

TRIBUTACIÓN DE LAS HERENCIAS EN EL IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DEL VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA (CASO PRÁCTICO)

Nicolás Sánchez García

*Auditor de la Sindicatura de Cuentas de la Comunitat Valenciana
Profesor Doctor Acreditado de la UDIMA y del CEF*

EXTRACTO

A continuación proponemos un caso práctico relativo al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, en el que se analiza la tributación del supuesto de hecho consistente en la adquisición por herencia de diversos inmuebles, analizándose las opciones más relevantes que se pueden producir en el proceso liquidatorio.

Palabras claves: IIVTNU, tributación herencias y caso práctico.

ENUNCIADO

Amparo Sanz Mengual, de 53 años de edad, ha recibido en herencia de su madre, María Mengual Sancho, fallecida el día 30 de junio de 2014, los siguientes bienes inmuebles situados en la ciudad de Madrid:

- Un solar que tiene un valor catastral de 30.000 euros y un valor de mercado de 70.000 euros, adquirido por su madre el día 4 de julio del año 2008, que tiene naturaleza urbana a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) desde el día 21 de octubre de 2013.
- La vivienda unifamiliar en la que residía con su madre, desde que la adquirió el día 21 de mayo de 1980, que tiene un valor catastral de 180.000 euros, en el que un porcentaje del 70% corresponde al valor de la edificación y el resto al valor del suelo.
- El usufructo vitalicio de una vivienda en régimen de propiedad horizontal, que había sido adquirida por su madre el día 13 de octubre de 2001, que tiene un valor catastral de 90.000 euros, del que un porcentaje del 20% corresponde al suelo.
- Un terreno rústico que tiene un valor catastral de 15.000 euros, adquirido por su madre el día 29 de octubre de 2012, que se encuentra en un avanzado proceso de recalificación urbanística, estando previsto su conversión en bien inmueble de naturaleza urbana, aunque en el momento del devengo de impuesto sigue teniendo la condición de bien inmueble rústico.
- El 50% de un almacén, que tiene un valor catastral de 120.000 euros, siendo el valor catastral del suelo de 60.000 euros. Este almacén había sido adquirido por su madre en fecha 31 de enero de 1990 y lo ha recibido proindiviso junto con su hermano Manuel, que ha recibido el otro 50% de la propiedad del almacén.
- Una nave industrial que había adquirido el día 23 de octubre de 2013 y que tiene un valor catastral de 220.000 euros, del que un 30% corresponde al valor del suelo.

En el artículo 10 de la ordenanza fiscal del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) del Ayuntamiento de Madrid, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 107.4 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (LRHL), a los efectos de calcular la base imponible del impuesto, se ha dispuesto que sobre el valor del terreno en el momento del devengo se aplicarán los siguientes porcentajes:

- Periodo de 1 hasta 5 años; 3,7%.
- Periodo de hasta 10 años: 3,5%.
- Periodo de hasta 15 años; 3,2%.
- Periodo de hasta 20 años: 3%.

Asimismo, en el artículo 17 de la ordenanza fiscal del impuesto se dispone que la cuota íntegra será el resultado de aplicar a la base imponible los tipos correspondientes de la siguiente escala de gravamen:

- Periodo de 1 a 5 años; 30%.
- Periodo de 6 a 10 años: 29%.
- Periodo de 11 a 15 años: 29%.
- Periodo de 16 a 20 años: 29%.

Se pide:

Determinar el régimen jurídico aplicable a Amparo Sanz Mengual en su tributación en el IIVTNU en el Ayuntamiento de Madrid por los distintos bienes inmuebles recibidos en herencia de su madre, calculando las cuotas tributarias que deberá satisfacer.

SOLUCIÓN

1. TRIBUTACIÓN DE LAS HERENCIAS EN EL IIVTNU

En el artículo 104.1 de la LRHL se dispone que el IIVTNU es un tributo directo que grava el incremento de valor que experimenten los terrenos de naturaleza urbana y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos.

El IIVTNU coincide en el hecho imponible con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el Impuesto sobre Sociedades y el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en los que se gravan los incrementos de valor de los terrenos o ganancias patrimoniales, que se ponen de manifiesto con ocasión de la transmisión de los bienes inmuebles.

Existe una diferencia radical, sin embargo, entre el IIVTNU y el resto de impuestos citados, en la medida en que en el citado impuesto los incrementos de valor no se calculan teniendo en cuenta los valores reales que permiten cuantificar su cuantía real, sino que se realiza una estimación objetiva de bases imponibles, de acuerdo con los criterios que se recogen en las ordenanzas fiscales del impuesto.

El método de determinación de la base imponible determina que el incremento de valor aumenta en función del número de años transcurridos entre la adquisición y la transmisión del te-

rreno, con un máximo de 20 años, con total independencia de la ganancia real obtenida con la transmisión del terreno, sin que se admita prueba en contrario y sin que exista la posibilidad de que se produzca un decremento de valor o minusvalía patrimonial.

El fundamento del IIVTNU no es tanto gravar el incremento real provocado por el titular del terreno por la diferencia entre unos precios de venta y compra, sino que trata de gravar el incremento de valor del terreno como consecuencia de la acción urbanística del propio municipio donde se encuentra (instalación o mejora de alumbrado público, aceras, mobiliario urbano, etc.).

Con este impuesto se pretende que el sujeto pasivo devuelva a la colectividad parte del beneficio por él obtenido. En este sentido, la participación de la comunidad en las plusvalías urbanísticas tiene su apoyo en la propia Constitución española, que en su artículo 47 dispone que la comunidad participará en las plusvalías que genera la acción urbanística de los entes públicos.

En el contexto expresado, de acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal Supremo, la capacidad económica que sirve de fundamento a este impuesto se inscribe en el campo de las plusvalías inmerecidas o no ganadas de naturaleza inmobiliaria, que son aquellas plusvalías de los terrenos no debidas a la actividad de los particulares, sino a causas extrañas a la misma, tales como el simple crecimiento de los núcleos urbanos.

En el IIVTNU se someten a gravamen los incrementos del valor de los terrenos de naturaleza urbana puestos de manifiesto como consecuencia de las herencias, en las que se produce una transmisión de la propiedad a título lucrativo o gratuito, siendo los rasgos que definen su régimen jurídico los siguientes:

- El sujeto pasivo obligado al pago del impuesto es la persona que adquiere el terreno o a cuyo favor se constituye o transmite el derecho real de que se trate, de acuerdo con el artículo 106.1 a) de la LRHL.
- El incremento de valor o base imponible del impuesto se calcula aplicando los porcentajes que hayan determinado los ayuntamientos en la correspondiente ordenanza fiscal del impuesto, multiplicados por el número de años en los que se haya generado el incremento de valor, conforme se dispone en el artículo 107.1 y 4 de la LRHL.
- Los citados porcentajes se aplican sobre el valor catastral del terreno, de forma que en el supuesto de que se encuentre edificado, será exclusivamente el valor catastral del suelo el que se tenga en cuenta, según se prevé en el artículo 107.2 a) de la LRHL.
- La cuota íntegra del impuesto se obtiene aplicando en la base imponible el tipo de gravamen establecido en la ordenanza fiscal del impuesto, que no puede superar el 30%, según se establece en el artículo 108.1 y 2 de la LRHL.
- La cuota líquida del impuesto será el resultado de aplicar sobre la cuota íntegra, en su caso, las bonificaciones que se hayan establecido en la ordenanza fiscal del impuesto, conforme se dispone en el artículo 108.4 y 5 de la LRHL.

- Con carácter general el devengo del impuesto se produce cuando se transmita la propiedad del terreno o cuando se constituya o transmita cualquier derecho real de goce limitativo del dominio, en la fecha en que tenga lugar la constitución o transmisión, según se establece en el artículo 109.1 de la LRHL.
- El sujeto pasivo está obligado a presentar la correspondiente declaración tributaria, conteniendo los elementos de la relación tributaria imprescindibles para practicar la liquidación procedente, o bien la autoliquidación del impuesto, en el supuesto de que se haya previsto en la ordenanza fiscal del impuesto, en el plazo de seis meses prorrogables hasta un año a solicitud del sujeto pasivo, desde la fecha del devengo del impuesto, en virtud de lo dispuesto en el artículo 110.2 b) y 4 de la LRHL.

El incremento de valor gravado en el IIVTNU es el que se le ha producido a la persona que ha transmitido el bien inmueble o ha constituido o transmitido el derecho real, que en el supuesto de las transmisiones por causa de muerte, es el que se le ha producido al causante o persona que ha fallecido, en la medida en que se calcula teniendo en cuenta el periodo en que el terreno ha estado en su patrimonio, con independencia de cualquier otro dato que se refiere al sujeto pasivo, que es la persona que lo adquiere.

En los supuestos de transmisiones de terrenos por causa de muerte el incremento de valor, que constituye la base imponible del impuesto, se realiza aplicando los mismos criterios que se utilizan en los supuestos de transmisiones de terreno realizadas a título oneroso.

2. TRIBUTACIÓN POR EL SOLAR

En este supuesto se realiza el hecho imponible del IIVTNU, que exige que el bien inmueble tenga naturaleza de bien inmueble urbano en el momento del devengo del impuesto, que se produce el día 19 de junio de 2014, sin que se exija que haya tenido esta naturaleza durante todo el periodo de generación del incremento de valor.

El artículo 110.2 de la LRHL configura el IIVTNU como un impuesto de devengo instantáneo, por lo que las circunstancias concurrentes en el momento del devengo del impuesto, en este supuesto en el momento de la muerte de la madre, son las que deben ser tenidas en cuenta para configurar el hecho imponible y la cuantificación de la deuda tributaria.

En consecuencia, ha de estimarse que el incremento de valor gravado en el impuesto se ha producido en un periodo de 5 años, el comprendido entre los días 4 de julio de 2008 y 19 de junio de 2014, teniendo en cuenta que solo se consideran los años completos que integren el periodo de puesta de manifiesto del incremento de valor, sin que a tales efectos puedan considerarse las fracciones de años de dicho periodo, conforme se dispone en el artículo 107.4.3.^a de la LRHL.

El porcentaje que determinará la base imponible, que se aplica sobre el valor catastral del terreno es del 18,5 %, que es el resultado de multiplicar el porcentaje determinado en la ordenan-

za fiscal del impuesto para los incrementos de valor generados entre 1 y 5 años por el número de años en que se ha generado el incremento de valor ($3,7 \times 5$).

La base imponible del impuesto será de 5.550 euros, que es el resultado de aplicar el citado porcentaje del 18,5% a 30.000 euros, que es el valor catastral del terreno, sin que sea relevante el valor de mercado del solar en el momento del devengo del impuesto.

La cuota íntegra será de 1.665 euros, que es el resultado de aplicar en la base imponible el tipo de gravamen del 30% determinado en la ordenanza fiscal del impuesto, para los incrementos de valor generados entre 1 y 5 años.

En la medida en que no se aplican bonificaciones en la cuota íntegra, la cuota líquida a ingresar con la autoliquidación del impuesto, de acuerdo con el artículo 24.1 de la ordenanza fiscal del impuesto, será de 1.665 euros, que coincide con la cuota íntegra.

ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN

- Porcentaje del terreno que se transmite: 100%.
- Valor catastral del solar: 30.000 euros.
- Base imponible: 5.550 euros (18,5% de 30.000).
- Cuota íntegra/líquida: 1.665 euros (30% de 5.550).

3. TRIBUTACIÓN POR LA VIVIENDA UNIFAMILIAR

En el artículo 104.1 de la LRHL se dispone que el hecho imponible del impuesto es el incremento del valor de los terrenos, circunstancia que determina que este se calcule sobre el valor catastral del suelo, excluyendo el valor catastral de la edificación. Se trata de una operación que no tiene que realizar el sujeto pasivo, pues estos valores aparecen convenientemente segregados en el recibo del IBI.

El valor catastral del suelo es de 54.000 euros, en la medida en que representa un 30% del valor catastral de la vivienda unifamiliar, dado que el valor catastral de la edificación es el 70% del total (30% de 180.000).

El incremento de valor gravado en el impuesto se ha producido en un periodo de 34 años, el comprendido entre los días 21 de mayo de 1980 y 19 de junio de 2014. En cualquier caso, en la medida en que el artículo 107.1 de la LRHL dispone que la base imponible del impuesto está constituida por el incremento del valor de los terrenos, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un periodo máximo de 20 años, solo se tendrá en cuenta este periodo máximo.

El porcentaje que determinará la base imponible, que se aplica sobre el valor catastral del terreno es del 60%, que es el resultado de multiplicar el porcentaje determinado en la ordenanza fiscal del impuesto para los incrementos de valor generados en periodos de hasta 20 años (3×20).

La base imponible del impuesto será de 32.400 euros, que es el resultado de aplicar el porcentaje del 60% a 54.000 euros, que es el valor catastral del suelo de la vivienda unifamiliar.

La cuota íntegra será de 9.396 euros, que es el resultado de aplicar en la base imponible el tipo de gravamen del 29% determinado en la ordenanza fiscal del impuesto, para los incrementos de valor generados entre 16 y 20 años.

La cuota líquida del impuesto, de acuerdo con lo que se dispone en el artículo 108.3 de la LRHL, será el resultado de aplicar sobre la cuota íntegra la bonificación potestativa prevista en el artículo 108.4 de la LRHL, que se ha establecido en el artículo 18 de la ordenanza fiscal del impuesto.

La citada bonificación se aplica en los supuestos en los que el incremento de valor se manifieste, por causa de muerte, respecto de la transmisión de la propiedad de la vivienda habitual del causante, de los locales afectos a la actividad económica ejercida por este, o de la constitución o transmisión de un derecho real de goce limitativo de dominio sobre los referidos bienes, a favor de los descendientes, ascendientes, por naturaleza o adopción, y del cónyuge.

En estos supuestos la cuota íntegra del impuesto se verá bonificada en función del valor catastral del suelo correspondiente a dichos bienes, con independencia del valor atribuido al derecho, mediante la aplicación de los siguientes porcentajes reductores:

- El 95% si el valor catastral del suelo es inferior o igual a 28.250 euros.
- El 75% si el valor catastral del suelo es superior a 28.250 euros y no excede de 47.500 euros.
- El 50% si el valor catastral del suelo es superior a 47.500 euros y no excede de 66.000 euros.
- El 15% si el valor catastral del suelo es superior a 66.000 euros.

En todo caso, para tener derecho a la bonificación, tratándose de la vivienda habitual, el adquirente debe haber convivido con el causante los dos años anteriores al fallecimiento y mantener la adquisición, y continuar empadronado en dicha vivienda, durante los cinco años siguientes al devengo del impuesto, salvo que falleciese dentro de ese plazo.

En la medida en que el sujeto pasivo había convivido con su madre en la vivienda familiar desde el día 21 de mayo de 1980, resulta de aplicación la bonificación, y teniendo en cuenta que el valor catastral del suelo es de 54.000 euros, se aplicará un porcentaje de bonificación del 50%, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 18.1 de la ordenanza fiscal, que prevé cuatro porcentajes de deducción diferentes, dependiendo del valor catastral del suelo.

La cuota líquida se eleva a la cantidad de 4.698 euros, que representa el 50% de la cuota íntegra, una vez restada una bonificación de 4.698 euros (50% de 9.396).

ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN

- Porcentaje del terreno que se transmite: 100%.
- Valor catastral del suelo: 54.000 euros.
- Base imponible: 32.400 euros (60% de 54.000).
- Cuota íntegra: 9.396 euros (29% de 32.400).
- Cuota líquida: 4.698 euros (50% de 9.396).

4. TRIBUTACIÓN POR LA VIVIENDA EN RÉGIMEN DE PROPIEDAD HORIZONTAL

El IIVTNU grava el incremento del valor de los terrenos, que en este supuesto es el valor catastral del suelo, que es el 20% del valor catastral del bien inmueble, circunstancia que determina que el valor a tener en cuenta al iniciar la liquidación del impuesto será de 18.000 euros (20% de 90.000).

En el artículo 107.2 b) de la LRHL se dispone que en la constitución de derechos reales de goce limitativos del dominio la base imponible del impuesto se calcula sobre la parte del valor que represente el valor de los referidos derechos calculado respecto al valor del terreno, mediante la aplicación de las normas fijadas a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD).

El artículo 10.2 a) del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del ITPAJD dispone que en los usufructos vitalicios se estimará que el valor es igual al 70% del valor total de los bienes cuando el usufructuario cuente menos de 20 años, minorando, a medida que aumenta la edad, en la proporción de un 1% menos por cada año más con el límite mínimo del 10% del valor total.

La aplicación de la regla anterior para el cálculo del valor del usufructo vitalicio determina la realización de las siguientes operaciones:

- En primer lugar, se calcula el exceso de edad sobre 19 años que tiene el usufructuario. En este supuesto, dado que el usufructuario tiene 53 años, este exceso será de 34 años ($53 - 19 = 34$).

- En la medida en que el 70 % es el porcentaje máximo del usufructo, para un usufructuario de 19 o menos años, al citado porcentaje se le resta el resultado obtenido en el paso anterior y se obtiene el porcentaje que representa el usufructo recibido, que en este supuesto es del 36 % ($70 - 34 = 36$).
- El resultado de la operación anterior será el porcentaje que constituye el usufructo respecto al valor catastral del suelo. En este supuesto el valor del usufructo será el 36 % del valor catastral del suelo, que será 6.480 euros (36 % de 18.000).

La base imponible del impuesto se calcula a partir del valor del usufructo vitalicio en el momento del devengo del impuesto, aplicando los porcentajes previstos en la ordenanza fiscal, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 107.4 de la LRHL, en función de los años en que se ha generado el incremento de valor.

El incremento de valor se ha generado entre la fecha de adquisición del bien inmueble, que se produjo el día 13 de octubre de 2001, y la fecha de constitución del usufructo vitalicio, que se produjo el día de la muerte de la madre, en fecha 19 de junio de 2014. En este supuesto el periodo de generación del incremento de valor sujeto al impuesto ha sido de 12 años.

En la ordenanza fiscal del impuesto se dispone un porcentaje de 3,2 para los periodos impositivos de hasta 15 años, por lo que la base imponible será el 38,4% del valor del usufructo ($3,2 \times 12$). La base imponible será 2.488,32 euros (38,4% de 6.480).

La cuota íntegra es el resultado de aplicar el tipo de gravamen a la base imponible, tal y como se dispone en el artículo 108.2 de la LRHL. En este supuesto la ordenanza fiscal ha establecido un tipo de gravamen del 29 % para los incrementos de valor generados en periodos entre 11 y 15 años, por lo que la cuota íntegra será de 721,61 euros (29 % de 2.488,32).

En la medida en que no se aplican bonificaciones en la cuota íntegra, la cuota líquida a ingresar con la autoliquidación del impuesto, de acuerdo con el artículo 24.1 de la ordenanza fiscal del impuesto, será de 721,61 euros, que coincide con la cuota íntegra.

ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN

- Porcentaje del terreno sobre el que se constituye el usufructo: 100 %.
- Valor catastral del suelo: 18.000 euros.
- Valor del usufructo vitalicio: 6.480 euros (36 % de 18.000).
- Base imponible: 2.488,32 euros (38,4 % de 6.480).
- Cuota íntegra/líquida: 721,61 euros (29 % de 2.488,32).

5. TRIBUTACIÓN POR EL TERRENO RÚSTICO

El artículo 104.2 de la LRHL dispone que no está sujeto al impuesto el incremento de valor que experimenten los terrenos que tengan la consideración de rústicos a efectos del IBI.

En el citado precepto legal se especifica que está sujeto al impuesto el incremento de valor que experimenten los terrenos que deban tener la consideración de urbanos, a efectos del IBI, con independencia de que estén o no contemplados como tales en el Catastro Inmobiliario o en el padrón que se formaliza anualmente para la gestión del IBI.

En el mismo sentido que en el IBI, en el IIVTNU existe una remisión a la normativa urbanística para la consideración de los bienes inmuebles de naturaleza urbana, de forma que tienen esta consideración en la normativa urbanística, se encuentran sujetos al IIVTNU, incluso en el supuesto de que no tengan valor catastral como bienes inmuebles de naturaleza urbana.

Con independencia de la circunstancia anterior, que se encuentra prevista de forma expresa en el artículo 104.2 de la LRHL, una constante jurisprudencia del Tribunal Supremo ha determinado que si unos terrenos no tienen todavía la condición de solar, ni ostentan la clasificación formal, según norma urbanística definitivamente aprobada y oportunamente publicada, de bienes inmuebles de naturaleza urbana, pero gozan de una vocación o expectativa inmediata de serlo, los incrementos de valor que experimenten estos terrenos se encuentran sujetos al IIVTNU.

El fundamento de esta jurisprudencia del Tribunal Supremo se encuentra en esa posibilidad virtual próxima de ser urbanizados y edificables lo que provoca, incluso antes de que se cierre todo el *iter* procedimental de la clasificación urbanística, el incremento del valor y que determina que los interesados, fundados solo en esas inminentes expectativas, procedan a su adquisición o venta por precios que nada tienen que ver, ostensiblemente, con la naturaleza de puramente rústicos o agrícolas que formalmente tienen.

En estos supuestos se podrá liquidar provisionalmente el impuesto con arreglo al valor catastral que tenga en el momento del devengo como bien inmueble de naturaleza rústica, con independencia de que se pueda practicar una liquidación definitiva, una vez se haya obtenido el valor catastral como bien de naturaleza urbana, conforme a los procedimientos de valoración colectiva que se instruyan.

En consecuencia, ha de estimarse que el incremento de valor gravado en el impuesto se ha producido en un periodo de 1 año, el comprendido entre los días 29 de octubre de 2012 y 19 de junio de 2014, teniendo en cuenta que solo se consideran los años completos que integren el periodo de puesta de manifiesto del incremento de valor.

El porcentaje que determinará la base imponible, que se aplica sobre el valor catastral del terreno, es de 3,7%, que es el resultado de multiplicar el porcentaje determinado en la ordenan-

za fiscal del impuesto para los incrementos de valor generados entre 1 y 5 años por el número de años en que se ha generado el incremento de valor ($3,7 \times 1$).

La base imponible del impuesto será de 555 euros, que es el resultado de aplicar el porcentaje de 3,7% a 15.000 euros, que es el valor catastral del terreno.

La cuota íntegra será de 166,5 euros, que es el resultado de aplicar en la base imponible el tipo de gravamen del 30% determinado en la ordenanza fiscal del impuesto, para los incrementos de valor generados entre 1 y 5 años.

En la medida en que no se aplican bonificaciones en la cuota íntegra, la cuota líquida a ingresar con la autoliquidación del impuesto, de acuerdo con el artículo 24.1 de la ordenanza fiscal del impuesto, será de 166,5 euros, que coincide con la cuota íntegra.

Con posterioridad, una vez que el terreno tenga un valor catastral como bien inmueble de naturaleza urbana, y siempre que no haya transcurrido el plazo de prescripción de cuatro años previsto en el artículo 66 a) de la Ley General Tributaria, el Ayuntamiento de Madrid practicará una liquidación definitiva, de la que se deducirá la cuota de la liquidación provisional practicada.

El nuevo valor catastral se aplicará referido a la fecha del devengo del impuesto, de forma que se corregirá aplicando a la inversa los coeficientes de actualización que correspondan, establecidos al efecto en las Leyes de Presupuestos Generales del Estado.

En estos supuestos, en la medida en que para el sujeto pasivo constituye una garantía tomar conocimiento del acto administrativo que realiza la valoración del bien inmueble, con anterioridad a su aplicación, se le debe notificar de forma expresa el valor catastral, con la finalidad de que tenga la posibilidad efectiva de impugnarlo, con anterioridad a que alcance su efectividad.

En la medida en que el valor catastral constituye el presupuesto sobre el que se va a determinar posteriormente la base imponible del IIVTNU, es evidente que ese valor no puede quedar determinado a espaldas del sujeto pasivo del impuesto, ya que, al menos, ha de notificársele al mismo para que pueda formalizar reclamación económico-administrativa contra los valores determinados si no estuviera conforme.

ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN PROVISIONAL

- Porcentaje del terreno que se transmite: 100%.
- Valor catastral del solar: 15.000 euros.
- Base imponible: 555 euros (3,7% de 15.000).
- Cuota íntegra/líquida: 166,5 euros (30% de 555).

6. TRIBUTACIÓN POR EL ALMACÉN

El almacén lo ha recibido proindiviso con su hermano, por lo que solo ha recibido un 50% de la propiedad. En consecuencia, la liquidación del impuesto debe realizarse a partir del 50% del valor catastral del suelo, que asciende a 30.000 euros (60.000/2).

El incremento de valor gravado en el impuesto se ha producido en un periodo de 24 años, que se reduce a 20 años en función de lo dispuesto en el artículo 107.1 de la LRHL, que establece que este es el periodo máximo a tener en cuenta para el cálculo de la base imponible del impuesto.

El porcentaje que determinará la base imponible, que se aplica sobre el valor catastral del terreno es del 60%, que es el resultado de multiplicar el porcentaje determinado en la ordenanza fiscal del impuesto para los incrementos de valor generados entre 16 y 20 años por el número de años en que se ha generado el incremento de valor (3×20).

La base imponible del impuesto será de 18.000 euros, que es el resultado de aplicar el porcentaje del 60% a 30.000 euros, que se corresponde con el 50% del valor catastral del suelo del almacén, por haber recibido este porcentaje de la propiedad.

La cuota íntegra será de 5.220 euros, que es el resultado de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen del 29% determinado en la ordenanza fiscal del impuesto, para los incrementos de valor generados entre 16 y 20 años.

En la medida en que no se aplican bonificaciones en la cuota íntegra, la cuota líquida a ingresar con la autoliquidación del impuesto, de acuerdo con el artículo 24.1 de la ordenanza fiscal del impuesto, será de 5.220 euros, que coincide con la cuota íntegra.

ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN

- Porcentaje del terreno que se transmite: 50%.
- Valor catastral del solar: 30.000 euros.
- Base imponible: 18.000 euros (60% de 30.000).
- Cuota íntegra/líquida: 5.220 euros (29% de 18.000).

7. TRIBUTACIÓN POR LA NAVE INDUSTRIAL

Es posible que se ponga de manifiesto un incremento de valor con ocasión de la transmisión de la nave industrial, pero los incrementos de valor cuyo periodo de generación es inferior al año no se encuentran sujetos al IIVTNU.

Se trata de un supuesto de no sujeción que no se recoge de forma expresa en el artículo 104 de la LRHL; pero que se deduce de la redacción del artículo 107.4 de la LRHL, que dispone lo siguiente:

- En el cálculo del número de años en el que se ha producido el incremento de valor solo se consideran los años completos que integren el periodo de puesta de manifiesto del incremento de valor, sin que a tales efectos puedan considerarse las fracciones de años de dicho periodo. En consecuencia, cualquier periodo inferior al año debe considerarse como cero.
- En el cuadro de porcentajes anuales que se giran sobre el valor catastral del terreno, para calcular el incremento del valor, no hay asignado ninguno a los periodos de menos de un año, en la medida en que el primero de ellos se refiere a los incrementos generados en un periodo de uno hasta cinco años.

La no sujeción de los incrementos de valor generados en un periodo inferior al año en estos supuestos no tiene ninguna excepción, pues aunque el artículo 51 de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, por la que se regula el régimen especial del municipio de Barcelona, dispone la sujeción al impuesto de estos incrementos de valor en esta ciudad, se excluyen de forma expresa las transmisiones gratuitas por causa de muerte.

En consecuencia, Amparo Sanz Mengual no tendrá que presentar la autoliquidación del IIVTNU por la adquisición por herencia de la nave industrial.