

Las últimas reformas sobre el IBI y en materia catastral

Clemente Checa González

*Catedrático de Derecho Financiero y Tributario.
Consejero del Consejo Consultivo de Extremadura*

1. Reformas introducidas en el IBI a partir de la promulgación de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre.
2. Novedades en el IBI y en el Catastro inmobiliario introducidas por la Ley de PGE para el año 2005.
 - 2.1. Descripción genérica de las reformas introducidas.
 - 2.2. Modificaciones en el IBI.
 - 2.2.1. Actualización de los valores catastrales.
 - 2.2.2. Determinación de la base liquidable por el Catastro.
 - 2.2.3. Régimen de base liquidable y de bonificación de determinados bienes inmuebles.
 - 2.3. Modificaciones en el TRLCI.
 - 2.3.1. Clases de bienes inmuebles.
 - 2.3.2. Reformas producidas en materia de titulares catastrales, e introducción de la figura de la representación, en la nueva redacción dada al artículo 9 del TRLCI.
 - 2.3.3. Breve alusión a las restantes modificaciones introducidas en el TRLCI por la Ley de PGE para 2005.
3. Problemas originados por la ampliación del plazo que se acaba de reseñar respecto a los bienes inmuebles de características especiales: particular consideración de las centrales hidroeléctricas y de las centrales nucleares ubicadas en varios términos municipales.

1. Reformas introducidas en el IBI a partir de la promulgación de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre

A modo de introducción de carácter general, hay que señalar que las innovaciones básicas introducidas en la regulación del IBI por medio de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la LRHL, sobre la que posteriormente ha incidido el TRLRHL, aprobado por el Real decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo, fueron las siguientes:

A) Se mejoró técnicamente la determinación de su hecho imponible, efectuando a estos fines una remisión en bloque al concepto de bienes inmuebles a efectos catastrales, siendo reseñable, sobre todo, la creación de la nueva categoría de bienes inmuebles de características especiales, ya recogida en la coetánea Ley 48/2002, de 23 de diciembre, del Catastro inmobiliario.

B) Se regularon de forma expresa los supuestos de no-sujeción, y se sistematizaron las exenciones.

En este sentido constituyó una novedad la inclusión, en el artículo 62.5 de la LRHL (actual artículo 61.5 del TRLRHL), de una lista de supuestos de no-sujeción, ninguno de los cuales se conceptuaría como tal si no fuera por la declaración legal expresa.

Así, no están sujetos al IBI: 1.º) las carreteras, los caminos, las demás vías terrestres y los bienes de dominio público marítimo-terrestre e hidráulico, siempre que sean de aprovechamiento público y gratuito, hipótesis antes configurada como exención, supuesto que no comprende a las autopistas, sin perjuicio de que su sometimiento efectivo a gravamen no se produzca por disfrutar de beneficios fiscales (*vid.* Ley 8/1972, de 10 de mayo, sobre la construcción, conservación y explotación de las autopistas en régimen de concesión, y STS de 13 de julio de 2002), y 2.º) una serie de bienes inmuebles propiedad de los municipios en que estén enclavados, tales como los de dominio público afectos a uso público (caminos, calles, plazas, jardines, etcétera) o a un servicio público gestionado directamente por el ayuntamiento (mercados, lonjas, etcétera), excepto cuando se trate de inmuebles cedidos a terceros mediante contraprestación; y los bienes patrimoniales, exceptuados igualmente los cedidos a terceros mediante contraprestación. Es muy positivo que tales bienes se declaren no sujetos en lugar de exentos, que es otra alternativa, pues no tienen mucho sentido las exenciones, cuando, por imperativo del Derecho común, hay confusión entre deudor y acreedor, al ser ambos el ente local.

En cuanto a las exenciones, las mismas pasaron a ser de dos clases: obligatorias (artículo 62.1 y 2 del TRLHL) y potestativas (artículo 62.3 y 4 del TRLRHL); clasificándose, a su vez, las primeras en dos grupos: las aplicables de oficio (artículo 62.1 del TRLRHL), y las que precisan de la previa solicitud del sujeto pasivo (artículo 62.2 del TRLRHL), siendo criticable que se estableciese respecto a las obligatorias la no-compensación a los ayuntamientos, esto es, la no-aplicación a ellos de lo dispuesto en el artículo 9.2 del TRLRHL.

Las potestativas, introducidas para dar mayor vuelo a la autonomía local, son las existentes a favor de los bienes de que sean titulares los centros

sanitarios de titularidad pública, siempre que los mismos estén directamente afectos al cumplimiento de los fines específicos de los referidos centros; y la que permite a los ayuntamientos establecer, en razón de criterios de eficiencia y economía en la gestión recaudatoria del IBI, la exención de los inmuebles rústicos y urbanos cuya cuota líquida no supere la cuantía que se determine mediante ordenanza fiscal.

C) En cuanto a los sujetos pasivos, se atribuyó la facultad de repercutir la carga tributaria del IBI conforme a las normas de Derecho común, completándose el sistema con el establecimiento de la repercusión obligatoria para los ayuntamientos de la totalidad de la cuota líquida del IBI en quienes, no reuniendo la condición de sujetos pasivos del mismo, utilicen mediante contraprestación sus bienes demaniales o patrimoniales.

D) Se limitó, de forma expresa, la responsabilidad por afección de los bienes inmuebles al pago de la cuota tributaria, no de la deuda tributaria como anteriormente sucedía, lo que originó numerosos problemas acerca de si las sanciones estaban incluidas, o no, en tal concepto. Ahora hay que tener presente que el artículo 58 de la LGT señala claramente que las sanciones no forman parte de la deuda tributaria, de la que sí forman parte la cuota, el interés de demora y los diversos recargos allí establecidos, no quedando, pues, estos últimos: interés de demora y recargos tampoco afectos, por ser diferentes de la cuota tributaria.

E) En materia de base imponible, y, más en concreto, en cuanto a su determinación, notificación e impugnación, se produjo una mayor y más completa coordinación con las normas reguladoras del Catastro inmobiliario, al indicarse (actual artículo 65 del TRLRHL) que tal base “estará constituida por el valor catastral de los bienes inmuebles, que se determinará, notificará y será susceptible de impugnación conforme a lo dispuesto en las normas reguladoras del Catastro inmobiliario”.

El valor catastral de un inmueble está integrado por el valor catastral del suelo y por el valor catastral de la construcción. El valor catastral de los inmuebles no puede superar el valor de mercado. Eso no es novedoso. Sí lo es, en cambio, que la propia Ley del Catastro diga que entiende por tal el precio más probable por el cual podría venderse, entre partes independientes, un inmueble libre de cargas, estableciéndose, a tal efecto, que se fijará, mediante orden ministerial, un coeficiente de referencia al mercado para los bienes de una misma clase. No me parece la mejor solución que dicho coeficiente se fije en una orden ministerial, por suponer ello una vulneración del principio de reserva de ley en materia tributaria; si bien hay que tener presente que el

Tribunal Constitucional ya ha entendido de forma muy flexible la exigencia de este principio respecto a la fijación de la base imponible de los impuestos.

Quizá lo más importante es que se establece que en los bienes inmuebles con precio de venta limitado administrativamente, v. gr. viviendas de protección oficial, el valor catastral no podrá en ningún caso superar dicho precio. Esa pretensión se había planteado en muchas ocasiones por los contribuyentes ante los tribunales, influidos, sin duda, por el hecho de que con respecto a algunos tributos, por ejemplo, el ITP, sí había prosperado en sede judicial.

F) En cuanto a la cuota tributaria, las principales modificaciones tuvieron lugar en la regulación de los tipos de gravamen, así como en el establecimiento de nuevas bonificaciones, todo ello, como se apuntó en la Exposición de motivos de la Ley 51/2002, “en el contexto de proporcionar a los ayuntamientos, como órganos titulares y gestores del impuesto, un amplio abanico de herramientas para conjugar su potencial recaudatorio con las posibilidades que el tributo ofrece como instrumento al servicio de la política tributaria municipal”.

Los tipos de gravamen se fijarán por los ayuntamientos libremente, con un límite mínimo, que, además, tiene carácter supletorio, y otro máximo. El tipo de gravamen mínimo y supletorio será el 0,4% cuando se trate de bienes inmuebles urbanos, y el 0,3% cuando se trate de bienes inmuebles rústicos, y el máximo será el 1,10% para los urbanos y el 0,90% para los rústicos. Esos tipos pueden incrementarse por los ayuntamientos –he aquí una manifestación concreta del principio de autonomía consagrado en el artículo 140 de la CE– mediante la aprobación de la correspondiente ordenanza fiscal, en función de la concurrencia de las siguientes circunstancias: ser capital de provincia o de comunidad autónoma, prestación del servicio público colectivo de superficie o de servicios que excedan de los estrictamente obligatorios (fijados en el artículo 26 de la LRBR), y, en relación con los bienes rústicos, que los terrenos de esa naturaleza constituyan más de un ochenta por ciento de la superficie total del término municipal.

El establecimiento de estos criterios es la consecuencia directa de la STC 19/1987, de 17 de febrero, que declaró inconstitucional el artículo 13.1 de la Ley 24/1983, de medidas urgentes de saneamiento y regulación de las haciendas locales, que autorizaba a los ayuntamientos a fijar libremente los tipos de gravamen de las contribuciones territoriales. En ella se ofrecían al legislador algunas pautas para cohesionar estos dos principios consagrados en la Constitución: el de autonomía municipal (artículo 140) y el de reserva de ley (artículo 31.3).

Con todo, hay que tener muy presente que probablemente en el futuro haya que proceder a un análisis más detenido de esta situación, ya que una cuestión que ha suscitado bastante polémica, siendo muy probable que en fechas no lejanas la misma se reavive aún con mayor intensidad y virulencia que en el pasado, ha sido la de si es o no factible que las corporaciones locales puedan fijar libremente los *tipos de gravamen de sus propios impuestos*.

En favor de la posibilidad a que tal hecho se produzca milita decididamente, por una parte, el importante argumento de la *autonomía local* de estos entes, así como, por otra, las exigencias derivadas del principio de *suficiencia financiera*, que, como se ha señalado en la última sentencia que se acaba de citar, “supone el establecimiento de los mecanismos necesarios para que la autonomía pueda convertirse en una realidad material, generando recursos económicos de un volumen adecuado”, y que demanda un amplio margen de libertad en este campo, para así hacer factible la adaptación de sus ingresos tributarios a sus concretas y específicas necesidades económicas, que no pueden obviamente ser predeterminadas previamente por el legislador extraño a los entes locales.

En contra de la misma se encuentra, sin embargo, el contenido y alcance del principio de *reserva de ley en materia tributaria*, siempre que lógicamente se entienda que la fijación del tipo de gravamen está cubierta por el mencionado principio, extremo éste en el que ciertamente existen discrepancias doctrinales, si bien hay que reconocer que la postura de nuestro Tribunal Constitucional ha sido hasta el presente decididamente favorable a entender que los tipos de gravamen de las corporaciones locales deben establecerse necesariamente mediante ley, si bien, para salvaguardar la autonomía local, ha señalado que en la fijación de los mismos el legislador debe reconocer a dichos entes una intervención en el establecimiento de los mismos, para lo cual el cauce más idóneo es el de que el legislador establezca una serie de criterios o de límites con relación a las alícuotas tributarias, para que sean después las corporaciones locales las que decidan, en ejercicio de su autonomía y en atención a las peculiaridades de su Hacienda propia, cuál sea el tipo que, de acuerdo con el marco legal, apliquen en su respectivo ámbito territorial.

Probablemente, se tendría que ser mucho más flexible sobre este extremo, ya que entiendo que la doctrina sentada por nuestro Tribunal Constitucional respecto a esta materia ha sido demasiado rígida y formalista, marcadamente centralista, ya que, refiriéndonos a las ordenanzas fiscales

de las corporaciones locales estimo que no se puede trasladar *sic et simpliciter* a esta materia el esquema de relaciones ley-reglamento, puesto que las ordenanzas municipales son normas que responden, directa e inmediatamente, como la ley, al principio democrático de representación popular, y también, como la ley, sirven para hacer efectivo el principio de autoimposición, lo que conlleva que exista una radical diferencia entre las ordenanzas y los reglamentos emanados del ejecutivo estatal o autonómico, diferencia ésta que tendría que implicar que la expresión “con arreglo a la ley”, utilizada por el artículo 31.3 de la CE, se debiese interpretar de forma distinta cuando se aplicase a las ordenanzas municipales que cuando se refiriese a los reglamentos estatales o autonómicos.

En mi opinión, por el camino de conceder mayor libertad a los entes locales que la actualmente establecida a la hora de fijar los tipos de gravamen de los impuestos locales, es por donde se debería avanzar en una futura reforma del régimen tributario local, de tal suerte que así se posibilitase un mayor grado de desarrollo de la autonomía local, cuyo reconocimiento constituye un principio fundamental para asegurar el funcionamiento democrático del sistema institucional general.

No quiero decir con ello que la fijación del tipo de gravamen por parte de las corporaciones locales tenga necesariamente que ser absolutamente libre—aunque tampoco me repugna esta solución, que cuenta, además, con el sólido apoyo de lo establecido a este respecto por parte de la Resolución de la Comisión de Estructuras y Finanzas Locales, aprobada el 20 de junio de 1979, y por las decisiones conclusivas de la Comisión de los Poderes Locales y Regionales de Europa, reunida en Estrasburgo el 28 de octubre de 1981, y cuya resolución final fue adoptada por el Consejo de Europa, en la que se señaló que al menos una parte de los recursos tributarios de las colectividades locales deben provenir de impuestos localizables sobre su territorio y respecto a los cuales tengan el *poder de fijar los tipos de gravamen*—, pero sí que esta determinación esté sujeta a menos trabas que en los momentos presentes, en los que se sigue manteniendo, convenientemente disfrutada, una inaceptable tutela de estos entes por parte del legislador estatal, para lo cual lo más operativo sería tal vez que las leyes reguladoras de los ingresos locales se limitasen, sin fijar límites máximos y mínimos en cuanto a las alícuotas, a establecer simplemente criterios idóneos tendentes a evitar una absoluta y total discrecionalidad del ente local impositor a la hora de concretar el tipo de gravamen aplicable a las figuras tributarias locales, tesis ésta que en Italia ya recibió el respaldo de la Sentencia de la

Corte Costituzionale de este país de 23 de mayo de 1973, cuya doctrina entiendo que sería perfectamente extensible a España.

Es cierto, sin duda, que obrando de la forma que se postula se provocarían disparidades de tratamiento tributario, una distinta presión fiscal, en suma, entre los diversos municipios, pero ello es plena y totalmente legítimo y admisible, toda vez que esa apuntada diversidad –que también tiene lugar, por otra parte, cuando los tipos de los impuestos locales se fijan entre una banda de fluctuación, o atendiendo a una serie de alícuotas máximas– puede tener su fundamento en una mayor calidad de los servicios públicos locales, siendo, en otro caso, los mismos ciudadanos quienes reaccionarán en contra de tal situación, expresando con su voto una actitud contraria al poder local responsable de la excesiva presión fiscal, debiendo tenerse presente a este respecto que es un hecho comprobable el que, cada vez más, la variable fiscal entra a formar parte como un componente más del voto ciudadano.

Probablemente, una de las cuestiones que más debates motivó desde que el Proyecto de Ley de reforma de las haciendas locales tuvo entrada en el Congreso fue la tributación de los inmuebles desocupados.

Las hipótesis barajadas fueron, esencialmente, dos: una, establecer un tipo de gravamen más elevado que el que se aplican a los restantes bienes urbanos, y la otra, aplicar un recargo. La idea original fue la primera; pero, finalmente, la idea que acabó prevaleciendo fue la de establecer un recargo, y así se recoge ahora en el artículo 72.4 del TRLRHL, que establece un recargo de hasta el cincuenta por ciento de la cuota líquida del IBI, que se aplica, exclusivamente, a los inmuebles de usos residenciales; pero no al suelo vacante, contrariamente a lo pretendido por el Grupo Parlamentario Socialista, en el entendimiento de que de esa forma se hubiera fomentado la movilidad de los solares, paliando en parte la especulación del suelo.

El tipo de gravamen aplicable a los bienes inmuebles de características especiales, que tendrá carácter supletorio, será del 0,6%, pudiendo los ayuntamientos establecer para cada grupo de los mismos existentes en el municipio, un tipo diferenciado que, en ningún caso, será inferior al 0,4% ni superior al 1,3%. Como se ha declarado por la STSJ de Cataluña de 5 de noviembre de 2004, en la que se discutía si era posible aplicar el tipo del 1,3% desde el 1 de enero de 2003, esta posibilidad de que los ayuntamientos establezcan tipos menores o mayores para esta clase de bienes es operativa desde el 1 de enero de 2003, ya que el período transitorio establecido a los efectos de permitir efectuar la valoración catastral de estos

bienes conforme a las nuevas reglas de la Ley del Catastro inmobiliario, que justifica el mantenimiento del valor catastral y de las reducciones en la base imponible para los bienes ya catastrados, no afecta a la aplicabilidad de los tipos de gravamen establecidos en la Ley 51/2002, por lo que, en suma, los mismos son operativos desde el 1 de enero de 2003.

Hemos visto que pueden establecerse tipos incrementados. Pues bien, en sentido contrario, también se prevé la posibilidad de reducir los tipos de gravamen. Aparte del supuesto que se acaba de citar (aplicación del 0,4% para bienes características especiales) señala a este respecto el artículo 72.5 del TRLRHL que en los municipios en los que entren en vigor nuevos valores catastrales de inmuebles rústicos y urbanos, resultantes de procedimientos de valoración colectiva de carácter general, los ayuntamientos podrán establecer, durante un período máximo de seis años, tipos de gravamen reducidos, que no podrán ser inferiores al 0,1% para los bienes inmuebles urbanos ni al 0,075%, tratándose de inmuebles rústicos.

Las bonificaciones se contemplan en los actuales artículos 73 y 74 del TRLRHL, que distingue entre obligatorias y potestativas.

–Entre las primeras se encuentran:

a) La establecida en favor de los inmuebles que constituyan el objeto de la actividad de las empresas de urbanización, construcción y promoción inmobiliaria, y su importe –sólo aplicable previa solicitud de los interesados– es entre el cincuenta y el noventa por ciento de la cuota íntegra del IBI, aplicándose, en defecto de acuerdo municipal, la bonificación máxima del noventa por ciento. Su plazo de disfrute comprenderá desde el período impositivo siguiente a aquel en que se inicien las obras y un año más a partir de su terminación, siempre que durante ese tiempo se realicen obras de urbanización o construcción efectiva. En todo caso, dicho plazo no podrá exceder de tres períodos impositivos. Con esta bonificación se persigue evitar que dichas empresas paguen por la titularidad de bienes que “por no formar parte de su patrimonio permanente, constituyen un verdadero *stock* de existencias, equivalente al que, en otro tipo de entidades mercantiles, integran las ‘mercancías de almacén’” (STS de 8 de abril de 2002).

b) Una segunda bonificación, ya establecida en la disposición adicional 1.3 de la LIVA, es la que afecta a las VPO y a las que resulten equiparables a éstas conforme a la normativa de la respectiva comunidad autónoma. Las mismas tienen derecho a una bonificación del cincuenta por ciento en la cuota íntegra del IBI, durante los tres períodos impositivos siguientes al del otorgamiento de la calificación definitiva.

Dentro de este mismo grupo nos encontramos con otra bonificación más, que se aplica después de que haya concluido el plazo de disfrute de la anterior. Tiene carácter potestativo, pues sólo se aplicará si los ayuntamientos así lo deciden, y su porcentaje no es fijo, sino variable, ya que éstos pueden moverse en una banda que puede llegar hasta el cincuenta por ciento en la cuota íntegra del IBI, siendo también la correspondiente ordenanza fiscal la que deberá concretar, con ese límite máximo, el porcentaje y también el plazo de duración.

c) Se establece, por último, que tienen derecho a una bonificación del noventa y cinco por ciento de la cuota íntegra y, en su caso, del recargo del IBI establecido a favor de las áreas metropolitanas, los bienes rústicos de las cooperativas agrarias y de explotación comunitaria de la tierra, en los términos establecidos en la Ley sobre régimen fiscal de las cooperativas.

–En las bonificaciones potestativas se incluyen:

a) La recogida en favor de los bienes inmuebles urbanos ubicados en áreas o zonas del municipio que correspondan a asentamientos de población singularizados por su vinculación o preeminencia de determinadas actividades primarias y que dispongan de un nivel de servicios, infraestructuras o equipamientos colectivos inferior al existente en otras áreas, siempre que sus características económicas aconsejen una especial protección.

Las ordenanzas fiscales podrán establecer la misma en hasta el noventa por ciento de la cuota íntegra del IBI inferior al existente en las áreas o zonas consolidadas del mismo.

b) Para corregir el impacto de la entrada en vigor de nuevos valores catastrales.

Los ayuntamientos podrán acordar, para cada ejercicio, y con una duración máxima que no puede exceder de tres períodos impositivos, la aplicación a los bienes inmuebles de una bonificación en la cuota íntegra del IBI equivalente a la diferencia positiva entre la cuota íntegra del ejercicio y la cuota líquida del ejercicio anterior multiplicada esta última por el coeficiente de incremento máximo anual de la cuota líquida que establezca la ordenanza fiscal para cada uno de los tramos de valor catastral y, en su caso, para cada una de las diversas clases de cultivos o aprovechamientos o de modalidades de uso de las construcciones que en la misma se fijen y en que se sitúen los diferentes bienes inmuebles del municipio.

c) A favor de cada grupo de bienes inmuebles de características especiales.

La bonificación puede llegar a alcanzar hasta el noventa por ciento de la cuota íntegra del IBI, debiendo ser la ordenanza fiscal la que también fije su duración.

d) La última bonificación potestativa es la establecida a favor de los sujetos pasivos que ostenten la condición de familia numerosa, pudiendo alcanzar su porcentaje hasta el noventa por ciento de la cuota íntegra del IBI.

e) Por último, en punto a la gestión del IBI, las innovaciones introducidas fueron destinadas, por una parte, a simplificar el procedimiento; y, por otra, a intensificar el principio de colaboración que debe presidir las relaciones entre las administraciones públicas, que es especialmente necesaria en este caso, habida cuenta que la gestión del IBI es compartida, ofreciendo dos manifestaciones: gestión catastral por un lado, y gestión tributaria, por otro. La primera es competencia del Estado. La segunda corresponde a los entes locales. Esta distribución de competencias fue considerada conforme con la Constitución por la STC 233/1999, de 16 de diciembre.

2. Novedades en el IBI y en el Catastro inmobiliario introducidas por la Ley de PGE para el año 2005

2.1. Descripción genérica de las reformas introducidas

La Ley 2/2004, de 27 de diciembre, de PGE para el año 2005, ha introducido una serie de disposiciones que inciden en el ámbito local, algunas de ellas de vigencia anual, y otras de carácter indefinido.

En cuanto al IBI, único impuesto local, por otra parte, que ha sido incidido por dicha Ley PGE 2005, las modificaciones se concretan, básicamente, en:

1) La actualización de los valores catastrales de los bienes inmuebles en un dos por ciento.

2) Y la ampliación de determinados plazos.

En cuanto al Catastro inmobiliario, las principales novedades inciden sobre las materias siguientes:

1) La ampliación del ámbito de aplicación a un nuevo caso: el derecho de superficie.

2) El acogimiento de supuestos de cotitularidad catastral.

3) La regulación de la representación a efectos catastrales.

4) El establecimiento de una serie de deberes de carácter formal.

5) Y la ampliación de determinados plazos.

Paso a referirme, seguidamente, a todas estas modificaciones.

2.2. Modificaciones en el IBI

2.2.1. Actualización de los valores catastrales

La *primera de ellas*, la de la actualización de los valores catastrales, se contiene en el artículo 63 de la Ley de PGE para 2005, que señala a este respecto que con efectos de 1 de enero del año 2005, se actualizarán todos los valores catastrales de los bienes inmuebles mediante la aplicación del coeficiente 1,02, que se aplicará de la forma siguiente:

a) Cuando se trate de bienes inmuebles valorados conforme a los datos obrantes en el Catastro inmobiliario, se aplicará sobre el valor asignado a dichos bienes para 2004.

b) Cuando se trate de valores catastrales notificados en el ejercicio 2004, obtenidos de la aplicación de ponencias de valores parciales aprobadas en el mencionado ejercicio, se aplicará sobre dichos valores.

c) Y cuando se trate de bienes inmuebles que hubieran sufrido alteraciones de sus características conforme a los datos obrantes en el Catastro inmobiliario, sin que dichas variaciones hubieran tenido efectividad, dicho coeficiente se aplicará sobre el valor asignado a tales inmuebles, en virtud de las nuevas circunstancias, por la Dirección General del Catastro, con aplicación de los módulos que hubieran servido de base para la fijación de los valores catastrales del resto de los bienes inmuebles del municipio.

En el citado artículo 63 de la Ley PGE 2005 se prevén, asimismo, aquellos casos en que esta actualización no se va a producir, indicándose a este respecto que quedan excluidos de ella:

–Los valores catastrales obtenidos de la aplicación de las ponencias de valores totales (recuérdese que estas ponencias son las que abarcan la totalidad de los bienes de una misma clase dentro del término municipal) aprobadas entre el 1 de enero de 1997 y el 30 de junio de 2002.

–Y los valores obtenidos de la aplicación de las ponencias de valores parciales (*las mismas son las que afectan a algunos bienes inmuebles de alguna o varias zonas, polígonos, etc., de un municipio*) aprobadas desde el 1 de enero de 1997 en los municipios en que haya sido de aplicación el artículo 2 de la Ley 53/1997, de 27 de noviembre, de reforma de la LRHL, y se estableció una reducción en la base imponible del IBI.

Y se señala, por último, que el incremento de los valores catastrales de los bienes inmuebles rústicos no tendrá efectos respecto al límite de base imponible de las explotaciones agrarias que condiciona la inclusión en el Régimen Especial Agrario de la Seguridad Social de los Trabajadores por

Cuenta Propia, que seguirá rigiéndose, en consecuencia, por su legislación específica.

2.2.2. Determinación de la base liquidable por el Catastro

La *segunda modificación* en materia de IBI, introducida por referida Ley de PGE para 2005, ha consistido en la reforma que la disposición adicional trigésima segunda de esta ley realiza, también con efectos de 1 de enero de 2005 y vigencia indefinida, de la disposición transitoria duodécima del TRLRHL, referente a la base liquidable del IBI, señalando a este respecto que hasta el 31 de diciembre de 2006 –frente a lo que antes se decía de los ejercicios 2003 y 2004–, la determinación de la misma, atribuida a los ayuntamientos por el artículo 77.3 del TRLRHL, se realizará por la Dirección General del Catastro, salvo que el ayuntamiento comunique a la misma que dicha competencia será ejercida por él. Esta comunicación deberá realizarse antes de que finalice el mes de febrero del año en el que asuma el ejercicio de la mencionada competencia.

Ésta es una muestra más, como luego criticaré detenidamente con referencia a un problema puntual y concreto, al que me referiré al final de esta charla, de la extrema lentitud con la que se está desarrollando todo el proceso catastral.

2.2.3. Régimen de base liquidable y de bonificación de determinados bienes inmuebles

Y la *tercera modificación* en punto al IBI, introducida asimismo por la disposición adicional trigésima segunda de la Ley PGE 2005, viene constituida por la adición de una nueva disposición transitoria, la decimoctava, al TRLRHL, que se refiere al régimen de base liquidable y de bonificación de determinados inmuebles en el IBI

Y en ella se manifiesta que a los inmuebles rústicos valorados conforme a lo dispuesto en el apartado 1 de la disposición transitoria primera del TRLCI (*disposición ésta que, por cierto, y como luego se verá, también ha sido modificada por la Ley de PGE para 2005, estableciendo una fórmula transitoria de cálculo del valor catastral de ciertos bienes inmuebles rústicos*) les será aplicable, hasta la realización de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general para inmuebles de esa clase, la reducción a la que se refiere el artículo 67 y, en su caso, la bonificación que hubiera acordado el ayuntamiento conforme al artículo 74.2, ambos del TRLRHL.

Dicho artículo 67 del TRLRHL alude a la reducción en base imponible para los bienes inmuebles que se encuentren en determinadas circunstancias, normalmente relacionadas con incrementos de valores catastrales fruto de ponencias totales de valores o inmuebles afectados por un procedimiento de valoración colectiva general o parcial. Y el artículo 74.2 de este texto refundido se refiere, como ya se dijo, a una bonificación en la cuota íntegra del IBI.

Se especifica por el legislador que, en ambos supuestos, estos beneficios fiscales sólo se aplicarán sobre la primera componente del valor catastral.

Conforme a lo establecido por la referida nueva redacción de la disposición transitoria primera del TRLCI, los beneficios se aplican sobre el valor del suelo ocupado por la construcción más el valor de la construcción afectados por el coeficiente de referencia al mercado, por lo que, en definitiva, el beneficio fiscal no es aplicable sobre el valor catastral correspondiente a la parte del suelo en el que no exista construcción.

Por último, se ha ampliado, hasta el 31 de diciembre de 2006, el plazo para aplicar la reducción en la base imponible del IBI prevista en la disposición transitoria octava del TRLRHL, relativa a la tributación de los bienes inmuebles de características especiales.

2.3. Modificaciones en el TRLCI

La disposición adicional trigésima cuarta de la Ley PGE 2005, con efectos de 1 de enero de 2005 y vigencia indefinida, ha introducido una serie de reformas en el TRLCI, consistiendo las mismas en: a) dar nueva redacción a sus artículos 6.2; 9; 13.2; 15; párrafos e) y f) del artículo 16.2, y apartados 1 y 2 de la disposición transitoria primera; b) en añadir un nuevo apartado 3 a su artículo 13, y un nuevo párrafo d) en el artículo 14, y c) en incorporar una nueva disposición transitoria, la séptima, a dicho texto refundido.

Paso a describir las mencionadas reformas.

2.3.1. Clases de bienes inmuebles

Conocido es por todos que a través de la Ley 51/2002, de reforma de la LRHL, entre otras relevantes modificaciones, se mejoró técnicamente la determinación del hecho imponible del IBI, efectuando a estos fines una remisión en bloque al concepto de bienes inmuebles a efectos catastrales, y, al propio tiempo, se produjo la creación de la nueva categoría de bienes inmuebles de características especiales.

La implantación de esta nueva categoría de bienes inmuebles, que se desgajó de la de bienes inmuebles urbanos, ya había sido auspiciada, y estimada como deseable, en el Informe de la Comisión para la Reforma de las Haciendas Locales, fechado el 3 de julio de 2002, al asegurarse en él que esta nueva categoría podía contribuir a que los bienes que en ella se incluyesen podían, no sólo estar más adecuadamente valorados atendiendo a su especificidad, sino también que, teniendo en cuenta la naturaleza de los mismos, fuese posible aplicarles tipos impositivos diferenciados, revisiones catastrales con periodicidad adecuada, y no necesariamente con la del resto de bienes inmuebles, así como un régimen especial de reducción de la base imponible, o la no-aplicación del mismo.

Y, acogiendo esta observación, en la Ley 48/2002, de 23 de diciembre, del Catastro inmobiliario, se procedió a definir qué debía entenderse por bienes inmuebles de características especiales, concepto éste que ahora se contiene en el artículo 8 del TRLCI.

En el apartado 1 del mismo se indica que los citados bienes constituyen un conjunto complejo de uso especializado, integrado por suelo, edificios, instalaciones y obras de urbanización y mejora que, por su carácter unitario y por estar ligado de forma definitiva para su funcionamiento, se configura a efectos catastrales como un único bien inmueble.

Y en su apartado 2 se señala que se consideran integrados dentro de estos bienes inmuebles de características especiales los comprendidos en los siguientes grupos: a) los destinados a la producción de energía eléctrica y gas y al refino de petróleo, y las centrales nucleares; b) las presas, saltos de agua y embalses, incluso su lecho o vaso, excepto las destinadas exclusivamente al riego; c) las autopistas, carreteras y túneles de peaje, y d) los aeropuertos y puertos comerciales.

Estos inmuebles han pasado a tener un tratamiento especial tanto en los aspectos catastrales como en los tributarios, y debe indicarse que los mismos han pasado a tener mayor relevancia y trascendencia en la modificación, antes referida, efectuada en el artículo 6.2 del TRLCI, por Ley PGE 2005, al introducirse por medio de ésta norma un cambio de orden entre el contenido de la letra b) de dicho artículo 6.2, que pasa a ser la c), y viceversa, lo que implica, indudablemente, que los bienes inmuebles de características especiales han pasado a ocupar una posición preferente frente a los derechos de superficie o concesiones administrativas sobre bienes inmuebles.

Este trato especial para los denominados actualmente inmuebles de características especiales ya se contemplaba, de alguna manera, con anterioridad, toda vez que cuando las construcciones podían valorarse con la utilización del cuadro de la norma 20 del Real decreto 1020/1993, se consideraban “convencionales” y cuando no, la norma 12.3 establecía: “Cuando las especiales características de un construcción no permitan su identificación con alguno de los tipos definidos en el cuadro antes citado, ni su asimilación a ninguna de las tipologías descritas se realizará una valoración singularizada, utilizando el método valorativo que prevea la ponencia de valores. En este caso no serán de aplicación los coeficientes del cuadro al que se refiere la norma 20.”

Ahora bien, este sistema no era muy acertado desde una perspectiva jurídica, ya que dejar que fuera la ponencia la que fijase el método valorativo suponía dejar una puerta abierta a una posible descoordinación de los valores resultantes, y si bien el Catastro evitó esta posibilidad dictando instrucciones que debían ser utilizadas en todas las ponencias cuyo ámbito de aplicación afectase a estas “singularidades”, ello tenía el importante inconveniente y el grave defecto jurídico de que estas instrucciones no se publicaba en el BOE, produciéndose por ello un desconocimiento, y, por ende, una vulneración de la deseable y exigible certidumbre jurídica, de si el método valorativo que incluyese una ponencia era el mismo, o no, en todo el territorio de régimen común.

Con todo ello se ha terminado, afortunadamente, en la actualidad, ya que al establecerse en el antes citado artículo 8 del TRLCI, unas condiciones concretas para que un inmueble reciba la consideración de ser de características especiales, ello conlleva que no pueda ser considerado “singular”, según la terminología precedente, cualquier bien que los técnicos consideren que no es asimilable a los incluidos en el antes referido cuadro de la norma 20, sino tan sólo aquellos que se contemplan en el susodicho artículo 8 del TRLCI, entendiéndose, además, que deben cumplirse, inexcusablemente, dos condiciones: que constituyan un conjunto complejo de carácter unitario, y que estén destinados a los usos antes aludidos.

Por ello es, pues, perfectamente posible que en los momentos presentes construcciones consideradas antes como “convencionales” pasen a formar parte de un bien inmueble de características especiales, por estar integradas en un conjunto complejo de carácter unitario, noción ésta sobre la que posteriormente volveré al referirme a una cuestión concreta relativa a las centrales hidroeléctricas y a las centrales nucleares.

Aparte de lo expuesto, en la nueva redacción dada al artículo 6.2 del TRLCI por la Ley PGE 2005 se ha ampliado el campo de aplicación de las clases de bienes inmuebles, al *incluirse entre ellas al ámbito espacial de un derecho de superficie*, que se añade al supuesto, ya existente, de una concesión administrativa sobre los bienes inmuebles o sobre los servicios públicos a los que se hallen afectos, precisando el legislador que esta clasificación se aplicará salvo que se den los supuestos previstos en las letras a) y b) de dicho artículo 6.2, lo que implica que el ámbito espacial de un derecho de superficie o de una concesión administrativa será calificado como bien inmueble siempre y cuando no formen parte de alguno de los supuestos anteriores referidos en tal precepto, como, por ejemplo, formen parte de un bien inmueble de características especiales.

2.3.2. Reformas producidas en materia de titulares catastrales, e introducción de la figura de la representación, en la nueva redacción dada al artículo 9 del TRLCI

Hubo una época en que el destinatario del Catastro y del valor catastral era el sujeto pasivo del IBI, lo cual derivaba en buena medida de la inserción de la normativa catastral en el susodicho impuesto; pero como quiera que esta situación generaba problemas en una figura como el valor catastral, que despliega eficacia en muchos más ámbitos (tributarios y extratributarios), por lo que resultaba perturbador referirse al sujeto pasivo del IBI para regular una cuestión estrictamente catastral que apenas tuviese incidencia en dicho impuesto, o que poseyese repercusiones más importantes en otros ámbitos, se optó por conceder autonomía al destinatario directo del Catastro, desligándolo del IBI, para lo cual se creó, lo que, a mi juicio, fue acertado, esta figura del titular catastral.

Ello no supone, sin embargo, que se produzca una desconexión entre dicho titular catastral y el sujeto pasivo del IBI. Antes al contrario, existe una estrecha relación entre ambos: titular catastral y sujeto pasivo del IBI, ya que son contribuyentes del IBI el propietario, el concesionario, el superficiario y el usufructuario, es decir, las mismas personas que ostentan la condición de titulares catastrales, tal como se establece en el artículo 9 del TRLCI.

En dicho precepto, en el que se indica que son titulares catastrales las personas naturales y jurídicas dadas de alta en el Catastro inmobiliario por ostentar la titularidad de determinados derechos reales, se han introducido una serie de reformas en virtud de la tantas veces citada ya Ley PGE 2005, y las mismas han consistido en lo siguiente:

a) En *primer lugar*, la modificación consistente en el cambio de orden realizado, de suerte que se ha pasado a recoger, en primer lugar, como titulares catastrales a quienes son titulares del derecho de propiedad, por encima de los que ostentan la titularidad de una concesión administrativa sobre el bien inmueble o sobre los servicios públicos a que se halle afecto, de un derecho real de superficie, o de un derecho real de usufructo.

b) En *segundo término*, se ha suprimido el segundo párrafo del apartado de este artículo 9, en el que se establecía textualmente que “la constancia en el Catastro inmobiliario de la titularidad catastral conforme a uno de los supuestos definidos en el párrafo anterior, por el orden en él establecido, excluirá la aplicación de los restantes”, eliminación ésta que es consecuencia de la nueva redacción del párrafo anterior, de tal forma que ya no existe esa especie de “jerarquía” entre derechos inscribibles, sino que se adopta una nueva postura de hacer constar en el Catastro el mayor volumen de información posible, de manera coherente con la finalidad expresada en la propia Ley del Catastro inmobiliario de convertirlo en un registro administrativo dependiente del Ministerio de Economía y Hacienda en el que se describen los bienes inmuebles.

c) En *tercer lugar*, si bien se mantiene en lo esencial el contenido del anterior número 3 de este artículo 9, que ahora pasa a desarrollarse en los números 2 y 3 del mismo, se han introducido, sin embargo, algunas modificaciones puntuales.

Así, se sigue afirmando que cuando la plena propiedad de un bien inmueble o uno de los derechos limitados a que se refiere el apartado anterior perteneciera *pro indiviso* a una pluralidad de personas, la titularidad catastral se atribuirá a la comunidad constituida por todas ellas, que se hará constar bajo la denominación que resulte de su identificación fiscal o, en su defecto –y éste es el añadido introducido–, *en forma suficientemente descriptiva*.

Se mantiene, asimismo, que tendrán la consideración de titulares catastrales cada uno de los comuneros, miembros o partícipes de las mencionadas entidades, pero se especifica que *lo serán, únicamente, por su respectiva cuota*. Anteriormente, la identidad y cuota de participación de cada uno de los comuneros, miembros o partícipes de dichas entidades se hacía constar en el Catastro cuando así se solicitase, de forma expresa, mediante acuerdo unánime de los mismos. Y también, a diferencia de la anterior redacción, se ha suprimido la vinculación de la titularidad de los miembros de la entidad a la circunstancia de que se produjese un incumplimiento de la obligación de aportar el NIF.

Se sigue haciendo mención en la nueva redacción del artículo 9 del TRLCI a los supuestos de derechos sobre bienes inmuebles de titularidad común de los cónyuges; pero, a diferencia de lo que antes se decía que podían solicitar que constase en el Catastro la identidad de cada uno de ellos, ahora se dispone que la *titularidad catastral corresponderá a ambos, atribuyéndose por mitad a cada uno de ellos*, salvo que se justifique otra cuota de participación.

Fruto de esta modificación, y con el fin de equiparar situaciones, en la nueva disposición transitoria séptima del TRLCI, que tiene como título el de “Incorporación de cotitularidades al Catastro”, se señala que la descripción de los inmuebles inscritos en el Catastro con anterioridad a 1 de enero de 2005 podrá completarse con la información que le suministre la AEAT, relativa a la identidad y cuota de participación del cónyuge no inscrito, así como de los comuneros, miembros o partícipes de las comunidades o entidades sin personalidad, pudiendo, asimismo, producirse la incorporación al Catastro de esta información en virtud de solicitud de los interesados.

d) En *cuarto término*, se ha introducido un nuevo número 4 en este artículo 9, en virtud del que se dispone que si bien no tendrán la consideración de titulares catastrales, sí constarán, sin embargo, en el Catastro, a los exclusivos efectos de información respecto de las imputaciones de rentas inmobiliarias en el IRPF, quienes ostenten sobre el bien inmueble un derecho real de disfrute sometido a dicha imputación. Ello, como ha señalado la doctrina, y lo mismo cabe afirmar respecto a otras referencias que se incluyen en el TRLCI respecto a las imputaciones de renta inmobiliaria, parece tener su fundamento y justificación en el establecimiento de una fuente de información para la Administración tributaria a la hora de que ésta pueda sujetar a control aquellas rentas derivadas de la titularidad de los bienes inmuebles que estén desocupados.

e) En *quinto lugar*, se ha añadido un nuevo número 6 a este artículo 9, dedicado a la representación, en el que se establece la obligación de nombramiento de un representante en los casos de cotitularidad catastral sobre un mismo bien inmueble, para lo cual se han incluido las reglas siguientes:

- 1.^a) Dicho representante será el sujeto designado por los cotitulares.
- 2.^a) Si éste no hubiera sido designado, legalmente se considera como tal a:
 - a) Quien ostente la condición de sustituto del contribuyente en el IBI.
 - b) Quien tenga la condición de contribuyente en el IBI.
 - c) Cualquiera de los comuneros, miembros o partícipes, si se está en presencia de una entidad sin personalidad jurídica.

3.ª) Cuando la titularidad catastral de los bienes inmuebles corresponda a los dos cónyuges, se presumirá otorgada la representación indistintamente a cualquiera de ellos, salvo que se produzca manifestación expresa en contrario.

4.ª) Y, en los restantes supuestos, la representación se regirá por lo previsto en la LGT.

Con ser todo ello significativo, *la reforma más importante y trascendente* realizada, a mi juicio, en este artículo 9 del TRLCI, ha consistido en una ampliación del ámbito de este precepto, al establecer en este sentido que titulares catastrales no sólo son quienes ostenten sobre un bien inmueble la titularidad de una serie de derechos, como anteriormente se afirmaba, sino la referida titularidad *sobre parte de un bien inmueble*, disponiendo a este respecto que son titulares catastrales las personas naturales y jurídicas dadas de alta en el Catastro inmobiliario por ostentar, *sobre la totalidad o parte de un bien inmueble*, la titularidad de alguno de los siguientes derechos: a) *derecho de propiedad plena o menos plena*; b) *concesión administrativa sobre el bien inmueble o sobre los servicios públicos a que se halle afecto*; c) *derecho real de superficie*, y d) *derecho real de usufructo*.

Estos titulares catastrales, conforme a lo dispuesto por la nueva redacción dada al artículo 13.2 del TRLCI, están sujetos –además de a colaborar genéricamente con el Catastro facilitando al mismo cuanta información resulte precisa para su gestión– a la obligación de formalizar las declaraciones conducentes a la incorporación en el Catastro inmobiliario de los inmuebles y de sus alteraciones, así como a facilitar los datos identificativos de quienes ostenten un derecho real de disfrute que genere rentas imputadas en el IRPF, excepto en aquellos casos en los que la información ya es suministrada por otros sujetos, tales como, por ejemplo, notarios, registradores o ayuntamientos.

En dicho artículo 13 se ha añadido también un nuevo apartado 3, que simplemente se limita a disponer que cuando fuesen varios los obligados a declarar un mismo hecho, acto o negocio, cumplida la obligación por uno, se entenderá cumplida por todos.

2.3.3. Breve alusión a las restantes modificaciones introducidas en el TRLCI por la Ley de PGE para 2005

Las mismas han consistido, expuestas de forma sintética, en:

a) Añadir un nuevo párrafo d) en el artículo 14 del TRLCI, en el que se establece que representa un tipo de comunicación la información con trascendencia catastral que debe remitir la AEAT al Catastro, en los supuestos y

condiciones que se determinen reglamentariamente, con los datos identificativos y cuotas de participación de los titulares de derechos que recaigan sobre bienes inmuebles, obtenida a través de los procedimientos de aplicación de los tributos.

b) Modificar el artículo 15 de dicho texto refundido, de manera que frente a lo que antes se establecía en él respecto a los procedimientos de incorporación al Catastro mediante solicitud, procedimientos que eran la solicitud de baja, la de incorporación de titularidad, y la de incorporación de cotitularidades, en la nueva redacción de este precepto se recogen sólo dos situaciones en las que se puede solicitar la incorporación o la baja en el Catastro, siendo las mismas la ya antes existente de baja, a presentar por quien, figurando como titular catastral, hubiera cesado en el derecho que originó dicha titularidad; y la segunda, y éste es un nuevo supuesto, la referente a los titulares de los derechos reales de disfrute que generan imputaciones de renta sometidas a tributación en el IRPF, que podrán solicitar que se haga constar la adquisición, existencia o cese de su derecho a efectos informativos.

c) Dar nueva redacción a los párrafos e) y f) del artículo 16.2 del TRLCI, precepto en el que se establece la declaración o comunicación, según proceda, de una serie de hechos, actos o negocios, pasándose a incluir en el párrafo e) del mismo, además de la referencia antes existente a la constitución, modificación o adquisición de la titularidad de una concesión administrativa y de los derechos reales de usufructo y de superficie, el supuesto de los derechos de disfrute que generen rentas inmobiliarias en el IRPF; mientras que en su párrafo f) se sigue manteniendo la referencia a las entidades sin personalidad jurídica, y se añade una previsión para los bienes comunes a ambos cónyuges. En ambos supuestos se trata de dejar constancia de las variaciones en la cuota de participación que se hayan podido producir, y, específicamente, para el caso de las entidades sin personalidad, también de las variaciones en su composición interna.

d) La disposición transitoria primera, 1, del TRLCI fijaba las fechas a partir de las que pasarían a tener efectividad la clasificación de los bienes inmuebles y el contenido de las descripciones catastrales, fecha que era la del 1 de enero de 2006.

La modificación introducida al respecto por la Ley PGE 2005 ha tenido como objetivo fundamental el modificar el plazo a partir del cual tiene efectividad dicha clasificación, y establecer uno para los supuestos de construcciones ubicadas en suelo rústico.

Conforme a dicha reforma, la clasificación de bienes inmuebles rústicos y urbanos establecida por la LCI será aplicable a partir del primer procedimiento de valoración colectiva de carácter general que se realice con posterioridad al 1 de enero de 2003, manteniendo hasta ese momento los inmuebles que figuren o se den de alta en el Catastro la naturaleza que les correspondería conforme a la normativa anterior a la referida LCI.

Si se trata de bienes de naturaleza rústica, la Ley PGE 2005 ha establecido que las construcciones ubicadas en suelo rústico que no resulten indispensables para el desarrollo de las explotaciones agrícolas, ganaderas o forestales, mantendrán su naturaleza urbana hasta la realización, con posterioridad al 1 de enero de 2006, de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general, cualquiera que sea la clase de inmuebles a los que éste se refiera.

En caso de referirse este procedimiento a inmuebles urbanos, se determinará simultáneamente un nuevo valor catastral para todos aquellos inmuebles que cuenten con una construcción en suelo de naturaleza rústica. Estos valores, en tanto no se aprueben las nuevas normas reglamentarias de valoración de inmuebles rústicos, se obtendrán por la aplicación de una serie de reglas, conforme a las cuales resulta que el valor catastral del inmueble se obtendrá aplicando la siguiente fórmula:

$$VC = (Vs \text{ con } c + Vc) \times \text{Coef. RM} + Vcs \text{ sin } c$$

VC = valor catastral del inmueble

VS con c = valor suelo de la superficie ocupada por la construcción

Vc = valor de la construcción

Coef. RM = coeficiente de referencia al mercado vigente para inmuebles urbanos

Vcs sin c = valor catastral del suelo no ocupado por construcciones

Por último, la modificación introducida en el apartado 2 de la disposición transitoria primera del TRLCI ha consistido en ampliar el plazo en el que los bienes inmuebles de características especiales, que ya constasen en el Catastro a la entrada en vigor de la LCI conforme a su anterior naturaleza, seguirán conservando su valor catastral. Dicho plazo finalizaba el 31 de diciembre de 2005, y ahora se ha ampliado hasta la entrada en vigor de los nuevos valores resultantes de las ponencias especiales que se aprobarán antes del 1 de octubre de 2007, sin perjuicio de su actualización cuando proceda, así como el régimen de valoración.

3. Problemas originados por la ampliación del plazo que se acaba de reseñar respecto a los bienes inmuebles de características especiales: particular consideración de las centrales hidroeléctricas y de las centrales nucleares ubicadas en varios términos municipales

Un poco de historia previa para centrar correctamente el tema que quiero seguidamente exponer. Muchas fueron en el pasado las disquisiciones doctrinales y jurisprudenciales respecto a la sujeción, o no, al IBI de determinadas instalaciones e infraestructuras, tales como las centrales hidroeléctricas y las centrales nucleares.

Las cuestiones controvertidas al respecto eran, básicamente, dos. La primera, si la sujeción al IBI de las mismas debía ser en concepto de bienes de naturaleza urbana o de naturaleza rústica. Y, la segunda, más compleja de dilucidar, era la de si la totalidad de las mismas estaba efectivamente gravada por este impuesto, o si, por el contrario, era preciso distinguir, a estos fines, entre las construcciones propiamente dichas, que obviamente sí estarían sujetas al IBI, y el suelo anegado por las mismas, el lecho del embalse, en supuesto de que éste existiese, tal como ocurre en las centrales hidroeléctricas y en las nucleares, que había quien entendía que tenía que declararse no sujeto al pago de IBI.

Ambas cuestiones quedaron definitivamente fijadas por la STS de 15 de enero de 1998, en la que, luego de señalarse que los bienes integrantes de una central hidroeléctrica, y, por extensión, el mismo criterio sería aplicable a las centrales nucleares, están sujetos al IBI, y, además, en concepto de bienes urbanos, se declaró la no-sujeción a este impuesto del terreno inundado por las aguas de la presa, es decir, por el lecho del embalse.

Esta doctrina del Tribunal Supremo se ha mantenido y reiterado de forma inequívoca en el tiempo, a través de muy numerosos pronunciamientos jurisdiccionales, pudiendo citarse, a título de mero ejemplo, y por referirme tan sólo a las tres últimas dictadas a este propósito que conozco, sus sentencias de 22 de diciembre de 2003, 16 de marzo de 2004 y 28 de abril de 2004.

Ello ha sido así hasta el 31 de diciembre de 1998, puesto que a partir del 1 de enero de 1999, fecha en que entró en vigor la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y de orden social, cambió de raíz esta situación.

Y es que el artículo 18.14 de dicha Ley 50/1998 dio nueva redacción al artículo 62.b).2 de la LRHL, que pasó a disponer que tenían la consideración de construcciones de naturaleza urbana las “presas, saltos de agua y embalses,

incluido el lecho de los mismos”, por lo que, a partir de la fecha indicada, 1 de enero de 1999, los citados embalses, incluido el lecho de los mismos, pasaron a ser conceptuados legalmente como inmuebles de naturaleza urbana, a efectos de la sujeción de ellos al IBI, como bienes de naturaleza urbana.

Los referidos bienes, como es conocido, pasaron posteriormente a integrarse en la nueva categoría de bienes inmuebles de características especiales, a la que se aludió tanto en la LCI, Ley 48/2002, como en la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la LRHL, cuyo concepto, contenido y alcance se recoge en la actualidad en el TRLCI, del que se desprende que tales bienes deben cumplir dos condiciones: que constituyan un conjunto complejo de carácter unitario y que estén destinados a los usos allí mencionados.

Y es necesario resaltar como se merece esta importante noción de conjunto complejo de carácter unitario, que es la aplicable, entre otros bienes, a las presas, saltos de agua y embalses, incluso su lecho o vaso, y a las centrales nucleares.

Y ello porque a partir de este concepto es claro, por consiguiente, que el legislador considera a las centrales nucleares como una unidad, como un todo complejo y unitario, por lo que, en suma, ya no es posible seguir sosteniendo, como antes sucedía, que hay que distinguir, aplicando valores catastrales diferentes, entre los distintos elementos que conforman e integran dichas centrales, cada uno de los cuales con su propio y específico valor catastral.

Por el contrario, lejos de ello, el legislador parte de la inequívoca premisa de que estamos en presencia de un todo unitario –y ello es así desde el 1 de enero de 2003, fecha de entrada en vigor tanto de la Ley 48/2002, del Catastro, como de la Ley 51/2002, de reforma de la LRHL–, y que, por ello, el valor catastral del mismo es también único, es decir, existe un solo valor catastral para todo el conjunto formado por la central nuclear de que se trate.

Ello conlleva, aplicando esta idea al caso de, por ejemplo, una central nuclear, que a partir de la promulgación de las citadas leyes del Catastro y de la de reforma de la LRHL, perdió su razón de ser la necesidad de asignar un valor catastral al edificio de la central nuclear, y otro distinto y diferente respecto al embalse que sirve de refrigeración a la misma.

Por consiguiente, en lugar de diferentes valores catastrales para la central y el embalse, lo pertinente es, sin ningún género de duda, el establecimiento de un único valor catastral para el conjunto unitario conforma-

do por la propia central nuclear y el susodicho embalse de refrigeración que a ella sirve, el cual no es independiente de aquélla, sino que forma parte integrante de la misma.

Un ejemplo concreto. Pensemos en una central nuclear ubicada en el término municipal de un ayuntamiento (A), en tanto que el embalse de refrigeración de la misma incide en tres ayuntamientos (B), (C) y (D).

A partir del 1 de enero de 2003, fecha en la que adquirió carta de naturaleza la categoría de los bienes inmuebles de características especiales –y aun inclusive es posible mantener, aunque al respecto no soy tan categórico, que desde antes, esto es, desde el 1 de enero de 1999, fruto de la reforma realizada en la LRHL por la ya citada Ley 50/1998, momento en el que se pasó a disponer, como se ha dicho, que tenían la consideración de construcciones de naturaleza urbana las “presas, saltos de agua y embalses, incluido el lecho de los mismos”– resulta que dicha central nuclear es un conjunto complejo de carácter unitario, en razón de lo cual la misma debe valorarse catastralmente también unitariamente, y no, como antes ocurría, asignado un valor catastral por una parte al edificio de la central, y otro distinto al embalse de la misma.

De ello se desprende, en materia de recaudación tributaria en concepto de IBI, que los referidos ayuntamientos B, C y D han pasado a disfrutar de un régimen mucho más favorable que el que antes tenían a este respecto.

Y ello porque frente a la posibilidad de beneficiarse tan sólo de una parte de la cuota de IBI, calculada ésta en función del valor catastral asignado al embalse de refrigeración de la central, y distribuida en los términos establecidos por el artículo 61.4 del TRLRHL, esto es, prorrateada con base en la superficie que tal embalse ocupa en los términos municipales de B, C y D, han pasado a la situación de gozar de una parte de la cuota de IBI –prorrateada del modo que se acaba de señalar, es decir, en función de la superficie que afecte a este ayuntamiento–, pero calculada la misma en función del valor catastral asignado a la central nuclear en su conjunto: edificio de ella más embalse de refrigeración, valor catastral éste que, obviamente, es superior al individual de cada uno de los componentes aisladamente considerados de susodicha central, por lo que, en suma, la cantidad a percibir en este concepto por los referidos ayuntamientos B, C y D será más cuantiosa y elevada que la cifra a la que con anterioridad tenían derecho.

Frente a ello surgía el problema originado por lo dispuesto en el apartado 2 de la disposición transitoria primera del TRLCI, que, como ya se indicó, señalaba que los bienes inmuebles de características especiales

que, a la entrada en vigor de la LCI, constasen en él conforme a su anterior naturaleza, mantendrían hasta el 31 de diciembre de 2005 su anterior valoración.

Se apreciaba, pues, de la lectura de este texto, que la beneficiosa situación que en materia de recaudación tenían derecho a disfrutar los ayuntamientos B, C y D quedaba demorada temporalmente, ya que, a la vista de que hasta el 31 de diciembre de 2005 no había obligación de fijar el valor catastral de la central nuclear conforme a los nuevos parámetros que se han expuesto, esto es, concretando tal valor de forma unitaria para el conjunto unitario y global que conforma tal central, resultaba que hasta esa fecha seguirían existiendo valores catastrales diferentes, uno para el edificio en sí de tal central, y otro distinto para el embalse de refrigeración de la misma.

Esto implicaba, obviamente, una importante pérdida económica para los ayuntamientos B, C y D, que, pese a tener reconocido sustantivamente un derecho que le posibilitaba, claramente, alcanzar una mayor recaudación, se encontraban en la tesitura de que por motivos formales –la demora en la valoración de los bienes inmuebles de características especiales, y el consiguiente mantenimiento de su anterior valor hasta el 31 de diciembre de 2005 sólo es explicable por las dificultades que ello conlleva, dada la singularidad y especificidad del bien objeto de valoración, esto es, en definitiva, por razones de índole formal, ya que si el Catastro dispusiese de más medios personales y materiales este problema valorativo no existiría– se le impedía legalmente el ejercicio del mismo.

Y esta situación, obviamente ya grave de por sí, se ha empeorado aún mucho más como consecuencia de la reforma realizada en el apartado 2 de la disposición transitoria primera del TRLCI, según la que, y como ya se expuso, se demora más la entrada en vigor del nuevo valor catastral a asignar a dicha central hasta la entrada en vigor de los nuevos valores resultantes de las ponencias especiales que se aprobarán antes del 1 de octubre de 2007.

Y de ello se desprende que los ayuntamientos B, C y D han visto cómo la posibilidad de obtener mayores ingresos resultantes del prorrateo de la cuota del IBI, calculada en función del valor catastral asignado a la central nuclear como un complejo unitario, se ha alargado considerablemente en el tiempo, con el evidente perjuicio económico que para ellos esto supone.

Esta dilación temporal en el cálculo y en la determinación del nuevo valor catastral de dicha central nuclear, y, por extensión, de todos los bienes inmuebles de características especiales, es intolerable jurídicamente, y,

además, productora de una grave inseguridad jurídica, y de una total falta de certeza, ya que si en la Ley PGE 2005 se ha procedido a ampliar el plazo mencionado para fijar estos valores catastrales, nada nos asegura ni garantiza que no se vuelva a hacer lo propio en sucesivas leyes de PGE, incluyéndose en ellas una nueva ampliación temporal para realizar esta tarea.

Cierto es, sin duda, que la valoración de esta clase de bienes de características especiales es compleja, tal como se desprende de la lectura del artículo 31, y del 29 a que aquél se remite, del TRLCI; pero, con todo, por mucha dificultad que al respecto exista –la cual, por lo demás, como ya se apuntó, sería salvable simplemente con la mayor dotación de medios personales y materiales al Catastro–, ello no puede, en modo alguno, conllevar ni implicar que un derecho sustantivo de los ayuntamientos B, C y D, con base en el que los mismos tenían la muy razonable y bien fundada certidumbre y seguridad, que no mera expectativa, de que iba a contar y disfrutar de mayores recursos económicos, se vea menoscabado, alterado y recortado de este modo, proceder éste que, en definitiva, implica algo tan evidente, y, por lo demás, tan contrario a la justicia tributaria, como hacer prevalecer la forma sobre la esencia, lo accesorio: el procedimiento de fijación del valor catastral, sobre la sustancia, que no es otra, conforme a cuanto se ha expuesto que el derecho que asiste a los ayuntamientos B, C y D, y que lo tienen legalmente reconocido desde la promulgación de las leyes 48/2002, del Catastro, y 51/2002, de reforma de la LRHL, a que la central nuclear se valore catastralmente como un conjunto complejo de carácter unitario, y tras de lo cual, y por aplicación del artículo 61.4 del TRLRHL, se proceda, al estar localizada dicha central en cuatro términos municipales, a distribuir las cantidades obtenidas en concepto de IBI en proporción a la superficie que la mencionada central nuclear ocupe en cada uno de referidos cuatro municipios A, B, C y D.

A la vista de todo ello, debiera reconocerse, sin mayores problemas, que los ayuntamientos B, C y D puedan intervenir activamente frente al Catastro, presentando frente a él aquellas consideraciones, y razones jurídicas, que estimen pertinentes y oportunas en defensa de su derecho y de sus legítimos intereses, para así evitar verse perjudicados por esa dilación en la fijación, concreción y determinación del mencionado nuevo valor catastral unitario que la central nuclear va a tener, y que debiera estar ya establecido, si el legislador no hubiese concedido al Catastro un plazo originario para realizar tal tarea, al cual se ha añadido la prórroga que para ello se ha establecido en la Ley PGE 2005.

Además, aparte de ello, y bajo la idea de no presentar tan sólo quejas al respecto, sino de intentar hallar, en sentido positivo, una solución al problema planteado, y al conflicto suscitado, dichos ayuntamientos bien podrían aportar al Catastro como alternativa que considero plenamente coherente, y totalmente correcta y acertada desde una perspectiva jurídica, la consistente en que hasta tanto en cuanto no se establezca citado nuevo valor catastral de la mencionada central nuclear lo pertinente es que por parte del Catastro se proceda a adicionar el actual valor catastral asignado al edificio de dicha central con el establecido para el embalse, y que la suma total de ambas magnitudes se divida entre los cuatro municipios, A, B, C y D, en los que se localiza el bien inmueble de características especiales que la citada central es, utilizando para ello el criterio que se contempla en el artículo 61.4 del TRLRHL, esto es, entendiendo que dicha central nuclear pertenece a cada uno de tales municipios en función de la superficie que la misma ocupa en cada uno de los respectivos cuatro términos municipales.

A través de citada propuesta se cohonestan, entiendo que de modo satisfactorio para todas las partes en juego –salvo, seguramente, para el ayuntamiento A, que es el único que, en puridad, se está beneficiando de la demora en la fijación del valor catastral que como un todo complejo de carácter unitario debe fijarse para la central nuclear–, el derecho sustantivo a que se utilice el sistema querido por el legislador respecto a la valoración catastral de los bienes inmuebles de características especiales, y las dificultades temporales que tiene el Catastro para realizar tal tarea, ya que éste, por el momento, lo único que tendría que hacer sería tomar los valores catastrales ya fijados para el edificio de la central y para el embalse que sirve para refrigerar la misma, permitiéndole, por tanto, que hasta octubre de 2007 no fije el nuevo valor catastral de tal central como un todo unitario.

