado a dichos bienes inmuebles para 2017.
- Cuando se trate de valores catastrales notificados en el ejercicio 2017, obtenidos de la aplicación de ponencias de valores parciales aprobadas en el mencionado ejercicio, se aplicará sobre dichos valores.
- Cuando se trate de bienes inmuebles que hubieran sufrido alteraciones de sus características conforme a los datos obrantes en el Catastro inmobiliario, sin que dichas variaciones hubieran tenido efectividad, el coeficiente se aplicará sobre el valor asignado a tales inmuebles, en virtud de las nuevas circunstancias, por la Dirección General del Catastro, con aplicación de los módulos que hubieran servido de base para la fijación de los valores catastrales del resto de los bienes inmuebles del municipio.

En relación con el bien inmueble situado en Tarragona, que tenía en el año 2017 un valor catastral de 290.000 euros, en la medida en que este municipio no se encuentra recogido en la Orden HFP/885/2017, de 19 de septiembre, el valor catastral de 2017 no se encuentra actualizado y coincidirá con el valor catastral del año 2018.

El municipio de Huesca sí solicitó al Ministerio de Hacienda la actualización de los valores catastrales en el año 2018 y se encuentra recogido de forma expresa en la Orden HFP/885/2017, de 19 de septiembre. En la actualización de valor catastral se deben tener en cuenta los siguientes datos:

- El valor catastral del bien inmueble en 2017 era de 230.000 euros.
- El año de entrada en vigor de la ponencia de valores de Huesca fue 2001.
- Para los bienes cuya ponencia de valores entró en vigor en el año 2001, el artículo 1 del Real Decreto-Ley 20/2017, de 29 de diciembre, ha previsto un coeficiente de 1,03.

En consecuencia el valor catastral del bien inmueble situado en Huesca, en el año 2018, será de 236.900 euros ($230.000 \times 1,03$).

7. NOTIFICACIÓN DE LAS LIQUIDACIONES DEL IBI

Una empresa es titular de un bien inmueble en el año 2018 en el municipio de Granada y el ayuntamiento le ha hecho llegar el recibo del IBI, en el que se ha incrementado el valor catastral respecto al año 2017. La liquidación no se la han remitido por correo certificado y esta circunstancia ha determinado un profundo malestar en el gerente, que se está planteando presentar un recurso contra la liquidación remitida por el ayuntamiento. ¿Está realizada de forma correcta la notificación del IBI remitida a la empresa?

En el artículo 77.4 de la LRHL se dispone que no será necesaria la notificación individual de las liquidaciones tributarias del IBI en los supuestos en que, de conformidad con los artículos 65 y siguientes de la LRHL, se hayan practicado previamente las notificaciones del valor catastral y base liquidable previstas en los procedimientos de valoración colectiva, ni siquiera en los supuestos de transmisión de bienes inmuebles.

La citada disposición es consecuencia de lo dispuesto en el artículo 102.3 de la LGT, en el que se dispone que en los tributos de cobro periódico por recibo, una vez notificada la liquidación correspondiente al alta en el respectivo registro, padrón o matrícula, se pueden notificar colectivamente las sucesivas liquidaciones mediante edictos que así lo adviertan.

En la disposición adicional decimocuarta de la LRHL se dispone que cuando se produzcan modificaciones de carácter general de los elementos integrantes de los tributos de cobro periódico por recibo, a través de las correspondientes ordenanzas fiscales, no será necesaria la notificación individual de las liquidaciones resultantes, salvo en los supuestos establecidos en el artículo 102.3 de la LGT.

En el citado artículo 102.3 de la LGT se indica que el aumento de base imponible sobre la resultante de las declaraciones deberá notificarse al contribuyente con expresión concreta de los hechos y elementos adicionales que lo motiven, excepto cuando la modificación provenga de revalorizaciones de carácter general autorizadas por las leyes.

En consecuencia, la circunstancia de que en el Ayuntamiento de Granada se haya incrementado el valor catastral en el año 2018 respecto al del ejercicio anterior, como consecuencia de la aplicación del coeficiente aprobado en aplicación de lo dispuesto en el artículo 32.2 de la LCI y por ello se encuentra recogido en la Orden HFP/885/2017, de 19 de septiembre, no determina la necesidad de notificar la liquidación tributaria.

La Administración tributaria municipal no tenía la obligación de notificar la liquidación del IBI del periodo impositivo 2018, en la medida en que se notificó en el periodo impositivo 1996 el valor catastral del bien inmueble, de acuerdo con la correspondiente ponencia de valores, que entró en vigor en el ejercicio siguiente, conforme se dispone en el artículo 30.3 de la LCI.

La remisión del recibo del IBI por el ayuntamiento no constituye la notificación de la deuda tributaria, por lo que no debe ajustarse a los requisitos establecidos en la LGT para las notificaciones tributarias y se remite a los sujetos pasivos por cualquier sistema, sin que sea necesario dejar constancia de la recepción efectiva del recibo.

Los valores catastrales individualizados resultantes de los procedimientos de valoración colectiva de carácter general, sin embargo, se notifican a los titulares catastrales mediante notificación electrónica, por comparecencia presencial o por notificación personal y directa por medios no electrónicos.

Hay que hacer notar que únicamente son exigibles de la Administración las notificaciones correspondientes al sujeto pasivo en el momento en que se produce la revisión o cualquier otra modificación en los mencionados valores catastrales, sin que sea necesaria la notificación de los valores catastrales asignados cada vez que se produzca una nueva alta en el impuesto, bien por transmisión o bien por cualquier otra causa que produzca la aparición de un nuevo sujeto pasivo.

Las notificaciones de los valores catastrales deben contener los elementos y datos suficientes que permitan al sujeto pasivo conocer el nexo con la ponencia de valores a la que podrá acudir para saber las operaciones y elementos que se han tenido en cuenta para llegar a los expresados valores de mercado, pudiendo impugnar en este momento el valor catastral asignado.

La valoración catastral de un bien inmueble ha de ser notificada en tiempo y forma al sujeto pasivo que corresponda, en el momento de producirse el establecimiento, sin que sea obligado volver a notificar la referida valoración a los sucesivos sujetos pasivos para la validez de las liquidaciones que a estos se giren con posterioridad a su alta en el padrón del tributo y sin que esta ausencia de notificación del valor catastral, anteriormente establecido o revisado, produzca indefensión.

8. ENTRADA EN VIGOR DE NUEVOS VALORES CATASTRALES

El alcalde de un importante municipio de Cataluña está preocupado porque la Dirección General del Catastro ha aprobado una ponencia de valores referida a los bienes inmuebles de su término municipal, que ha de suponer un significativo incremento de los valores catastrales. El alcalde ha solicitado un informe al servicio jurídico del ayuntamiento para que detalle las medidas concretas que se puede adoptar para mitigar la carga tributaria de los sujetos pasivos en el IBI. ¿Qué medidas concretas se aplicarán o se pueden aplicar?

En el informe se hará mención a tres medidas concretas que se aplican o se pueden aplicar cuando se incrementan los valores catastrales, como consecuencia de la aprobación de una ponencia de valores por el Catastro inmobiliario. Las medidas son las siguientes:

- Una reducción en la base imponible que se aplica de forma automática y necesaria, sin que la tenga que aprobar el ayuntamiento y sin que deban solicitarla los sujetos pasivos.
- La reducción de los tipos de gravamen mínimos establecidos en el IBI en el artículo 72.1 y 2 de la LRHL, que tiene que ser aprobada por el ayuntamiento en la correspondiente ordenanza fiscal del impuesto.
- El establecimiento de una bonificación potestativa en la cuota tributaria del IBI, que debe ser establecida por el ayuntamiento de forma expresa en la ordenanza fiscal del IBI.

a) Reducción en la base imponible

En el artículo 66.1 de la LRHL se recoge el concepto de base liquidable en el IBI, que es el resultado de aplicar a la base imponible las reducciones previstas en la ley para los procedimientos de valoración colectiva y se notificará a los contribuyentes junto con la base imponible, conforme se dispone en el artículo 66.2 de la LRHL.

La reducción en la base imponible del IBI, en los supuestos en los que procede, se aplica de oficio por los ayuntamientos o las entidades que tengan asumida la competencia de liquidación del impuesto, sin necesidad de la previa solicitud por los sujetos pasivos y su aplicación no dará lugar a ninguna compensación a los ayuntamientos.

La reducción en la base imponible, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 67 de la LRHL, se aplica a aquellos bienes inmuebles urbanos y rústicos cuyo valor catastral se incremente, como consecuencia de procedimientos de valoración colectiva de carácter general en virtud de la aplicación de la primera ponencia total de valores aprobada con posterioridad al 1 de enero de 1997

o de la aplicación de sucesivas ponencias totales de valores que se aprueben una vez transcurrido el periodo de reducción de nueve años establecido en el artículo 68.1 de la LRHL.

En relación con la aplicación de la reducción en las diferentes clases de bienes inmuebles a efectos del IBI, interesa poner de manifiesto las siguientes disposiciones específicas:

- En los supuestos de bienes inmuebles de características especiales, de acuerdo con el artículo 67.2 de la LRHL, la reducción en la base imponible únicamente procederá cuando el valor catastral resultante de la aplicación de una nueva ponencia de valores especial supere el doble del que, como inmueble de esa clase, tuviera previamente asignado. En defecto de este valor, se tomará como tal el 40% del que resulte de la nueva ponencia.
- En aplicación de lo dispuesto en el artículo 67.4 de la LRHL, la reducción no se aplica respecto del incremento de la base imponible de los inmuebles que resulte de la actualización de sus valores catastrales por aplicación de los coeficientes establecidos en las Leyes de presupuestos generales del Estado, de acuerdo con el artículo 32 de la LCI.
- En la disposición transitoria novena de la LRHL se señala que lo establecido en la LRHL respecto a la fijación de la base liquidable del IBI queda en suspenso con relación a los bienes inmuebles rústicos hasta que mediante ley se establezca la fecha de su aplicación.

La reducción se aplicará, tal y como se dispone en el artículo 68.1 de la LRHL, durante un periodo de nueve años a contar desde la entrada en vigor de los nuevos valores catastrales, salvo en determinados supuestos especiales previstos en el artículo 70 de la LRHL.

La cuantía de la reducción en la base imponible del IBI, conforme se determina en el artículo 68 de la LRHL, con carácter general, se calcula de la siguiente forma:

- La cuantía de la reducción será el resultado de aplicar un coeficiente reductor, único para todos los bienes inmuebles afectados del municipio, a un componente individual de la reducción, calculado para cada bien inmueble.
- El coeficiente reductor tendrá el valor de 0,9 el primer año de su aplicación e irá disminuyendo en 0,1 anualmente hasta su desaparición.
- El componente individual de la reducción será, en cada año, la diferencia positiva entre el nuevo valor catastral que corresponda al bien inmueble en el primer ejercicio de su vigencia y su valor base.

En el artículo 68.4 de la LRHL se recogen las siguientes reglas especiales, a los efectos del cálculo del componente individual de la reducción en la base imponible:

- El componente individual de la reducción se dividirá por el último coeficiente reductor aplicado, en los supuestos de bienes inmuebles situados en municipios para los que se hubiera aprobado una ponencia de valores que haya dado lugar a la aplicación de la reducción en la base imponible del IBI y cuyo valor catastral se altere, antes de finalizar el plazo de reducción, por un procedimiento de valoración colectiva de carácter parcial o un procedimiento simplificado de valoración colectiva.
- En caso de que la actualización de valores catastrales por aplicación de los coeficientes establecidos en las Leyes de presupuestos generales del Estado determine un decremento de la base imponible de los bienes inmuebles, el componente individual de la reducción será, en cada año, la diferencia positiva entre el valor catastral resultante de dicha actualización y su valor base. Dicha diferencia se dividirá por el último coeficiente reductor aplicado.
- En los supuestos de bienes inmuebles de características especiales el componente individual de la reducción será, en cada año, la diferencia positiva entre el nuevo valor catastral que corresponda al bien inmueble en el primer ejercicio de su vigencia y el doble del valor a que se refiere el artículo 67.2 de la LRHL que, a estos efectos, se tomará como valor base.

En el artículo 70 de la LRHL se prevén los siguientes supuestos especiales de cómputo del periodo de reducción de la reducción en la base imponible del impuesto:

- En los supuestos de bienes inmuebles situados en municipios para los que se hubiera aprobado una ponencia de valores, que haya dado lugar a la aplicación de la reducción en la base imponible del IBI y cuyo valor catastral se altere, antes de finalizar el plazo de reducción, por un procedimiento de valoración colectiva de carácter general, se iniciará el cómputo de un nuevo periodo de reducción y se extinguirá el derecho a la aplicación del resto de la reducción que se viniera aplicando.
- En los supuestos de bienes inmuebles situados en municipios para los que se hubiera aprobado una ponencia de valores, que haya dado lugar a la aplicación de la reducción en la base imponible del IBI y cuyo valor catastral se altere, antes de finalizar el plazo de reducción, como consecuencia de procedimientos de valoración colectiva de carácter parcial, procedimientos simplificados de valoración colectiva, o bien por los procedimientos de inscripción mediante declaraciones, comunicaciones, solicitudes, subsanación de discrepancias e inspección catastral, no se iniciará el cómputo de un nuevo periodo de reducción y el coeficiente reductor aplicado a los bienes inmuebles afectados tomará el valor correspondiente al resto de los bienes inmuebles del municipio.

Hay que tener en cuenta que cuando en otro impuesto del sistema tributario se utilice el valor catastral, se aplicará el que esté en vigor en cada momento y no la base liquidable del IBI, con independencia de que esta circunstancia pueda provocar disfunciones en la aplicación de algunos impuestos.

En el artículo 66.2 y 4 de la LRHL se dispone que, en los procedimientos de valoración colectiva, la determinación de la base liquidable será competencia de la Dirección General del Catastro y será recurrible ante los tribunales económico-administrativos del Estado, practicándose la notificación a los sujetos pasivos de la siguiente forma:

- En los procedimientos de valoración colectiva de carácter general, la base liquidable del impuesto se notificará junto con la base imponible, incluyendo la motivación de la reducción aplicada, mediante la indicación del valor base que corresponda al bien inmueble, así como de los importes de dicha reducción y de la base liquidable del primer año de vigencia del nuevo valor catastral en el IBI.
- En los procedimientos de valoración colectiva de carácter parcial y simplificado, se notificará la base liquidable del impuesto junto con la base imponible, incluyendo la motivación de la reducción aplicada, que consistirá en la expresión del valor base que corresponda al bien inmueble, así como de los importes de la reducción y de la base liquidable, referidos al ejercicio en que se practique la notificación.

Cuando la base imponible resulte de la tramitación de los procedimientos de declaración, comunicación, solicitud, subsanación de discrepancias e inspección catastral previstos en los artículos 13 a 21 de la LCI la competencia corresponde a los ayuntamientos, de acuerdo con el artículo 77.3 de la LRHL.

En estos supuestos, no obstante, en la disposición transitoria duodécima de la LRHL se señala que se realizará por la Dirección General del Catastro, salvo que el ayuntamiento comunique a dicho centro directivo que la indicada competencia será ejercida por él. Esta comunicación deberá realizarse antes de que finalice el mes de febrero del año en el que asuma el ejercicio de la mencionada competencia.

b) Reducción de tipos de gravamen

El artículo 72.5 y 6 de la LRHL prevé la posibilidad de reducir los tipos de gravamen mínimos del impuesto, en los municipios en los que entren en vigor nuevos valores catastrales de inmuebles rústicos y urbanos, resultantes de procedimientos de valoración colectiva de carácter general, de acuerdo con el siguiente régimen jurídico:

- El artículo 72.1 establece un tipo de gravamen mínimo del 0,4% para los bienes inmuebles urbanos y del 3% para los bienes inmuebles rústicos. En este contexto, el artículo 72.5 de la LRHL permite que los citados tipos mínimos no podrán ser inferiores al 0,1% para los bienes inmuebles urbanos y al 0,075% si se trata de bienes inmuebles rústicos.
- Los tipos de gravamen inferiores a los mínimos establecidos con carácter general se pueden establecer por un periodo máximo de seis años.

- Los nuevos tipos de gravamen reducido se han de aprobar provisionalmente con anterioridad a la notificación de los nuevos valores catastrales y, en todo caso, antes del día 1 de julio del año inmediatamente anterior a aquel en que deban surtir efecto, debiendo dar traslado del acuerdo en este plazo a la Dirección General del Catastro.

c) Bonificación potestativa en el IBI

El artículo 74.2 de la LRHL recoge una bonificación potestativa en el IBI, con la que se pretende que los ayuntamientos corrijan el impacto de la entrada en vigor de nuevos valores catastrales. Esta bonificación es similar a otra que estaba vigente con anterioridad, y que tenía una operatividad escasa, pues se aplicaba, exclusivamente, en los ayuntamientos con más de 750.000 unidades urbanas.

La bonificación es equivalente a la diferencia positiva entre la cuota íntegra del ejercicio y la cuota líquida del ejercicio anterior multiplicada esta última por el coeficiente de incremento máximo anual de la cuota líquida que establezca la ordenanza fiscal para cada uno de los tramos de valor catastral y, en su caso, para cada una de las diversas clases de cultivos o aprovechamientos o de modalidades de uso de las construcciones que en la misma se fijen y en que se sitúen los diferentes bienes inmuebles del municipio.

Esta bonificación tiene un periodo máximo de tres periodos impositivos y tendrá efectividad a partir de la entrada en vigor de los nuevos valores catastrales, como consecuencia de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general. En la ordenanza fiscal correspondiente se determinarán las condiciones de compatibilidad con otras bonificaciones.

En el supuesto de que la aplicación de otra bonificación concluya en el periodo inmediatamente anterior a aquel en que haya de aplicarse sobre ese mismo bien inmueble esta bonificación, la cuota sobre la que se aplicará, en su caso, el coeficiente de incremento máximo anual será la cuota íntegra del ejercicio anterior.

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

Las liquidaciones tributarias resultantes de la aplicación de esta bonificación se registrarán por lo previsto en el artículo 102.3 de la LGT para los tributos de cobro periódico por recibo, sin que sea necesaria su notificación individual en los casos de establecimiento, modificación o supresión de aquella como consecuencia de la aprobación o modificación de la ordenanza fiscal.

9. TIPOS DE GRAVAMEN DIFERENCIADOS EN EL IBI

José López López es titular de un derecho real de usufructo sobre un bien inmueble urbano situado en el municipio de Málaga, que tiene el uso de oficinas, de acuerdo con la normativa catastral y que en el periodo impositivo 2018 tiene un valor catastral de 520.000 euros. ¿Cuál es la cuota tributaria del IBI que deberá pagar el sujeto pasivo?

Los datos a tener en cuenta para realizar la liquidación del IBI en el municipio de Málaga, teniendo en cuenta lo dispuesto en la ordenanza fiscal aprobada por el ayuntamiento (<www.málaga.eu>), son los siguientes:

- El artículo 63.1 de la LRHL, en relación con su artículo 61.1 c), determina que el sujeto pasivo sea el titular del derecho real de usufructo y no el propietario del bien inmueble.
- La base imponible del IBI es el valor catastral del bien inmueble en el año 2018, que es de 520.000 euros.
- El tipo establecido con carácter general para los bienes inmuebles urbanos en la ordenanza fiscal del IBI del Ayuntamiento de Málaga es el 0,4510 %, pero se han previsto unos tipos de gravamen diferenciados para los bienes inmuebles que no son de uso residencial, conforme se dispone en el artículo 72.4 de la LRHL, entre ellos los de uso de oficinas.
- Los citados tipos de gravamen diferenciados solo se aplican al 10 % de mayor valor catastral en cada uno de los usos establecidos en la normativa catastral para la valoración de las construcciones.

Conforme se recoge en la jurisprudencia del Tribunal Supremo¹³, la normativa no establece la necesidad de la realización de un estudio económico, y por ello se puede concretar la determinación del umbral de valor catastral a partir del contenido del padrón de bienes inmuebles de naturaleza urbana, y que habiendo obtenido dicho padrón publicidad, es suficiente para justificar los umbrales máximos para respetar el 10 % establecido en el artículo 72.4 de la LRHL.

- En la ordenanza fiscal del Ayuntamiento de Málaga se prevé un tipo de gravamen del 0,7000 % para los bienes inmuebles urbanos de uso de oficina cuyo valor catastral sea superior a 451.277,70 euros.

En consecuencia la cuota tributaria a pagar por el IBI será de 3.640 euros (0,7000 % de 520.000).

¹³ STS de 5 de diciembre de 2017 (rec. núm. 1710/2016 –NFJ068940–).

10. BONIFICACIÓN EN EL IBI EN FAVOR DE LAS FAMILIAS NUMEROSAS

¿Cuál es la forma en que se aplica la bonificación en el IBI en favor de los sujetos pasivos que ostenten la condición de titulares de familia numerosa? ¿Cuál sería la cuota a pagar por un contribuyente que ostenta la condición de familia numerosa de categoría especial por un bien inmueble que tiene un valor catastral de 120.000 euros en los municipios de Madrid, Barcelona, Valencia, Sevilla, Zaragoza y Málaga?

En los IBI se establecen dos tipos de bonificaciones en la cuota íntegra del impuesto que tiene un régimen jurídico diferente:

- Las bonificaciones obligatorias, que han de ser aplicadas necesariamente por los ayuntamientos en la gestión tributaria del IBI, aunque el régimen jurídico previsto en el artículo 73 de la LRHL puede ser desarrollado por los ayuntamientos en la correspondiente ordenanza fiscal del IBI, por lo que no serán idénticas en todos los casos.
- Las bonificaciones potestativas, que para que puedan ser aplicadas han de estar previstas de forma expresa en la correspondiente ordenanza fiscal del IBI aprobada por el ayuntamiento, de forma que este puede optar por no aplicarlas. El régimen jurídico básico de estas bonificaciones se recoge en el artículo 74 de la LRHL, que pueden desarrollar los ayuntamientos.

El artículo 74.4 de la LRHL establece una bonificación potestativa que tiene los siguientes rasgos en su régimen jurídico:

- Se aplica en favor de aquellos sujetos pasivos que ostenten la condición de titulares de familia numerosa, de acuerdo con lo dispuesto en la Ley de protección a las familias numerosas¹⁴.
- El porcentaje aplicable en la bonificación se determinará en la ordenanza fiscal del IBI, sin que pueda superar el 90% de la cuota íntegra del impuesto.

En el citado precepto legal se indica que la ordenanza fiscal del IBI deberá especificar la clase y características de los bienes inmuebles a que afecte, duración, cuantía anual y demás aspectos sustantivos y formales de esta bonificación, así como las condiciones de compatibilidad con otros beneficios fiscales.

Como se puede comprobar, el artículo 74.4 de la LRHL es un precepto muy abierto y los ayuntamientos pueden regular cualquier cuestión sustantiva o formal del beneficio con los únicos

¹⁴ Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas.

límites de que la bonificación es en favor de titulares de familia numerosa y su cuantía no puede exceder del 90%. A título de ejemplo, y entre otras muchas cuestiones que pueden ser objeto de elección y regulación, los ayuntamientos pueden limitar el beneficio fiscal a la vivienda habitual de los titulares de familia numerosa, ampliarlo a dos viviendas o extenderlo a todos los bienes inmuebles que posean aquellos en el término municipal correspondiente.

La cuantía concreta de la bonificación se determinará en la correspondiente ordenanza fiscal del IBI y no se aplica a los supuestos en que la familia numerosa tenga la vivienda en alquiler, en la medida en que no ostenta la condición de sujeto pasivo del IBI, como tampoco se vincula a la renta de los sujetos pasivos, salvo que se establezca en la ordenanza fiscal del impuesto.

En la determinación del porcentaje de la deducción es bastante habitual que se distinga entre las familias numerosas de categoría general (tres y cuatro hijos) y las de categoría especial (cinco hijos o más), aunque también es habitual que se vinculen los porcentajes concretos al valor catastral de las viviendas.

En relación con las ciudades por las que se pregunta, la primera cuestión a revisar es si está establecida en la correspondiente ordenanza fiscal del IBI esta bonificación, para posteriormente analizar el régimen jurídico previsto y calcular la cuota tributaria a pagar.

En el artículo 12 de la ordenanza fiscal del Ayuntamiento de Madrid se prevé esta bonificación, para la que se recogen los siguientes rasgos básicos de su régimen jurídico:

- Se limita a la vivienda habitual de la unidad familiar y el sujeto pasivo deberá estar empadronado en la ciudad de Madrid.
- Los porcentajes concretos que se aplican se determinan en función de si se trata de una familia numerosa de categoría general o especial y de si el valor catastral del bien inmueble es inferior a 204.000 euros o se encuentra en el tramo entre 204.000 y 408.000 euros.

En este supuesto, en la medida en que se trata de una familia numerosa de categoría especial y que el valor catastral de la vivienda es de 120.000 euros le corresponderá una bonificación del 90% de la cuota íntegra.

En el artículo 9.6 de la ordenanza fiscal del Ayuntamiento de Barcelona se prevé esta bonificación, para la que se recogen los siguientes rasgos básicos de su régimen jurídico:

- Se limita a la vivienda habitual del sujeto pasivo, que es aquel en el que esté empadronado.
- Los porcentajes concretos aplicables se determinan en función de si la familia numerosa cuenta con uno o más miembros discapacitados o si no se produce esta circunstancia, así como de cinco tramos del valor catastral del bien inmueble hasta 484.000 euros.

En este supuesto, en la medida en que se trata de una familia numerosa en la que no existen miembros discapacitados y que el valor catastral de la vivienda es de 120.000 euros, le corresponderá una bonificación del 50% de la cuota íntegra.

En el artículo 14 de la ordenanza fiscal del Ayuntamiento de Valencia se prevé esta bonificación, para la que se recogen los siguientes rasgos básicos de su régimen jurídico:

- Se limita a la vivienda habitual de la familia numerosa, que es aquella en la que figuran empadronados sus miembros.
- Los porcentajes concretos aplicables se determinan en función de si la familia numerosa es de categoría general o especial y de tres tramos del valor catastral del bien inmueble, sin que exista un valor máximo.

En este supuesto, en la medida en que se trata de una familia numerosa de categoría especial y que el valor catastral de la vivienda es de 120.000 euros, le corresponderá una bonificación del 30% de la cuota íntegra.

En la ordenanza fiscal del Ayuntamiento de Sevilla no se recoge de forma específica la bonificación en favor de los sujetos pasivos que ostenten la condición de familias numerosas, por lo que no se aplicará en las liquidaciones del IBI que practique este ayuntamiento.

En el artículo 17 de la ordenanza fiscal del Ayuntamiento de Zaragoza se prevé esta bonificación, para la que se recogen los siguientes rasgos básicos de su régimen jurídico:

- Se limita a la vivienda habitual de la familia numerosa.
- Los porcentajes concretos aplicables se determinan en función de si la familia numerosa es de categoría general o especial y de cinco tramos del valor catastral del bien inmueble hasta un valor de 101.000 euros, al tiempo que existe un tramo adicional cuando supera este valor, pero siempre que se trate de una familia de categoría especial con más de seis hijos.

En este supuesto, en la medida en que se trata de una familia numerosa de categoría especial y que el valor catastral de la vivienda es de 120.000 euros, no le corresponderá ninguna bonificación, pues cuando la vivienda supera el valor de 101.000 euros se asigna una bonificación del 20%, pero solo si la familia numerosa tiene más de seis hijos.

En el artículo 15 de la ordenanza fiscal del Ayuntamiento de Málaga se prevé esta bonificación, para la que se recogen los siguientes rasgos básicos de su régimen jurídico:

- Se limita a la vivienda habitual del sujeto pasivo.
- Se establece con carácter general una bonificación del 50%, aunque cuando el valor catastral de la vivienda supere la cifra de 91.625,44 euros, se dispone que la

cantidad bonificada no podrá superar la cifra de 90 euros, si se trata de una familia numerosa de categoría general o de 150 euros si es de categoría especial.

En este supuesto, en la medida en que se trata de una familia numerosa de categoría especial y que el valor catastral de la vivienda es de 120.000 euros, le corresponderá una bonificación del 50%, que no podrá superar la cifra de 150 euros.

Como se puede comprobar en los ejemplos anteriores, el margen de maniobra de los ayuntamientos para diseñar esta bonificación es muy amplio y conduce a resultados muy diversos para un mismo supuesto. En cualquier caso para saber si existe o no la bonificación en un ayuntamiento, o para analizar la regulación concreta que se haya previsto, será necesario acudir a la ordenanza fiscal del IBI aprobada en cada caso concreto.

11. RECARGO EN EL IBI A LAS VIVIENDAS DESOCUPADAS

El alcalde de un importante municipio de Andalucía está preocupado porque en su término municipal hay una importante demanda de vivienda por los vecinos y hay muchos bienes inmuebles que sus propietarios tienen desocupados. El alcalde es conecedor de que hay una medida en el IBI que podría contribuir a resolver este problema, pero tiene conocimiento de que es problemática. En este sentido, solicita un informe al servicio jurídico del ayuntamiento sobre este tema. ¿En qué sentido se emitirá el informe?

El artículo 72.4 de la LRHL permite que los ayuntamientos pueden establecer un gravamen complementario en los bienes inmuebles de uso residencial que se encuentren desocupados con carácter permanente, que no se articula como un incremento de los tipos de gravamen de estos bienes inmuebles, sino como un recargo potestativo en la cuota del impuesto, que debe venir establecido de forma expresa en la ordenanza fiscal del impuesto y cuyo régimen jurídico es el siguiente:

- El objetivo del recargo es garantizar el acceso a una vivienda digna de todos los ciudadanos, penalizando las viviendas que se encuentren desocupadas y fomentando el uso por sus propietarios o el alquiler.
- El tipo de gravamen del recargo se exigirá sobre la cuota líquida del impuesto y no podrá superar el 50% de esta. Este recargo se diferencia del que se regula en el artículo 153 de la LRHL, en favor de las áreas metropolitanas, que es un recargo de hasta el 0,2% en la base imponible del IBI.
- El recargo se exigirá a los sujetos pasivos del IBI, de forma que no se puede exigir a alguien que no ostente la condición de sujeto pasivo del impuesto, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 63.1 de la LRHL.

- El devengo del recargo se produce el día 31 de diciembre de cada año, último día del periodo impositivo del IBI, por lo que no coincide con el devengo del impuesto, que se produce el día 1 de enero de cada año, primer día del periodo impositivo.
- El recargo se liquidará anualmente por los ayuntamientos, una vez constatada la desocupación del inmueble, juntamente con el acto administrativo por el que esta se declare.

Existe una remisión a una futura norma reglamentaria que determina y precisa el concepto de vivienda desocupada con carácter permanente, que permite el establecimiento efectivo del recargo, previsión que resulta confusa, pues no se determina si ha de ser una norma reglamentaria del Estado o de los propios ayuntamientos.

No se ha dictado ninguna norma reglamentaria del Estado que regule la cuestión anterior y, en este sentido, existe numerosa jurisprudencia que entiende que el desarrollo reglamentario debería ser realizado por el Estado, de forma que un ayuntamiento no puede desarrollarlo por una ordenanza fiscal¹⁵. Los argumentos que se utilizan por la jurisprudencia son los siguientes:

- Cuando la LRHL quiere dejar margen a los ayuntamientos para regular ciertos aspectos de determinados tributos, lo dice expresamente. En consecuencia, cuando no alude expresamente a los ayuntamientos o a las ordenanzas municipales el artículo 72.4 de la LRHL, debe entenderse que con ello se está remitiendo con precisión a las normas que aprueba el gobierno del Estado, pues solo estas reciben el nombre técnico de reglamentos, junto con las que aprueban los gobiernos autonómicos¹⁶.
- No es posible que sean normas reglamentarias de los propios ayuntamientos las que determinen el concepto de bienes inmuebles de uso residencial que se encuentran desocupados con carácter permanente, pues ello determinaría que no hubiera un concepto uniforme en todos los municipios, con la consiguiente inseguridad que ello puede conllevar. En este contexto las diferencias entre municipios serían muy grandes y contravendrían los principios de seguridad jurídica e igualdad¹⁷.

En consecuencia, se puede afirmar que no se ajustaría al artículo 72.4 de la LRHL y sería nula de pleno derecho una ordenanza fiscal en la que un ayuntamiento estableciera este recargo, en tanto no se desarrollen las condiciones para aplicarlo por el ayuntamiento, pues es necesaria

¹⁵ SSTSJ de Madrid de 27 de abril de 2016 (rec. núm. 215/2013 –NFJ063512–), de Andalucía de 4 de mayo de 2015 (rec. núm. 249/2015 –NFJ060026–), del Principado de Asturias de 28 de noviembre de 2014 (rec. núm. 71/2014 –NFJ057395–), de Cataluña de 19 de noviembre de 2004 (rec. núm. 237/2004 –NFJ018915–).

¹⁶ SSTSJ del Principado de Asturias de 16 de febrero de 2015 (rec. núm. 94/2014 –NFJ057393–).

¹⁷ SSTSJ de Madrid de 27 de abril de 2016 (rec. núm. 215/2013 –NFJ063512–), de Andalucía de 14 de enero de 2010 (rec. núm. 134/2008 –NFJ042706–).

una remisión al desarrollo reglamentario del Estado, en el que se determinen las viviendas que han de considerarse desocupadas¹⁸.

Una opción que sí tendrían los ayuntamientos es la de manifestar en la ordenanza fiscal del IBI su voluntad de exigir el recargo, en el momento en el que se apruebe el reglamento correspondiente que determine cuáles son los bienes inmuebles de uso residencial que se encuentran desocupados con carácter permanente. En estos supuestos no cabría formular reparos sobre su legalidad, en la medida en que se realiza para que pueda aplicarse el recargo cuando se haya dictado la citada norma reglamentaria¹⁹.

La cuestión citada, sin embargo, no es el único problema que plantea el establecimiento de este recargo sobre las viviendas desocupadas con carácter permanente, pues cabe hacer mención a las siguientes cuestiones que determinan una gran dificultad de gestión:

- El ayuntamiento debería constatar cada año que el bien inmueble se encuentra desocupado durante todo el año y dictar el correspondiente acto administrativo que declare esta situación, desarrollando las actuaciones que tenga a su alcance, que en numerosos casos pueden ser conflictivas.
- Los documentos de cobro del impuesto y del recargo deberían ser independientes, pues mientras el impuesto se devenga el día 1 de enero, el recargo se devenga el día 31 de diciembre. En este contexto la recaudación del recargo no podría realizarse con la cuota del IBI del mismo periodo impositivo, en la medida en que esta ya se habrá recaudado cuando se produzca el devengo del recargo.
- El recargo no sería un tributo de devengo periódico, por lo que debería ser notificado individualmente cada año a los sujetos pasivos, de acuerdo con el procedimiento previsto en el artículo 102.1 y 2 de la LGT.
- Se podría plantear la situación de que una vivienda estuviera desocupada durante un periodo determinado y no durante todo el año, con el consiguiente prorrateo de las cuotas tributarias.

Se puede pensar que este recargo se une a otras medidas existentes en el impuesto sobre la renta de las personas físicas que penalizan las viviendas que no constituyen la residencia habitual del sujeto pasivo, en las que se ha de imputar una renta 1,1 o 2% del valor catastral. Esta medida, sin embargo, es mucho más sencilla, pues no se exige que se trate de una vivienda desocupada con carácter permanente, sino solo que no sea la residencia habitual del sujeto pasivo, que normalmente será aquella en la que se encuentre empadronado.

¹⁸ SSTSJ de Madrid de 27 de abril de 2016 (rec. núm. 215/2013 –NFJ063512–), del Principado de Asturias de 16 de febrero de 2015 (rec. núm. 94/2014 –NFJ057393–), de Andalucía de 14 de enero de 2010 (rec. núm. 134/2008 –NFJ042706–).

¹⁹ STSJ de Cataluña de 19 de noviembre de 2004 (rec. núm. 237/2004 –NFJ018915–).

El ayuntamiento de Barcelona ha establecido este recargo en el artículo 10 de la ordenanza fiscal del IBI y el Ayuntamiento de Zaragoza en el artículo 13 de la ordenanza fiscal del IBI, aunque no lo han llevado a la práctica, pues existe una remisión específica a que se exigirá cuando se cumplan las condiciones que se determinen reglamentariamente, pues otra solución provocaría una gran inseguridad jurídica.

En el mismo sentido se dispone el recargo en el artículo 11 de la ordenanza fiscal del IBI del Ayuntamiento de Sevilla, aunque en la exposición de motivos de esta norma se expresa que se trata de una capacidad normativa que tienen los ayuntamientos que resulta ser más virtual que real.

En la citada exposición de motivos se indica que se considera conveniente establecer dicho recargo, pero se choca con la falta de desarrollo reglamentario por parte del Estado del concepto de vivienda desocupada con carácter permanente. Se concluye que esta pasividad estatal en el desarrollo reglamentario de dicho concepto anula en la práctica la posibilidad del recargo que el legislador ha querido dar a los ayuntamientos. Se hace mención a que ha habido determinados pronunciamientos jurisdiccionales que así lo sostienen y en el mismo sentido se pronunció igualmente el Consejo Consultivo de Andalucía.

En consecuencia, el ayuntamiento podrá establecer el recargo sobre las viviendas desocupadas, si así lo considera conveniente, pero siendo consciente de que debe establecer una mención específica a que solo se aplicará si el Gobierno del Estado aprueba una norma reglamentaria determinando cuáles son las viviendas que se entienden desocupadas con carácter permanente. En el momento presente sería solo la expresión de una voluntad política, que no tendría ninguna virtualidad práctica.

12. RECURSOS ADMINISTRATIVOS EN EL IBI

¿Qué recurso puede presentar un sujeto pasivo para impugnar la liquidación tributaria que le ha remitido el Ayuntamiento de Valencia y qué plazo?

Los recursos administrativos que se pueden interponer contra una liquidación tributaria del IBI son los siguientes:

- Con carácter general se puede interponer el recurso de reposición ante el mismo órgano que dictó el acto impugnado, de acuerdo con lo previsto en el artículo 14.2 de la LRHL. Este recurso es obligatorio y debe interponerse con carácter previo al posterior recurso contencioso-administrativo.
- En los municipios de gran población el citado recurso de reposición es potestativo, porque es obligatoria la interposición de la reclamación económico-administrativa ante el órgano especializado para resolver las que haya constituido el ayuntamiento,

conforme se dispone en el artículo 137 de la Ley de bases de régimen local (LBRL)²⁰. En estos supuestos el sujeto pasivo puede interponer directamente esta reclamación o presentar previamente el recurso de reposición, si lo considera conveniente.

La ciudad de Valencia tiene la consideración de municipio de gran población, pues se cumplen las dos circunstancias previstas en el artículo 121.1 a) y b) de la LBRL, por ser un municipio de más de 250.000 habitantes y ser capital de provincia con una población superior a 175.000 habitantes. Cualquiera de estas condiciones determina que un municipio se considere de forma automática como un municipio de gran población, sin necesidad de un acto posterior del Estado o de la comunidad autónoma.

En los artículos 223.1 y 235.1 de la LGT, dependiendo de si se trata del recurso de reposición o de la reclamación económico-administrativa, se dispone, con carácter general, que el plazo para la interposición de estos recursos será de un mes contado a partir del día siguiente al de la notificación del acto recurrible o del siguiente a aquel en que se produzcan los efectos del silencio administrativo. En los supuestos en los que se trate de deudas de vencimiento periódico y notificación colectiva, como es el caso del IBI, el plazo para la interposición se computará a partir del día siguiente al de finalización del periodo voluntario de pago.

La redacción del artículo 14.2 c) de la LRHL es más restrictiva, pues indica que el recurso de reposición se interpondrá dentro del plazo de un mes contado desde el día siguiente al de la notificación expresa del acto cuya revisión se solicita o al de finalización del periodo de exposición pública de los correspondientes padrones o matrículas de contribuyentes u obligados al pago.

El momento de publicación de los padrones del IBI es desconocido para los sujetos pasivos, circunstancia que les provocaría una gran inseguridad en el momento de presentación del recurso. En este contexto y con independencia de lo que se expresa en el citado precepto legal, debe considerarse que han de prevalecer los plazos establecidos en la LGT por las siguientes razones:

- En el artículo 12.1 de la LRHL se dispone que la gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos locales se realizará de acuerdo con lo prevenido en la LGT y en las demás leyes del Estado reguladoras de la materia, así como en las disposiciones dictadas para su desarrollo.
- El actual artículo 14.2 c) proviene del artículo 14.4 del texto original de la LRHL, que entró en vigor el día 31 de diciembre de 1988; mientras que los preceptos de la LGT son posteriores, pues entraron en vigor el 1 de julio de 2004.

En el artículo 20.1 a) de la ordenanza fiscal general del Ayuntamiento de Valencia (<www.valencia.es>) se dispone que el periodo de pago voluntario del IBI, respecto a los bienes inmue-

²⁰ Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local.

bles de naturaleza urbana, será el comprendido entre los días 1 de marzo y 30 de abril. En consecuencia, será el día 1 de mayo el primer día para presentar el recurso de reposición, que tendrá carácter potestativo, o bien la reclamación económico-administrativa, ante el jurado tributario, que es el tribunal económico-administrativo del ayuntamiento.

En los recursos que se interpongan contra los actos de liquidación del IBI han de tenerse en cuenta las siguientes circunstancias:

- Los ayuntamientos o las entidades que ejerzan las competencias de gestión tributaria no pueden modificar ni ignorar los datos del padrón que ha remitido el Catastro inmobiliario, pues las liquidaciones deben ajustarse a los datos que en él se recojan, aunque posteriormente deben asumir el resultado de la impugnación de los actos de gestión catastral, devolviendo en su caso los importes satisfechos²¹.
- En el sentido expuesto, no es posible impugnar la liquidación tributaria efectuada por el ayuntamiento con base en argumentos de gestión catastral, que deberá ser recurrida ante los tribunales económico-administrativos del Estado y, en el mismo sentido, no es la impugnación de la liquidación de un impuesto el procedimiento adecuado para la calificación urbanística de un terreno, puesto que esta se determina en las normas o disposiciones urbanísticas de carácter general²².

En concordancia con esta doble vía gestora, se abre un doble cauce impugnatorio autónomo e impermeable entre sí, que determina que la función revisora en vía administrativa de actos dictados en el marco de la gestión catastral corresponda, en todo caso, al Centro de Gestión Catastral y siempre a los tribunales económico-administrativos del Ministerio de Hacienda; mientras que la función revisora en la misma vía administrativa de actos de gestión tributaria corresponda al ayuntamiento titular del tributo o a la entidad en la que se encuentre delegada la gestión tributaria del impuesto²³.

²¹ STSJ de Madrid de 7 de junio de 2016 (rec. núm. 1059/2015 –NFJ064300–).

²² SSTSJ de la Región de Murcia de 28 de septiembre de 2015 (rec. núm. 4/2015 –NFJ060741–), de Cataluña de 5 de junio de 2014 (rec. núm. 264/2013 –NFJ055658–).

²³ ATS de 15 de marzo de 2017 (rec. núm. 11/2017 –NFJ066772–); STS de 10 de septiembre de 2009 (rec. núm. 922/2003 –NFJ036718–); SSTSJ de la Comunidad Valenciana de 25 de mayo de 2017 (rec. núm. 882/2013 –NFJ068241–), de Madrid de 4 de abril de 2017 (rec. núm. 239/2016 –NFJ067492–), de Canarias de 23 de junio de 2015 (rec. núm. 269/2014 –NFJ061779–).