

COLABORACIONES

El Catastro y el Impuesto sobre Bienes Inmuebles *

Jesús S. Miranda Hita
Director General del Catastro

Cuando uno se adentra en el ejercicio de repasar lo que ha sido la financiación local en los últimos veinticinco años, con especial consideración del papel que en ella ha desempeñado el impuesto territorial y el Catastro, no puede sino empezar constatando el notable progreso logrado en la consolidación del esquema financiero municipal y de los principios constitucionales en que se inspira, a pesar de las múltiples vicisitudes vividas por las Corporaciones locales y por la legislación que a lo largo de este cuarto de siglo ha ido enmarcando su evolución, en un contexto histórico, además, especialmente complejo, tanto por los condicionantes económicos y políticos como por las grandes tendencias sociales que han constituido su telón de fondo.

(*) Este trabajo es una revisión ampliada y actualizada del publicado por el autor en el nº 97 de CRÓNICA TRIBUTARIA bajo el título *Impuesto sobre Bienes Inmuebles y financiación municipal: esbozo de un balance (1990-1999)*.

Las Corporaciones locales, en efecto, se han visto sometidas a un intenso y prolongado proceso de cambio. Este proceso se engloba en el contexto más general de la evolución de estos nuestros veinticinco primeros años de democracia, cuyos grandes ejes han sido el desarrollo del modelo constitucional de Estado de las Autonomías, por un lado, y la convergencia e integración en las instituciones europeas por otro o, más ampliamente, el paso del centralismo a la globalización.

La crisis de los 70 y la Reforma Fiscal

La situación de partida –los años de la transición política– se caracterizó por desenvolverse en el ambiente de crisis económica debida principalmente a los *shocks* petrolíferos de la década de los 70.

En esas condiciones económicas verdaderamente difíciles (desempleo de hasta el 22% de la población activa e

inflación de hasta el 30%, reforma fiscal reciente que debía ser puesta en práctica a partir de una presión fiscal de sólo el 18,8% del P.I.B. en 1975, frente a más del doble en casi todos los países de la Europa occidental), comenzó la andadura democratizadora española y, con ella, la del mundo local.

Como pieza básica de ese proceso, la Reforma Fiscal implicó una profunda transformación del modelo de reparto de las cargas públicas heredado de 1845-1964 y su homologación al vigente en los países más desarrollados. Esa intensa transformación, sin embargo, que formalmente arranca con la Ley de Medidas Urgentes de 14 de noviembre de 1977 y se prolonga hasta la entrada en vigor de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido el 1 de enero de 1986, comenzó su andadura mucho antes, y todo el trabajo intelectual que la alimentó estaba encerrado en el monumental Informe elaborado por el Instituto de Estudios Fiscales durante 1972 y 1973 bajo la dirección del profesor FUENTES QUINTANA. Aquel importantísimo documento, entonces calificado como *estrictamente confidencial* y que se llegó a conocer como el *Libro Verde*, partió, según cuenta el profesor FUENTES QUINTANA en el prólogo a su reciente edición (1), de una reflexión absolutamente acuciante y crucial: “al contemplar entonces los niveles de gasto público de los países comunitarios y los rendimientos posibles de la imposición española surgía un problema que todos los que trabajábamos en el Instituto de Estudios Fiscales juzgábamos aterrador: ¿no era cierto que nuestro país, cuando cuenta con una democracia, va a experimentar un salto decisivo en el nivel y en la estructura del gasto público? y ¿va a poderse financiar en condiciones de equilibrio presupuestario ese crecimiento del

gasto público por el sistema tributario con el que contamos? (2)

La respuesta afirmativa a la primera y negativa a la segunda de las preguntas no solamente iba implícita en ellas sino que efectivamente el tiempo y el advenimiento de la democracia con las elecciones del 15 de junio de 1977 probaron su acierto. Nuestro tradicional modelo fiscal latino y peculiar, caracterizado por la prevalencia del gravamen de los consumos específicos frente al impuesto general sobre las ventas —que además era multifásico—, el peso excesivo del impuesto transmisorio intervivos y el dominio en la imposición directa de los tributos de producto, así lo acreditaba. Tal fue el grado de acuerdo y demanda social al respecto que, cosa verdaderamente insólita e irrepetible, todos los partidos políticos representados en el Parlamento de 1977 abrazaron como propio el programa reformador del I.E.F. en sus ofertas electorales. Y en octubre de ese año los Pactos de la Moncloa unánimemente incorporaron los criterios y la estrategia de la reforma diseñada en 1973, en el marco de las medidas de política económica destinadas a hacer frente a la crisis económica vigente.

El traspaso de las Contribuciones Territoriales a los Ayuntamientos

Dentro de esa reforma, y concretamente a través de la Ley 44/1978, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se dispuso que desde 1979 quedarían transformados en tributos locales de carácter real, entre otros viejos impuestos de producto, la cuota fija de la Contribución

(1) INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES: *Informe sobre el Sistema Tributario Español*, Madrid, 2002.

(2) En esos años la presión fiscal en España es la más baja de los países de la OCDE, con el 11,8% del P.N.B. p.m. (la media OCDE era del 23%) en 1968-1970.

Territorial Rústica y Pecuaria y la Contribución Territorial Urbana, tributos que ya en 1971 habían perdido casi toda su importancia como fuente de financiación del Estado al representar sólo un 2,41% del conjunto de los impuestos, lo que contrasta con el 4,84% de 1960, el 8,73% de 1950 o el 21,65% de 1900. (3)

De hecho, el *Libro Verde* proponía la “desaparición completa de los impuestos de producto, que quedarían totalmente integrados en el seno del impuesto general como meras definiciones de rendimientos a efectos de determinación y valoración de la renta imponible” (4).

Si bien es cierto que no cabía en una imposición personal moderna el modelo de tributación “a cuenta” de 1964, no era menos cierto, en cambio, que el gravamen inmobiliario podría encontrar un perfecto acomodo en el ámbito de la jurisdicción local al que efectivamente fue destinado en 1979. De hecho, el proceso de conversión de esta particular imposición en materia propia de la Hacienda Local había comenzado mucho antes (5), cuando la Ley 85/1962 cedió a los Ayuntamientos, a través del Fondo Nacional de Haciendas Municipales, el 90% de la recaudación líquida de la cuota del Tesoro de la Contribución Territorial Urbana y del recargo del 40% que sobre ella recaía, lo que se repitió para la Contribución Rústica y Pecuaria a través de la Ley 41/1975, de Bases del Estatuto de Régimen Local y del Real Decreto 3250/1976.

(3) El fenómeno de la cadencia del tributo es común en Europa: en Francia pasó del 11,6% en 1900 al 2,3% en 1975, en Gran Bretaña la evolución fue del 30% al 13,5%, y en Alemania bajó del 8,3 al 1,7%, según GUIGOU, J.L. y LEGRAND, J.M.: *Fiscalité foncière. Analyse comparée des pays de l'OCDE*, Económica, Paris, 1983.

(4) INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES: *Informe sobre el Sistema Tributario Español*. Madrid, 2002, pág. 338.

(5) ARNAL SURIA, S.: “El Impuesto sobre Bienes Inmuebles”. El consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados. Madrid, 1991, pág. 14 y ss.

Una década de reformas fallidas

El cuadro de la reforma fiscal de 1977 no presentaba, sin embargo, una imagen completa de lo proyectado. Faltaban nuevos desarrollos en el ámbito estatal y, por supuesto, las nuevas leyes que regularían la financiación autonómica y local, que habrían de ir llegando sucesivamente y por ese orden. Pero, entre tanto, esa eclosión de las demandas sociales prevista desde 1972 para cuando llegara la democracia se había producido, y los gobiernos democráticos subcentrales no tuvieron otra opción que replicar exportando déficit. No se trataba desde luego, de una lucha entre poderes, sino que esa respuesta respondía a un único estímulo: la necesidad de atender los deseos de crecimiento, de progreso y de mejora unánimemente sentidos por los ciudadanos españoles, para los que los instrumentos fiscales predemocráticos carecían de capacidad. Lo imparable del gasto local –en cualquier caso exiguo si lo comparamos con las necesidades, todo hay que decirlo– no pudo por menos que provocar, a su vez, diversas reacciones del Estado.

La primera fue la decisión de respaldar los déficit con auxilios proporcionados mediante financiación privilegiada a cargo del Banco de Crédito Local, decisión que fue anunciada públicamente por el entonces Ministro del Interior justo el día siguiente al de la celebración de las primeras elecciones democráticas del 3 de abril de 1979.

Meses después, la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 1980 vino a disponer que las Corporaciones Locales podrían acceder al crédito exterior con el aval del Instituto de Crédito Oficial, y la Ley 42/1980 autorizaba a los ayuntamientos para aprobar créditos extraordinarios para hacer frente a las deudas acumuladas hasta el 31 de diciembre de 1979, asumiendo el Estado el cincuenta por ciento de la carga financiera de los préstamos otorgados por el BCL en 1976, 1977 y 1978. En 1979, también, el Decreto-Ley 11/1979 introdu-

cía un amplio conjunto de medidas de saneamiento de las haciendas locales, que iban desde la duplicación de las bases de la Contribución Urbana y la revisión a partir de entonces de todos los valores catastrales, hasta la cesión a los ayuntamientos de una participación de dos pesetas por litro en el impuesto sobre la gasolina, alcanzando así aquellos una cuota del siete por ciento en la imposición indirecta del Estado. Esta ley reconocía en su Exposición de Motivos la necesidad de abordar, en el marco de la futura ordenación general de la Hacienda, una “distribución racional y operativa de las funciones y tareas que recaen sobre las diversas Entidades Locales y Territoriales y sobre la propia Administración Central, que evite –decía– las duplicaciones de servicios y que ofrezca las indispensables condiciones de transparencia en el gasto, rigor en la fijación y ejecución de los presupuestos y responsabilidad de los administradores ante las instancias de la representación ciudadana democráticamente elegida y ante la opinión pública del país”, propósitos todos ellos, como es fácil advertir, inspirados íntegramente en el programa político inscrito en la Constitución.

Mientras ello llegaba, sin embargo, había que adoptar ciertas decisiones inaplazables, de las que fueron una primera entrega las contenidas en el propio decreto-ley para hacer frente a la “crónica situación estructuralmente deficitaria de las Corporaciones Locales” que sólo estaba dando “lugar a una deficiente atención de los servicios públicos” y a que “las cargas públicas de las distintas localidades (acabaran) recayendo indiscriminadamente sobre la totalidad de los contribuyentes, con independencia de que éstos (fueran) beneficiarios o no de los servicios cubiertos por los impuestos generales que (aportaban) a la Hacienda Pública”.

Con esa perspectiva, el decreto-ley de 1979 se propuso adecuar las bases impositivas de las contribuciones territoriales y de las licencias fiscales “a la realidad económi-

ca objeto de gravamen”, para cuyo efecto se adoptaron los coeficientes de actualización de los valores catastrales de las fincas urbanas de modo que se recuperara la capacidad fiscal perdida desde 1977, coeficientes que fueron distintos para cada municipio según el año de implantación del denominado “régimen catastral” de la Ley 41/1964.

Además, también con carácter transitorio, y sin perder de vista que el objetivo era la revisión de los valores catastrales –que el propio decreto-ley imponía cada tres años, acortando así el ciclo quinquenal programado por el Texto Refundido de la Contribución Urbana de 1966– se dispuso un incremento de la renta catastral de las viviendas y locales arrendados, se eliminaron ciertas reducciones aplicables sobre dicha renta en determinados supuestos previstos en la ley de la Contribución y se suprimieron algunas exenciones y bonificaciones mientras que otras se redujeron en su cuantía.

Más allá de esos cambios transitorios y urgentes, el decreto-ley dispuso la creación de unas estructuras administrativas específicas (6) para la realización de los trabajos de formación, conservación y revisión de los catastros y para la gestión de las contribuciones territoriales, abriendo así la larga etapa que llegaría hasta los años 90, a lo largo de la cual se culminaría, muy tardíamente, eso sí, el proyecto de revisión de valores y la atribución efectiva de la competencia gestora del tributo a los Ayuntamientos titulares de su recaudación.

El germen de ese trascendental cambio organizativo, una vez más, estaba en el *Libro Verde*, en el que se propugnaba una profun-

(6) Los Consorcios para la Gestión e Inspección de las Contribuciones Territoriales, cuyas competencias y estructura se regularon por el Real Decreto 1365/1980, de 13 de junio, y cuya creación efectiva se produjo por Real Decreto 1373/1980, de la misma fecha.

da reforma de la administración fiscal para lograr, en línea con lo realizado por otros países, elevar al máximo el grado de generalización del sistema tributario, que en aquel entonces estaba soportado sobre la clásica regla de “un impuesto –un cuerpo– una Dirección General” y que para los autores del Informe era causa del “elevado grado de evasión” existente en nuestro país. El fortalecimiento institucional propugnado, que en el ámbito del nuevo sistema de tributos estatales fue progresando paulatinamente hasta llegar a la creación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en 1991, se concretó en el nuestro, por tanto, mucho antes, si bien por las peculiaridades de la materia el trípode estructural permaneció en pie aunque dando entrada en aquellos Consorcios, en el nivel ejecutivo y en materia presupuestaria y de personal, a los Ayuntamientos. Más tarde, ya a finales de los 80, la organización responsable del Catastro y de las contribuciones se abriría también a la cooperación de las Corporaciones Locales en el plano operativo, mediante instrumentos funcionalmente orientados a la mejora de la eficacia gestora, como fueron los convenios de colaboración.

Visto, sin embargo, la enormidad del proyecto de revisión de los valores catastrales –que ya había sido intentado sin éxito en diversas ocasiones durante todo el siglo, como por otra parte sucede y había sucedido en toda Europa– se adquirió muy tempranamente el hábito de incrementarlos por el más expeditivo medio de los coeficientes de actualización, que en la práctica han acabado funcionando como un eficaz seguro contra el riesgo de inflación. Así, el Decreto-Ley 9/1980 dispuso que la ley de presupuestos del Estado podría “actualizar, en tanto se proceda a la revisión prevista en el artículo 3º del Real Decreto-Ley 11/1979, de 20 de julio, los valores catastrales de la Contribución Territorial Urbana”. Y así lo hizo la Ley de Presupuestos para 1981, que decidió una subida del 35%, lo que se repitió en 1984 y en todos los años a partir de

1986, de manera que entre 1979 y 1986 los coeficientes llegaron a acumular incrementos de los valores de hasta el 340% y, en todo el período que media entre 1979 y 2003, de hasta el 664%, lo que se ha mostrado más que suficiente para garantizar, en términos reales, la capacidad financiera del tributo, pues la inflación acumulada entre 1979 y 2003 ha sido del 357,5%.

La conclusión, sin embargo, no se queda ahí, puesto que el impuesto territorial ha ido ganando terreno con el tiempo, en el seno de la estructura fiscal de los Ayuntamientos, a través también de otros mecanismos, toda vez que, aunque con retrasos a veces notables, la primera revisión de valores se completó el 1 de enero de 1994, se han continuado revisando los valores desde entonces en sucesivos ciclos y se ha ensanchado enormemente la base de contribuyentes, lo que ha llevado a que la recaudación del IBI represente en 2001 el 0,67% del P.I.B. y el 1,9% del total de la imposición en España, frente a un 0,4% en 1975 (7).

Pero antes de profundizar algo más en este análisis, me permitirá el lector que reanude el relato de la evolución normativa que vengo realizando, sin la cual es prácticamente imposible entender la situación en la que hoy, 25 años después de la Constitución, estamos.

A modo también de contexto, y sabiendo ya que una de las más importantes aspiraciones de la ley de 1979 tardaría mucho en verse satisfecha, cabe recordar otros acontecimientos que fueron jalonando el devenir de la Hacienda municipal –todos los cuales venían a ser otras tantas confirmaciones de su anemia– y que se sucedieron uno tras otro en medio de un panorama económico caracterizado por una elevada

(7) En otros términos, mientras que el IPC acumulado entre 1979 y 2003 supone que los precios se han multiplicado por 4,575, el IBI se ha multiplicado por más de 43 en el mismo período.

inflación, un altísimo desempleo y un déficit público creciente (8) e insostenible.

Así, la Ley de Presupuestos para 1980 añadió otro punto y medio de participación local en los impuestos indirectos centrales y el Real Decreto-Ley 9/1980 atribuyó a los Ayuntamientos un uno por ciento de la recaudación líquida del IRPF, participación que por la Ley de Presupuestos para el año siguiente pasó al tres por ciento. Esta misma Ley aprobó asimismo la subida del Impuesto Municipal de Circulación y del Impuesto sobre Publicidad, al tiempo que revitalizaba las contribuciones especiales señalando las obras y servicios municipales por los que serían exigibles, en coherencia con la insistente doctrina del legislador -desmentida no con menos insistencia por muchas Corporaciones Locales- de que era necesario restablecer el principio del beneficio y ajustar el marco subjetivo de las fuentes de financiación al propio de las políticas de gasto local, allí, al menos, donde no exista razón para introducir criterios de nivelación o solidaridad interterritorial o donde las externalidades de los servicios públicos municipales no exijan la participación de una jurisdicción de nivel superior.

En lo que afecta a las transferencias incondicionadas, integradas entonces en el Fondo Nacional de Cooperación Local, la Ley de Presupuestos para 1982 sustituyó todas las participaciones y compensaciones por tributos suprimidos por una única participación del siete por ciento de los impuestos del Estado no susceptibles de cesión a las Comunidades Autónomas, porcentaje que en 1983 se elevó al ocho por ciento, e introdujo un nuevo criterio de reparto hasta entonces ajeno al Fondo -y,

desde luego, distorsionador de su sentido y finalidad- cual fue el del esfuerzo fiscal, que pretendía favorecer a los municipios que mayor recaudación exigieran a sus vecinos, con lo que el propósito nivelador de este mecanismo de financiación quedaba parcialmente en entredicho, una vez más buscando la generación de incentivos para lograr una mayor transparencia del gasto y una mayor responsabilización por las propias políticas desarrolladas por los Ayuntamientos.

En cualquier caso, la Ley 24/1983, de Medidas de Saneamiento y Regulación de las Haciendas Locales, no se hizo esperar, evidenciando la escasa utilidad que, en la práctica, había tenido tanta iniciativa legislativa de los cinco años precedentes. En 1983, en efecto, vuelve a reconocerse por el legislador que “la crónica situación deficitaria de las Corporaciones Locales es una de las cuestiones más preocupantes en el panorama político español y que más reiteradamente se ha intentado resolver en los últimos años”, pese a lo cual “las medidas adoptadas... han resultado a lo largo del tiempo insuficientes”, por lo que “se hace necesario -decía la Exposición de Motivos de la Ley 24/1983- para solucionar definitivamente tal cuestión, abordarla en su origen, que no es otro que el deficiente sistema de financiación local”. Para ello se prometía una próxima Ley de Financiación de las Entidades Locales que acabó siendo la Ley Reguladora de las Haciendas Locales de 1988, ley que vendría, como así hizo, a hacer efectivos los principios constitucionales de suficiencia de recursos y autonomía para la gestión de los intereses propios de las Corporaciones Locales en materia financiera. Mientras eso llegaba, se hacía urgente proceder al saneamiento de las deudas locales mediante su liquidación y la absorción de los déficits acumulados, pero advirtiéndose que “en un modelo de financiación múltiple descentralizada -al que tiende nuestra Hacienda- la financiación (de los déficits)

(8) El crecimiento del IPC medio anual de 1981 a 1985 fue del 12,22%; el desempleo en este último año casi llegó a 3.000.000 de personas, más de un 20% de la población activa, y el déficit público rozaba el 7% con unos tipos de interés del entorno del 16%.

sería responsabilidad exclusiva de las respectivas Haciendas locales”.

Así que el Estado asumió con cargo a su propio déficit las deudas de las Corporaciones Locales (el déficit presupuestario real a 31 de diciembre de 1982), a condición de no reincidir en ellas, lo que venía a sumarse a la asunción, entre otras, del 50% de la carga financiera de los créditos concertados por la Administración local con el Banco de Crédito Local entre 1975 y 1979 que ya había ordenado la Ley de Presupuestos para 1983.

Con todo, la Ley 24/1983 contenía también un conjunto de medidas más estructurales destinadas a fortalecer las capacidades de autofinanciación municipal, en virtud de las cuales se autorizó a los Ayuntamientos para que pudieran establecer un recargo sobre el IRPF, recargo que fue efectivamente aplicado, en medio de una fuerte polémica, por 528 municipios en ese año y que resultó posteriormente anulado por STC de 19 de diciembre de 1985.

También en esa Ley se permitió a los Ayuntamientos fijar discrecionalmente los tipos de gravamen de las contribuciones territoriales, lo que se hizo para soslayar “las dificultades que supone la deseable revisión de los valores catastrales” (9) y para dar “un paso en línea con el principio de autonomía financiera que... ha de presidir la futura Ley de Financiación de las Entidades Locales” según la propia Exposición de Motivos de la Ley. Sin embargo, esta medida igualmente se demostró estéril por virtud de la STC de 17 de febrero de 1987 que, como la anterior, anuló el precepto correspondiente por no haberse respetado el principio de reserva de Ley.

(9) En realidad, más que una nueva revisión de valores se trataba de realizar una verdadera reimplantación del catastro, como ha destacado FERNÁNDEZ PIRLA en su colaboración en el libro AA.VV.: *El Catastro en España*, vol. II., Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 1989, pág. 161.

Así pues, la única decisión de la Ley de Saneamiento que efectivamente se consolidó fue la ya citada asunción de la deuda municipal viva a 31 de diciembre de 1982, frustrándose de esa manera el propósito declarado del legislador de hacer “soportar (a las Corporaciones Locales) el coste psicológico y político que todo aumento de la presión fiscal supone”. Con ello se repitió en versión corregida y aumentada la experiencia de la Ley 42/1980 y quedó claro que el problema de la financiación municipal no sólo era urgente y pasaba por la dotación de mayores recursos, sino también que debía encontrar su solución en un concepto más integrador de la autonomía local. Autonomía no es soberanía –se había encargado de decir el Tribunal Constitucional (Ss. 1/1981 y 221/1992)– y no era (ni es) posible resolver la insuficiencia del sistema de recursos locales con meras fórmulas habilitadoras, precisamente porque incumbe al Estado tanto la ordenación –siquiera parcial– de los tributos locales, como proveer suficiencia en el marco de la política económica general y en virtud del título competencial de la Hacienda general que, como competencia exclusiva, le corresponde según el art. 149.1.14ª C.E. (S.T.C. 179/85 (10)).

En todo caso –y dicho lo cual– siete días más tarde de que se aprobara la Ley 24/1983, la Ley de Presupuestos para 1984 vendría a aumentar los valores catastrales en el 36% ya comentado, lo que siendo coherente con el principio de responsabili-

(10) La propia STC 19/1987 ya citada afirma, a este respecto, que la “inicial libertad de configuración” de los tributos le corresponde al legislador estatal por imponerle así el art. 133 de la Norma Fundamental, lo que no es óbice para que en el marco del principio de reserva de Ley dispongan las Corporaciones locales de un amplio margen de decisión del que pueda derivarse una diversidad fiscal que encuentra su justificación última en la necesidad de adecuar la imposición a los gastos en que particularmente incurre cada municipio.

zación de las autoridades locales tan repetidamente perseguido, vino a la postre a agravar el problema de las devoluciones que tuvo que abordar el Catastro para ejecutar la sentencia constitucional por la que se anuló la libertad de tipos.

Siguiendo con el hilo de nuestra historia, no sin antes hacer mención al cambio que supuso la sustitución del sistema de porcentaje para la determinación de la cuantía del F.N.C.L. por el de asignación de una cifra absoluta a partir de 1984 y a la irrupción de un nuevo criterio de reparto del Fondo (el de unidades escolares) –que una vez más vendría a suponer un relativo quebranto de los objetivos de suficiencia y nivelación del mecanismo de transferencias por la vía de la ampliación, ahora casuística, de sus fines–, en 1987 una nueva Ley (Ley 26/1987) vino a dar cumplimiento a la restricción impuesta por el Tribunal Constitucional, manteniendo, como no podía ser de otro modo, el propósito de reforzamiento de la Hacienda local.

Esta Ley, como se recordará, sirvió de puente entre el viejo y gravemente enfermo esquema financiero local contenido en las disposiciones citadas hasta ahora (y en la Ley de Régimen Local de 1955 y, fundamentalmente, en el Real Decreto 3250/1976) y la que un año más tarde sería la hoy vigente y tantas veces reformada o retocada Ley Reguladora de las Haciendas Locales de 1988, de la que por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, se ha aprobado su texto refundido.

Efectivamente, la Ley 26/1987 reguló la facultad de los Ayuntamientos de ampliar los tipos de gravamen de las contribuciones territoriales, que a partir de entonces podrían variar entre el veinte y el cuarenta por ciento en la urbana y del diez al veinte por ciento en la rústica y pecuaria, y añadió, como un elemento más de diversificación, la posibilidad de que la condición de capitalidad o la de la efectiva prestación del servicio de transporte público urbano pudieran justificar nuevos y más elevados tipos impositivos.

Quedaban así normativizadas las reglas que, en interpretación de la Constitución, había sentado el Tribunal Constitucional, y que poco más tarde pasarían en bloque a la LRHL.

La Ley de Haciendas Locales de 1988: autonomía, suficiencia y estabilidad del modelo

Esta Ley, según proclama su Exposición de Motivos, tiene por objeto la efectiva realización de los principios de autonomía y suficiencia. Para ello, acometió una sustancial reestructuración de las fuentes financieras locales, simplificando y modernizando los tributos y dotando de una mayor estabilidad al sistema de transferencias.

En cuanto a éste, que es explícitamente reconocido como un derecho constitucional de las Corporaciones Locales, se reguló con proyección quinquenal, al tiempo que, en cuanto a su cuantía, quedó predeterminada mediante una expresión aritmética que perseguía no sólo una cierta previsibilidad para los entes acreedores sino también una garantía de crecimiento a lo largo del quinquenio de vigencia. Para ello, se previó la revisión anual de la Participación en los Ingresos del Estado en función del denominado índice de evolución prevalente, cuyo valor no podía superar al crecimiento del P.I.B. pero tampoco podía ser inferior al del gasto equivalente del Estado (11).

(11) Para el quinquenio 94-98, la evolución se basó en, como mínimo, el IPC y, como máximo, el PIB nominal. Además, la PIE se completó con dos nuevos Fondos: uno para infraestructuras medioambientales, dotado inicialmente con 30.000 millones de pesetas procedentes del F.E.D.E.R., y otro para otro tipo de infraestructuras locales, con una asignación inicial de 20.000 millones parcialmente financiados con el Fondo de Cohesión. Por su parte, para el nuevo quinquenio inaugurado en 1999 la evolución de la P.I.E. queda referida al IPC y al PIB_{PM}.

Con respecto a los tributos propios –la otra pieza del esquema– la Ley abordó su regulación desde una doble perspectiva: por un lado, asegurar la suficiencia del sistema mediante la declaración de indisponibilidad de las tres principales figuras (impuestos sobre Bienes Inmuebles, Actividades Económicas y Vehículos de Tracción Mecánica), todas las cuales serían de gestión compartida –en mayor o menor medida– con el Estado (a través de la Dirección General del Catastro, la Agencia Tributaria y la Dirección General de Tráfico); y por otro, reforzar la autonomía mediante la autorización para el establecimiento de dos impuestos más (el que recae sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana y el de Construcciones, Instalaciones y Obras) así como de las tasas, precios y contribuciones especiales y de los principales elementos de cuantificación de los tributos obligatorios.

¿Una Ley suficiente?

A la hora de valorar el funcionamiento de la LRHL, pueden adoptarse, naturalmente, muchos enfoques. De una forma muy globalizadora, CARPIO (12) nos ha dicho que la “distribución de competencias realizada por la (LBRL) se compadece bastante bien con la distribución teórica de las funciones musgravianas de asignación, distribución y estabilización”, que aconseja que las dos últimas queden reservadas al gobierno central en tanto que la primera –cuyo principal cometido es la provisión de servicios públicos– debe repartirse entre todos los niveles territoriales de la hacienda pública en función de la mayor o menor difusión de las externalidades que dicha provisión comporte, mientras que MONASTERIO (13) ha señalado que la

(12) CARPIO, M.: *El objetivo constitucional de la suficiencia financiera de los Ayuntamientos: situación y perspectivas*. Revista de Estudios Locales (CUNAL). Número extraordinario. Madrid, Julio 2000.

LRHL se acomoda “fielmente a los postulados de la teoría del federalismo fiscal”.

Estando de acuerdo con esas conclusiones en el plano teórico, cabe empero indagar, como se ha hecho en estos últimos años con profusión por parte de la doctrina científica, acerca de la ulterior evolución que ha experimentado la Ley, de su eficacia y de su alcance práctico.

Cuantitativamente, y también en forma global, podemos evaluar en qué medida se ha logrado el objetivo descentralizador con diversos parámetros. El primero y más extensamente utilizado se refiere al reparto institucional del gasto público total. Este indicador, sin embargo, debe ser observado con ciertas prevenciones que a menudo tienden, en aras de la simplificación, a obviarse. Como acertadamente advierte COMÍN (14) “La descentralización de los servicios depende de la configuración política de un país. En los países federales, el peso de las Haciendas locales es menor que en las naciones centralistas, en la que no existen gobiernos regionales”. Y algo parecido a esto ha pasado en España, donde si bien en 1978 la Administración Central gestionaba el 91% del conjunto del gasto público consolidado del sector público, en 2003 su peso ha quedado reducido al 53,5% (15), las Corporaciones Locales se han movido en todos estos años entre el 9 y el 14%, no manteniendo siempre, además, una tendencia creciente. Esta es la paradoja de nuestra descentralización, por lo demás tan intensa que hoy sólo un 23,4% del personal

(13) MONASTERIO ESCUDERO, C.: *La Financiación subcentral en España. Principios y desarrollo*. Papeles de Economía Española, nº 83. Madrid, 2000.

(14) COMÍN, F.: *Historia de la Hacienda Pública, II. España (1808-1995)*. Crítica, 1996, pág. 238.

(15) MINISTERIO DE HACIENDA: *Presentación del Proyecto de Presupuestos Generales del Estado 2004 (libro amarillo)*. Madrid, 2003, pág. 45. Según estos datos, en España las haciendas subcentrales gestionan el 46,5% del gasto público, muy por encima de Alemania (37,5%), Austria (31,1%) y Australia 44,4%). Sólo Canadá (58,6%) y EE.UU. (51,5%) superan la descentralización del Sector público español.

Cuadro 1
Análisis del déficit presupuestario no financiero de los Ayuntamientos. Años 1990 a 2001
 (Datos de presupuestos liquidados, en millones de euros)

| Concepto | 1990 | 1991 | 1992 | 1993 |
|---|------------------|------------------|------------------|------------------|
| Ingresos ctes. (1) | 11.000,46 | 11.721,02 | 14.076,88 | 15.027,27 |
| Gastos ctes. (2) | 9.174,50 | 10.399,90 | 12.349,22 | 13.073,68 |
| Ahorro bruto (3) = (1)-(2) | 1.825,96 | 1.321,12 | 1.727,66 | 1.953,59 |
| Ingresos de cap. (4) | 1.541,06 | 1.466,96 | 1.648,76 | 1.789,09 |
| Gastos de cap. (5) | 3.971,99 | 3.450,17 | 3.675,38 | 3.827,55 |
| Inversión neta (6) = (4)-(5) | -2.430,93 | -1.983,21 | -2.026,62 | -2.038,46 |
| Saldo presupuestario (7) = (3)+(6) | -604,97 | -662,09 | -298,96 | -84,87 |
| Ratio de ahorro bruto = (3) / (1) | 16,6 | 11,3 | 12,3 | 13,0 |
| Cobertura de la inversión neta = (3) / (6) | 75,1 | 66,6 | 85,2 | 95,8 |

Fuente: S.G.P.F.T.C. y elaboración propia.

de las Administraciones públicas pertenece al Estado (16), una cifra inferior al personal de la propia Administración local.

La necesidad de una segunda descentralización, si tomamos como paradigma la situación comparada de los países con mucha más tradición y, en especial, la de los países federales, se evidencia con claridad al observar que mientras en España las Comunidades Autónomas gestionan el 33,4% del gasto consolidado, la media del conjunto de los países federales está en el 29,8% (17). Más aún, si como dice PÉREZ GARCÍA (18) “la dimensión económica de las corporacio-

nes locales ha de plantearse, de cara al futuro, teniendo en cuenta que el tamaño del sector público no va a continuar creciendo a un ritmo superior al P.I.B.”, sino más bien al contrario, la segunda descentralización se presenta como la única vía posible de mejorar la posición relativa de las Corporaciones Locales.

Pero aunque la descentralización desde las Comunidades Autónomas sea una aspiración política razonable –siempre relativizada por la cantidad y la calidad de los servicios cuya provisión se acomode mejor al ámbito local y a las demandas de los ciudadanos, lo que es en sí mismo inabarcable desde la teoría y depende, en esencia, de las preferencias sociales de cada momento histórico– el objetivo de la LRHL no era propiamente descentralizar, sino nutrir la descentralización operada desde la Constitución y, especialmente, la definida –con mucha amplitud o ambigüedad, es cierto– por la Ley de Bases de Régimen Local de 1985.

Resultados presupuestarios

Una forma de aproximarse a la evaluación de ese objetivo consiste en observar el

(16) La distribución del personal al servicio de las Administraciones públicas españolas a 1 de enero de 2003 es, según el Boletín Estadístico editado por el Registro Central de Personal del Ministerio de Administraciones Públicas, la siguiente:

| Ámbito | Porcentaje |
|---------------|------------|
| Estado | 23'4 |
| CC.AA. | 48'9 |
| CC.LL | 23'7 |
| Universidades | 4'0 |

(17) El porcentaje del gasto público de los niveles intermedios de Gobierno es del 23,7% en Alemania, el 29,7% en EE.UU, el 15,7% en Austria y el 28% en Suiza.

(18) PÉREZ GARCÍA, F: *Haciendas locales: dimensión, competencias y recursos*, Economistas nº 65, pág. 14.

Cuadro 1
Análisis del déficit presupuestario no financiero de los Ayuntamientos. Años 1990 a 2001
 (Datos de presupuestos liquidados, en millones de euros) *Continuación*

| | 1994 | 1995 | 1996 | 1997 | 1998 | 1999 | 2000 | 2001 |
|--|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|---------------|------------------|
| | 15.860,15 | 16.981,49 | 18.339,78 | 19.660,98 | 20.783,98 | 22.152,29 | 23.194,22 | 24.846,38 |
| | 13.306,25 | 14.294,10 | 15.424,56 | 15.982,37 | 16.731,70 | 17.638,79 | 19.532,72 | 21.218,70 |
| | 2.553,90 | 2.687,39 | 2.915,22 | 3.678,61 | 4.052,28 | 4.513,50 | 3661,5 | 3.627,68 |
| | 1.964,50 | 1.908,12 | 1.923,45 | 2.320,60 | 3.094,08 | 3.157,95 | 3.782,16 | 4.595,24 |
| | 4.059,87 | 4.185,32 | 3.961,31 | 4.606,63 | 6.139,86 | 6.951,73 | 8.273,05 | 9.289,42 |
| | -2.095,37 | -2.277,20 | -2.037,86 | -2.286,03 | -3.045,78 | -3.793,78 | -4.491 | -4.694,18 |
| | 458,53 | 410,19 | 877,36 | 1.392,58 | 1.006,50 | 719,72 | -829 | -1.066,50 |
| | 16,1 | 15,8 | 15,9 | 18,7 | 19,5 | 20,4 | 15,8 | 14,6 |
| | 121,9 | 118,0 | 143,1 | 160,9 | 133,0 | 119,0 | 81,5 | 77,3 |

comportamiento presupuestario de las Corporaciones locales, de manera que si encontráramos déficits al estilo de los 80 podríamos concluir negativamente y, en caso contrario, afirmar al menos que los ingresos proporcionados por la Ley han sido suficiente para el nivel de provisión de servicios e inversión efectivamente alcanzado, y ello sin considerar que los márgenes para mejorar el nivel de la recaudación municipal –tanto normativos como de gestión– no han sido en ningún caso agotados, como veremos.

En este sentido, no deja de ser significativo que en todos los años de vigencia de la LRHL los Ayuntamientos han obtenido un ahorro bruto positivo cifrado entre el 11,3% y el 20,4% de sus ingresos corrientes, ahorro que ha permitido hacer frente a la totalidad de la inversión neta municipal ininterrumpidamente desde 1994 hasta 1999, si bien en los dos últimos años de los que se dispone de cifras definitivas el enorme incremento de los gastos de capital (un 19% en 2000 respecto de 1999) ha originado los mayores déficits presupuestarios desde 1990. Estos saldos negativos, sin embargo, no llegan entre 2000 y 2001 al 4% de los ingresos

corrientes de esos ejercicios y no pueden empañar los resultados globales de la Ley, que en el conjunto de los doce años que van de 1990 a 2001, se han traducido en un saldo presupuestario positivo de 1.318 millones de euros, como se observa en el cuadro 1.

Responsabilidad fiscal

Esos resultados no son, sin embargo, fruto del azar ni, como podría haber sido, del esfuerzo de otros. Antes al contrario, los Ayuntamientos han demostrado un elevado sentido de esa responsabilidad fiscal a la que insistentemente les estaba llamando el legislador de los años 80 y, durante la vigencia de la LRHL, han conseguido aumentar en seis puntos y medio la participación de sus propios tributos en su estructura de financiación, reduciendo, al mismo tiempo, el endeudamiento relativo, que pasó entre 1990 y 2001 de representar 22,4% al 8,9% de los ingresos municipales.

En efecto, si observamos los datos del cuadro 2 en 2001 los tributos y precios proporcionaron el 47,7% de los recursos muni-

cipales y las transferencias allegaron el 35,9% de los mismos, correspondiendo a los ingresos patrimoniales y a las operaciones financieras el 16,4% restante, lo que da una idea bastante clara del grado de responsabilización alcanzado por los municipios. Si además comparamos estas cifras con los datos de 1990, se aprecia una fuerte progresión en el peso relativo de los ingresos no financieros –que de sustentar el 77,6% del gasto han pasado a cubrir un 91,1%– con un importe avance de los tributos propios y, en menor medida, de las transferencias.

A pesar de ello, la capacidad teórica de los Ayuntamientos para aumentar sus ingresos es todavía muy amplia, y lo es incluso más ahora que los márgenes de los tipos de gravamen se han unificado por arriba para todos los municipios al haberse suprimido las limitaciones anteriores basadas en su tamaño poblacional.

Para comprobarlo, aunque sin incluir en este análisis los datos no disponibles de 2003, que son los que verdaderamente servirían para conocer los márgenes existentes en la actualidad, se ha estimado el grado de utilización efectiva de la capacidad fiscal de los Ayuntamientos a partir de los datos ofrecidos por el “*Ranking tributario de los municipios españoles de 2002*” publicado por el Ayuntamiento de Madrid, en el que se analizan las cifras correspondientes a las capitales de pro-

vincia. Dejando aparte de momento el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, las conclusiones del estudio para los demás impuestos son los siguientes:

- En cuanto al I.A.E., el coeficiente máximo de incremento legalmente posible sólo es aplicado en Barcelona y Cuenca. Siendo la media del coeficiente máximo 1,909, la media del efectivamente establecido se sitúa en 1,467, equivalente al 76,8% del máximo.
- Con respecto al I.V.T.M., la cuota media máxima posible en las capitales, para vehículos de 8 a 11,99 cv, es de 67,1 euros, mientras que la media establecida se cifra en 49,86, un 74,3% de la máxima. La única capital que exige la cuota máxima es Barcelona.
- El I.C.I.O. puede ser exigido, como máximo, y de media, al tipo de 3,773, siendo el tipo efectivamente vigente en las capitales el 3,363, un 89,1% del máximo. En el caso de este tributo, en el que el grado de utilización de la capacidad normativa es de los más elevados, son veintidós las capitales que han agotado totalmente el límite que les permite la Ley.
- Por último, el I.I.V.T.N.U. se encuentra al 85,6% de utilización de su capacidad (tipo medio efectivo del 24,9% frente a un tipo máximo del 29,5%). De las cincuenta y dos capitales, vein-

Cuadro 2
Estructura resumida del Ingreso y del Gasto (1990 y 2001)

| Ingresos | 1990 | 2001 | Gastos | 1990 | 2001 |
|-------------------------|--------------|--------------|--------------------------|--------------|--------------|
| Tributos y precios | 41,2 | 47,7 | Gastos de funcionamiento | 47,3 | 56,3 |
| Transferencias | 32,4 | 35,9 | Gastos financieros | 5,0 | 3,4 |
| Ingresos patrimoniales | 4,0 | 7,5 | Transferencias | 9,6 | 8,2 |
| Operaciones financieras | 22,4 | 8,9 | Inversiones | 23,1 | 26,9 |
| | | | Operaciones financieras | 15,0 | 5,2 |
| Total | 100,0 | 100,0 | Total | 100,0 | 100,0 |

Fuente: S.G.Política Fiscal, Territorial y Comunitaria y elaboración propia.

tidós tienen establecido el tipo máximo (19).

Por lo que respecta al Impuesto sobre Bienes Inmuebles de naturaleza urbana y con datos en este caso exhaustivos (20), la Dirección General del Catastro ha estimado que la cuota integra –que en 2002 se cifra en 4.687 millones de euros– podría aumentar, de aplicarse los tipos máximos, hasta la cantidad de 7.621 millones, lo que equivale a un 62,6% más de lo que ahora se obtiene por ese tributo y permitiría aumentar en un 8,4% la cifra de los ingresos municipales liquidados por todos los conceptos, si tomamos como referencia el último año del que se dispone de información (2002).

En efecto, como puede observarse en el cuadro 3, la cuota integra del IBI urbana para el conjunto de los municipios de régimen común ha permanecido durante los trece años analizados en valores que se sitúan entre el 56% y 63,5% de su importe máximo posible, lo que equivale a decir que el tipo medio de gravamen ha estado fijado entre el 0,588% y el 0,654% cuando el tipo medio máximo era del 1,051% y el 1,046%.

Por estratos de población se aprecia, no obstante, que son los Ayuntamientos de más de 100.000 habitantes los que presentan un mayor potencial de crecimiento (el grado de utilización de su capacidad era, en 2002, del 57,2%) aunque no por ello deja de ser cierto que en los demás estratos también se cuenta con un amplio recorrido potencial al alza, pues todos ellos se hallan

en un grado de utilización de su capacidad entre el 62% y el 66%.

Los tipos y las revisiones catastrales

Desde una perspectiva temporal, la utilización de la capacidad que la Ley reconoce a los Ayuntamientos en materia de tipos de gravamen del IBI ha estado notablemente influenciada por la evolución que en ese mismo periodo han experimentado las revisiones catastrales.

Así entre 1991 y 1993 los Ayuntamientos presentaron un comportamiento muy activo, subiéndolos de año en año desde el 0,588 de 1990 al 0,664 de 1993, lo que en gran parte puede ser atribuido a la ausencia de revisión de valores durante ese trienio, si bien conviene tener presente que, pese a no haber revisiones, sí se produjo entonces la actualización de los valores mediante la aplicación de los coeficientes fijados por la Ley de Presupuestos de cada ejercicio. Al reanudarse las revisiones con efectos de 1 de enero de 1994, se observa que el tipo medio bajó para ese periodo impositivo al 0,658 y se inició desde ahí una tendencia descendente que sólo se rompió cuando, con ocasión de la aplicación de la Ley 53/1997 –que introdujo el criterio de gradualidad en la entrada en vigor de los nuevos valores catastrales– el impacto recaudatorio de las revisiones quedó sensiblemente amortiguado.

En efecto, como se aprecia en el cuadro 4, mientras que entre 1994 y 1997 los municipios revisados en esos años redujeron sus tipos entre un 33 y un 41% con la finalidad de neutralizar o aminorar el impacto fiscal de la subida de los valores catastrales, entre 1998 y 2002 los tipos prácticamente no se alteraron al entrar en vigor la revisión de valores, pues descendieron poco más del 1% en tres de los cinco años, subió un 0,3% en uno y bajó un 4,5% en el último, año que además era el último del mandato corporativo iniciado con las elecciones locales de 1999.

(19) Este análisis confirma, cuatro años más tarde, el realizado por SUÁREZ PANDIELLO para 1998 y que se recoge en el nº 83 de *Papeles de Economía Española*, si bien en general se observa una tendencia al acortamiento del recorrido disponible, que para ambas fechas eran los de la LRHL anterior a la reforma de 2002.

(20) La simulación se ha realizado aplicando el tipo máximo posible del IBI urbana a todos y cada uno de los municipios de régimen común, si bien no se ha tenido en cuenta los posibles incrementos por circunstancias específicas de cada municipio autorizados en el apartado 3 del Art. 73 de la L.R.H.L.

Cuadro 3
Análisis comparativo entre cuotas y tipos impositivos medios y sus valores máximos,
según estratos de municipios por su población. Años 1990 a 2002

| Concepto | 1990 | 1991 | 1992 | 1993 | 1994 | |
|---|-------|-------|-------|-------|-------|--|
| Municipios hasta 5.000 hab. | | | | | | |
| Cuota íntegra (millones de euros) | 192 | 202 | 233 | 273 | 307 | |
| Cuota máxima (millones de euros) | 327 | 346 | 374 | 426 | 496 | |
| Cuota íntegra / Cuota máxima (en %) | 58,5 | 58,4 | 62,3 | 64,2 | 62,0 | |
| Tipo impositivo medio aplicado (en %) | 0,498 | 0,496 | 0,529 | 0,545 | 0,527 | |
| Tipo impositivo medio máximo (en %) | 0,850 | 0,850 | 0,850 | 0,850 | 0,850 | |
| Municipios de 5.001 a 20.000 hab. | | | | | | |
| Cuota íntegra (millones de euros) | 293 | 304 | 361 | 418 | 476 | |
| Cuota máxima (millones de euros) | 516 | 533 | 580 | 644 | 779 | |
| Cuota íntegra / Cuota máxima (en %) | 56,7 | 57,1 | 62,2 | 64,9 | 61,1 | |
| Tipo impositivo medio aplicado (en %) | 0,539 | 0,542 | 0,591 | 0,617 | 0,581 | |
| Tipo impositivo medio máximo (en %) | 0,950 | 0,950 | 0,950 | 0,950 | 0,950 | |
| Municipios de 20.001 a 50.000 hab. | | | | | | |
| Cuota íntegra (millones de euros) | 234 | 263 | 310 | 354 | 395 | |
| Cuota máxima (millones de euros) | 405 | 442 | 476 | 522 | 598 | |
| Cuota íntegra / Cuota máxima (en %) | 57,9 | 59,5 | 65,0 | 67,9 | 66,0 | |
| Tipo impositivo medio aplicado (en %) | 0,580 | 0,596 | 0,652 | 0,680 | 0,662 | |
| Tipo impositivo medio máximo (en %) | 1,002 | 1,002 | 1,002 | 1,002 | 1,002 | |
| Municipios de 50.001 a 100.000 hab. | | | | | | |
| Cuota íntegra (millones de euros) | 168 | 168 | 196 | 219 | 245 | |
| Cuota máxima (millones de euros) | 284 | 281 | 308 | 339 | 370 | |
| Cuota íntegra / Cuota máxima (en %) | 59,1 | 59,9 | 63,8 | 64,6 | 66,2 | |
| Tipo impositivo medio aplicado (en %) | 0,630 | 0,638 | 0,679 | 0,689 | 0,706 | |
| Tipo impositivo medio máximo (en %) | 1,006 | 1,065 | 1,065 | 1,066 | 1,065 | |
| Municipios con más de 100.000 hab. | | | | | | |
| Cuota íntegra (millones de euros) | 856 | 866 | 1.007 | 1.131 | 1.230 | |
| Cuota máxima (millones de euros) | 1.580 | 1.574 | 1.712 | 1.845 | 1.956 | |
| Cuota íntegra / Cuota máxima (en %) | 54,2 | 55,0 | 58,8 | 61,3 | 62,9 | |
| Tipo impositivo medio aplicado (en %) | 0,628 | 0,637 | 0,682 | 0,710 | 0,729 | |
| Tipo impositivo medio máximo (en %) | 1,159 | 1,159 | 1,159 | 1,159 | 1,159 | |
| En el conjunto de todos los municipios | | | | | | |
| Cuota íntegra (millones de euros) | 1.743 | 1.803 | 2.106 | 2.396 | 2.654 | |
| Cuota máxima (millones de euros) | 3.113 | 3.176 | 3.450 | 3.775 | 4.199 | |
| Cuota íntegra / Cuota máxima (en %) | 56,0 | 56,8 | 61,1 | 63,5 | 63,2 | |
| Tipo impositivo medio aplicado (en %) | 0,588 | 0,595 | 0,640 | 0,664 | 0,658 | |
| Tipo impositivo medio máximo (en %) | 1,051 | 1,048 | 1,048 | 1,046 | 1,041 | |

Fuente: D.G.C. y elaboración propia.

Cuadro 3
Análisis comparativo entre cuotas y tipos impositivos medios y sus valores máximos,
según estratos de municipios por su población. Años 1990 a 2002 *Continuación*

| | 1995 | 1996 | 1997 | 1998 | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 |
|--|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| | | | | | | | | |
| | 332 | 365 | 393 | 372 | 394 | 419 | 444 | 454 |
| | 541 | 598 | 633 | 602 | 631 | 656 | 681 | 691 |
| | 61,5 | 61,0 | 62,0 | 61,9 | 62,3 | 63,9 | 65,2 | 65,6 |
| | 0,523 | 0,519 | 0,527 | 0,518 | 0,530 | 0,543 | 0,554 | 0,558 |
| | 0,850 | 0,850 | 0,850 | 0,850 | 0,850 | 0,850 | 0,850 | 0,850 |
| | | | | | | | | |
| | 515 | 569 | 620 | 662 | 695 | 769 | 794 | 842 |
| | 854 | 949 | 1.015 | 1.076 | 1.124 | 1.208 | 1.209 | 1.273 |
| | 60,3 | 60,0 | 61,1 | 61,6 | 61,8 | 63,7 | 65,7 | 66,1 |
| | 0,573 | 0,570 | 0,580 | 0,570 | 0,587 | 0,605 | 0,624 | 0,628 |
| | 0,950 | 0,950 | 0,950 | 0,950 | 0,950 | 0,950 | 0,950 | 0,950 |
| | | | | | | | | |
| | 422 | 462 | 507 | 499 | 522 | 583 | 695 | 736 |
| | 657 | 734 | 813 | 794 | 830 | 889 | 1.066 | 1.105 |
| | 64,2 | 62,9 | 62,4 | 62,9 | 62,9 | 65,6 | 65,2 | 66,6 |
| | 0,644 | 0,631 | 0,626 | 0,595 | 0,631 | 0,656 | 0,652 | 0,666 |
| | 1,002 | 1,002 | 1,003 | 1,003 | 1,003 | 1,000 | 1,000 | 1,000 |
| | | | | | | | | |
| | 263 | 286 | 313 | 417 | 440 | 449 | 494 | 566 |
| | 406 | 463 | 547 | 704 | 740 | 737 | 789 | 901 |
| | 64,7 | 61,8 | 57,2 | 59,3 | 59,4 | 60,9 | 62,7 | 62,8 |
| | 0,690 | 0,660 | 0,612 | 0,607 | 0,632 | 0,640 | 0,658 | 0,660 |
| | 1,066 | 1,068 | 1,068 | 1,065 | 1,064 | 1,050 | 1,050 | 1,050 |
| | | | | | | | | |
| | 1.300 | 1.406 | 1.476 | 1.601 | 1.643 | 1.755 | 1.919 | 2.090 |
| | 2.111 | 2.418 | 2.834 | 2.982 | 3.114 | 3.121 | 3.327 | 3.651 |
| | 61,6 | 58,2 | 52,1 | 53,7 | 52,8 | 56,2 | 57,7 | 57,2 |
| | 0,714 | 0,674 | 0,603 | 0,601 | 0,611 | 0,618 | 0,635 | 0,630 |
| | 1,159 | 1,159 | 1,158 | 1,158 | 1,158 | 1,099 | 1,101 | 1,100 |
| | | | | | | | | |
| | 2.833 | 3.088 | 3.309 | 3.552 | 3.693 | 3.976 | 4.347 | 4.687 |
| | 4.569 | 5.161 | 5.843 | 6.156 | 6.440 | 6.611 | 7.072 | 7.621 |
| | 62,0 | 59,8 | 56,6 | 57,7 | 57,3 | 60,1 | 61,5 | 61,5 |
| | 0,645 | 0,623 | 0,593 | 0,585 | 0,602 | 0,614 | 0,628 | 0,630 |
| | 1,04 | 1,042 | 1,046 | 1,049 | 1,049 | 1,021 | 1,022 | 1,025 |

Cuadro 4
Tipos impositivos medios de los municipios revisados
en cada año, en el año de revisión y en el año anterior

| Año | Tipo Impositivo medio en | | | Todos los municipios |
|------|--------------------------|------------------------------------|-------------------|----------------------|
| | (1) Año de Revisión | (2) Año anterior al de Revisión | (1) y (2) en % | |
| 1994 | 0,441 | 0,755 | -41,6 | 0,658 |
| 1995 | 0,513 | 0,791 | -35,1 | 0,645 |
| 1996 | 0,519 | 0,778 | -33,3 | 0,623 |
| 1997 | 0,468 | 0,722 | -35,1 | 0,593 |
| 1998 | 0,789 | 0,802 | -1,6 | 0,605 |
| 1999 | 0,713 | 0,722 | -1,2 | 0,602 |
| 2000 | 0,734 | 0,731 | 0,3 | 0,614 |
| 2001 | 0,756 | 0,764 | -1,0 | 0,628 |
| 2002 | 0,646 | 0,676 | -4,5 | 0,630 |

Fuente: Dirección General del Catastro.

Pero dado que la política de tipos está estrechamente correlacionada con la evolución de las bases y que el volumen de recursos proporcionado por el impuesto es igualmente dependiente del montante total del gasto municipal, conviene analizar cuáles han sido las variaciones que se han producido en estas magnitudes a lo largo de los últimos años.

En el cuadro 5 se puede observar el desglose de los factores que han determinado la evolución de la cuota del impuesto entre 1994 y 2002.

La cuota, como se ve, se ha incrementado en todos los años por encima del 7%, con las excepciones de los años electorales reflejados en el cuadro (1995 y 1999).

Los factores que más contribuyen a esos aumentos, sin embargo, no son siempre los mismos, y en su análisis podemos distinguir tres etapas. En una primera, que va de 1994 a 1997, la causa principal del aumento del impuesto es la aplicación del coeficiente de actualización aprobado por la Ley de Presupuestos, que aporta entre 2,22 y 3,37 puntos a la subida total, cuya media es del 8,4%.

Cuadro 5
Incrementos de la cuota (en %) y su imputación a diversos efectos. Años 1994 a 2002

| | 1994 | 1995 | 1996 | 1997 | 1998 | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 |
|------------------------------------|-------|------|------|------|------|-------|------|------|------|
| Efecto de la Revisión | 2,28 | 0,81 | 2,19 | 1,52 | 0,81 | 0,32 | 0,53 | 0,83 | 1,99 |
| Minoración de la Reducción | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,30 | 0,65 | 0,96 | 1,60 |
| Incremento y alteración de recibos | 2,75 | 1,99 | 2,03 | 1,65 | 2,78 | 1,76 | 2,54 | 3,72 | 2,20 |
| Variación Tipo Impositivo | 2,37 | 0,65 | 1,71 | 1,76 | 2,08 | -0,02 | 1,84 | 2,29 | 0,86 |
| Actualización Ley Presupuestos | 3,37 | 3,30 | 3,09 | 2,22 | 1,66 | 1,61 | 1,55 | 1,53 | 1,17 |
| Incremento Total Cuota | 10,77 | 6,75 | 9,02 | 7,16 | 7,34 | 3,97 | 7,10 | 9,34 | 7,83 |

Fuente: Dirección General del Catastro.

En estos años, además, influyen también de una forma significativa los factores asociados a la gestión catastral (revisión de valores e incorporación de nuevos inmuebles al Catastro, que aportan ambas unas cuantías similares) y la política de tipos.

A partir de 1998, y hasta 2001, el menor ritmo de las revisiones catastrales y la menor cuantía del coeficiente de actualización –junto con su inaplicación en los municipios revisados en esos años– hacen que las principales causas de incremento del impuesto –que de media es un 6,9%– sean las tareas de mantenimiento catastral –que aportan una media de 2,7 puntos anuales, frente a 2,1 puntos en el periodo anterior– y las decisiones discrecionales sobre tipos.

En el último periodo (2002), en fin, sin duda atípico porque en él se realizó la revisión catastral de Madrid y Barcelona, destaca como primer factor la incorporación de altas al Catastro, pero recupera peso, hasta los dos puntos, el efecto de la revisión. En

este año, además, se vuelve a confirmar la influencia decreciente de la actualización de valores observada de forma ininterrumpida desde 1994 e irrumpe, en compensación, el efecto de *minoración de la reducción* establecida por la Ley 53/1997, factor que irá aumentando paulatinamente en el futuro a medida que la reducción decenal en la base imponible que se aplica a los municipios que se revisaron desde 1998 vaya desapareciendo.

Otro punto de vista puede ser adoptado en este análisis si comparamos directamente el incremento del valor catastral total y el incremento de la cuota total del impuesto, si bien debe advertirse una vez más del impacto amortiguador de la Ley 53/1997, que hace que la base liquidable del tributo sea una función del valor catastral pero no el valor catastral mismo.

Como se observa en el cuadro 6, en todos los años excepto en 2001 el impuesto sube menos que lo hace su base imponible.

Cuadro 6
Incremento del valor catastral total y de la cuota del IBI

| Año | Incrementos imputables a | | | Incremento Total del VC | Incremento Total de la Cuota Integra |
|------------------------------------|--------------------------|-----------------|------------------------|-------------------------|--------------------------------------|
| | Ley Presupuestos | Nuevas Unidades | Revisión de municipios | | |
| 1994 | 3,4 | 2,7 | 5,8 | 11,9 | 10,8 |
| 1995 | 3,3 | 2,6 | 3,5 | 9,4 | 6,7 |
| 1996 | 3,2 | 2,2 | 7,5 | 12,9 | 9,0 |
| 1997 | 2,3 | 2,3 | 8,8 | 13,3 | 7,2 |
| 1998 | 1,7 | 2,6 | 4,2 | 8,5 | 7,3 |
| 1999 | 1,6 | 2,2 | 1,7 | 5,5 | 4,0 |
| 2000 | 1,7 | 2,7 | 3,3 | 7,7 | 7,1 |
| 2001 | 1,5 | 2,6 | 5,0 | 9,1 | 9,3 |
| 2002 | 1,2 | 2,8 | 19,3 | 23,3 | 7,8 |
| Incremento anual medio acumulativo | 2,2 | 2,5 | 6,5 | 11,2 | 7,7 |

Fuente: Dirección General del Catastro

Cuadro 7
Estructura porcentual de los ingresos liquidados por los Ayuntamientos
(en porcentaje sobre el total de derechos reconocidos por Ingresos Corrientes)

| Concepto | 1990 | 1991 | 1992 | 1993 |
|---|---------------|---------------|---------------|---------------|
| I. Impuestos directos | 31,11 | 30,74 | 33,38 | 34,99 |
| I.1. Impuesto sobre bienes inmuebles | | | 16,13 | 17,65 |
| I.2. Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica | | | 5,48 | 5,75 |
| I.3. Impuesto sobre incr. de valor de los terr. natur. urb. | | | 2,27 | 2,11 |
| I.4. Impuesto sobre actividades económicas | | | 8,53 | 8,88 |
| I.5. Recargo sobre impuestos directos | | | 0,00 | 0,06 |
| I.6. Otros impuestos directos | | | 0,00 | 0,00 |
| I.7. Impuestos directos extinguidos | | | 0,96 | 0,53 |
| II. Impuestos indirectos | 3,76 | 4,15 | 4,15 | 3,95 |
| II.1. Recargos sobre impuestos indirectos | | | 0,00 | 0,03 |
| II.2. Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras | | | 3,62 | 3,46 |
| II.3. Otros impuestos indirectos | | | 0,40 | 0,38 |
| II.4. Impuestos indirectos extinguidos | | | 0,12 | 0,06 |
| III. Tasas y otros ingresos | 19,96 | 20,02 | 21,82 | 21,85 |
| IV. Transferencias corrientes | 41,95 | 41,02 | 38,10 | 36,20 |
| V. Ingresos patrimoniales | 3,20 | 3,24 | 2,53 | 3,00 |
| Ingresos corrientes | 100,00 | 100,00 | 100,00 | 100,00 |

Fuente: DGCHT y SGPFTC.

Si se elimina del cálculo el año 1994 (debido a que las revisiones catastrales que entraron entonces en vigor se corresponden principalmente con un grupo homogéneo de pequeños municipios poco representativos del conjunto), la media de incremento anual de la cuota se cifra en el 7,7%, del cual el 61% (4,7 puntos) se explica directamente por la actualización por coeficiente (2,2 puntos) y por la incorporación de nuevas altas al Catastro (2,5 puntos); el resto lo hace por las demás causas pero, en todo caso, es menor que el margen adicional proporcionado por el incremento de los valores catastrales, que de media es un 6,5%. En otras palabras, aunque los valores suben 6,5% al año como consecuencia de la revisión, sólo 3 puntos (un 40%) de la subida acaba repercutiendo en el impuesto.

Lo anterior puede ser interpretado en el sentido de que aunque existe margen legal respecto de la política de tipos y margen también disponible en el recorrido de los valores catastrales, el nivel alcanzado por el IBI en relación con las necesidades financieras del

municipio es suficiente o, alternativamente, en el sentido de que la restricción política o social respecto de la presión fiscal por este impuesto impide el agotamiento de los márgenes. Si tenemos en cuenta que la cuota líquida del tributo se ha multiplicado entre 1990 y 2001 por 2,70 y que el gasto público municipal lo ha hecho por 2,08, bien podría concluirse que aunque este impuesto ha ido ganando terreno en el seno de la estructura financiera de los Ayuntamientos, pasando de representar el 16,13% de los ingresos corrientes al 19,08% entre 1992 y 2001, es esa restricción la que explica su aparente y relativa falta de aprovechamiento. Si esta hipótesis fuera cierta, como parece, y fuese, como también parece, extensible a las demás figuras tributarias locales, la conclusión no podría ser otra que más que hablar de falta de medios de los municipios, habría que hablar de preferencias sociales: si hubiera déficit sería entonces por un problema subyacente de transparencia o visibilidad... de ilusión financiera, en suma.

Cuadro 7
Estructura porcentual de los ingresos liquidados por los Ayuntamientos
 (en porcentaje sobre el total de derechos reconocidos por Ingresos Corrientes) *Continuación*

| | 1994 | 1995 | 1996 | 1997 | 1998 | 1999 | 2000 | 2001 |
|--|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
| | 35,57 | 36,74 | 36,28 | 38,59 | 35,34 | 34,57 | 34,34 | 35,64 |
| | 18,64 | 19,47 | 19,18 | 20,59 | 18,98 | 18,30 | 18,45 | 19,08 |
| | 5,94 | 6,01 | 5,92 | 6,35 | 5,90 | 5,98 | 6,07 | 6,09 |
| | 2,27 | 2,46 | 2,49 | 2,99 | 3,10 | 3,24 | 2,93 | 3,26 |
| | 8,30 | 8,56 | 8,60 | 8,62 | 7,20 | 7,02 | 6,84 | 7,16 |
| | 0,03 | 0,04 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| | 0,37 | 0,21 | 0,10 | 0,04 | 0,02 | 0,02 | 0,04 | 0,03 |
| | 3,94 | 4,03 | 3,59 | 3,90 | 4,58 | 4,97 | 5,08 | 5,23 |
| | 0,00 | 0,03 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| | 3,48 | 3,89 | 3,54 | 4,12 | 4,56 | 4,90 | 4,87 | 5,15 |
| | 0,43 | 0,09 | 0,03 | 0,02 | 0,00 | 0,05 | 0,16 | 0,05 |
| | 0,02 | 0,02 | 0,02 | 0,03 | 0,00 | 0,01 | 0,04 | 0,03 |
| | 21,77 | 20,08 | 20,60 | 22,31 | 18,93 | 18,58 | 18,60 | 21,18 |
| | 35,93 | 36,47 | 36,62 | 38,53 | 38,52 | 39,68 | 39,26 | 34,99 |
| | 2,77 | 2,68 | 2,91 | 3,59 | 2,60 | 2,19 | 2,70 | 2,94 |
| | 100,00 | 100,00 | 100,00 | 107,20 | 100,00 | 100,00 | 100,00 | 100,00 |

El Impuesto sobre Bienes Inmuebles: condicionantes y evolución

Con todo, el IBI desempeña un papel fundamental en la financiación de los municipios españoles, a los que aporta una quinta parte de los ingresos corrientes y cerca de la mitad de la recaudación impositiva, como puede verse en el cuadro 7, y conjuntamente con los otros impuestos relacionados con los inmuebles o la actividad inmobiliaria (Incremento de Valor de los Terrenos y Construcciones, Instalaciones y Obras), alcanza el 27,5% de aquellos ingresos y el 67,3% de tal recaudación.

Pero para proceder a un análisis más detallado de la evolución del IBI y de los valores catastrales en los trece años de su existencia, no puede dejar de considerarse la situación de partida y su influencia en el devenir posterior del

tributo, que podemos caracterizar desde dos planos distintos: por una parte, la estructura demográfica de los municipios españoles y, por otra, la herencia recibida de las Contribuciones Territoriales, una de cuyas más largas consecuencias es la prolongación del período transitorio que ha hecho que el Catastro rústico se encuentre todavía valorado con los criterios y módulos que se utilizaron a principios de los 80 a efectos de la CTR.

Comencemos con la realidad demográfica y estructural de los municipios españoles, de la que son destellos más visibles su atomización –casi el 84 por 100 de ellos no sobrepasan los cinco mil habitantes y el 57 por 100 no llegan a los mil vecinos– y en contraposición, la gran concentración de la población y de la riqueza imponible en los escasos núcleos que superan los 100.000 habitantes –el 0,7% de los municipios–, en los que reside el 42% de la población.

Como se aprecia en el cuadro 8, este último grupo de municipios acapara en todos los años del periodo 1990 a 2002 entre el 42% y el 50% del valor catastral y entre el 44% y el 49% de la recaudación, mientras que los del estrato de hasta 5.000 habitantes obtienen entre un 10% y un 11% con una base imponible de entre el 10% y el 14%.

Aunque globalmente puede decirse que a lo largo de los años ha sido lenta la

variación experimentada en la posición relativa de cada grupo de municipios respecto de los demás, sí puede identificarse, no obstante, una cierta tendencia al aumento del peso, en términos de recaudación, de los municipios medianos y pequeños, en detrimento de los más grandes: mientras que los de más de 100.000 habitantes pierden 4,5 puntos entre 1999 y 2002, todos los demás ganan posiciones,

Cuadro 8
Impuesto sobre Bienes Inmuebles urbanos (1990-2002)
(Valor Catastral en miles de millones de euros y Cuota íntegra en millones de euros)

| Estrato | 1990 | | | | 1991 | | | | 1992 | | | | 1993 | | | |
|--------------------------|------------|--------------|--------------|--------------|------------|--------------|--------------|--------------|------------|--------------|----------------|--------------|--------------|--------------|----------------|--------------|
| | VC | % | C. | % | VC | % | C. | % | VC | % | C. | % | VC | % | C. | % |
| Hasta 5.000 hab. | 40 | 13,0 | 192 | 11,0 | 43 | 13,4 | 202 | 11,2 | 46 | 13,4 | 233,1 | 11,1 | 52,2 | 13,8 | 273,1 | 11,4 |
| De 5.001 a 20.000 hab. | 56 | 18,5 | 293 | 16,8 | 59 | 18,2 | 304 | 16,9 | 64 | 18,3 | 360,6 | 17,1 | 69,8 | 18,5 | 418,1 | 17,5 |
| De 20.001 a 50.000 hab. | 42 | 13,7 | 234 | 13,4 | 46 | 14,3 | 263 | 14,6 | 49 | 14,2 | 309,7 | 14,7 | 53,7 | 14,2 | 354,0 | 14,8 |
| De 50.001 a 100.000 hab. | 27 | 9,0 | 168 | 9,6 | 28 | 8,8 | 168 | 9,3 | 31 | 8,8 | 196,2 | 9,3 | 33,2 | 8,8 | 219,4 | 9,2 |
| Más de 100.000 hab. | 139 | 45,8 | 856 | 49,1 | 146 | 45,3 | 866 | 48,0 | 157 | 45,3 | 1.006,8 | 47,8 | 168,4 | 44,6 | 1.130,9 | 47,2 |
| Total | 304 | 100,0 | 1.743 | 100,0 | 323 | 100,0 | 1.803 | 100,0 | 347 | 100,0 | 2.106,4 | 100,0 | 377,3 | 100,0 | 2.395,5 | 100,0 |

| Estrato | 1994 | | | | 1995 | | | | 1996 | | | |
|--------------------------|--------------|--------------|----------------|--------------|------------|--------------|--------------|--------------|------------|--------------|--------------|--------------|
| | VC | % | C. | % | VC | % | C. | % | VC | % | C. | % |
| Hasta 5.000 hab. | 60,9 | 14,4 | 307,5 | 11,6 | 67 | 14,4 | 332 | 11,7 | 74 | 14,2 | 365 | 11,8 |
| De 5.001 a 20.000 hab. | 84,9 | 20,1 | 476,2 | 17,9 | 93 | 20,2 | 515 | 18,2 | 105 | 20,1 | 569 | 18,4 |
| De 20.001 a 50.000 hab. | 62,0 | 14,7 | 394,8 | 14,9 | 68 | 14,8 | 422 | 14,9 | 76 | 14,6 | 462 | 15,0 |
| De 50.001 a 100.000 hab. | 36,5 | 8,6 | 245,0 | 9,2 | 40 | 8,7 | 263 | 9,3 | 46 | 8,8 | 286 | 9,3 |
| Más de 100.000 hab. | 177,9 | 42,1 | 1.230,1 | 46,4 | 193 | 41,9 | 1.300 | 45,9 | 221 | 42,4 | 1.406 | 45,5 |
| Total | 422,1 | 100,0 | 2.653,5 | 100,0 | 462 | 100,0 | 2.833 | 100,0 | 521 | 100,0 | 3.088 | 100,0 |

| Estrato | 1997 | | | | 1998 | | | | 1999 | | | |
|--------------------------|------------|--------------|--------------|--------------|------------|--------------|--------------|--------------|------------|--------------|--------------|--------------|
| | VC | % | C. | % | VC | % | C. | % | VC | % | C. | % |
| Hasta 5.000 hab. | 78 | 13,2 | 393 | 11,9 | 76 | 11,8 | 372 | 10,5 | 81 | 12,0 | 394 | 10,7 |
| De 5.001 a 20.000 hab. | 112 | 18,9 | 620 | 18,7 | 121 | 18,9 | 662 | 18,6 | 130 | 19,3 | 695 | 18,8 |
| De 20.001 a 50.000 hab. | 84 | 14,3 | 507 | 15,3 | 88 | 13,7 | 499 | 14,1 | 94 | 13,8 | 522 | 14,1 |
| De 50.001 a 100.000 hab. | 54 | 9,2 | 313 | 9,5 | 73 | 11,3 | 417 | 11,7 | 78 | 11,6 | 440 | 11,9 |
| Más de 100.000 hab. | 262 | 44,4 | 1.476 | 44,6 | 283 | 44,2 | 1.601 | 45,1 | 293 | 43,3 | 1.643 | 44,5 |
| Total | 590 | 100,0 | 3.309 | 100,0 | 641 | 100,0 | 3.552 | 100,0 | 676 | 100,0 | 3.693 | 100,0 |

| Estrato | 2000 | | | | 2001 | | | | 2002 | | | |
|--------------------------|------------|--------------|--------------|--------------|------------|--------------|--------------|--------------|------------|--------------|--------------|--------------|
| | VC | % | C. | % | VC | % | C. | % | VC | % | C. | % |
| Hasta 5.000 hab. | 85 | 11,7 | 419 | 10,5 | 90 | 11,3 | 444 | 10,2 | 94 | 9,6 | 454 | 9,7 |
| De 5.001 a 20.000 hab. | 144 | 19,8 | 769 | 19,4 | 145 | 18,2 | 794 | 18,3 | 161 | 16,4 | 842 | 18,0 |
| De 20.001 a 50.000 hab. | 100 | 13,8 | 583 | 14,7 | 125 | 15,7 | 695 | 16,0 | 131 | 13,4 | 736 | 15,7 |
| De 50.001 a 100.000 hab. | 82 | 11,2 | 449 | 11,3 | 91 | 11,5 | 494 | 11,4 | 104 | 10,6 | 566 | 12,1 |
| Más de 100.000 hab. | 316 | 43,4 | 1.755 | 44,1 | 344 | 43,3 | 1.919 | 44,2 | 489 | 49,9 | 2.090 | 44,6 |
| Total | 728 | 100,0 | 3.975 | 100,0 | 795 | 100,0 | 4.347 | 100,0 | 979 | 100,0 | 4.687 | 100,0 |

Nota: C.: Cuota. Fuente: D.G.C. y elaboración propia

con la única excepción de los de hasta 5.000 habitantes.

En coherencia con el modelo de urbanización de los últimos años, en el que ha primado el crecimiento de las ciudades medianas que ofrecen tanto unos relativamente menores precios de la vivienda como una mayor calidad del hábitat, el IBI manifiesta un avance significativo en los municipios de entre 50.000 y 100.000 habitantes, que han visto aumentar su valor catastral un 285% y su cuota un 234% en dicho periodo, muy por encima de las cifras medias que, para el conjunto de los Ayuntamientos, han sido de 222% y 169%, respectivamente.

En segundo lugar, el IBI, como heredero de las antiguas contribuciones territoriales, nació con todos los beneficios y todas las cargas que ellas le dejaron: en el ámbito urbano, una revisión de valores ordenada por el Real Decreto-Ley 11/1979 sólo parcialmente ejecutada y, en el ámbito rústico, unas bases impositivas calculadas a partir de los estudios económicos realizados a principios de los 80 con un Catastro profundamente anticuado.

Si tuviéramos que condensar la realidad de esa herencia en unas pocas cifras, las siguientes lo hacen con suficiente fidelidad: en 1989 el IBI urbano produjo 1.258 millones de euros de cuota, en claro contraste con los poco más de 43 millones que proporcionó el IBI de rústica, lo que en términos de medias, equivalía a unos 64 euros por recibo de urbana y algo menos de un euro (0,94€) por hectárea de rústica; el valor catastral urbano, cifrado en 250.000 millones de euros, era algo más de 610 veces la base imponible de los inmuebles rústicos; los municipios cuyo Catastro urbano había sido revisado representaban el 51,9% de los entonces existentes, mientras que con Catastro rústico renovado únicamente había un 17,8%; por el número de contribuyentes, en fin, en el ámbito urbano se expidieron algo más de 19,5 millones de recibos, en tanto que en rústica había 1,2 millones de sujetos pasivos no exentos y más de 6,1

millones de exentos, con lo que la carga del impuesto recaía en sólo el 16,7% de los propietarios, una cifra sólo un poco mayor a la que se registró en 1965 (21), por ejemplo.

¿Qué paso después? A poco que se repare, las anteriores y elocuentes cifras nos lo dicen con claridad: en urbana, con la mitad de camino recorrido, se planeó finalizar la revisión del resto de los municipios de forma unilateral y acelerada, y ello por razones de equidad horizontal que entonces se tradujeron en la decisión de que todos los municipios tuvieran sus valores uniformemente cifrados en el entorno del 70% de los correspondientes valores de mercado, de forma que todos los contribuyentes –cualquiera que fuese su municipio de residencia– fuesen igualmente considerados a estos efectos. En 1990, de hecho, entraron en vigor las revisiones catastrales de nada menos que 2.447 Ayuntamientos –en los que se encontraban catastradas más del 22% del total de las unidades urbanas del territorio de régimen común–, y las previsiones hablaban de que al año siguiente se habría ultimado el proceso en los municipios restantes, dándose al mismo tiempo un fuerte impulso a la llamada *segunda revisión de valores* en gran parte de España.

Sin embargo, la elevada conflictividad que suscitó la segunda revisión de Madrid y de otras importantes ciudades –cuya entrada en vigor se había señalado para el uno de enero de 1991–, provocó que la Ley de Presupuestos del Estado para ese ejercicio diera al traste con la operación proyectada. Quedaba con ello no sólo truncado el propósito sino suspendida durante tres años –y seriamente condicionada para el futuro– cualquier iniciativa tendente a poner al día los valores urbanos, proceso que sólo se reemprendió en 1994 con los

(21) Vid. MOYA RODRÍGUEZ, M.: *El Catastro de Rústica presente y futuro*, en AA.VV.: *El Catastro en España*, vol. II, Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 1989. pág. 148.

algo más de 1.200 municipios de muy escaso tamaño que aún quedaban por revisar desde los años 70, no sin antes haberse adoptado nuevas medidas que, como la de establecer un *coeficiente de relación al mercado* del 50% (22) pretendían facilitar la reanudación del proyecto.

A partir de aquí, se ha continuado con él, si bien las condiciones para llevar a cabo las revisiones catastrales –ahora, procedimiento de valoración colectiva general– han variado sustancialmente: el plazo inicial de vigencia de la revisión se amplió de ocho a diez años y, con la Ley del Catastro de 2002, quedó aún más abierto; en general se exige la conformidad o la solicitud de los municipios afectados, que además deben informar preceptivamente las ponencias de valores antes de su aprobación y participar en los gastos derivados del proceso de notificación y atención al públi-

(22) Relación entre los valores catastrales revisados y los valores de mercado, en los términos regulados primero por la Resolución de la Presidencia del C.G.C. y C.T. de 15 de enero de 1993 y posteriormente por órdenes ministeriales de 14-10-1998 y de 18-12-2000.

(23) Esta participación ha sido, por otra parte, tradicional, ya que el art. 23 del Texto Refundido de la C.T.U., aprobado por Decreto 1251/1966, establecía la obligación de los Ayuntamientos de colaborar con la Administración Central en diversos aspectos de la gestión del tributo, entre los que se encontraba la práctica de la notificación individual de valores, bases y rentas catastrales, el auxilio en la comprobación de las declaraciones y la formulación de éstas en caso de omisión del deber correspondiente por los sujetos pasivos (“sin perjuicio”, decía la norma, del “derecho” del Ayuntamiento a “recabar de los propietarios el pago de los gastos y derechos que con este motivo se causasen”). Posteriormente, el R.D. Ley 11/1979, de 20 de julio, estableció que los gastos de inversión y funcionamiento de los Consorcios para la Gestión e Inspección de las Contribuciones Territoriales se satisficieran “a partes iguales por el Estado y por los Ayuntamientos”, norma que mantuvo vigente el R.D. 1.279/1985, por el que se reguló el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria creado por la Ley 50/1984, y que fue posteriormente desarrollada por Orden de 24 de abril de 1986. En 1989, la Ley de Presupuestos Generales del Estado suprimió, en fin, esa participación municipal en los gastos generales del Catastro, si

co (23), y, a partir de 1998, como ya se ha dicho, el incremento de valores derivados de la revisión sólo se incorpora a la base del tributo por décimas partes durante cada uno de los diez años siguientes, sin actualizarse además por los coeficientes de las Leyes de Presupuestos, en el caso de los municipios revisados entre 1998 y 2003.

Como resumen, en los trece primeros años de vigencia del IBI urbano el número de recibos ha aumentado un 39,9%, la base liquidable lo ha hecho en un 155% y la cuota líquida ha crecido un 187,6%; por su parte, los beneficios fiscales, que tienden a reducirse a lo largo del periodo, representan actualmente algo menos del 8% de la cuota íntegra, lo que equivale a más de 364 millones de euros y 2,50 veces lo que se recauda por IBI rústico; la cuota líquida media, en fin, es en 2002 algo más de 167 euros, si bien presenta una gran variabilidad a lo largo del territorio, pues mientras en Ceuta son algo más de 70 euros, en Cataluña supera los 240, como puede verse en el cuadro 9.

Por lo que respecta al IBI rústico, la redacción original de la LRHL había previsto un sustancial aumento del número de sujetos pasivos no exentos a través de una equivalente disminución del umbral de valor catastral por debajo del cual se podía obtener el beneficio de la exención, si bien esta pretensión no llegó a materializarse debido a que el Real Decreto-Ley 7/1989 ordenó dar marcha atrás mediante la duplicación del mínimo exento contenido en el artículo 64. No obstante, en lo que fue una acertada vuelta por otro camino a parecido destino, la Ley 31/1990 dispuso la actualización de los valo-

bien la LRHL, tras la modificación introducida en su art. 70.4 por la Ley 13/1996, la recuperó –aunque sólo de forma muy limitada y parcial–. En la Ley 48/2002, de 23 de diciembre, del Catastro Inmobiliario (art. 11.1) –actualmente art. 29.1 del Real Decreto Legislativo 1/2004, que aprueba el texto refundido de la L.C.I.– se contempla nuevamente al decir que “se podrá recabar la colaboración de las Corporaciones Locales o de otras Administraciones y entidades públicas”.

Cuadro 9
Principales magnitudes del Impuesto sobre Bienes Inmuebles Urbanos,
por Comunidades Autónomas. Año 2002

| Comunidades Autónomas | Tipo Medio | Base Imponible Media (Euros) | | Cuota Líquida Media (Euros) | |
|-----------------------------|--------------|------------------------------|---------------|-----------------------------|---------------|
| | | Por Recibo | Por Habitante | Por Recibo | Por Habitante |
| 01 Andalucía | 0,685 | 29.532 | 17.991 | 172,7 | 105,2 |
| 02 Aragón | 0,479 | 27.343 | 21.792 | 124,3 | 99,0 |
| 03 Illes Balears | 0,596 | 38.704 | 31.178 | 212,6 | 171,3 |
| 04 Canarias | 0,543 | 39.345 | 22.899 | 174,3 | 101,4 |
| 05 Cantabria | 0,558 | 29.426 | 25.167 | 144,9 | 123,9 |
| 06 Castilla-La Mancha | 0,550 | 21.970 | 17.399 | 111,6 | 88,4 |
| 07 Castilla y León | 0,524 | 22.042 | 21.408 | 105,4 | 102,4 |
| 08 Catalunya | 0,754 | 44.998 | 30.694 | 240,6 | 164,1 |
| 09 Extremadura | 0,610 | 19.177 | 13.284 | 107,6 | 74,5 |
| 10 Galicia | 0,512 | 25.016 | 16.696 | 116,8 | 77,9 |
| 11 Madrid (Comunidad de) | 0,531 | 68.228 | 37.324 | 186,3 | 101,9 |
| 12 Murcia (Región de) | 0,682 | 26.603 | 19.383 | 123,1 | 89,7 |
| 13 Asturias (Principado de) | 0,536 | 26.598 | 17.376 | 129,3 | 84,5 |
| 14 Rioja (La) | 0,486 | 29.933 | 25.286 | 131,2 | 110,8 |
| 15 Valenciana (Comunidad) | 0,758 | 27.130 | 21.602 | 179,7 | 143,1 |
| 16 Ceuta | 0,350 | 23.135 | 7.927 | 70,5 | 24,2 |
| 17 Melilla | 1,000 | 35.021 | 11.249 | 128,2 | 41,2 |
| Total nacional | 0,630 | 34.840 | 24.092 | 167,2 | 115,6 |

Fuente: D.G.C.

res catastrales de rústica en un 50%, lo que motivó que el número de contribuyentes no exentos en 1991 aumentara en 500.000, contabilizándose un 39% más de estos que en un año antes, a pesar de lo cual y puesto que no se han revisado todavía los valores catastrales procedentes de las bases liquidables de la Contribución Territorial (24), en 2002 siguen siendo menos de un 29% de los propietarios de suelo rústico los que hacen frente a la totalidad del rendimiento del impuesto.

Desde el punto de vista de su aportación a las arcas municipales, el IBI de rústica ha

pasado de poco más de 43 millones de euros en 1989 –último año de vigencia de la Contribución Territorial– a 145,5 millones de euros en 2002, lo que equivale a decir que la recaudación (cuota líquida) ha aumentado en estos trece años un 191%, tres puntos más que la del IBI de urbana, que para ese mismo período registra un crecimiento del 187,6%. Sin embargo, y en otros términos, la rústica ha representado sólo un 3,5% de la urbana durante esos años, lo que hace que su significación financiera sea hoy prácticamente irrelevante (25).

(24) Lo que no ha impedido que el valor catastral total del ámbito rústico haya crecido un 164,1% entre 1990 y 2002.

(25) En el cuadro nº 10 pueden verse, por Comunidades Autónomas, las cuotas medias del impuesto para 2002.

Cuadro 10
I.B.I. / Rústica (2002)
Distribución por Comunidades Autónomas y cuotas medias

| Comunidad Autónoma | Total Titulares | | | | |
|--------------------------|------------------|-------------|------------------|-------------|------------------|
| | Contribuyentes | | Exentos | | Total |
| | Número | % | Número | % | Número |
| Andalucía | 357.994 | 40,0 | 37.759 | 60,0 | 895.753 |
| Aragón | 172.025 | 40,4 | 54.012 | 59,6 | 426.037 |
| Asturias (Principado de) | 74.831 | 24,7 | 28.740 | 75,3 | 303.571 |
| Canarias | 24.750 | 10,4 | 13.220 | 89,6 | 237.970 |
| Cantabria | 43.415 | 37,3 | 72.877 | 62,7 | 116.292 |
| Castilla y León | 482.479 | 28,1 | 1.235.530 | 71,9 | 1.718.009 |
| Castilla-La Mancha | 256.175 | 29,4 | 14.269 | 70,6 | 870.444 |
| Cataluña | 169.103 | 45,4 | 3.764 | 54,6 | 372.867 |
| Extremadura | 88.625 | 27,9 | 28.881 | 72,1 | 317.506 |
| Galicia | 199.686 | 11,5 | 1.540.943 | 88,5 | 1.740.629 |
| Illes Balears | 23.687 | 19,1 | 107 | 80,9 | 123.794 |
| Madrid (Comunidad de) | 25.358 | 24,9 | 76.344 | 75,1 | 101.702 |
| Murcia (Región de) | 88.841 | 52,0 | 82.143 | 48,0 | 170.984 |
| Rioja (La) | 47.539 | 35,0 | 88.298 | 65,0 | 135.837 |
| Valenciana (Comunidad) | 346.290 | 47,1 | 88.623 | 52,9 | 734.913 |
| Totales | 2.400.798 | 29,0 | 5.865.510 | 71,0 | 8.266.308 |

Fuente: D.G.C.

Globalmente y por último, el impuesto inmobiliario en su conjunto ha pasado de significar el 25,7% al 30,7% de los ingresos municipales de los tres primeros capítulos presupuestarios entre 1990 y 2002 (26).

La Ley del IBI: un cambio permanente e inacabado

Desde el punto de vista normativo, la evolución del Impuesto sobre Bienes

(26) En términos de derechos liquidados, los tributos y los precios públicos municipales proporcionaron 6.661 millones de euros en 1990, cifra que en 2002 se elevó a 15.241 millones. Los ingresos no financieros han evolucionado desde los 12.542 millones de euros de 1990 a los 29.442 millones de 2002, siendo el IBI el 13,7% de la primera cifra y el 16,1% de la segunda.

Inmuebles ha sido profusa y continuada a lo largo de sus trece años de existencia y ha estado en sus principales manifestaciones siempre ligada a distintos procesos de negociación con la Federación Española de Municipios y Provincias, las más de las veces con los objetivos de aumentar el ámbito de decisión –o participación en las decisiones– de los Ayuntamientos y de mejorar técnicamente el funcionamiento del tributo, aunque no faltan los ejemplos de legislación reactiva en respuesta a pronunciamientos judiciales y aun de una cierta improvisación claramente visible en preceptos que se modifican una y otra vez sin que lleguen a producir efectos.

Sin considerar aún los cambios introducidos por la Ley del Catastro Inmobiliario de 2002 y la Ley de Reforma de la LRHL del

Cuadro 10
I.B.I. / Rústica (2002)
Distribución por Comunidades Autónomas y cuotas medias *Continuación*

| Superficie | | | | | Cuota | Cuota media por | |
|-------------------|-------------|-------------------|-------------|-------------------|----------------|-----------------|-------------|
| No exenta | | Exenta | | Total | Miles de | Recibo | Hectárea |
| Hectáreas | % | Hectáreas | % | Hectáreas | Euros | Euros | Euros |
| 7.285.937 | 83,9 | 1.399.533 | 16,1 | 85.470 | 43.605 | 121,80 | 5,98 |
| 4.179.995 | 88,9 | 524.346 | 11,1 | 4.341 | 10.993 | 63,90 | 2,63 |
| 713.387 | 68,1 | 334.042 | 31,9 | 47.429 | 1.892 | 25,28 | 2,65 |
| 380.934 | 52,5 | 345.005 | 47,5 | 725.939 | 1.934 | 78,14 | 5,08 |
| 186.315 | 35,4 | 339.967 | 64,6 | 526.282 | 1.075 | 24,76 | 5,77 |
| 7.258.929 | 78,0 | 2.052.810 | 22,0 | 11.739 | 17.491 | 36,25 | 2,41 |
| 6.448.625 | 81,7 | 1.448.390 | 18,3 | 97.015 | 15.159 | 59,17 | 2,35 |
| 2.295.566 | 74,1 | 802.899 | 25,9 | 98.465 | 10.961 | 64,82 | 4,77 |
| 3.589.375 | 87,4 | 519.690 | 12,6 | 9.065 | 9.133 | 103,05 | 2,54 |
| 1.661.583 | 57,2 | 1.243.880 | 42,8 | 5.463 | 3.429 | 17,17 | 2,06 |
| 332.117 | 68,2 | 154.873 | 31,8 | 486.990 | 788 | 33,27 | 2,37 |
| 538.688 | 72,6 | 202.812 | 27,4 | 741.500 | 1.366 | 53,87 | 2,54 |
| 962.399 | 86,5 | 149.839 | 13,5 | 12.238 | 6.061 | 68,22 | 6,30 |
| 240.617 | 49,5 | 245.213 | 50,5 | 485.830 | 1.933 | 40,66 | 8,03 |
| 1.740.442 | 77,2 | 513.959 | 22,8 | 54.401 | 19.729 | 56,97 | 11,34 |
| 37.814.909 | 78,6 | 10.277.258 | 21,4 | 48.092.167 | 145.548 | 60,62 | 3,85 |

mismo año, puede decirse que de los dieciocho artículos que la LRHL dedica al IBI, sólo seis permanecían en 2002 con su redacción original; el 61 en el que se precisaba la naturaleza del impuesto y el hecho imponible; el 63 sobre los bienes inmuebles a los que se atribuía naturaleza rústica; el 66, en el que se definía la base imponible; el 67 y 68, dedicados ambos a los criterios generales para la determinación del valor catastral; y el 76, que regulaba el derecho de afección en caso de impago del tributo. Sin embargo, la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, ha dado una nueva redacción, e introducido profundas modificaciones, en los dieciocho artículos que disciplinan el tributo. En resumen, todos ellos han sido modificados a lo largo

de estos años entre una y nueve veces cada uno (27).

De todas las reformas o modificaciones experimentadas, desde luego la más importante es la debida a la Ley de 2002,

(27) Así, el artículo 61 ha sido nuevamente redactado en el 2002; el 62 ha sido modificado en 1996, 1998 y 2002; el 63 en 2002; el 64 lo ha sido en siete ocasiones (1990, 1992, 1993, 1996, 1999, 2000 y 2002); el 65 se redactó en el 2000 y nuevamente en el 2002; el 66, 67 y 68 se modificaron en el 2002; el 69 se modificó en 1997 y 2002; el 70 lo fue en nueve oportunidades (1990, 1991, 1992, 1994, 1996, 1997, 1998, 2000 y 2002); el 71 en cuatro (1994, 1997, 1998 y 2002); el 72, en 1997 y 2002; el 73 se retocó ocho veces (1990, 1992, 1994, 1996, 1997, 1998, 2000 y 2002); el 74, tres (1999, 2000 y 2002); el 75, en 1998 y 2002; el 76 una en 2002; el 77 varió en seis ocasiones (1990, 1994, 1996, 1997, 1998 y 2002) y, en fin, el 78 fue modificado en 1998 y 2002.

toda vez que además de cambiar la totalidad del articulado del tributo, se enmarca en la reforma global del régimen de financiación de los municipios y ha supuesto la extracción del contenido catastral del ámbito del impuesto y su completa renovación, dotándolo así de la sustantividad propia que había perdido con posterioridad a la Ley del Catastro Topográfico Parcelario de 1906, última con esta denominación que reguló la institución catastral hasta que fue siendo absorbida por la normativa de la contribución territorial durante todo el siglo XX y, especialmente, tras la Guerra Civil.

Las orientaciones generales de la reforma del IBI de 2002 y gran parte de las ideas que explican o alimentan sus preceptos emanan, como veremos inmediatamente, del Informe (28) elaborado por la *Comisión para el Estudio y Propuesta de Medidas para la Reforma de la Financiación de las Haciendas Locales* constituida por Resolución de la Secretaría de Estado de Hacienda de 11 de julio de 2001, a la que se le encargó el análisis de la “situación actual de la financiación de las Corporaciones Locales” y la elaboración de “un informe sobre un nuevo sistema de financiación”.

Como criterios generales de la reforma del tributo, la Comisión propuso tres grandes líneas de actuación: en primer término, el “desarrollo y potenciación de la autonomía municipal”, para lo cual se insta a “atribuir a las Corporaciones Locales mayor autonomía respecto de la Administración Central” en materia catastral y, simultáneamente, a “potenciar las ordenanzas fiscales como medio para regular el impuesto, ampliando los márgenes de decisión municipal en materia de impacto fiscal de las revisiones catastrales, beneficios fiscales, cuotas y política fiscal rela-

cionadas con la vivienda y el uso del suelo y las edificaciones y, en general, otorgando una mayor capacidad de participación de las entidades locales en las operaciones de mantenimientos catastral”; el segundo de los criterios sugiere el “establecimiento de procedimientos que faciliten la gestión, reduzcan las obligaciones formales de los contribuyentes y faciliten la resolución de conflictos” y el tercero, en fin, propone la creación de una nueva categoría de bienes inmuebles reservada a aquellos que por sus especiales características deben ser sometidos a un régimen de tributación catastral diferenciado.

De acuerdo con esos criterios, la Comisión llegó a formular en su informe un total de cincuenta y tres propuestas relativas al hecho imponible y los supuestos de no sujeción, las exenciones, los sujetos pasivos, las bases imponibles y liquidables, la cuota, las bonificaciones, las obligaciones formales y la gestión tributaria y catastral. De ellas, la reforma ha incorporado plenamente cuarenta y cuatro, ha rechazado ocho y ha aceptado una en forma parcial. De las rechazadas, además, cuatro lo han sido por estimarse innecesarias (29), en la medida en que ya existía en la normativa previa una respuesta adecuada a sus objetivos, dos se

(29) Son las propuestas de “establecer un régimen específico para el aprovechamiento por turnos”, ya contenido en la Ley correspondiente y que resulta perfectamente compatible con la regulación de los sujetos pasivos del IBI; “regular expresamente la validez de los documentos privados como soporte acreditativo de las transmisiones de dominio”, innecesaria por aplicación de las normas civiles; “otorgar legitimación legal a los interesados para que puedan poner de manifiesto las discrepancias observadas entre los datos catastrales y la realidad inmobiliaria”, lo que pueden hacer conforme a la Ley del Derecho de Petición y a la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común y, por último, la de “incluir la referencia catastral en documentos administrativos con repercusión inmobiliaria”, ya prevista en la Ley 13/1996.

(28) INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES: *Informe para la Reforma de la financiación de las Haciendas Locales*. Madrid., 2002.

desestimaron por corresponder su regulación al reglamento (30) y las otras dos, por último, por no considerarse aceptables (31).

Así pues, bien puede decirse que la nueva versión del IBI es el fruto del intenso trabajo desplegado por la Comisión. Los preceptos de la Ley 51/2002 relativos a nuestro impuesto constituyen, en mi opinión, una respuesta proporcionada y factible a los objetivos más generales perseguidos con la reforma, fundamentalmente la potenciación clara y decidida de la suficiencia y de la autonomía de las Haciendas Locales, hasta el punto de que, a la luz de los antecedentes históricos más arriba esbozados, nunca antes han gozado las Corporaciones Locales de mayor libertad para la configuración de su modelo tributario en materia inmobiliaria, como se destaca en la Exposición de Motivos de la Ley de Reforma al decir que las novedades introducidas pretenden “proporcionar a los Ayuntamientos un amplio abanico de

herramientas para conjugar el potencial recaudatorio (del impuesto) con las posibilidades que el tributo ofrece como instrumento al servicio de la política tributaria municipal”, lo cual supone, como contrapartida insoslayable, poner el acento en la responsabilidad de los gobiernos locales frente a sus electores, a cuyas preferencias de cualquier signo puede muy bien adaptarse la oferta fiscal de cada uno de ellos con la nueva ley.

Pero veamos, repasando la evolución de la ley del impuesto desde su nacimiento en 1988, cuál ha sido el camino que nos ha llevado hasta aquí, pues el estudio de los antecedentes es el mejor medio para comprender los avances experimentados y, cómo no, también los residuos, arcaísmos y las a veces sorprendentes limitaciones arquitectónicas y conceptuales que todavía conserva el tributo.

El artículo 61 ha sido modificado por vez primera en la redacción dada por la Ley 51/2002, de forma que desde ella su contenido se ciñe a definir exclusivamente la naturaleza del impuesto, dejando la descripción del hecho imponible para el artículo 62. Se trata, por tanto, de una reforma de orden técnico, sin un alcance verdaderamente sustantivo.

En cuanto al elemento material del hecho imponible, el artículo 62 fue reformado por la Ley 13/1996, en primer lugar, para acomodarlo al Real Decreto-Ley 5/1996 sobre medidas en materia de suelo, y resultó posteriormente aclarado o precisado por la Ley 6/1998. En ambos supuestos se trató de responder a la nueva clasificación derivada de las competencias de las Comunidades Autónomas (cfr. STC 20 de marzo de 1997), por lo que puede considerarse que fue ésta también una modificación meramente técnica.

El artículo 62 nuevamente se modificó (con pretensión didáctica) en virtud de la Ley 50/1998, para incluir en el precepto expresamente lo que antes iba implícito en él pero que la STS de 15 de enero de 1998

(30) La primera de ellas proponía “posibilitar que el procedimiento de valoración catastral a través de módulos específicos pueda ser gestionado por los Ayuntamientos”, lo que no requiere de reforma legal alguna y puede ser desarrollado bien a través del futuro reglamento de la Ley del Catastro o por medio de los convenios de colaboración; la segunda indicaba que “debe regularse expresamente el régimen de delegación de competencias en materia de gestión catastral atendiendo al tamaño y/o características del ente local, de manera que existan distintos niveles de convenios en los que la capacidad de gestión de la entidad local sea el factor determinante del nivel competencial a asumir”, cuestión que igualmente no requiere de norma con rango de ley.

(31) “Eliminar la exención subjetiva que disfruta con la normativa vigente la Cruz Roja y sustituirla por otra en la que el beneficio fiscal se circunscriba a los bienes inmuebles de dicha Entidad que están afectos a sus fines fundacionales” y “Facultar a los Ayuntamientos para modificar la cuota no sólo con reducciones, sino también con incrementos que permitan corregir desajustes de los valores catastrales en el período comprendido entre la aprobación del planeamiento urbanístico y la aprobación definitiva de la nueva ponencia de valores”.

y la SAN de 13 de mayo del mismo año interpretaron negativamente: que el lecho de los embalses forma parte del hecho imponible, por lo que el legislador entiende que no se da el supuesto de no sujeción que ambas sentencias habían dictaminado después de una larga disputa sostenida por los titulares de esos inmuebles con la pretensión de mantener el privilegio de la exención de que disfrutaban en la antigua Contribución Urbana. Por lo demás, esta modificación –que sistemáticamente se incardinaba en el apartado dedicado a las construcciones de naturaleza urbana del artículo 62– no suponía que las presas y embalses de naturaleza rústica dejaran de existir a efectos del impuesto, como a veces erróneamente se interpretó, pues la propia Exposición de Motivos de la ley reformadora se encargaba de dejar esto a salvo al decir que “se da una nueva redacción al (...) artículo 62 (...) incluyendo expresamente (...) el lecho (del embalse), criterio que debe aplicarse también a este tipo de inmuebles (los rústicos) cuando de conformidad con lo señalado en el artículo 63” (de la LRHL en su versión original), sean de tal naturaleza.

Aparte de lo anterior, en la nueva redacción del artículo 62 (incorporada al artículo 61 del texto refundido de la LRHL), se ha mejorado técnicamente la determinación del hecho imponible, incorporando además, de acuerdo con lo sugerido por la *Comisión de Expertos*, cambios sustanciales, como es la creación de una nueva categoría de bienes, la de *inmuebles de características especiales*, y la regulación explícita de los supuestos de no sujeción, inédita hasta ahora en el impuesto.

Según SUÁREZ PANDIELLO (32) “ésta nueva regulación (la creación de los inmuebles especiales) responde a una vieja polémica entre el Estado y los municipios acerca

de la manera de tributar de determinados inmuebles, como autopistas o embalses, cuya naturaleza era cuando menos discutible. Probablemente la creación de esta nueva categoría de bienes pueda evitar litigiosidad y por consiguiente mejorar la gestión del impuesto”. Desde luego, la polémica sobre si son urbanos o rústicos, a la que acabamos de hacer referencia, ha quedado vacía de contenido, pues no siendo ya ni una ni otra cosa, han pasado a engrosar su propia y específica clase. Pero, además de este efecto, y según propuso la *Comisión de Expertos*, la nueva ley ha pretendido excluir del régimen ordinario de tributación y de valoración catastral a esta clase de inmuebles (33), pues en la mayoría de los casos, si no en todos, están fuera del mercado, son grandes infraestructuras y no son en modo alguno comparables a las viviendas o las parcelas cultivadas, para las que están pensadas las reglas ordinarias de valoración catastral y la estructura del impuesto, especialmente los beneficios fiscales y los tipos de gravamen.

En cuanto a las exenciones, condensadas en el artículo 63 de la ley reformada (art. 62 del texto refundido), se ha sistematizado su configuración, distinguiéndose según tengan o no carácter rogado, se han perfilado restrictivamente algunos supuestos y se ha otorgado a los Ayuntamientos capacidad para establecer una nueva exención técnica basada en criterios de eficiencia y economía en la gestión recaudatoria municipal, con el propósito de evitar el

(32) SUÁREZ PANDIELLO, J.: *Financiación Local y Corresponsabilidad Fiscal Local: ¿Ganamos con el nuevo modelo?* Revista de Estudios Regionales. Nº 66, 2003.

(33) INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES, *op. cit.*, pág. 54. Dice al respecto el *Informe de los expertos*: “Esta nueva modalidad de bien inmueble puede contribuir a que los bienes que en ella se incluyan puedan, no sólo estar más adecuadamente valorados atendiendo a su especificidad, sino también que, teniendo en cuenta la naturaleza de los mismos, es posible aplicarles tipos impositivos diferenciados, revisiones catastrales con periodicidad adecuada y no necesariamente coincidente con la del resto de bienes inmuebles, así como un régimen especial de reducción de la base imponible o la no aplicación del mismo”. Todas estas propuestas, efectivamente, se han incorporado a la ley.

gasto que supone la gestión de recibos de tan escasa cuantía que su cuota no dé de sí para cubrir aquél.

El régimen de exenciones, con todo, es uno de los aspectos del impuesto que más modificaciones ha sufrido a lo largo de sus trece años, repartiéndose por igual las de carácter restrictivo y las de naturaleza expansiva. En efecto, el artículo 64.a de la versión original de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales fue enmendado por la Ley 13/1996 con la pretensión de reconducir la situación creada por la doctrina contenida en diversas sentencias de los TSJ (v. gr. STSJ Baleares de 26 de octubre de 1994 y STSJ Cantabria de 3 de febrero de 1993) que interpretaron –apartándose de lo que siempre había sido la voluntad del legislador, según se puede leer en la Exposición de Motivos de esta última ley– que no era exigible la condición de aprovechamiento público y gratuito para que fuese aplicable la exención al dominio público marítimo-terrestre e hidráulico. En este sentido, la Ley 51/2002 ha pasado a considerar a los bienes de dominio público marítimo-terrestre e hidráulico como no sujetos al impuesto sólo si son de aprovechamiento público y gratuito, desapareciendo la exención equivalente.

Así mismo, el artículo 64 fue modificado por la Ley 14/2000 a raíz de la STS de 25 de septiembre de 2000 que consideró exentos los estacionamientos subterráneos explotados en régimen de concesión administrativa. De este modo, a partir del 1 de enero de 2001 únicamente gozarían de la exención de este párrafo los bienes de dominio público municipal si se explotaban directamente por el Ayuntamiento, mientras que si se gestionaban de forma indirecta estarían sujetos y no exentos, con independencia de quién fuera el sujeto pasivo. La novedad introducida por la Ley 51/2002 en relación a estos bienes de dominio público gestionados directamente por los Ayuntamientos es considerarlos no sujetos al IBI, en vez de incluirlos como bienes exentos, lo

que se justifica tanto por razones de capacidad económica como por lo absurdo que resulta ser sujeto pasivo y activo de un mismo impuesto, así como por la distorsión que ésto puede inducir en la cuantificación del esfuerzo fiscal a efectos del reparto de las transferencias incondicionadas.

El artículo 64.c), por su parte, se modificó por la Ley 31/1990 y por la Ley 19/1995 para aclarar, restringiendo la redacción original, el alcance de la exención establecida a favor de los montes poblados con especies de crecimiento lento. La restricción consistió en exigir, para el disfrute del beneficio fiscal, que el aprovechamiento principal de tales inmuebles fuera la madera o el corcho y que la densidad del arbolado “fuera la propia de la especie de que se tratara”, condiciones ambas inexistentes en el texto de 1988, y que han sido recogidas con esa misma redacción en el artículo 63.1.f) de la LRHL, según la redacción de la Ley 51/2002 (art. 62.1.f del TRLRHL).

La cuarta modificación experimentada por el régimen de exenciones del IBI vino motivada por la aplicación efectiva de lo previsto en la letra e) del viejo artículo 64: mediante las leyes 24, 25 y 26 de 1992 se puso en práctica la exención a favor de las asociaciones confesionales no católicas con las que el Estado había suscrito sendos Acuerdos de Cooperación, cuales fueron la Federación de Entidades Religiosas de España, la Confederación de Comunidades Israelitas de España y la Comisión Islámica de España. En el nuevo texto de 2002 existe, únicamente, un cambio formal, consistente en incluir en un mismo apartado del artículo 63 (hoy art. 62 TR) el contenido de esta exención y la de los bienes de la Iglesia Católica, que en la anterior versión de la LRHL estaban en apartados diferentes.

La letra k) del artículo 64, en la que se regulaba la exención técnica de los inmuebles de escaso valor, fue modificada en primer lugar, como ya se indicó más arriba, por el Real Decreto-Ley 7/1989 para dupli-

car el mínimo exento que para los inmuebles de naturaleza rústica había previsto la LRHL en su primitiva redacción, de forma que fue ésta la primera enmienda de carácter expansivo que, incluso antes de su efectiva aplicación, habría de experimentar la LRHL en materia de beneficios fiscales, refutándose así la expresa declaración programática que en sentido contrario se contenía en su Exposición de Motivos. Por su parte, la Ley 51 ha transformado los límites de exención de la LRHL, que como se sabe estaban fijados en función del valor catastral de los inmuebles mediante unas cuantías únicas de obligada aplicación por todos los municipios, en la opción por declarar exentos a aquellos inmuebles cuyo impuesto no supere la cuantía que cada Ayuntamiento considere que no cubre los gastos de su gestión. Con ello, una exención que se creó originariamente para no gravar las manifestaciones de capacidad económica más exiguas –cosa impropia de un tributo real puro, por cierto– ha pasado a ser una herramienta para evitar el derroche de recursos públicos que supone cobrar recibos insignificantes, cosa que en la modalidad de inmuebles rústicos, por la gran desactualización de sus valores catastrales, no es nada infrecuente.

Igualmente contraria a la orientación restrictiva fue la exención introducida por la Ley 22/1993 a favor de los centros de enseñanza privados acogidos al régimen de concierto educativo, si bien puede decirse en este caso que no se trataba de una gran novedad, pues ya bajo el régimen de la Contribución Territorial Urbana los inmuebles destinados a la enseñanza, en las condiciones establecidas en el artículo 264 del Real Decreto Legislativo 781/1986, disfrutaban de una exención parcial del 95% de la cuota. Lo que ocurrió realmente fue que, establecida en la LRHL desde el principio la exención de los centros educativos públicos (artículo 64, apartado a) y, simultáneamente, la caducidad en 1993 de los beneficios fiscales arrastrados de la CTU que carecie-

ran de plazo de disfrute, de haberse aplicado dicha caducidad se habría agravado la posición relativa de la enseñanza obligatoria atendida por el sector privado –pero, en última instancia, sufragada por el Estado–, con lo que, en ausencia de la exención, hubiera sido preciso revisar los módulos económicos de los conciertos y, en definitiva, aumentar el gasto público con un resultado financiero, además, neutro. En consecuencia, el legislador optó por el camino más sencillo: reconocer la exención de la enseñanza concertada y compensar simultáneamente a los Ayuntamientos por la merma recaudatoria (34), para lo cual la Ley 22/1993 fue desarrollada por el Real decreto 2187/1995 (35). Actualmente sigue vigente éste supuesto de exención, si bien con especificación de su carácter rogado.

La última enmienda que conoció la LRHL antes de la reforma de 2002 en materia de exenciones fue la introducida por la Ley 55/1999, y responde a la misma lógica que sustentaba el apartado a) del viejo artículo 64: se declararon exentos los inmuebles demaniales destinados a los ser-

(34) Puede pensarse que todo este embrollo no fue más que un error del legislador: la Ley 39/1988 pretendió reforzar la suficiencia de las Haciendas Locales, para lo cual suprimió beneficios fiscales y comprometió al Estado a indemnizar a los Ayuntamientos si en el futuro decidía crear nuevas exenciones. Lo que ocurrió es que se eliminó la exención de los centros concertados, se observó *después* que había que compensar a tales centros por el desequilibrio patrimonial causado, y se optó por reintroducir la exención y, qué remedio, compensar a los Ayuntamientos que ya habían consolidado el derecho de blindaje consagrado en el artículo 9 LRHL. En pocas palabras, este *viaje de ida y vuelta* acabó convirtiéndose, a la postre, en una subvención *imprevista*, de complicada gestión, además, a favor de los Ayuntamientos.

(35) No obstante, como la Ley 22/1993 entró en vigor el 1 de enero de 1994, el ejercicio de 1993 quedó fuera de la exención, razón por la que la Ley 13/1996 tuvo, que, retroactivamente, disponer que también en aquel periodo impositivo sería de aplicación el beneficio fiscal que vengo comentando, aunque en este caso el legislador excluyó la posibilidad de compensar a los municipios.

vicios sanitarios (con lo que venían estos a sumarse a los afectados a defensa, seguridad, servicios penitenciarios y educación), si bien ahora, de acuerdo con el nuevo tratamiento de los beneficios fiscales en tributos locales introducidos por la Ley 50/1998 –caracterizado por las notas de disponibilidad y no compensación–, habrían de ser los Ayuntamientos los que asumieran el coste de la medida, si es que decidían aplicarla (36). Con este mismo carácter potestativo se mantiene, en el nuevo texto legislativo, el supuesto de exención comentado, lo que debería ser reconsiderado si se advierte que la razón de ser del beneficio no es otra que el interés público preferente de la sanidad, servicio público tan importante al menos como la defensa nacional o la educación y acreedor, por tanto, del mismo tratamiento que estos otros servicios (37).

Por lo que se refiere al artículo 65 de la LRHL, su primera modificación fue obra de la Ley 14/2000, y básicamente persiguió una más clara delimitación de los distintos supuestos de sujeción pasiva que contenía, así como la mejora de su coordinación con la reforma del artículo 64 relativa a la no

exención del demanio municipal gestionado indirectamente de la que ya he hablado. En concreto, y en primer lugar, esa nueva redacción del artículo 65 priorizaba como sujetos pasivos del impuesto a los titulares de los derechos reales limitativos del dominio que citaba –con lo que el tributo venía a decantarse, en cierta medida más claramente que en su regulación original, como un impuesto sobre el aprovechamiento efectivo de los inmuebles aunque manteniendo el derecho real como única puerta de entrada a su ámbito subjetivo–; en segundo lugar, ese artículo reconocía, con una pretensión meramente didáctica y en coherencia con la idea de gravar a quien efectivamente aprovecha el inmueble, la posibilidad de repercusión del gravamen conforme a las normas de derecho común; y, por último, autorizó a los Ayuntamientos para que pudieran repercutir la carga del IBI sobre quienes gestionaran indirectamente su dominio público o los servicios públicos a los que tal dominio estuviera afectado, mejorando la neutralidad del impuesto y aumentando su rendimiento.

La segunda modificación que sufre este artículo tiene lugar con la Ley 51/2002, y se recoge en la nueva letra del artículo 64 LRHL (actualmente art. 63 del TR). Se mejora sensiblemente su redacción al definir como sujeto pasivo a quienes ostentan la titularidad del derecho constitutivo del hecho imponible del impuesto, definido como ya hemos visto en el artículo 62 de la Ley (61 del TR), e introduce como novedad más significativa el carácter obligatorio de la repercusión del impuesto anteriormente mencionada, que en la versión de 2000 era sólo una opción a favor de los Ayuntamientos.

El artículo 66 (hoy 65), en el que se sigue definiendo la base imponible como el valor catastral, sufre su primera modificación, por razones técnicas, con la Ley 51/2002, al haberse desplazado la regulación de su determinación, notificación e impugnación a la Ley 48/2002, de 23 de diciembre, del Catastro Inmobiliario.

(36) Además de las novedades recogidas en el texto, debe citarse también la exención reconocida por la Ley 30/1994, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General que, aunque nueva entonces respecto del texto original de la LRHL, poseía un antecedente en el artículo 259 de Texto Refundido de Régimen Local de 1986. Así mismo, debe tenerse en cuenta que la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen Fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos y de Incentivos Fiscales al Mecenazgo, ha establecido en su artículo 15, apartado 1, la exención en el IBI de dichas entidades, siempre que se cumplan determinadas condiciones.

(37) Sin duda, el que esta exención sea potestativa se debe al propósito de que su coste no sea asumido por el Estado, pues en ausencia de esa restricción lo lógico hubiera sido imponerla como obligatoria, cosa que además ha hecho la nueva Ley, sin compensación alguna, al ampliar la exención de los inmuebles afectos a la defensa nacional, que desde el 1 de enero de 2003 ya no tienen que estar *directamente* afectos, sino sólo *afectos* a dicho servicio.

El artículo 69 de la LRHL, según quedó redactado por la Ley 53/1997, presentaba dos modificaciones respecto de su texto original: en primer lugar, incorporaba la autorización a la Ley de Presupuestos del Estado para actualizar valores catastrales que antes contenía el artículo 72 y, en segundo lugar, y con un alcance de mucho más calado, establecía la prohibición de actualizar los valores de los municipios revisados a partir del 1 de enero de 1998 (38). Esto último se ha modificado en la reforma de 2002, al compatibilizarse la aplicación de la reducción decenal con la actualización de los valores catastrales mediante los coeficientes establecidos en las Leyes de Presupuestos Generales del Estado para cada ejercicio, si bien en los municipios en los que se revisó el valor catastral entre 1998 y 2003 se mantiene, por respeto a las expectativas creadas por la Ley 53/1997, la congelación del valor revisado durante todo el período de vigencia de la reducción, según prescribe la disposición transitoria 3ª de la Ley 51/2002. Además, y a diferencia de la normativa anterior, el ámbito de aplicación de la reducción se ha extendido tanto a inmuebles urbanos como rústicos, quedando fuera del mismo exclusivamente los bienes de características

(38) La razón de esta paradoja había que buscarla, en mi opinión, no tanto en la Exposición de Motivos del Real Decreto Ley 5/1997 (“los valores no deben actualizarse por razones de equidad”), que aunque no carece de fundamento contradiría la simultánea decisión del legislador de mantener –aunque fuera transitoriamente– el mecanismo de actualización anual de los valores catastrales para el resto de los inmuebles, como en la complejidad de aplicar al mismo tiempo dos incrementos de muy distinto propósito en la base liquidable del impuesto: el del coeficiente de la LPGE y el derivado de la mengua que cada año va padeciendo la reducción introducida por la Ley 53/1997. Esta dificultad, sin embargo, ha sido despreciada por el legislador de 2002, que en aras de evitar una desactualización mayor de los valores catastrales, ha recuperado los coeficientes para los municipios en los que se aplique la reducción decenal por primera vez a partir de 2004.

especiales, que antes, al ser urbanos, sí disfrutaban de este beneficio.

El artículo 70 de la LRHL es el precepto que más veces ha sido retocado por el legislador. Dejando de lado alguna modificación meramente de estilo, las sustanciales han sido las siguientes: en 1992 la Ley del IVA introdujo una regulación completa y singular del procedimiento para notificar los valores catastrales revisados (39) y amplió a un mes el plazo para su impugnación (40), modificación que a su vez fue alterada posteriormente por la Ley 13/1996 suprimiendo la necesidad de realizar un segundo intento de notificación cuando el primero hubiera resultado fallido y dando entrada a la colaboración de las entidades locales en el proceso (41); por Ley 42/1994 se modificó el artículo con una doble finalidad: dar una mayor participación a los Ayuntamientos en el procedimiento –y en la decisión misma de revisión de los valores catastrales, a cuyo efecto se estableció como previo y preceptivo, aunque no vinculante, el informe municipal sobre la Ponencia de valores en proyecto, y simplificar la tramitación del expediente de revisión, para lo

(39) Con anterioridad, los nuevos valores se notificaban con sujeción a la Ley de Procedimiento Administrativo de 1958. La Ley del IVA introdujo el doble intento de notificación y la posibilidad de que los interesados pudieran ser notificados por personaación en la Gerencia Territorial del Catastro aun después de haberlo sido por edicto, anomalía que subsanó la Ley 42/1994 sustituyendo el efecto de verdadera notificación tardía y duplicada del precepto por la mera posibilidad de que, una vez hubiera sido publicado el edicto de notificación a los contribuyentes desconocidos o ausentes, estos pudieran “obtener copia” del acto administrativo acudiendo a la oficina del órgano gestor.

(40) Antes de esta reforma, el plazo era el general de quince días establecido en el reglamento del recurso de reposición (R.D. 2244/79) y, respecto de las reclamaciones económico-administrativas, en el Real Decreto Legislativo 2795/80.

(41) Esta nueva colaboración se refiere a la entrega material de las notificaciones o al pago del gasto correspondiente (*vid. supra* nota 23).

que se eliminó el tradicional carácter de acto administrativo independiente de la delimitación de suelo de naturaleza urbana a efectos del impuesto y se incluyó la misma dentro de la Ponencia de valores como uno más de sus componentes; en penúltimo lugar, la Ley 53/1997 amplió la cadencia temporal de las revisiones catastrales de ocho a diez años para compatibilizar la reducción decenal por ella creada con la vigencia normal de una revisión de valores; y por último (42), la Ley 14/2000 vino a reforzar la seguridad jurídica del contribuyente –en línea con lo dispuesto en el artículo 13.2 de la Ley 1/1998 y el artículo 54.1 de la Ley 30/1992 (43)– mediante la determinación precisa del contenido de las notificaciones de valores revisados, con lo que además se definió legalmente lo que hasta entonces era un concepto jurídico indeterminado (44).

(42) Otras dos modificaciones de alcance más reducido fueron las introducidas mediante la Ley 13/96, para establecer un plazo especial para la notificación de valores de Madrid y Barcelona, y la Ley 50/98, para ampliar el plazo de notificación de las revisiones que tuvieron efectos el 1 de enero de 2000. La Ley 51/2002 amplió, hasta el 31 de octubre del 2003, el plazo para aprobar las Ponencias de valores de aquellos municipios afectados por procedimientos de valoración colectiva que debían surtir efecto el 1 de enero de 2004, y hasta el 1 de marzo de 2004 el plazo para la notificación individual de los valores catastrales resultantes de dicho procedimiento.

(43) Así como en numerosos pronunciamientos de diversos Tribunales Superiores de Justicia, aunque a este respecto la doctrina no es unánime, como puede verse contrastando la S.T.S.J. Cantabria 4.12.97, S.A.N. 18.1.99 y S.T.S.J. Andalucía 16.11.98, entre otras.

(44) A partir de 1 de enero de 2001, las notificaciones de valor catastral revisado contienen los siguientes datos: Ponencia de la que trae causa el nuevo valor, módulos básicos de suelo y construcción utilizados en la valoración, valor en polígono, calle, tramo, zona o paraje, valor tipo de las construcciones, identificación por sus siglas de los coeficientes correctores aplicados en cada caso, superficie catastral del inmueble, bases liquidables del ejercicio anterior al primero de vigencia del nuevo valor y de éste mismo, e importe de la reducción aplicable en él.

Actualmente, sin embargo, los procedimientos de valoración catastral se regulan en el Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, que ha recogido las importantes novedades introducidas por la Ley 48/2002: en primer lugar, se ha establecido un período mínimo de cinco años desde la entrada en vigor de los valores catastrales derivados de la anterior valoración colectiva de forma que no puede iniciarse ningún nuevo procedimiento de valoración de esta clase hasta que haya transcurrido el mismo; en segundo lugar, desde el sexto hasta el décimo año de vigencia de la valoración colectiva sólo puede acometerse una nueva si se prueba la existencia de *diferencias sustanciales* entre los valores vigentes y *la mitad* (45) de los valores de mercado; en tercer lugar, en fin, ya no es obligatorio realizar una nueva valoración colectiva cada diez años –en la mayoría de los municipios, esto es algo absolutamente innecesario, dada la estabilidad de su mercado o, incluso, su inexistencia– sino que *puede hacerse*, si se precisa, *sin necesidad de probar en el expediente* la existencia de *diferencias sustanciales*: la motivación será sólo *el paso del tiempo*.

El artículo 71 también ha conocido importantes modificaciones en los años 1994, 1997 y 1998. Tanto la primera, fruto de la Ley 42/1994, como la última, dispuesta por la Ley 50/1998, han perseguido flexibilizar el rígido modelo de acomodación de los valores catastrales a la realidad del mercado inmobiliario heredado por el IBI de la CTU, mientras que la enmienda

(45) Se elimina así la incoherencia sobrevenida en la legislación anterior consistente en que, pese a venir aplicándose desde 1993 un *coeficiente de referencia a mercado* del 50%, es decir, pese a que los valores catastrales recién revisados deben quedar en el 50% de los valores de mercado y no el 100%, se admitía iniciar una nueva *revisión* (modificación) de valores si se constataban diferencias sustanciales entre los valores catastrales y los de mercado, o sea, por definición, en todo momento, incluso al día siguiente de haberse terminado la revisión originaria.

de 1997 estuvo orientada a reiterar el principio de coordinación de valores –trasunto del de equidad– que debe ser respetado cuando se alteran los previamente existentes mediante una “modificación de Ponencia”.

En su redacción original, que no obstante ya supuso un avance en el camino de la flexibilidad, el esquema de la LRHL consistía en que los valores se revisaban cada ocho años y sólo se podía realizar una nueva *revisión* –técnicamente, “modificación de valores”– cuando se produjeran *diferencias sustanciales entre los valores catastrales y los de mercado* en, al menos, una *zona* del municipio, no contemplándose el mero cambio de naturaleza del suelo como causa de la modificación de su valor y exigiéndose siempre la elaboración de una nueva Ponencia de valores para poder modificarlos en los supuestos en que fuese factible por reunirse las citadas condiciones objetivas.

La evolución que ha vivido el precepto ha consistido, pues, en la sucesiva eliminación de las barreras conceptuales y formales que lo enrigidecían (46), y a tal efecto la Ley de 1994 autorizó que la *modificación de valores* pudiera afectar a contornos territoriales inferiores a la *zona* –se habla de *polígonos discontinuos* o *fincas*–, al tiempo que dejó de exigir una *nueva Ponencia de valores*, bastando la mera modificación de la vigente en el municipio para conseguir el objetivo de acomodar los valores a una inesperada fluctuación del mercado. Por otra parte, esa misma Ley dio carta de naturaleza al expediente de *modificación de Ponencia* para poder valorar como urbanos a los inmuebles rústicos que perdieran esta consideración (47) y, en cuanto al ámbito

territorial de las Ponencias, se reconoció la figura de las Ponencias *especiales* y *únicas*, también llamadas *complementarias*, para valorar inmuebles localizados en dos o más términos municipales a la vez (48) e, incluso, se previó que una Ponencia pudiera afectar al conjunto de municipios integrados en una conurbación (49). Todas estas modificaciones al texto de la LRHL, han sido recogidas en la nueva Ley del Catastro, con un cambio en la adjetivación de las distintas ponencias: ahora se distingue entre *ponencias totales*, *parciales* y *especiales*, en función de su ámbito territorial (en los dos primeros casos) o de la clase de bienes afectados (ponencias especiales). Así mismo, la Ley regula diferentes procedimientos de valoración colectiva (*general*, *parcial* o *simplificado*), según se requiera la aprobación de alguna de las ponencias de valores anteriores o no.

En la senda abierta en 1994, la modificación de 1998 incrementó la flexibilidad del modelo y reestructuró sustancialmente el artículo 71, dotándolo de una mayor sistematicidad: el apartado 1 quedó reservado para las *modificaciones de valores* que afectarían a la totalidad de los inmuebles de un municipio (50); el apartado 2 se dedicó a las *modificaciones de Ponencia*, que perseguían ajustar los valores catastrales de sólo una parte del término municipal y que se caracterizaban por no ser recurribles independientemente de los valores catastrales

(46) De hecho, entre 1990 y 1994 no se llevó a cabo ninguna “modificación de valores” por aplicación del artículo 71 LRHL.

(47) Modificación que también se demostró ineficaz en la práctica por la dificultad de su instrumentación, siendo sustituida por la nueva fórmula de “módulos específicos de valoración” creada por la Ley 50/1998.

(48) Caso típico de las presas-embalses y las autopistas de peaje.

(49) Posibilidad que, no obstante, jamás ha sido utilizada, en esencia por la dificultad de conciliar simultáneamente los variados intereses de los municipios afectados.

(50) Supuesto en el que –puesto que no existen diferencias de fondo con el propósito y el alcance de una “revisión de valores”– se exigía la elaboración de una nueva y completa Ponencia, que en todo lo demás se regía directamente por el artículo 70 LRHL. En cualquier caso, por “totalidad de los inmuebles” debe entenderse *todos los inmuebles de una misma naturaleza*, según la expresión acuñada posteriormente por la Ley 14/2000.

individualizados de ellas deducidos y porque su aprobación podía producirse a lo largo de todo el ejercicio; el apartado 3 introdujo la ficción de la “modificación de Ponencia” *ope legis* para los supuestos de modificación de planeamiento que únicamente afecte a los aprovechamientos urbanísticos de los predios, con la peculiaridad de que en estos casos a los nuevos valores se les dotó de efectos retroactivos plenos (51) como también se hizo, en fin, con los valores catastrales resultantes del procedimiento de valoración por “módulos específicos” introducido en el párrafo segundo del apartado 3 del artículo 71 por la misma Ley 50/1998 para dar una solución transitoria a la valoración de los nuevos suelos de naturaleza urbana hasta tanto el planeamiento de desarrollo fije la edificabilidad materializable en cada parcela, lo que tiene una especial relevancia a efectos del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana. Todos estos mecanismos y ventajas han sido conservados, en términos generales, por la Ley del Catastro de 2002, aunque la terminología y la sistemática de los preceptos que ahora los regulan han variado sustancialmente.

El artículo 73 también es de los que han sido modificados reiteradamente. Dejando aparte los retoques técnicos de su apartado 1 (52), la primera alteración de importancia que sufrió fue la de extender hacia abajo el abanico de tipos de gravamen que pueden establecer los Ayuntamientos durante un periodo limitado a partir de la entrada en vigor de una revisión de valores catastrales. Esta modificación, con la que los tipos pueden quedar reducidos a la cuarta parte de los que, por

(51) Salvo el límite que impone la propia fecha de entrada en vigor de la Ley 50/1998.

(52) Consistentes en la sustitución de la base imponible por la base liquidable para el cálculo de la cuota (Ley 53/1997) y en la introducción de los conceptos de cuota íntegra y cuota líquida (Ley 14/2000).

defecto y con carácter general, fijaba y fija la Ley (0,4% para urbana y 0,3% para rústica), fue pensada para posibilitar una más completa neutralización del incremento de la cuota que en ausencia de ella acarrearía ordinariamente la revisión catastral, y posteriormente se vio complementada por la Ley 42/1994 con la prolongación del plazo máximo de vigencia de los tipos reducidos que, con el mismo propósito, pasó de tres a seis años, periodo éste que se recoge en la nueva redacción del artículo 73, apartado 5 (hoy art. 72.5 TRLRHL).

En cuanto al apartado 7 del antiguo artículo 73, inicialmente añadido *ex novo* por la Ley 37/1992, su razón de ser se encuentra en la necesidad de disponer, por parte de la Dirección General del Catastro y con la suficiente antelación, del tipo que será aplicado en el primer año de vigencia de la revisión catastral, a efectos de poder informar a los contribuyentes –con ocasión de la notificación individual del nuevo valor atribuido a sus inmuebles– de la cuota que les corresponderá pagar en dicho ejercicio (53).

(53) Aunque la LRHL no obligaba a la Dirección General del Catastro a comunicar más que las decisiones que son de su competencia, con vistas a la reanudación del proceso de revisión catastral interrumpido en 1990 se optó por “informar”, en las notificaciones catastrales, del impacto que la revisión tendría en la cuota del tributo, para lo que se hizo imprescindible este añadido, que posteriormente fue modificado para el caso particular de Madrid y Barcelona por la Ley 13/1996 y nuevamente redactado por la Ley 14/2000 al objeto de mejorar su redacción y flexibilizar sus reglas: desde 2001, la comunicación del tipo de gravamen sólo fue preceptiva si se avecinaba una revisión o modificación de valores “que afecte a la totalidad de los inmuebles de una misma naturaleza” del municipio y siempre que el Ayuntamiento hubiera decidido modificar el vigente; el tipo que debe ser comunicado al Catastro es el provisionalmente aprobado por la Corporación –va aquí implícito que el definitivo no debería ser diferente, pues ello trastocaría el propósito de la norma–, y la fecha tope de aprobación provisional no puede rebasar el treinta de junio del año en que se vayan a notificar los valores, pero sí puede ser anterior al uno de enero del mismo año, en contra de lo que hasta 2000 decía la Ley.

Con la Ley 51/2002, el contenido del artículo 73 LRHL ha pasado a los artículos 72 y 73 (71 y 72 del TR), en los que se han introducido importantes novedades que afectan a la regulación de los tipos de gravamen y a las bonificaciones. Respecto a los primeros, se han establecido tipos de gravamen específicos para los bienes inmuebles de características especiales, se ha suprimido la limitación que existía en razón del tamaño del municipio –ahora todos los Ayuntamientos, sin necesidad de ningún requisito adicional, pueden llegar hasta el 1,1% en urbana y el 0,9% en rústica, así como al 1,3% en inmuebles especiales– y se ha incorporado la posibilidad de que se graven con distinta intensidad los distintos usos de los inmuebles urbanos y los diferentes grupos de inmuebles de características especiales. Así mismo, la Ley 51/2002 ha previsto la posibilidad de aplicar un recargo de hasta el 50% de la cuota líquida para los inmuebles de uso residencial que se encuentren permanentemente desocupados, si bien este recargo no podrá ser aplicado efectivamente hasta que el Gobierno apruebe el reglamento por el que se definan las condiciones que deben reunir tales inmuebles para ser considerados desocupados.

Además de los numerosos cambios que ha experimentado el artículo 64 en materia de exenciones totales, las exenciones parciales o bonificaciones en la cuota del IBI también han variado respecto de la primera versión de la LRHL. El artículo 74, en el que se regulaban hasta 2002, contenía originariamente sólo la exención parcial, del 90%, a favor de las empresas de construcción (54), a las que se añadieron posteriormente dos nuevos supuestos o bonificacio-

(54) Concretamente, a favor de las empresas urbanizadoras, constructoras y promotoras y por el 90% de la cuota y un máximo de tres años de duración. Esta bonificación se contemplaba ya en la CTU (Decreto 1251/1966), con una cuantía del 80% de la cuota, durante un periodo mínimo de 10 años y máximo de 25.

nes que, por otra parte, son de libre disposición para los Ayuntamientos en cuanto afecta a su aplicación o no, su cuantía, su duración y su alcance objetivo (55).

La primera de ellas, que pudo ser aplicada por primera vez en el periodo impositivo de 2001, ya que fue autorizada por la Ley 55/1999, se estableció a favor de los asentamientos de población en los que predominaran las actividades de carácter agrícola, ganadero, forestal, pesquero o análogas, siempre que, además, concurrieran las circunstancias de que cuenten con un bajo nivel de servicios públicos o infraestructuras de competencia municipal y merezcan, por sus características económicas, una especial protección a juicio del Ayuntamiento (56).

La segunda bonificación, a diferencia de la anterior, sólo ha sido aplicable hasta 2002 en los municipios de Madrid y Barcelona y fue ideada como una nueva medida amortiguadora o neutralizadora del impacto de la

(55) Además de estas bonificaciones, reguladas en los apartados 4 y 5 del art. 74 LRHL, la Ley 37/1992 recuperó la bonificación a favor de las Viviendas de Protección Oficial que, como la de los centros docentes concertados, caducaba a finales de 1992, bonificación que la D.T. 12ª de la Ley 13/1996 extendió a las viviendas con protección pública definidas en el propio precepto. También la Ley de Régimen Fiscal de las Cooperativas (20/1990) creó una nueva bonificación para determinados inmuebles rústicos (vid. art. 33 de la citada Ley). También esta bonificación se recogía en el régimen de reducciones del Decreto 1251/1966, por el que se aprueba el Texto Refundido de la CTU, aplicándose durante un plazo de 20 años, a partir de la fecha de terminación de la construcción, una reducción del 90% de la cuota que, posteriormente fue modificado, por el R.D. Ley 11/1979, al 50%, durante un periodo de tres años.

(56) Como se ve, el beneficio otorga un amplio margen a los municipios para favorecer a determinadas zonas de asentamiento tradicional insuficientemente dotadas de servicios públicos, por lo que tiene un carácter bifronte: por un lado persigue el arraigo de la población en esas zonas y por otro, y principalmente, pretende compensar los déficit de infraestructuras públicas, por lo que en su duración e intensidad puede ser adaptado libremente a las circunstancias de cada caso a través de la Ordenanza fiscal del impuesto.

revisión catastral de ambas ciudades, que vino a sumarse a las cuatro ya existentes (57) para la totalidad de los municipios de régimen común. Resumidamente, esa bonificación no es sino el instrumento técnico a través del cual los Ayuntamientos pueden articular el establecimiento de un límite al crecimiento de la cuota líquida del impuesto inmobiliario, límite que operará cualquiera que sea el tipo de gravamen y el incremento que sufra la base liquidable de los inmuebles, con lo que se garantiza una sustancial independencia entre la decisión de revisar los valores catastrales, que corresponde al Estado en los términos previstos en la Ley –y que no debe estar condicionada por la política fiscal del municipio, ni debe a su vez condicionarla–, y la decisión relativa a la recaudación esperada después de llevar a cabo dicha revisión, asunto de la exclusiva incumbencia municipal.

En el nuevo texto normativo surgido de la Reforma de 2002, el régimen de las bonificaciones también ha sufrido modificacio-

nes sustanciales, todas las cuales están dirigidas a la ampliación del abanico de posibles decisiones de política fiscal en manos de los Ayuntamientos, por lo que la Ley ha habilitado con carácter general a las ordenanzas municipales para la especificación de los principales aspectos de su regulación. Entre estas novedades destaca la introducción de nuevos supuestos de aplicación de estos beneficios, como son los relativos a los titulares de familia numerosa o a los grupos de bienes de características especiales, así como la nueva configuración de la bonificación a favor de las empresas de construcción, que se ha formulado, en general, en términos más estrictos: por una parte, deja de ser necesariamente del 90%, pudiendo reducirse hasta el 50% y, por otra, se exige que la actividad de la empresa sobre el inmueble afectado sea efectiva y no, como cabía hasta 2002, meramente formal, de manera que lo que ahora pretende hacer el impuesto no es tanto no gravar a un inmueble que, mientras se construye, no puede producir rendimientos –cosa lógica en la CTU pero extraña al IBI–, sino favorecer la actividad, de ahí que se haya incluido expresamente en el ámbito de aplicación de la bonificación, además de la construcción, promoción y urbanización, la rehabilitación de edificios, de la que tan necesitadas están nuestras ciudades.

La Ley 50/1998 modificó también el artículo 75 LRHL, de cuya primitiva redacción había extraído el Tribunal Supremo (S. de 19 de noviembre de 1997) la conclusión de que la efectividad de las alteraciones físicas, jurídicas y económicas experimentadas por los inmuebles quedaba supeditada a la previa notificación del acto administrativo catastral correspondiente (58), y limitada

(57) La primera de ellas es la ya comentada posibilidad de reducción del tipo de gravamen, con ocasión de la entrada en vigor de la revisión, hasta un mínimo del 0,1%; la segunda está constituida por la aplicación a los valores resultantes de la Ponencia del coeficiente RM (0,5); la tercera consiste en la reducción por la cual el incremento de valor se va incorporando a la base liquidable paulatinamente a lo largo de diez años, y la cuarta y última se concretaba en la no actualización del valor catastral por medio de la LGPE, medida ésta, que ha sido modificada en la nueva Ley 51, al permitir la compatibilidad de la aplicación de la reducción con la actualización de valores por coeficientes de LPGE. Además de estas medidas, básicamente dirigidas al IBI, no puede olvidarse la reducción de entre el 40 y 60% aplicable en el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana durante los cinco primeros años de vigencia del valor revisado, la supresión de la imputación de renta presunta por la vivienda habitual en el IRPF, la rebaja del 2 al 1,1% en el tipo de imputación en este tributo para los demás inmuebles que se encuentren a disposición de sus propietarios (no arrendados ni afectos a actividades económicas) y la exención de la vivienda habitual en el Impuesto sobre el Patrimonio (hasta un importe máximo de 150.253,03 euros).

(58) En este mismo sentido abundan las resoluciones de los Tribunales Superiores, aunque su doctrina no es unánime –vid. las Ss. TSJ Extremadura (25.7.97), Valencia (2.2.98), Cataluña (3.10.97 y 17.2.92 y, en sentido opuesto, 26.11.96 y 9.10.97).

por su fecha, de forma que tales alteraciones sólo serían eficaces para el IBI desde el uno de enero del ejercicio siguiente al de la citada notificación. Ante la pérdida de recaudación que tal interpretación provocaba, dejando en la práctica exentos a quienes sí eran titulares de la capacidad económica que el tributo pretende gravar, el legislador de 1998 dispuso que la efectividad de las variaciones catastrales siempre se produciría “en el periodo impositivo siguiente a aquel en que tuviesen lugar” las alteraciones en los inmuebles, “sin que dicha eficacia quede supeditada a la notificación de los actos administrativos correspondientes”. El contenido de este precepto se recoge en la nueva versión de la Ley en su artículo 76 (75 en el TR), añadiendo al mismo que la efectividad de las inscripciones catastrales resultantes de los procesos de valoración colectiva y de determinación del valor catastral de los bienes de características especiales será la prevista en las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario, lo que viene a significar, resumidamente, que las variaciones inmobiliarias siempre tendrán eficacia catastral *ex nunc*, y que en el IBI surtirán efecto, cualquiera que sea la fecha de su inscripción en el Catastro, en el primer devengo siguiente al momento en que se hubieran producido, lo que cierra el paso a cualquier exención de facto como las que aquella doctrina consagró.

En cuanto a los aspectos relacionados con la gestión del impuesto, diversas han sido las modificaciones habidas entre 1990 y la actualidad, motivadas en unos casos por la conveniencia de impulsar una mayor coordinación entre el Estado y las Corporaciones Locales (59), en otros por la preten-

(59) Como ocurre con el segundo párrafo del artículo 77.1 (hoy 77.6) añadido por la Ley 53/1997, que obliga al Catastro a incluir la referencia catastral y la base liquidable en el Padrón del impuesto y a los Ayuntamientos o gestores del tributo a consignar todos los datos del Padrón catastral en los recibos del IBI para hacer posible así, entre otras cosas, el cumplimiento

de eliminar obligaciones formales de declaración (60), y en otros, en fin, por la necesidad de tipificar nuevamente algunas infracciones catastrales –caso del último párrafo del artículo 77.2, adicionado por la Ley 50/1998– o por convenir a la mejora y agilización de los procedimientos o a la coherencia interna de la Ley –párrafo segundo del apartado 3 (61), apartado 4 y apartado 5 (62) del artículo 77 LRHL–.

También el nuevo texto legislativo de 2002 incorpora modificaciones tendentes a reforzar el principio de colaboración entre

de la obligación establecida en el artículo 50 de la Ley 13/1996 (actualmente art. 38 del TRLCI) por los particulares (consignación de la referencia catastral en las escrituras en las que se documenten actos y negocios con trascendencia real, así como en el Registro de la Propiedad –con ocasión de la inscripción de aquellos–).

(60) Así lo hizo, en primer lugar, la Ley 31/1990, ley que se vio contradicha posteriormente por la Ley 42/1994 que restableció la obligación antes suprimida. En la actualidad, la exención del deber de declarar las transmisiones de dominio viene condicionada desde la Ley 50/1998 al cumplimiento del deber de consignar la referencia catastral en la escritura o en el Registro de la Propiedad (vid. art. 13.2 y 14.a TRLCI).

(61) Retocado sucesivamente por la Ley 13/1996 y por la Ley 50/1998 para decir que, salvo las especialidades contenidas en cuanto a la práctica de las notificaciones masivas resultantes de las revisiones catastrales, las demás se realizarán con sujeción al régimen general previsto en la Ley 30/1992, sin que sea de aplicación en estos casos la restricción impuesta por el viejo apartado 4 del artículo 70 LRHL que, por la distinta naturaleza del procedimiento en el que se incardinaba, sólo estaba pensado para revalorizaciones masivas del catastro y no para las que se derivan del mero mantenimiento de altas y bajas. Con ello se salió al paso de una línea jurisprudencial con la que la eventual demora en la notificación de las altas en el Catastro acababa cayendo sobre las arcas municipales en forma de pérdida de ingresos por preclusión del derecho a obtenerlos.

(62) El apartado 4 (hoy art. 18 TRLCI), creación de la Ley 13/1996, introdujo un procedimiento especial y contradictorio para la subsanación de las discrepancias entre la realidad inmobiliaria y los datos catastrales que, aunque fuesen firmes, se demostraran erróneos; el apartado 5, modificado por la Ley 50/1998 (que hoy se encuentra en el art. 11.4 TRLCI), se limitó a declarar que la interposición de una reclamación económico-administrativa contra los actos catastrales citados en el artículo 77 no suspende su ejecutoriedad.

las Administraciones públicas para reducir los costes indirectos de la imposición y facilitar la gestión del impuesto en beneficio del contribuyente. En este sentido, la nueva normativa ha introducido la exención del sujeto pasivo de la obligación de declarar, en aquellos municipios acogidos mediante ordenanza fiscal al procedimiento de *comunicación* previsto en las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario (art. 14 TRLCI) –que, no obstante, está supeditada al desarrollo reglamentario pendiente–, cuando las alteraciones susceptibles de inscripción, consten en la correspondiente licencia o autorización municipal. Otra novedad importante consiste en la ruptura del laberinto en el que con frecuencia se veía perdido el contribuyente cuando, a pesar de haber cumplido su obligación de declarar el cambio de dominio de la finca por el adquirida, ya fuera mediante la cumplimentación del modelo correspondiente o a través de la consignación de la referencia catastral en la escritura de compra-venta, el recibo seguía expidiéndose a cargo del anterior propietario. Para estos supuestos, la nueva ley (art. 77.7 del TRLRHL) ha dispuesto que la cuestión pueda resolverse directamente por el órgano gestor del tributo mediante la práctica de una nueva liquidación ya con los datos corregidos, quedando para después la rectificación del Catastro, una vez que el gestor remita la documentación acreditativa a la Gerencia catastral, lo que deberá hacerse en los términos que determine el reglamento de la Ley del Catastro.

Por último, el artículo 78 LRHL se modificó por la Ley 50/1998 de forma que quedó suprimido el informe previo y preceptivo del Catastro en los expedientes de concesión de beneficios fiscales instruidos por la Corporaciones Locales, eliminándose así un vestigio de intervención estatal en un asunto de la exclusiva competencia y del exclusivo interés local. Además, en consonancia con la nueva redacción que esa misma ley dio a la Disposición Adicional Cuarta de la reguladora de las Hacien-

das Locales, en el apartado 3 del precepto analizado se dio entrada a las comarcas y demás entidades locales reconocidas por las leyes estatales y autonómicas a efectos de la posibilidad de suscribir convenios con la Dirección General del Catastro (63).

La nueva redacción del artículo 78, dada por la Ley 51/2002 (hoy 77), reitera la competencia exclusiva de los Ayuntamientos para la liquidación, recaudación y revisión de los actos dictados en vía de gestión tributaria del IBI, así como para el reconocimiento y denegación de exenciones y bonificaciones, e igualmente, y como novedades, autoriza a los Ayuntamientos a agrupar en un sólo documento de cobro todas las cuotas de este impuesto relativas a un mismo sujeto pasivo cuando se trate de bienes rústicos sitos en un mismo municipio, atribuye a tales Corporaciones la competencia para calificar a los inmuebles residenciales como desocupados a efectos de la gestión del recargo correspondiente y, por último, traspasa a los Ayuntamientos, según lo sugerido por la *Comisión de Expertos*, la competencia para la determinación de la base liquidable del impuesto.

Respecto de la primera novedad –la agrupación de inmuebles rústicos a fin de expedir un único recibo por todas las propiedades del sujeto pasivo en cada término municipal–, constituye una decisión lógica si se tiene en cuenta que el mínimo exento por razones de eficiencia recaudatoria puede fijarse no sólo aisladamente –inmueble a inmueble– sino con referencia a esa agrupación. Con ello se evita la exención de quien tenga muchas fincas de muy escaso

(63) Con la LCI la colaboración ha quedado abierta a cualquier “Administración, entidad o corporación” pública, como señala el art. 4 TRLCI. Sobre la política de convenios de la Dirección General del Catastro véase MIRANDA HITA, J.: “El Catastro en España: situación y perspectivas”. *Análisis Local*, nº 30. Madrid, 2000, y, también, FUENTES VALENCIA M. del P.: “Convenios de colaboración en materia de gestión catastral”. *CT/CATASTRO*, nº 38 Madrid, 2000.

valor catastral cada una de ellas, exención que podría suponer un privilegio indeseable frente a quien, con un mismo valor total que aquél, sólo posee un inmueble en el municipio. Pero, además, la técnica de agrupación de recibos de rústica supone una gran simplificación en la gestión del impuesto que, aunque contradice el principio clásico de autonomía de las deudas tributarias, se justifica si se repara en su escasisísima cuantía media, y de alguna manera ha sido tradicional en el tributo, toda vez que la antigua exención del artículo 64.k) LRHL –hoy sustituida precisamente por la que ha dado pie a la creación de esta técnica– ya obligaba a agrupar los inmuebles de un mismo titular para poder ser aplicada, de donde, por costumbre más que por derecho, se siguió el que no hubiese más que un recibo por cada sujeto pasivo y municipio.

La segunda novedad –la competencia municipal para la calificación de inmuebles desocupados– se deriva de la necesidad de que, conforme al nuevo artículo 73 LRHL (72 del TR), el Ayuntamiento declare la situación de desocupación previa o conjuntamente con la liquidación del recargo correspondiente, y la tercera, en fin, por la que se atribuye a los Ayuntamientos la competencia para determinar la base liquidable del IBI, responde a que dicha base sólo se aplica (64) a este tributo, de manera que resulta de interés exclusivamente municipal. No obstante, y dado que, como ya se dijo, el Catastro incluye en las notificaciones de las resoluciones resultantes de los procedimientos de valoración colectiva información acerca de la cuota del IBI derivada de la nueva valoración catastral, se ha mantenido la competencia estatal para fijar la reducción y la

base liquidable en estos supuestos con el fin de facilitar la gestión de los municipios, como la propia y tantas veces citada *Comisión de Expertos* propuso.

Conclusión

En estos veinticinco años de democracia las Haciendas Locales han transitado desde una posición de anemia y dependencia hasta otra en la que los principios constitucionales de autonomía y suficiencia se han consagrado como los ejes de su desenvolvimiento.

Después de una primera década llena de sucesivas iniciativas legislativas, las más de las cuales se fueron desvelando como insuficientes y, en ocasiones, como contraproducentes, la Ley Reguladora de las Haciendas Locales ha venido a estabilizar el modelo de financiación de las Haciendas Locales dentro de un marco evolutivo en el que las reformas sucesivamente introducidas han respondido más a las necesidades de adaptación al permanente cambio del contexto, al cambio de las preferencias sociales y al desarrollo de las instituciones, que a la sucesión de situaciones críticas –típicas de la década precedente–, que efectivamente se vieron superadas con el nuevo modelo de 1988.

La fuerte descentralización del gasto público que, asimismo, ha caracterizado a este período constitucional, no ha alcanzado sino muy escasamente a las Corporaciones Locales, toda vez que han sido las Comunidades Autónomas las auténticas beneficiarias de ese proceso histórico. Una segunda descentralización desde éstas hacia las Entidades Locales se presenta como la única solución viable a las demandas de mayor participación en el gasto público formuladas por los representantes de tales Entidades, en la medida en que no es previsible que el sector público en su conjunto aumente su presencia y participación en la economía en el futuro.

(64) Si se hace abstracción del supuesto menor de la imputación de rendimientos en el IRPF por los inmuebles poseídos en régimen de aprovechamiento por turnos regulado en el art. 87.3 del Texto Refundido de la Ley del IRPF (Real Decreto Legislativo 3/2004).

El Impuesto sobre Bienes Inmuebles, que hoy es la primera figura del elenco de recursos tributarios municipales, ha contribuido de forma importante al logro de las aspiraciones de autonomía y suficiencia y, también, a los deseos programáticos ya anticipados por el legislador desde finales de los 70 consistentes en procurar la transparencia del gasto, el rigor presupuestario y la responsabilidad de los administradores locales ante sus electores, de manera que las cargas del gasto público local –en la parte en que no es justificable otra cosa– no recaigan de forma indiscriminada sobre todos los ciudadanos, sino sobre los beneficiarios de sus servicios.

El IBI, con un crecimiento anual sostenido de casi el 8%, ha ido ganando peso en la estructura financiera local, habiendo pasado del 16% al 20% de los ingresos corrientes de los municipios entre 1992 y 2001. Además, su crecimiento acumulado ha superado el del gasto municipal en 62 puntos porcentuales durante esos años, lo que ha contribuido a que los resultados presupuestarios globales de 1990 a 2001 arrojen un saldo positivo y a que se haya mejorado sensiblemente el grado de autofinanciación de los municipios, con una caída muy acusada de las operaciones de endeudamiento en ese período, que en 2001 no llegaron a suponer el 9% de los ingresos municipales.

A pesar de eso, el IBI se encuentra muy por debajo de su capacidad teórica. La restricción política y social ha hecho que se mantenga a lo largo del tiempo en un nivel moderado, tanto en materia de tipos de gravamen –en la que estaba en 2002 al 62% de su capacidad máxima– como de bases imponibles. Los valores catastrales no sólo no han podido revisarse cada tres años como quería el legislador de 1979 sino que aquella *primera revisión* se prolongó por espacio de quince años, período en el que además el Gobierno tuvo que suspender la *segunda revisión* prevista para muchas ciudades ante la conflictividad social que aca-

reó el proyecto revisor (65). De esa experiencia, de la que aún hoy se arrastran algunas de sus connotaciones, se han deducido las orientaciones actualmente vigentes y que suponen el alargamiento de la cadencia de las revisiones de valores, su limitación en cuanto a la cuantía a alcanzar respecto de los valores de mercado y su modo de incorporarse a la base del impuesto, que desde 1998 es en forma escalonada o gradual, así como, con la reforma de 2002, la facultad concedida a los Ayuntamientos para poner un techo tan bajo como se quiera al crecimiento de la cuota inducido en principio por la revisión catastral.

Todo ello ha hecho que en la mejora de la eficacia del impuesto haya sido cada vez más importante el mantenimiento de la base de datos del Catastro, lo que además ha supuesto el ensanchamiento de la base de contribuyentes, haciendo que mejore la equidad horizontal del tributo. En efecto, entre 1993 y 2003, los resultados de la Dirección General del Catastro en materia de incorporación de nuevos inmuebles, cambios de dominio y, en general, de tramitación de declaraciones de alteración catastral, han crecido un 46% y, por ejemplo, se ha pasado de tramitar 380.000 cambios de dominio y 500.000 nuevos inmuebles en 1993 a 1.700.000 compraventas y 740.000 altas en 2002.

A estos resultados han contribuido, además del intenso cambio tecnológico experimentado y del proceso de mejora permanente de la cualificación profesional de los empleados públicos del Catastro, los convenios de colaboración suscritos con

(65) A este respecto véase el artículo de María José LLOMBART BOSCH titulado *Catastro y equidad fiscal* en CT/Catastro, n.º 25-26, julio-octubre 1995, en el que se reflexiona sobre los propósitos últimos de la revisión catastral, se presenta el nuevo marco normativo adoptado para eliminar los riesgos de subida excesiva de la presión fiscal por el IBI, y se analizan los resultados de los dos primeros años del nuevo ciclo revisor iniciado en 1993.

las Corporaciones locales y otras instituciones como los Colegios de Notarios y Registradores de la Propiedad.

Los convenios con Entidades Locales, en particular, que afectan a casi 3.000 Ayuntamientos, han sido decisivos en la tramitación de casi el 29% de los expedientes de declaración despachados en 2003 por los órganos del Ministerio de Hacienda, y la información remitida a estos órganos por los fedatarios públicos ha permitido tramitar 763.000 cambios de titularidad catastral en ese año sin necesidad de la intervención de los interesados.

Precisamente la eliminación de obligaciones formales se ha constituido en uno de los ejes de las sucesivas reformas que ha experimentado el Catastro y el Impuesto, como también lo ha sido, para aquél, la potenciación de su aprovechamiento público y privado como la gran infraestructura de información territorial que es.

En materia de difusión de la información catastral el legislador se ha movido durante estos años desde una posición que podemos calificar retrospectivamente como de recelosa o restrictiva, hacia otra coherente con la conceptualización del Catastro como servicio público, lo que no ha sido ajeno, desde luego, al proceso de reestructuración competencial iniciado en 1978 y acentuado en 1988 y a las facilidades proporcionadas por la revolución tecnológica en la que estamos inmersos.

El cambio que ha supuesto pasar de las Contribuciones Territoriales al IBI y de éste, en su primitiva versión, a la más reciente de 2002, se ha producido en el contexto de las reformas fiscales y de otra muy variada índole que han ido sucediéndose en estos veinticinco años. En particular en este período se ha vivido el creciente rechazo de la opinión pública a uno de los elementos más característicos del tributo, cual es su carácter real, en la medida en que la imposición personal se percibe como más justa y equitativa. Ello ha puesto de manifiesto que, aunque el IBI cuenta con

un elevado nivel de cumplimiento a la hora de su recaudación, cuenta siempre con una equivalente oposición ante cualquier medida que pudiera pretender un cambio verdaderamente significativo y a corto plazo de su peso en el conjunto de los recursos financieros municipales. La evolución del mercado inmobiliario, como factor exógeno, y la consideración fiscal de la vivienda habitual y de la familia en el impuesto, como problemas endógenos, son probablemente las causas principales de esa percepción, por lo que no es aventurado decir que, en el futuro, el tributo deberá ir personalizándose al menos con elementos de esa índole, como ya ha comenzado a hacer con la reforma de 2002, mediante la diferenciación de tipos de gravamen según los usos de los inmuebles y la bonificación a favor de las familias numerosas.

Esa evolución pendiente, con la que el impuesto deberá seguir despojándose de los arcaísmos que todavía tiene, no puede oscurecer, sin embargo, los avances logrados en todos estos años, a lo largo de los cuales el tributo ha ido acogiendo cada vez en mayor medida nuevas ideas de equidad y una mayor capacidad para aceptar la formulación de distintos modelos de imposición atendiendo a las preferencias políticas de los gobiernos locales. En todo caso, no obstante, tales diversas formulaciones no tienen por qué pasar necesariamente por un incremento global del impuesto, sino por una reordenación de la carga tanto intersubjetiva como interterritorial o intersectorial, toda vez que más que un incremento, lo que demandan los ciudadanos es más justicia en el reparto del gravamen y, de forma más general, más eficacia y eficiencia en el modo en el que se gastan los recursos obtenidos mediante la imposición.

En fin, en sus trece años de existencia el IBI ha visto crecer en más de un 40% el número de sus contribuyentes y en casi un 190% su cuota, a pesar de lo cual no puede considerarse excesiva la carga que supone, pues no llega de media a los 170 € por

inmueble y año y equivale al 0,67% del P.I.B., una cifra que está por debajo de la observada en Italia, Holanda, Dinamarca, Francia y Reino Unido, según los datos de la OCDE (66).

La diversificación de lo que hasta 1988 era un modelo uniforme de impuesto y, desde entonces, y más desde 2002, ha pasado a ser un molde adaptable a las preferencias de cada jurisdicción en una gran cantidad de aspectos sustantivos y proce-

dimentales, así como la intensificación de las relaciones de cooperación interadministrativa a que obliga el artículo 103 de la Constitución y que la tecnología está facilitando cada vez con más intensidad, junto con el debate sobre el papel de los inmuebles rústicos en el seno del IBI –hoy casi insignificante–, son, para concluir, las tareas que a corto y medio plazo deberán acometerse, sin que ello suponga perder de vista la estrategia de personalización que, al menos con carácter parcial, exige la sociedad, so pena de alejar cada vez más su percepción del gravamen de lo que en democracia sería deseable. ■

(66) O.C.D.E.: *Revenue Statistics 1965-2001/Statistiques des recettes publiques 1965-2001*, Bruselas, 2002.

