

## Resumen

La reforma de la Hacienda local española, anunciada para su entrada en vigor en 2003, está suscitando un intenso debate en torno al futuro de la fiscalidad municipal, de la que es figura principal el Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

En este trabajo se analizan las perspectivas fundamentales de modificación del impuesto territorial y su interacción con el Catastro. En particular, se destaca la vinculación del IBI y los valores catastrales desde la óptica de la necesidad de disponer de una valoración masiva y homogénea del patrimonio inmobiliario a efectos de los diversos tributos locales, autonómicos y estatales en los que se aplican aquéllos.

*Palabras clave:* financiación municipal, Impuesto sobre Bienes Inmuebles, Catastro.

## Abstract

The reform of Spanish local finance, scheduled to come into force in 2003, is arousing heated discussion as to the future of municipal taxation, the main item of which is the IBI or Property Tax (rates).

In this article we examine the basic prospects of modification of the local tax and its interaction with the Land Registry. In particular, we underline the interconnection between the IBI and rateable values from the viewpoint of the need to have a consistent wide-scale valuation of property assets for the purposes of the different local, regional and state taxes in which they are applied.

*Key words:* municipal funding, Property Tax (IBI), Land Registry.

*JEL classification:* H71.

# EL IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES EN LA ENCRUCIJADA DE SU REFORMA

Jesús S. MIRANDA HITA

*Director General del Catastro*

## I. INTRODUCCIÓN

CUANDO en 2003, según las previsiones hechas públicas por el Gobierno, entre en vigor el nuevo sistema de financiación local, la Ley Reguladora de las Haciendas Locales de 1988 habrá estado vigente, en cuanto afecta al IBI y a la mayoría de las figuras impositivas que integran el subsistema tributario local, por un período de trece años. Cuando, ahora, se inician los debates que conducirán al diseño de la nueva norma de cabecera de la Hacienda municipal española, presididos por la anunciada supresión parcial del Impuesto sobre Actividades Económicas, no puede por menos que reconocerse el dinamismo y vitalidad que dicha Ley ha demostrado durante su existencia y su efectiva contribución al logro de los principios constitucionales de autonomía y suficiencia de nuestras corporaciones locales, pues ambas aspiraciones han sido el motor de las profundas transformaciones experimentadas por ellas durante estos años, y son ya no sólo unos principios programáticos, unas guías de orientación política por las que hayan de discurrir las labores legislativas y ejecutivas, sino una realidad incontrovertible que impregna y caracteriza a nuestra Administración local.

Desde este punto de vista, claro está que siempre susceptible de un mayor desarrollo —sobre todo en la perspectiva de la descentralización de la Administración autonómica—, puede por tanto sustentarse que lo que en 1978 no era más que

un ansiado, justo y legítimo deseo es ahora un objetivo cumplido. Pero, ¿basta con alcanzarlo?

Autonomía y suficiencia, si bien se mira, no son más que herramientas que deben ser puestas, una vez disponibles, al servicio de la misión que corresponde al poder local. La Hacienda local siempre ha sido una hacienda de servicios, de esos particulares e importantes servicios que, por constituir las condiciones de un adecuado desenvolvimiento de la vida urbana y responder a necesidades sociales incluso perentorias, no pueden ser demorados ni preteridos so pena de un desleimiento de la propia convivencia.

Cada vez más, los ciudadanos, muy conscientes ya de sus derechos como tales, exigen, a través de los mecanismos de participación democrática, unos mayores y más eficientes niveles en la prestación de los servicios públicos. La Administración puede ser muy autónoma y puede poseer cuantiosos recursos, pero si con ello no se consigue satisfacer esas demandas, o sólo se alcanza a hacerlo de manera parcial en cualquiera de las dimensiones posibles (social, espacial o temporal), el resultado no podrá ser calificado más que de desequilibrado, y el esfuerzo descentralizador no habrá llegado a culminar su verdadera motivación (1).

Pero aquí, en el resultado, como allí, en los instrumentos, la perspectiva dinámica es siempre determinante. Es decir, que la realidad, lejos de parecer estancada como lo fue

tantas veces en nuestra historia, fluye como el mercurio y, en consecuencia, requiere de una permanente labor de canalización, de establecimiento de prioridades, de señalamiento de nuevas metas que vayan sustituyendo con el tiempo a los horizontes ya alcanzados y, en definitiva, de adaptación constante a los también constantes cambios de ese fluido social en el que nos desenvolvemos. Y el fluido, además, corre por cauces cada vez más intensamente alimentados por afluencias que no dependen de nosotros, sino que se surten de fuentes foráneas, sobre las que nuestra capacidad de regulación puede ser nula o, en el mejor de los casos, limitada.

Estamos ahora de lleno en lo que conocemos como sociedad de la información y el conocimiento. Las tecnologías de tratamiento y difusión de esa información y de esos conocimientos han progresado enormemente, y nos ofrecen unas posibilidades de actuación y de interacción jamás conocidas hasta ahora, y, modestia obliga, no sabemos los límites de ese progreso, no somos siquiera capaces de imaginar si los habrá. Sin embargo, tenemos una cierta tendencia, seguramente natural y probablemente inmanente al ser humano, a echar mano de lo previamente interiorizado y hasta del lugar común, no sólo para explicar el pasado, sino asimismo para diseñar el futuro. A veces, incluso, con la pretenciosidad de quien sustenta su razón únicamente en haberla tenido.

Los retos del futuro, también para la Administración española, están en el desarrollo y el aprovechamiento máximo de esa tecnología (2). Por ahí es por donde se podrán conseguir no ya verdaderos progresos en el cumplimiento de su misión, sino una auténtica revolución en la forma de prestar los servicios públicos y en la manera en que los ciudadanos perciban el fruto de su esfuerzo contributivo, porque, ob-

vio es decirlo, las administraciones no están para poner obstáculos al libre desarrollo de las iniciativas y de las capacidades de los particulares, ni siquiera por causa de la defensa de su propia configuración, sino, muy al contrario, para remover aquéllos y facilitar éste, dentro del marco proporcionado por el ordenamiento jurídico entendido como conjunto de reglas que disciplinan la convivencia.

Las organizaciones modernas están evolucionando del concepto pirámide al de red: menos jerarquía y más cooperación, menos dirigismo y más participación; esta misma idea, en el momento presente, debe ser reforzada en el ámbito de las relaciones interadministrativas, ya que por la propia naturaleza compleja del entramado institucional del Estado ellas son las que están llamadas a ser el vehículo de disipación de desencuentros y el cauce de esa cooperación que reclama no sólo el sentido común de los ciudadanos sino todo el ordenamiento jurídico-público. En este contexto, extraordinariamente ensanchado en sus potencialidades por internet, es en el que será preciso moverse en el futuro y en el que, sin embargo, hoy andamos, aunque con notables excepciones, lejos del punto que corresponde a esos deseos, a una democracia madura y a una sociedad abierta y moderna.

La idea de colaboración está estrechamente ligada a las de proximidad o inmediatez, simplicidad y eficiencia, de tal suerte que si se cuenta con ella, si se apoya la gestión de los asuntos públicos en ella, se podrán alcanzar esos resultados por todos apetecidos sin menoscabo alguno de los espacios competenciales de cada sector de la Administración.

## II. EL CATASTRO Y LA AUTONOMÍA LOCAL

Ahora que se plantea la reforma de la Hacienda local española es necesario recordar que, en materia de Impuesto sobre Bienes Inmuebles y de Catastro, ha venido siendo un postulado tradicional, casi un estereotipo, defender la autonomía local por oposición y no por complementariedad respecto del interés general del Estado. En concreto, son muchas las voces que desde diversos ámbitos —académico, político, administrativo— han hecho eco a un planteamiento autonomista a ultranza respecto de tales asuntos, habiéndose llegado a decir que la autonomía municipal exige por esencia la «gestión integral del IBI», lo que equivale a reclamar para ese ámbito la competencia catastral y a negar, en inevitable consecuencia, la existencia misma de un Catastro multifuncional como el que hoy tenemos.

Se ignora así que en la materia de Catastro —que no puede ser confundido con el IBI sino que, muy al contrario, es el impuesto una de las muchas aplicaciones de aquél— concurre no sólo el interés local, sino que, de forma muy acentuada en los últimos años, también lo hacen el interés autonómico y central, y, por supuesto, el de los ciudadanos.

¿Por qué esto es así? Lo es porque el Catastro es un sistema de información territorial de vocación universal en cuanto a su utilidad, que como tal instrumento al servicio de un variadísimo conjunto de funciones, públicas y privadas, requiere inexcusablemente de las suficientes garantías de continuidad, accesibilidad y homogeneidad, y son éstas condiciones que sólo pueden satisfacerse si su gestión está atribuida al nivel más general de Gobierno.

En este sentido, la variedad de las administraciones subcentrales

existentes —en términos de capacidad, de número, de preferencias políticas y gestoras y de competencias— supone un obstáculo insalvable, en la práctica, para el propósito de la institución. En otras palabras: sin duda alguna, es posible configurar una pluralidad de catastros locales o subcentrales que, sin dudarle tampoco, respondan eficazmente a las necesidades de sus respectivas autoridades; también podría ser que esos catastros se rigieran por una normativa de rango legal uniforme, pero, con la misma certeza, puede asegurarse que la suma de todos ellos, además de mucho más costosa que un Catastro nacional —en el que es posible aprovechar todas las economías de escala—, no gozaría de las esenciales características meritadas: desde la inevitable dispersión de los sistemas informáticos y de los métodos y criterios empleados, hasta el contenido material de las bases de datos de cada uno de los catastros locales, pasando por la descoordinación de los resultados de la valoración catastral, o el mayor o menor interés político en el desarrollo de muchas de las funcionalidades de la información manejada —con el consiguiente crédito o descrédito público de ella—, todo haría en la práctica inviable que, en último término, la información catastral pudiese gozar de la disponibilidad y aceptación institucional y social de la que goza hoy.

Conviene, no obstante, y antes de seguir avanzando en esta línea argumental, recordar aquí cuál es el estado de la cuestión desde el punto de vista jurídico: en primer lugar, ni la Constitución, ni la Carta Europea de la Autonomía Local, ni, por supuesto, la legislación ordinaria vigente establecen un concepto cerrado de la autonomía local, ni tampoco en la noción que el derecho positivo nos ofrece de ella aparece incluido el Catastro; en segundo término, el propio Tribunal Constitucional ya ha tenido la oportunidad

de pronunciarse al respecto: el Catastro es una atribución exclusiva del Estado «incardinada sin lugar a dudas en la competencia de Hacienda general del art. 149.1.14 CE, justamente por tratarse de una institución común e indispensable (3) para la gestión de algunos de los impuestos estatales más relevantes» (STC 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 25º).

En cualquier caso, hay que reconocer que las razones de *lege data* pueden parecer insuficientes: si bien es cierto que no existe una lista de las funciones que esencialmente configuran la autonomía local, si hacemos abstracción de la contenida como mínima para los municipios en los artículos 25 y 26 de la Ley de Bases de Régimen Local de 1985, también lo es que, por eso mismo, cualquier materia de interés público podría caer dentro de esa esfera. Así, tanto la regulación del tráfico como la cooperación internacional podrían interesar a los ciudadanos de una determinada localidad, como de hecho sin duda interesan, de lo que cabría deducir que ambas han de entrar en el círculo de la autonomía local. Otro tanto se puede decir del Catastro, o de la disciplina de los cultivos agrarios o biológicos, por ejemplo.

La Carta Europea de la Autonomía Local, consciente de la imprecisión del concepto y de su potencial expansivo, ha establecido, empero, un cierto límite en el que se encuentra dentro de la autonomía «la gestión de una parte importante de los asuntos públicos» bajo la responsabilidad de las corporaciones locales y en beneficio de los ciudadanos, y dichas corporaciones gozan, a tal efecto, de plena libertad para intervenir en cualquier materia que no esté expresamente excluida de su competencia por corresponder a otro ámbito de gobierno.

En ese precepto, plenamente vigente en España, se acota al menos

por dos vertientes el alcance de la materia típicamente local: es «una parte importante» de los asuntos públicos, y no puede ser lo que corresponda, por la Constitución o por la Ley, a otra Administración. El Tribunal Constitucional, en la sentencia ya citada y en otras varias atinentes a esta cuestión, ha dejado también muy claro que la configuración efectiva de la autonomía local es función del legislador, que naturalmente dispone de su poder y prudencia para ir acomodando realidad y norma conforme el fluir de que hablábamos al principio lo requiera, respetando siempre, eso sí, un límite: será inconstitucional aquello que derechamente o por inducción acabe por vaciar de contenido a la autonomía, por lo que traspasar esto acarrea sin rodeos la sanción de incompetencia y nulidad (4).

Llegados a este punto, sabemos una cosa: no solamente no es esencial para la autonomía local el Catastro, sino que además es una competencia exclusiva del Estado avalada por el Tribunal Constitucional. ¿Por qué, entonces, se pide con reiteración su traspaso, ya sea a los ayuntamientos, a las diputaciones, o a las comunidades autónomas?

Obvio es que detrás del eco del que hablaba más atrás debe de haber algo más que un argumento histórico o un afán de mimetización con otros estados que, en Europa o en el Nuevo Mundo, ajenos o no a nuestra tradición jurídica, han optado por prescindir de un Catastro nacional. Las razones para dar este paso pueden ser de variada estirpe, sin olvidar que las más de las veces ni siquiera se ha debido dar: en muchos lugares de Sudamérica, por ejemplo, el Catastro nacional no se conoce debido a la propia debilidad del Estado, debido a que aquél nunca pudo construirse, y así fueron y son las comunidades locales las que, salvando muchas dificultades, intentan hoy en día levantar un Catastro más o menos simplificado

que les permita reforzar sus reducidos medios financieros.

Ese es el Catastro que conocimos aquí hasta no hace mucho —los años noventa son el punto de inflexión y referencia—, un Catastro exclusivamente destinado a la exacción del impuesto territorial que, además, no supo evitar la severa crisis financiera que padecieron nuestros ayuntamientos en las décadas precedentes.

¿Se pretende ahora emprender un desilusionante viaje hacia el pasado? ¿Alguien defiende esa idea de un Catastro simplificado, con unos pocos datos para poder expedir unos recibos del tributo territorial? Como la respuesta creo sinceramente que es que no, habremos de continuar indagando sobre la argumentación subyacente, por si eso nos permitiera, desde la óptica racional, alcanzar alguna conclusión plausible, pero antes déjeme el lector que intente explicar por qué no es deseable destruir un catastro moderno, altamente tecnificado y potente como es el nuestro, y sustituirlo por una lista de contribuyentes e inmuebles de fácil manejo y confección.

En primer lugar, porque el actual Catastro es el fruto de un gran esfuerzo ya realizado a lo largo de más de quince años que ha alcanzado una inestimable capitalización en términos de información acumulada (5) y de profesionalidad, tanto que ahora estamos en condiciones de mantener una extensa red de relaciones con todas las administraciones públicas para proveerles de la información territorial que precisan y de cooperar con otros estados en los procesos de diseño o modernización de sus instituciones catastrales, como hemos hecho, por ejemplo y recientemente, con Eslovenia y hacemos de manera habitual con el área central y sur de América.

En segundo lugar, tampoco sería posible poner en cuestión la utili-

dad del actual Catastro en España, si es que queremos seguir contribuyendo con él a la mejora de la justicia tributaria y de la seguridad jurídica del mercado inmobiliario, a la elaboración del Censo de Población, a la gestión de la política agraria común, a la del beneficio de justicia gratuita, a la de innumerables ayudas y subvenciones públicas, a la de los Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales y Sucesiones y Donaciones y otros diversos tributos locales, autonómicos y estatales, a la construcción de infraestructuras, a la simplificación de las relaciones interadministrativas y a la eliminación de obstáculos en el acceso a la información territorial a la iniciativa pública y privada, entre otros muchos aspectos. ¿Cómo puede el Ministerio de Fomento conocer los propietarios afectados por un proyecto de nueva autovía que atraviesa cinco provincias? ¿Cómo puede el Instituto Geográfico Nacional elaborar un estudio sobre los riesgos urbanos derivados de un eventual seísmo catastrófico? ¿Cómo puede un juzgado, o la Agencia Tributaria y la seguridad social, conocer los inmuebles del deudor en toda España, si éstos no están inscritos en el Registro de la Propiedad? ¿Cómo pueden el Ministerio de Agricultura y las comunidades autónomas elaborar un nuevo sistema de información geográfica para la ejecución de políticas agrarias sin incurrir en duplicidades de gasto? ¿Debe un ayuntamiento o una comunidad autónoma conceder una vivienda social a quien posee un abultado patrimonio inmobiliario fuera de su ámbito territorial? y, si la respuesta, naturalmente, es negativa, ¿dónde puede ese ayuntamiento o comunidad verificar sin coste alguno la concurrencia o no de esa circunstancia? ¿Qué puede hacer quien no tiene inmatriculada su finca en el Registro de la Propiedad para poder disfrutar de su protección?

Las preguntas podrían prolongarse aún durante un buen rato,

pero la respuesta será siempre la misma: sólo un Catastro multifinanciado de ámbito general permite darle a todas ellas cumplida satisfacción. Y esas preguntas, debo decirlo, no son retórica ni prognosis, sino que son el día a día del Catastro español. De hecho, en el año 2000, además de la información contenida en los padrones del impuesto inmobiliario de los más de siete mil quinientos municipios sobre los que tiene competencia la Dirección General del Catastro, la institución ha expedido casi novecientas mil certificaciones a solicitud de los ciudadanos y ha proporcionado cartografía y más de ciento treinta millones de datos alfanuméricos a las administraciones estatal, autonómica y local para hacer frente a necesidades como las enumeradas. La propia disposición adicional cuarta de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, entre otras normas como la Ley 13/1996 y el Real Decreto 1485/1994, así se lo encomiendan y, en esta misma línea, la Ley de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social para 2002 ha incorporado una nueva y completa regulación de las condiciones de acceso a la información catastral basada en la consideración del Catastro como registro público (6).

Visto lo anterior, que supone reconocer que, junto al interés local, están presentes aquí los intereses autonómicos y nacionales, además del de los ciudadanos en general, es preciso reanudar nuestra indagación acerca de las razones por las que se pide la creación de catastros municipales.

Una, la más débil, podría ser porque ya lo fueron: históricamente, el Catastro siempre ha estado ligado a la Administración local en España, aunque nunca ha sido enteramente local. Sin embargo, no siendo aquello —el arraigo o tradición histórica— suficiente, no por eso el Catastro deja de estar ordenado por la ley al servicio de las cor-

poraciones locales y está abierto, también por ley, a su cooperación. No en vano, en la actualidad más de 2.700 corporaciones locales, que engloban a más del 55 por 100 de los inmuebles urbanos existentes, están colaborando voluntaria y fructíferamente para el mantenimiento de la información catastral, lo que en sí mismo es ya una prueba auténtica y poderosa de la bondad del modelo catastral español en su vertiente de articulación de la pluralidad de intereses concurrentes.

Otra razón para solicitar la instauración de catastros municipales podría ser porque así los ayuntamientos podrían fijar sus valores catastrales, no teniendo que sujetarse a los establecidos por el Ministerio de Hacienda. Aumentaría, de tal suerte, su capacidad de actuación —es decir, podrían fijar valores según sus propios criterios y reglas— o alternativamente, si se tuvieran que atener a reglas dictadas por el Estado, podrían ser más ágiles que éste en el mantenimiento y puesta al día de los valores de las fincas, de manera que sería posible hacer algo así como una revisión permanente de tales valores.

La primera de las opciones citadas cae por su propio peso, si la ponemos en la balanza del principio de igualdad contributiva. La autonomía local tiene su específica manifestación en los márgenes que para la modulación del tipo de gravamen o de la cuota concede la ley a las corporaciones municipales, por lo que carecería de justificación, desde la perspectiva de este principio constitucional, que los ayuntamientos pudiesen establecer las bases imponibles —que no son otra cosa que la medida de la capacidad económica gravada— a partir de criterios propios y, por tanto, no necesariamente uniformes en el conjunto del territorio.

Además, no puede olvidarse que el valor catastral no solamente

se utiliza para establecer la base del Impuesto sobre Bienes Inmuebles o del que grava el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, ambos, como es sabido, locales. El valor catastral también está presente, ya se ha dicho, en tributos estatales y autonómicos, como el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el de Sociedades, el de Patrimonio, el de Transmisiones y otros más, y es ésta una de las razones por las que el Tribunal Constitucional ha ratificado la competencia catastral exclusiva del Estado.

Rechazada, así, esa primera formulación de la hipótesis de establecimiento de los valores catastrales por parte de los ayuntamientos, debemos, no obstante, considerar la otra: los ayuntamientos podrían fijar o revisar ellos mismos los valores catastrales sujetándose a las reglas establecidas por el Estado. En tal caso, se diría, el resultado cuantitativo de las valoraciones sería el mismo, por lo que no habría riesgo de lesión alguna al principio de igualdad.

¿Cuál sería, entonces, si lo hay, el problema? En primer lugar, que el valor catastral o los instrumentos que le sirven de base, como acabo de decir, intervienen en tributos —y, hay que añadir, en muy diversas actuaciones públicas que nada tienen que ver con ellos, como, por ejemplo, las expropiaciones— que son del todo o parcialmente ajenos al ámbito local (7).

En segundo término, se perdería el importantísimo elemento de coordinación que aporta una organización de ámbito general y altamente especializada como es la Dirección General del Catastro. La complejidad intrínseca de un sistema de valoración avanzado como el nuestro requiere el despliegue de todo un entramado de medios, tanto normativos o intelectuales como materiales, orientados a la más fiel consecución de sus variados fines. Se puede decir, con toda claridad, que

para valorar las fincas —que no sólo son viviendas, sino también complejos petroquímicos, o aeropuertos, autopistas y presas, por ejemplo— basta jurídicamente con la delimitación de ciertas magnitudes o conceptos esenciales —el principio de no superación del valor de mercado, los métodos reglamentarios y las normas técnicas—, pero, si se quiere no solamente que los resultados sean legales sino que también aparezcan razonablemente coordinados en el espacio y en el tiempo, entonces es preciso reconocer que una pluralidad de catastros independientes es la mejor garantía para no conseguirlo (8).

Las operaciones de revisión catastral, siempre rodeadas de un alto grado de sensibilidad social, son a veces contradichas, en el plano político, por sus primeros destinatarios, los ayuntamientos. Es altamente frecuente que éstos nada tengan que oponer al contenido técnico-valorativo de tales procedimientos, como así queda plasmado en el informe preceptivo que emiten con anterioridad a la aprobación por el Catastro de nuevas ponencias catastrales (9), pero también lo es que la cadencia temporal de los mandatos de las respectivas corporaciones, entre otros factores, condiciona la programación de las revisiones catastrales que, como es sabido, el Ministerio de Hacienda acomete previa consulta a las entidades locales afectadas (10).

Para que el valor catastral cumpliera íntegramente su función como cuantificador de la capacidad económica gravada por los tributos a los que afecta sería preciso mantenerlo permanentemente al día. A pesar de ello, el legislador, consciente de las dificultades de todo orden que acarrearía esa pretensión, tradicionalmente ha optado por fijar un período más o menos amplio de vigencia de unos mismos valores (11), aspecto éste que ya incorpora una restricción a la equidad

en el medio y en el largo plazo, que matiza severamente el principio subyacente de que a más valor, más capacidad y más gravamen. Si a estas imperfecciones del modelo añadiéramos la diversidad de situaciones que, de hecho, podrían observarse en el mapa de unos hipotéticos catastros municipales, fácilmente podría concluirse, en unos pocos años, acerca del acierto de relegar el valor catastral exclusivamente al IBI, con lo que se perdería la múltiple funcionalidad que hoy lo caracteriza y singulariza respecto del existente en otras soberanías fiscales menos evolucionadas y, desde luego, se incrementaría el gasto público del conjunto de las administraciones que precisan conocer el valor de los inmuebles a efectos fiscales y extrafiscales.

Si el argumento histórico no sirve, y la transferencia a los municipios de la competencia de valoración no asegura la validez del valor catastral más allá de los tributos propiamente locales, y a pesar de ello se reclama para los ayuntamientos la competencia catastral, es probable que subyazca en este debate el deseo de superar los resultados de la Dirección General del Catastro. Si la causa de la insatisfacción se refiere al relativamente bajo nivel cuantitativo en que se encuentran los valores catastrales vigentes —idealmente en el 50 por 100 del valor de mercado, pero que este mismo mercado se viene encargando con tenacidad de reducir año tras año— quizá la solución no esté sino en la consecución de un gran pacto político en torno a los procesos de revisión catastral y su incidencia en el IBI y otros tributos, pues técnicamente es posible, con los medios hoy disponibles, conseguir una significativa reducción de los *gaps* y asimetrías existentes.

### III. LA FUNCIONALIDAD DEL VALOR CATASTRAL

Es una aspiración razonable, tanto de los profesionales de la Hacienda y de la valoración catastral como, y principalmente, de los ciudadanos, que las bases imponibles reflejen fielmente lo que todo el mundo acepta como una manifestación de capacidad contributiva, cual es el valor del patrimonio inmobiliario poseído —de hecho, no son infrecuentes las peticiones de que el valor catastral fuese directamente igual al valor de mercado (12). Sin embargo, aunque puede decirse que nadie discute que el valor catastral debe estar uniformemente referenciado en el tiempo y el espacio al valor de mercado, en la medida en que cualquier incumplimiento de esa condición iría en detrimento del principio de equidad horizontal, lo cierto es que el Impuesto sobre Bienes Inmuebles seguirá constituyendo una sólida rémora para que pueda alcanzarse esa aspiración mientras los precios del mercado inmobiliario crezcan por encima de lo que lo hace el producto interior bruto o, mejor aún, de lo que lo hace la remuneración de los asalariados, y ello repercute en la presión fiscal derivada del tributo cuando se acometa una revisión catastral.

Si acomodar el valor catastral a la evolución de los valores de mercado significa, indefectiblemente, un aumento de la tributación de los inmuebles muy por encima de lo que crecen los salarios o la inflación, es seguro que lo que en teoría es un deseo razonable y justo acabe provocando el mayor de los rechazos.

La futura reforma del impuesto local no debería ser ajena a esta preocupación, pero, a poco que se repare, fácil es deducir que no será sencillo alcanzar un consenso al respecto, pues debería ser la ley la que impusiese límites globales al crecimiento de la recaudación del IBI,

provocado, en ausencia de ellos, por el alza de los valores catastrales, y no al contrario.

Hasta ahora, en la evolución del IBI a lo largo de sus once años de existencia hemos conocido diversas iniciativas que han pretendido aproximarse a ese efecto (13). Cronológicamente han sido las siguientes: en primer término y en su redacción original, la ley del impuesto autorizó a los ayuntamientos a reducir el tipo de gravamen para compensar la entrada en vigor de nuevos valores catastrales hasta la mitad del tipo general fijado en el 0,4 por 100 para los inmuebles urbanos; poco después, y viendo que eso podría no ser suficiente, el margen para reducir el tipo se amplió hasta la cuarta parte, pudiendo quedar, por tanto, en el 0,1 por 100; más tarde, se renunció a que los valores catastrales alcanzaran montos cercanos al valor de mercado y se fijó la referencia-objetivo en el 50 por 100; después, el plazo de vigencia máxima del tipo reducido —en principio establecido en tres años— se amplió a seis; posteriormente, y una vez más vista la insuficiencia de las precedentes medidas —todas ellas, salvo la de la referencia a mercado, en manos de los municipios—, se decidió introducir la regla de progresiva incorporación a la base efectivamente gravada del incremento de valor catastral aflorado por su revisión, al tiempo que se decretaba la congelación de los nuevos valores catastrales durante el decenio de su vigencia, y, finalmente, para hacer de una vez por todas viable la revisión de los valores de las dos mayores ciudades españolas, estancada durante catorce años, se autorizó a los respectivos ayuntamientos a establecer límites al incremento de la cuota individual del impuesto de forma que, cualquiera que fuese la subida del valor catastral y de la base liquidable, y el tipo de gravamen, ningún contribuyente viera aumentada su contribución en más del porcentaje fijado por la corporación.

Dos conclusiones van implícitas en esa verdadera acumulación sedimentaria de reacciones del legislador: primera, los márgenes que la Ley originaria —39/1988— puso en manos de los municipios para, a la postre, incrementar el tributo eran excesivos y socialmente intolerables; segunda, el actual marco normativo, en el que el Catastro —el valor catastral, en esencia— queda subordinado al comportamiento fiscal de los ayuntamientos, resulta incompatible con el propósito de disponer de una valoración oficial, y actualizada en todo momento, del patrimonio inmobiliario del país. Así lo reconocen las sucesivas reformas de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales referidas (14), y así lo reconoció también, tempranamente, la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio, que de querer basarse en el valor catastral para el cómputo de los inmuebles del sujeto pasivo, tuvo que conformarse con esa imaginativa solución —profundamente inequitativa, pero práctica— de dar a escoger entre tres valores posibles (15), aunque, eso sí, obligando a hacerlo por el mayor de ellos para no perjudicar los ingresos de las comunidades autónomas. Así también lo ha reconocido la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que, desde su versión de 1995, ha mantenido un doble régimen de imputación de rendimientos presuntos del capital inmobiliario, según que el valor catastral esté revisado o no a partir de 1994, y muchas comunidades autónomas que emplean el valor catastral como medio de comprobación o como valor de referencia en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, que han arbitrado una pluralidad de coeficientes de actualización para, en función del año de revisión del valor catastral, aproximar esa magnitud al concepto usual de valor comprobado.

A la vista de lo anterior, la encrucijada de la reforma del IBI ofrece tres posibles direcciones, que expongo de menos a más en la escala de mis preferencias: prescindir del valor catastral para la cuantificación de los tributos no municipales; seguir como hasta ahora, asumiendo como inevitables las irregularidades del modelo, o aprovechar la oportunidad que ofrece la reforma para consensuar un nuevo marco para las revisiones catastrales, que haga posible superar las deficiencias descritas con garantía, además, de que la presión fiscal no crezca más allá de lo razonable o deseado o, incluso, de que no crezca en absoluto.

El primero de los caminos de ese tridente no es ni siquiera —fácil es advertirlo— viable: no es posible taponar el hueco con algo que no sea, otra vez, el valor catastral, lo que nos conduce derechamente al segundo o al tercer rumbo; mantener la situación actual, como es lógico, no presenta especiales dificultades, si no es una dificultad el hecho mismo de renunciar a su mejora; cambiar de marco es pues, como ya he anticipado, mi mejor opción.

Para ello habrá que empezar por separar en todo lo posible la regulación del Catastro de la del IBI. Lo mismo que a nadie se le ha ocurrido reproducir la normativa catastral en las leyes del Impuesto sobre la Renta o del Patrimonio, ni en la Ley sobre Régimen del Suelo y Valoraciones, por ejemplo, tampoco hay por qué insistir en mantener vigente lo que no es sino un residuo de la vieja legislación de las contribuciones territoriales: el Catastro, para poder atender con mayor eficacia la llamada de las distintas instituciones fiscales y de los diversos sectores del ordenamiento que reclaman su asistencia, debería disponer de una legislación propia y no estar, como lo está ahora tanto en materia de valoración como de la mayoría de sus procedimientos, subordinado al IBI, por mucho que las relaciones de

parentesco entre éste y aquél sean tales que no quepa una completa disociación.

A su vez, la garantía de moderación tributaria puede alcanzarse por vías distintas de las hasta ahora ensayadas. Por ejemplo, sería posible recuperar la actualización anual de los valores catastrales mediante la aplicación de coeficientes —si se comparte que es mejor intentar mantener por ese medio el poder predictivo del valor catastral que ir constatando cómo inexorablemente, y año tras año, va perdiendo validez como indicador del valor de los inmuebles— y sería posible también emprender la revisión de los valores catastrales cuando realmente sea necesaria —cada diez años, o menos, o más: cuando, en suma, la evolución del mercado y la preservación de la indexación de los valores catastrales con éste así lo aconseje—, sin provocar ninguna inquietud social, si resultara obligatorio constreñir la carga impositiva dentro de ciertos límites considerados razonables. En esencia, la idea consistiría en que la ley estableciera límites precisos al incremento de la cuota del IBI en términos globales, dentro de los cuales deberían moverse las corporaciones locales, lo cual podría complementarse con unas mayores facultades para que los ayuntamientos concediesen beneficios fiscales para atender situaciones personales especiales, respecto de las que hoy el impuesto es completamente impermeable. Incluso, podrían ser compatibles esos límites globales con medidas adicionales que permitieran a los ayuntamientos graduar, según sus preferencias programáticas, la distribución funcional, espacial y personal del incremento fiscal y, por supuesto, con la opción de congelación o reducción de la presión fiscal.

En definitiva, la probada incompatibilidad entre el propósito de disponer en todo momento de unos valores catastrales verdaderamente

representativos de los valores de mercado y el de moderación o congelación de la presión fiscal del IBI, se ha resuelto, hasta ahora, a costa de aquéllos y, sin embargo, es posible conciliar ambos intereses si, a la vista de la larga experiencia ya acumulada, se consigue un consenso acerca de las condiciones de convivencia de esos dos objetivos.

#### IV. LA REFORMA DEL IMPUESTO INMOBILIARIO

##### 1. Consideraciones generales

Pero la encrucijada de la reforma no nos abre únicamente la perspectiva de cuál haya de ser el futuro de los valores catastrales o de las relaciones entre el Catastro y el tributo inmobiliario, entre el Estado y la Administración local.

El impuesto territorial, buen impuesto por viejo, tiene hoy más de contribución urbana y rústica que de tributo moderno y adaptado a la percepción social de lo que debe ser la imposición en la actualidad. A su favor, inequívocamente, está su arraigo social, basado en un componente psicológico que asocia el pago del tributo a una suerte de confirmación del derecho que grava —lo que es especialmente verificable en las áreas geográficas en las que el Registro de la Propiedad está menos presente— y, también, y por eso mismo, entre otras razones, el elevado nivel de cumplimiento que muestran los ciudadanos —por encima del 90 por 100 en período voluntario ya no es ninguna quimera— es una de sus principales características. Su potencial económico (16) es algo que igualmente está fuera de duda: hoy provee el 15 por 100 de los ingresos municipales (el 30,7 por 100 de la recaudación derivada de la totalidad de los tributos y precios), y viene creciendo, desde que se creó, a razón de un 9,45 por

100 anual acumulativo en el conjunto de las corporaciones locales de régimen común, por lo que bien puede decirse, en contra de lo que con frecuencia se piensa, que si en alguna dimensión ha sido inflexible, es a la baja.

Pero a pesar de esas características, no debe perderse de vista que se trata de un tributo estrictamente real que, además, recae sobre el valor bruto de los inmuebles. Ambos inconvenientes se han visto, desde hace años, acompañados por la cada vez menos inusual práctica de los municipios de sustituir tasas por IBI, haciendo recaer sobre las espaldas de éste lo que corresponde acarrearse a aquéllas, práctica de la que se han derivado no pocos debates sociales y políticos en el mundo local y, desde luego, una distribución personal de la carga fiscal no siempre pacífica ni idónea. La reforma del impuesto y la de la Hacienda local en general, debería igualmente considerar estos aspectos.

Por lo que respecta al último de ellos, es preciso, en mi opinión, revitalizar el papel de las tasas, precios y contribuciones especiales. Tanto el principio de transparencia en los costes, como la saludable promoción de una adecuada revelación de las preferencias de los ciudadanos aconsejan que los mecanismos de redistribución de rentas operen más, en el ámbito local, por el lado del gasto que por el del ingreso y, en último extremo, es mejor que operen vía gasto fiscal que vía sobreimposición en el IBI. En otros términos, la excesiva simplificación, además de producir efectos en el plano de la equidad no ya no deseados sino probablemente insospechados, puede provocar la desestabilización del propio tributo agente de ella.

En lo que hace a los otros dos problemas enunciados, bueno sería que, aunque con muchos años de retraso, llegara ya al impuesto inmobiliario alguna dosis de persona-

lización, y que no se consideraran igualmente capaces en términos económicos a dos familias que, *ceteris paribus*, poseen inmuebles idénticos, pero una debe su precio y otra no, o una posee cinco miembros y otra dos, pues esto sólo se justificaría si el IBI, en lugar de un impuesto, fuese una tasa. Verdad es que la reparación de ambas debilidades del impuesto no puede hacerse sin coste, pero también lo es que, al menos en casos extremos, no por cierto insignificantes, la percepción social de injusticia no puede ser negada.

Otro tanto cabe decir del tratamiento indiscriminado que el IBI dispensa a la vivienda habitual en relación con otro tipo de inmuebles. Tanto el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas como el que grava su patrimonio ya han dado un largo paso al frente, exonerando de éste a la vivienda habitual (de hasta 25.000.000 de pesetas de valor computable por cada sujeto pasivo) y eximiéndola, enteramente, de aquél, lo que, junto con la subsistencia de determinadas deducciones de la cuota, permite hablar de una verdadera política fiscal de protección a la vivienda, acorde con el mandato contenido en el artículo 47 de la Constitución Española. En este sentido, la nueva Ley de Haciendas Locales debería profundizar en el camino abierto por la Ley 14/2000, de Medidas Fiscales Administrativas y del Orden Social, que ha hecho posible que tanto el Ayuntamiento de Madrid como el de Barcelona, aunque con diferentes fórmulas, sean pioneros en la incorporación de los municipios españoles a una política fiscal activa de protección de un bien de primerísima necesidad que, además, constituye la única inversión de una gran mayoría de ciudadanos (17).

Parecida a la crítica basada en el gravamen del valor bruto de los inmuebles es la que puede hacerse respecto de la acumulación de ca-

pacidad económica ajena en la cabeza del titular de alguno de los derechos limitativos del dominio que la Ley del IBI llama a tributar como sujeto pasivo. Sucede, como es conocido, que si sobre un inmueble demanial existe una concesión administrativa, el titular de la concesión no tributa por la parte del valor que corresponde a ella, sino por todo el valor, y lo mismo puede decirse del usufructuario y del superficiario, o del propietario cuyo derecho aparece gravado por otro que, aunque reduzca el valor del inmueble, no sea de concesión, usufructo o superficie. Algo parecido asimismo ocurre, en la práctica, con la ficción de personalizar fiscalmente a quien carece de personalidad para el resto del ordenamiento jurídico —art. 33 LGT.

En todos estos supuestos el IBI es legítimo heredero de las viejas contribuciones y tributario de ellas, pese a que, con los paradigmas actuales, no pueda argumentarse en su favor más que la facilidad de gestión.

## 2. Tipo de gravamen

Recorrida ya la exposición de los principales inconvenientes del IBI hoy vigente, es posible adentrarse ahora en la discusión de diversas ideas que igualmente podrían ser consideradas en el debate sobre su futuro y que, en esencia, persiguen aumentar el nivel de autonomía municipal, y mejorar técnicamente el impuesto, sin que este ensanchamiento y esta mejora invadan la esfera de competencia estatal en materia catastral.

Es seguramente el tipo de gravamen el aspecto del tributo en donde el principio de autonomía local tiene su más claro acomodo. La actual legislación, basada en los criterios que sentó el Tribunal Constitucional en su sentencia de 17 de febrero de 1987, con ocasión del

enjuiciamiento de la Ley 24/1983, recoge la fórmula introducida posteriormente por la Ley 26/1987, en virtud de la cual los ayuntamientos disponen de libertad de fijación de los tipos impositivos del IBI dentro de unos determinados márgenes que, a su vez, pueden ser ampliados si en el municipio concurren determinadas circunstancias objetivas, tales como la prestación del servicio de transporte público colectivo de superficie, entre otras.

Sin embargo, el principio de tipo único en cada municipio sigue siendo una realidad insoslayable (18), y la pregunta es, naturalmente, si debe seguir siendo así o, por el contrario, se debe evolucionar hacia la diversificación de tipos para hacer posible el deseado ensanchamiento de la autonomía local.

A este respecto, habría que empezar por descartar una primera fórmula: en algunos países pueden encontrarse ejemplos de tipos no proporcionales sino progresivos, pero no es ésta en mi opinión una solución razonable, pues un impuesto real, parcial y sobre valores brutos como es el IBI —ni considera circunstancias personales, ni todo el patrimonio del sujeto pasivo, ni sus cargas— no es precisamente una buena herramienta para intentar incidir en el plano de la equidad vertical.

La posible diversificación de tipos en el IBI debería estar ligada, por tanto, a otros parámetros: la ubicación espacial del inmueble, su valor, o su uso. Ahora bien, si fuera posible gravar más a unas zonas que a otras, habría de serlo porque el coste de congestión urbana o, a la inversa, de dispersión del hábitat, tuviera que ser soportado no por la totalidad de los habitantes de un municipio sino por los que lo ocasionan, o porque resultara deseable preservar determinados ámbitos territoriales, o no hacer recaer sobre ellos el coste de ciertos servicios municipales indivisibles que, por su

lejanía respecto de esos ámbitos, no benefician a sus habitantes (19).

Todas estas razones, y algunas más de similar alcance, deberían poder ser sopesadas por las autoridades locales en uso de su autonomía, por lo que, con las necesarias cautelas para preservar los principios constitucionales a los que deben responder los tributos, sería posible que el legislador regulara una facultad como la que aquí se discute.

La diferenciación de tipos en función del valor catastral de los inmuebles presenta mayores problemas. Aparentemente es una medida sencilla y clara, pero puede ocultar efectos impropios en el plano de la equidad —nuevamente por la objetividad del impuesto— y aparece, irremediablemente, las dificultades del «error de salto», con la consiguiente promoción de una mayor litigiosidad en torno a los valores que se encuentre cercanos, pero por encima, de cada intervalo de valor al que se asocie un tipo diferente, sobre todo si son aquéllos muchos y éstos muy dispares.

Permitir una diferenciación de tipos en atención al uso de los inmuebles es también una opción válida: ya hemos comentado cómo la Ley del Impuesto sobre la Renta y la del Impuesto sobre el Patrimonio han desfiscalizado a la vivienda habitual, y es ésta —la de protección fiscal a la vivienda habitual— una política que dimana directamente del art. 47 de la Constitución. En el IBI, un tipo diferenciado e inferior puede ser una vía legítima para favorecer también a la vivienda desde la imposición local, imposición que no tiene por qué quedar al margen de esa política tributaria emprendida por el Estado en beneficio de las familias (20).

## 3. Beneficios fiscales

Otro entorno en el que puede fortalecerse la Hacienda local y en el

que la autonomía local puede desenvolverse con amplitud es el de los beneficios fiscales.

Respecto de las exenciones, quizá los tres supuestos que mayormente invitan a su reconsideración son los que afectan a los inmuebles demaniales destinados a servicios sanitarios, las vías férreas y la exención técnica por razón de la escasa cuantía del valor catastral. La primera de esas tres exenciones fue reintroducida, como se recordará, por la Ley 55/1999, después de haber desaparecido en 1993, junto con otros muchos supuestos de exoneración impositiva que limitaban —sin otra justificación que el acarreo histórico o un pretendido merecimiento de determinadas entidades, u obras o servicios públicos— la capacidad fiscal del tributo.

De esta suerte, los únicos inmuebles de dominio público estatal, autonómico o local que permanecieron exentos en el nuevo impuesto territorial fueron los afectados directamente a servicios esenciales para la comunidad, como son los destinados a la defensa nacional, la seguridad ciudadana, la educación, y el cumplimiento de penas de privación de libertad. No obstante, con la reforma mencionada anteriormente se consideró que también la sanidad era acreedora del beneficio de la exención, aunque para que el coste del mismo recayera sobre las propias corporaciones locales concedentes, quedó a su libre decisión el reconocerlo o no en cada caso. Y es en este punto donde creo que debería incidir la reforma venidera: no hay ninguna diferencia apreciable entre el servicio sanitario y el educativo, en cuanto a la razón de ser de su exención fiscal, como para que se mantenga este régimen de discrecionalidad municipal en el reconocimiento de aquél como merecedor de una especial protección por parte del impuesto, por lo que la exención debería pasar a ser directamente obligatoria para los ayunta-

mientos y ser pagado su coste por el conjunto de los ciudadanos beneficiados a través del presupuesto de la Administración de la que dependa, ya que estamos en presencia de un servicio público cuya difusión alcanza normalmente a un territorio mayor que el del municipio en el que se presta y cuyas externalidades no sólo benefician a los residentes en él.

La exención de las vías férreas responde a otras razones. Cuando apareció, España era un país desarticulado territorialmente y era preciso favorecer por todos los medios posibles el desarrollo del ferrocarril como factor de crecimiento de la comunicación y el intercambio entre las distintas regiones y como vehículo de proyección de la producción minera, agrícola e industrial hacia los puertos exportadores. Hoy, sin embargo, con carreteras, autopistas, puertos y aeropuertos distribuidos a lo largo de todo el país, no puede sostenerse lo mismo.

El moderno desarrollo de las infraestructuras ferroviarias, que ahora compiten libremente con los otros modos de transporte no exentos del IBI (salvo las carreteras gratuitas), no puede fundamentar su exención en aquellos viejos argumentos sin que, al mismo tiempo, se reconozca el derecho de los demás modos a compartir la ventaja. La conclusión sería, claro está, que la neutralidad fiscal exige declarar su caducidad, aunque el tratamiento impositivo que debe recibir el ferrocarril no tenga por qué ser el mismo que el de los inmuebles urbanos, ya que es evidente que la vía férrea en poco se beneficia —más allá de cuando discurre por el casco urbano o sus inmediaciones— de los servicios prestados por el ayuntamiento (21).

La exención que hoy recoge el artículo 64 k) LRHL respecto de los inmuebles de escaso valor —igualmente procedente de las contribuciones territoriales— debe ser también objeto de reflexión. Siendo su

razón de ser la economía de gestión, pues dada la naturaleza real y parcial del impuesto que anteriormente hemos comentado no puede sensatamente sostenerse que pretenda favorecer a los titulares de una reducida —reducidísima, dadas las cuantías— (22) capacidad económica, sería preferible tomar como referencia de corte no el valor catastral, sino la cuota líquida. Si, además, consideramos que los costes de gestión no son uniformes, sino que cada corporación soporta unos diferentes en función de su tamaño, organización y demás factores, el *quantum* de la cuota exenta debería quedar deferido a la ordenanza fiscal, permitiéndose así una mejora general de la eficiencia del servicio recaudatorio local.

En materia de bonificaciones, también podría modularse la que hoy está reconocida en beneficio de las empresas de urbanización, construcción y promoción inmobiliaria (23), para dar cabida a una política municipal autónoma de apoyo a esa importante actividad.

Una vez más, el origen de este beneficio hay que buscarlo en la extinta Contribución Territorial Urbana, y su justificación de entonces, hoy caduca, partía de la consideración de que no podía gravarse con un impuesto sobre la renta real o potencial de los inmuebles a los que ninguna renta podían producir, dado que mientras se construye no es posible obtener rendimientos de un inmueble indisponible. De hecho, bajo este punto de vista, lo lógico hubiera sido dejar totalmente exentos a estos bienes, si bien el legislador de 1988 prefirió mantener un gravamen mínimo del 10 por 100 de la cuota íntegra, en el mejor de los casos por razones censales o, en el peor de ellos, por pura tradición. Pero lo cierto, como ya he anticipado, es que este fundamento es ajeno al IBI, un tributo patrimonial que grava la capacidad económica manifiesta a través de la posesión de

activos inmobiliarios con independencia de que estén o no destinados a la transformación y/o venta, tanto que grava inmuebles que ni producen ni pueden producir una corriente de ingresos, ni de ningún modo pueden ser vendidos, como son los demaniales —inalienables, imprescriptibles e inembargables, según el artículo 132 de la Constitución.

La bonificación del artículo 74.1 LRHL exige, además de la imposibilidad de obtener rendimientos, que los inmuebles afectados no formen parte del inmovilizado de su titular, lo que es tanto como decir que el beneficio se justifica porque se trata de un insumo de su proceso productivo. Sin embargo, es obligado reconocer que cualquier inmueble en el que se desarrolle una actividad económica ostenta esa condición, y que su coste de consumo o uso pasará a formar parte del precio del producto final a través de la amortización o del pago de su arrendamiento, y no por ello la Ley reconoce un derecho general a la bonificación. En consecuencia, es también obligado concluir que esta bonificación sólo puede mantenerse por razones de política de vivienda o de apoyo al sector de la construcción, pero no por causas intrínsecas a la estructura y naturaleza del tributo.

Así las cosas, resulta razonable que los municipios tengan su propia voz en la materia —pues son ellos los que diseñan el modelo de ciudad y gestionan y controlan su ejecución—, de forma que puedan modular la cuantía del beneficio, dentro de ciertos límites, atendiendo al uso previsto de los nuevos inmuebles y otras consideraciones de política local.

#### 4. Supuesto de sujeción

Otras reformas, en fin, que podrían abordarse, tienen que ver con los supuestos de no sujeción, los in-

muebles plurimunicipales, el sujeto pasivo y la repercusión, la base liquidable y la tributación de los inmuebles de naturaleza rústica.

Por el primer aspecto, de alcance estrictamente técnico, se trataría de eliminar la actual confusión en torno a los conceptos de exención y no sujeción que resulta patente en la regulación del impuesto. En primer lugar, y dado que no pueden estar sujetos al IBI otros inmuebles que los inscritos en el Catastro, debería pasar a ser un supuesto de no sujeción la actual exención de los caminos, carreteras y demás vías terrestres y bienes del dominio público marítimo-terrestre e hidráulico, así como los tinglados o cobertizos de pequeña entidad utilizados en explotaciones agrícolas, ganaderas o forestales que, por el carácter ligero y poco duradero de los materiales empleados en su construcción, sólo sirven para usos tales como el mayor aprovechamiento de la tierra, la protección de los cultivos, el albergue temporal de ganaderos en despoblado o guarda de aperos o instrumentos propios de la actividad a la que sirven y están efectos, dado que para ninguno de esos bienes, por unas u otras razones, tiene sentido su inscripción catastral; y en segundo lugar, los bienes demaniales de los municipios, salvo que se encuentren cedidos a terceros mediante contraprestación, deben pasar asimismo a ser considerados como no sujetos, pues la actual exención carece de sentido en la medida en que, por imperativo de derecho común, hay confusión entre deudor y acreedor al ser ambos una misma persona.

#### 5. Inmuebles plurimunicipales

Respecto de los inmuebles plurimunicipales, los que se localizan en dos o más términos municipales —caso paradigmático es el de los embalses y las autopistas— hay que afirmar que debe superarse con ur-

gencia el que, como ocurre ahora, estén siendo valorados mediante una pluralidad de ponencias catastrales y sus valores, según que el municipio en donde se ubiquen haya sido revisado o no antes de 1997, estén congelados o se actualicen anualmente; que estén siendo gravados a partir de bases liquidables sujetas a diversos regímenes, y estén siendo sometidos, en fin, a tantos tipos de gravamen distintos como municipios los acogen. A la vista de ese panorama, bien podría decirse que el IBI no está pensado para esta clase de inmuebles, pues no es posible deducir ninguna configuración de su régimen fiscal más allá de la que se desprende de la necesidad de atribuir a cada ayuntamiento la parte del fondo que le corresponde, de la que se derivan las consecuencias expuestas por imperativo de la ley vigente (24): la unidad física, funcional, económica y jurídica del inmueble reclama, pues, que la futura Ley de Haciendas Locales dé una solución también unitaria y específica a sus singulares características, quizá mediante la creación de un régimen especial para los de su tipología.

#### 6. Sujeto pasivo

Del asunto del sujeto pasivo ya nos hemos ocupado, en cierto modo, al referirnos a los problemas de equidad que acompañan a la simplificación de atribuirle todo el valor catastral —toda la capacidad económica que representa— cuando no es propietario pleno del inmueble. La solución no es, desde luego, sencilla, pues la primera idea que a cualquiera se le podría ocurrir —establecer la concurrencia de sujetos pasivos, cada uno por el valor de su derecho, o, mejor, desmembrar el hecho imponible actual en varios— desencadenaría unos costes de gestión y una presión fiscal indirecta inaceptables. No obstante, no debería dejarse de explorar alguna solución intermedia, tipo *second best*,

para, por ejemplo, autorizar al sujeto pasivo a repercutir el exceso de carga soportado sobre el titular del derecho que limita el suyo (25).

## 7. Base liquidable

La base liquidable es cuestión que también entronca con algunos comentarios ya realizados en páginas precedentes. Este concepto fue introducido en el impuesto por primera vez (26) por medio del Real Decreto-Ley 5/1997 con el objeto de evitar el notable incremento de la carga fiscal del tributo derivado de las revisiones de valores catastrales, de acuerdo con la resolución aprobada por el pleno del Congreso de los Diputados el 28 de noviembre de 1995 sobre la necesidad de adoptar medidas para diferir en el tiempo su impacto, «a través de mecanismos que redujeran la cuota durante un período al final del cual se alcanzará la correspondiente al valor revisado» (27).

Con este propósito, unánimemente compartido por las fuerzas políticas parlamentarias, el legislador ideó la reducción decenal de la base imponible del tributo, encomendando su gestión a la Dirección General del Catastro.

A diferencia de cualquier otra reducción fiscal, la del IBI se caracteriza, como se infiere de la exposición de motivos de la Ley por la que se creó, por ser un mecanismo técnico para dar solución a un problema estrictamente político: de ahí que sea una reducción aplicable con carácter general a todo tipo de inmuebles, salvo a los que la revisión catastral haga que su valor baje, y que su cuantía absoluta o proporcional no sea uniforme para todos aquéllos, sino que dependa del incremento de valor experimentado por cada uno de ellos.

Pese a que el balance del funcionamiento de esta reducción es

enormemente satisfactorio desde el punto de vista del cumplimiento de su objetivo, después de cuatro años de aplicación es posible extraer algunas conclusiones de interés de cara a la reforma del impuesto. En primer término, obvio es que no ha sido suficiente —al menos para la revisión catastral de Madrid y Barcelona, en la medida en que la Ley 14/2000 debió introducir la facultad de ambos ayuntamientos de establecer límites al crecimiento de la cuota, que vinieron a superponerse al efecto amortiguador de la reducción. Y, por otra parte, ya hemos comentado que, desde el punto de vista de la funcionalidad de los valores catastrales, la congelación o no actualización anual de tales valores que acompaña a la reducción, unida a la fase fuertemente expansiva del ciclo inmobiliario en la que ha sido aplicada, está produciendo un deterioro permanente de la representatividad de aquéllos.

El fenómeno, desde luego, no es nuevo (28); es más, el propio concepto de revisión de los valores catastrales nace de la constatación de su periódica desactualización, lo que lleva implícito que cualquier revisión siempre producirá un fuerte incremento de la base imponible del IBI, tanto mayor cuanto más tiempo pase. Y para atacarlo, aunque sea parcialmente y con escasa afinación, la actualización anual es una herramienta útil, a falta de la decisión normativa de que las revisiones de valores se realizaran en lapsos de tiempo breves para impedir su enjecimiento.

La sugerencia de trasladar al IBI lo que, en mi opinión, es del IBI —que los límites hay que ubicarlos en las cuotas, no en las bases— podría, sin dudarlo, colaborar a que éstas no queden estructuralmente mediatizadas y pudieran así desplegar plenamente los efectos previstos por las leyes para ellas, sin que se derivaran incrementos excesivos de la presión fiscal y mejorando, al

mismo tiempo, la equidad horizontal del tributo local. Todo depende, en última instancia, de lo que se considere autonomía local y del grado de compromiso de las fuerzas políticas y del mundo local con estos principios.

## 8. Inmuebles de naturaleza rústica

La situación tributaria de los inmuebles de naturaleza rústica es completamente distinta: desde la aprobación de la LRHL, jamás se ha realizado una revisión de sus valores. El problema, verdadera tradición inveterada del Catastro aquí y en cualquier país, ya había sido detectado por el legislador de 1988, cuando se decidió a que esos valores no se revisaran y quedaran como habían sido fijados en la primera mitad de los ochenta, si bien actualizándolos mediante coeficientes anuales que, dicho sea de paso, no han sido capaces de mantener una indexación superior al 15 por 100, de media, con los valores de mercado de los terrenos agrarios. Un problema actual añadido a esa grave desactualización de los valores catastrales en el ámbito agrario y forestal es que, debido a la carencia de la normativa apropiada, las construcciones agrarias están pendientes de valorar, esto es, nunca han tributado.

El valor catastral total de los cuarenta y siete millones de hectáreas ocupadas por los inmuebles rústicos ascendía, a finales de 2000, a tres billones seiscientos mil millones de pesetas —76.596 pts./ha—, y la cuota del IBI rústico se situó en veintidós mil doscientos millones de pesetas —608 pesetas por hectárea no exenta (29).

A pesar de esos datos, el Catastro rústico ha experimentado, de la mano de las políticas estructurales de la Unión Europea, un acelerado proceso de modernización en los

últimos años, tanto que ahora —momento en el que se dispone de información actualizada y digitalizada de casi el 75 por 100 del territorio— es posible poner fecha al día en que nuestro país contará con un catastro rural verdaderamente moderno y útil. No obstante, dada la escasísima relevancia fiscal del IBI que grava a este tipo de inmuebles, que no supera el 3 por 100 del que recae sobre los urbanos, es preciso plantearse, en el marco de la reforma de la Ley de Haciendas Locales, el papel que deba desempeñar en el futuro esta rama del tributo, y nuevamente aquí, como en el ámbito de los inmuebles urbanos y como siempre ha ocurrido a lo largo de casi tres siglos, está presente la interacción entre Catastro e IBI, entre valor catastral y presión fiscal, por lo que será necesario, una vez más, que en la reforma se tengan en cuenta esta perspectiva, las características de esa interacción y los instrumentos jurídicos que puedan hacer compatible la política de moderación fiscal y la conveniencia de disponer de unos valores catastrales actualizados y equitativos.

En cualquier caso, existen diversos aspectos técnicos en la actual regulación del IBI rústico que también deberían ser afrontados por la nueva ley. En primer lugar, la dualidad metodológica contenida en el art. 68 LRHL, que ofrece la posibilidad de valorar los inmuebles rústicos capitalizando indistintamente rentas reales o potenciales, no parece que favorezca el propósito de uniforme indexación de los valores catastrales con los de mercado que la propia ley proclama; en segundo lugar, la acumulación de parcelas situadas en un mismo término municipal y propiedad de una misma persona, a la que hoy obliga el artículo 64.k) LRHL, debería desaparecer, pues como ya se ha comentado no es más que una técnica para la aplicación del mínimo exento establecido por razones de eficacia y eficiencia recaudatoria que admite

otras formulaciones más respetuosas con el derecho del contribuyente a conocer con precisión los inmuebles sobre los que se le reclama el pago del tributo, con su derecho a imputar el pago en período voluntario a los que considere adecuados, y con la autonomía local a la hora de cuantificar el umbral de eficiencia justificativo de la exención de la que cuelga; en tercer y último lugar, es también necesario reconsiderar los procedimientos catastrales contenidos en la LRHL —hoy casi completamente diseñados para el ámbito urbano— a efectos de acomodarlos a las peculiaridades del mundo rural, en el que siguen estando muy presentes hábitos, cultura e instituciones claramente diferenciadas de las de la ciudad.

A modo de anticipo de este último aspecto, ya en la Ley de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social para 2002 se ha incluido una nueva y completa regulación del clásico procedimiento de renovación del Catastro rústico, por virtud del cual se ha venido y se viene poniendo al día en términos de información y de tecnología gran parte del mismo a través de diversos programas operativos cofinanciados por la Unión Europea a partir de 1996.

Este nuevo procedimiento, adaptado a las exigencias generales de la Ley 30/1992, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y de Procedimiento Administrativo Común, se configura normativamente como requisito previo o simultáneo para la revisión de los valores catastrales rústicos, y persigue la rectificación general de las características catastrales de los citados bienes en los municipios en los que no se cuente ya con una información catastral actualizada. Entre las citadas características, en fin, queda incluido el propio valor catastral —que será determinado, no obstante, a partir de los tipos evaluatorios que sirvieron para el señala-

miento de las bases liquidables de la contribución territorial rústica, actualizados con los coeficientes fijados por las leyes de Presupuestos aprobadas desde 1989 en adelante.

## V. CONCLUSIÓN

Como conclusión, en mi opinión la reforma del IBI puede ser observada desde dos planos distintos: de un lado están las grandes decisiones políticas y fiscales —la cuestión de las competencias, la profundización de la autonomía local, la personalización, en mayor o menor medida, del tributo, la revisión de los valores catastrales y su impacto fiscal y la consideración de la vivienda habitual— y, de otro, las modificaciones de orden más técnico que, sin embargo, pueden ayudar a disponer de un impuesto más moderno y gestionable, entre las que pueden citarse los beneficios fiscales, los supuestos de no sujeción, la repercusión, la problemática de los inmuebles plurimunicipales, la actualización de valores y los métodos de valoración de los inmuebles de naturaleza rústica.

En ese empeño de modernización, agilidad y calidad de servicio trabaja la Dirección General del Catastro, para lo cual —y retomo ahora mi apelación a la colaboración leal entre las administraciones en pos de un objetivo común— se está edificando un proyecto tecnológico ambicioso que nos va a permitir hacer mucho más fluidas y fructíferas esas relaciones. En 2002, cuando se cumpla el tricentenario del nacimiento de Zenón de Somodevilla, Marqués de la Ensenada, ilustre político y marino al que tanto deben nuestra historia y nuestra Hacienda, se habrá ya desarrollado una gran parte del Proyecto justamente bautizado con su nombre, y con el que el Ministerio de Hacienda quiere promover la más fiel y rápida actualización de la información territorial pública al servicio del conjunto de

las administraciones y de los ciudadanos, para lo cual se dispondrá, a través de internet, de un intercambiador de datos catastrales con dichas administraciones, un programa de ayuda a la presentación de declaraciones por parte de los obligados, un servicio de modificación de datos de carácter personal y un servicio de consulta y certificación de información catastral, literal y gráfica, a disposición de todos (30).

## NOTAS

(1) No conviene olvidar en este punto, como en ningún otro, la opinión de los contribuyentes. Según el último estudio publicado por el Centro de Investigaciones Sociológicas, sólo un 14,9 por 100 de los encuestados piensa que el Estado debe gastar más de lo que ahora gasta, frente a un 24,4 por 100 que opina lo contrario y un 47,5 por 100 que considera que el volumen del gasto debe permanecer en su nivel actual. Además, también es relevante considerar que, respecto a la pregunta sobre quién administra mejor el dinero que se recauda con los impuestos, las preferencias sitúan en primer lugar al Gobierno central (22,7 por 100), seguido de las comunidades autónomas (21,6 por 100) y, por último, de los ayuntamientos (20,6 por 100), aunque es mayoritaria la opinión de que el Estado debería gastar menos para que las autonomías gasten más (59,6 por 100) y de que parte del dinero gastado por éstas debería ser gastado por los ayuntamientos (64,4 por 100). CIS, «Opinión pública y política fiscal», *Estudio n.º 2427*, Madrid, julio 2001.

(2) Según los datos contenidos en el *Informe IRIA 2000* (MAP, Madrid, 2001), la inversión informática del conjunto de las administraciones públicas en 1999 se situó en 63.396 millones de pesetas, un 49 por 100 más que en 1997, si bien, mientras la Administración del Estado creció un 67 por 100 y la autonómica lo hizo un 44 por 100, la local sólo incrementó su cifra en un 18 por 100. Si se considera la comparación de la totalidad de los gastos informáticos de las tres administraciones respecto del montante global de sus capítulos presupuestarios 1, 2 y 6 para ese mismo año, se observa que la ratio conjunta es de un 1,38 por 100, correspondiendo un 1,77 por 100 a la Administración del Estado, un 1,03 por 100 a la autonómica y un 1,26 por 100 a la local. La relación *terminales/empleados*, en fin, arroja unos valores del 48, 22 y 29 por 100, respectivamente, lo que da una idea del escaso grado de penetración de las TI en nuestra Administración, particularmente apreciable en el ámbito local y autonómico. De hecho, según la misma fuente, la Administración local española emplea, a 1 de enero de 2000, a sólo 4.037 informáticos, para una plantilla total de más de 450.000 empleados y una pobla-

Principales actuaciones de actualización catastral (*)	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000
Declaraciones tramitadas.....	709	922	923	979	1.054	1.404	1.735	2.078
Compraventas inscritas.....	557	728	712	769	761	1.040	1.421	1.774
Alta de nuevas edificaciones....	495	510	476	444	501	538	595	596

(\*) Cifras en miles de unidades.

ción servida cercana a los cuarenta millones de habitantes.

(3) Según la cita de la propia sentencia, aunque no exhaustiva, el valor catastral es un «medio ordinario de comprobación de valores (art. 52.1.a) LGT)» y «tiene incidencia en la determinación de la base imponible del Impuesto sobre el Patrimonio (art. 10 de la Ley 19/1991, de 6 de junio), en la imputación de rentas inmobiliarias en el IRPF (art. 71 de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre), así como en la comprobación de valores del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (art. 18.4 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre)».

(4) La autonomía municipal impone «que no se prive a los ayuntamientos de cualquier intervención en la ordenación del tributo o en su exigencia» (STC 19/1987), si bien «no exige que esa intervención se extienda a todos y cada uno de los elementos que integran el tributo» (STC 221/1992).

(5) A finales de 2001 el Catastro Urbano cuenta con información alfanumérica y gráfica de más de veintisiete millones de inmuebles urbanos y más de cuarenta y tres millones de parcelas rústicas, la cual es, además, objeto de una constante actualización, como puede observarse en el cuadro A.

(6) La citada Ley, dictada en lo que aquí interesa con el propósito de clarificar el régimen de acceso a los datos catastrales y adaptarlo a las exigencias de la Ley Orgánica de Protección de Datos de Carácter Personal y de la Sentencia del Tribunal Constitucional 292/2000, de 30 de noviembre, viene a introducir en nuestro ordenamiento el principio de libertad de acceso a la información catastral no protegida, al tiempo que define, con precisión y por primera vez con rango de Ley, qué datos de los contenidos en el Catastro se consideran protegidos, cuáles son el «nombre, apellidos, razón social, código de identificación y domicilio de quienes figuran en el Catastro como titulares o sujeto pasivo del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, así como el valor catastral y los valores del suelo y, en su caso, de la construcción, de los bienes inmuebles individualizados». Fuera de eso, por tanto, a partir del 1 de enero de 2002 cualquiera podrá obtener información sobre la superficie de las fincas, su uso, destino o cultivo, su calidad constructiva y antigüedad, su estado de conservación, su ubicación y referencia catastral y cualesquiera otros datos catastrales que sean de su

interés. Además tratándose de las administraciones públicas, comisiones parlamentarias de investigación, defensor del pueblo, Tribunal de Cuentas y jueces y tribunales y organismo, corporaciones y entidades públicas —siempre en el marco del ejercicio de sus respectivas competencias—, o de particulares especialmente legitimados en los términos previstos en la propia norma (v. gr. colindantes, arrendatarios, aparceros, herederos, etc.), igualmente podrán acceder a los datos catastrales protegidos.

(7) La competencia normativa en materia de valoración urbanística, según la conocida Sentencia del Tribunal Constitucional de 20 de marzo de 1997, por la que se enjuició el Texto Refundido de la Ley sobre Régimen del Suelo y Ordenación Urbana aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1992, corresponde al Estado, precisamente porque sólo así se puede garantizar la igualdad de todos los españoles en las condiciones del ejercicio del derecho de propiedad. En este sentido, la Ley 6/1998, sobre Régimen del Suelo y Valoraciones, después de reconocer que el legislador estatal únicamente conserva su competencia en esta materia así como en la de expropiación forzosa, responsabilidad extracontractual de las administraciones y procedimiento administrativo común, ha optado por utilizar, en suelo urbano y en el urbanizable incluido en ámbitos delimitados por el planeamiento para los que se hayan establecido las condiciones de su desarrollo, el método de valoración consistente en aplicar el aprovechamiento urbanístico al valor básico de repercusión recogido en las ponencias catastrales, salvo determinados supuestos especiales (arts. 27 y 28 de la Ley 6/1998). Para las expropiaciones, e incluso para los procedimientos de distribución de beneficios y cargas en los que no se haya alcanzado el acuerdo de los propietarios afectados, el art. 23 de la citada Ley remite igualmente a esa técnica.

(8) Un ejemplo, extremo pero real, de la inconveniencia de la fragmentación sería precisamente el citado de los grandes inmuebles que o atraviesan varios municipios (autopistas) o se extiende por el territorio de una pluralidad de ellos (algunos aeropuertos, la mayoría de los embalses, etcétera).

(9) El artículo 70.2 LRHL señala que, «previamente a su aprobación, las ponencias de

valores se someterán a informe del ayuntamiento interesado».

(10) Del total de unidades urbanas cuyos valores catastrales han sido revisados entre 1993 y 2001 —con efectos tributarios un año más tarde en cada caso—, que ha sido de algo más de 19.300.000, un 10,23 por 100 lo fueron en 1993; un 7 por 100, en 1994; un 15,26 por 100, en 1995; un 18,33 por 100, en 1996; un 10,11 por 100, en 1997; un 4,63 por 100, en 1998; un 7,38 por 100, en 1999; un 8,48 por 100, en 2000, y un 18,64 por 100, en 2001. La influencia del proceso electoral local en esta distribución se observa claramente si se repara en que las elecciones municipales celebradas durante este período tuvieron lugar en 1995 y 1999: en los años previos a cada uno de ellos las revisiones sólo afectan al 7 y al 4,63 por 100 de las unidades revisadas, las cifras más bajas de todo ciclo.

(11) Tres, cinco, ocho y diez años son las cadencias que para las revisiones de valores han previsto las sucesivas leyes de la CTU o del IBI y siempre, además, su cumplimiento ha sido incompleto.

(12) *Vid.* las manifestaciones en ese sentido del Instituto de Estudios Económicos en el diario *La Gaceta de los Negocios* del 17 de octubre de 2001: 48. La Ley Reguladora de las Haciendas Locales señala que el valor catastral se fijará «tomando como referencia el valor de mercado, sin que en ningún caso pueda exceder éste». Esto es así porque, como es evidente, nadie puede asegurar, en una economía libre, cuál sea el valor de mercado de los inmuebles, pues a lo máximo que se puede aspirar es a una modelización del mercado —mejor, de los muchos submercados existentes— para obtener una aproximación, más o menos plausible, del precio más probable que podría exigirse y satisfacerse por la compra-venta de un inmueble. Esa limitación de que adolece la ciencia económica para determinar con exactitud el valor de los inmuebles es la que explica la prudencia del legislador: una cosa es «tomar como referencia» el valor de mercado, que sería siempre algo impreciso, y otra bien distinta es equiparar valor catastral y valor de mercado. De ahí que, con el auxilio de los juristas, se haya concluido que en todo caso aquél no podrá superar a éste, pues de hacerlo se estaría entrando en el terreno de la confiscación, se estaría gravando como capacidad económica lo que no lo es (el exceso). Para evitarlo o, lo que es mejor, para asegurarse de que tal hipótesis no se confirme en ningún caso, se ha optado por fijar los valores catastrales en la mitad del teórico valor de mercado resultante de los estudios que a tal efecto se realizan, lo que, por otra parte, no perjudica en absoluto al principio de equidad horizontal, sino que lo preserva.

(13) Todas las medidas que ahora se comentan se han adoptado para el IBI que recae sobre los inmuebles de naturaleza urbana, pues para los rústicos se continúa aún con los valores catastrales vigentes para la antigua Contribución Territorial, si bien han sido actualizados mediante coeficientes aprobados

CUADRO B

AÑO	PORCENTAJE DE IMPUESTOS SOBRE LA PROPIEDAD INMUEBLE RESPECTO DEL PIB		PORCENTAJE DE IMPUESTOS SOBRE LA PROPIEDAD INMUEBLE RESPECTO DE LA RECAUDACIÓN FISCAL	
	UE-15	España	UE-15	España
1980 .....	1,1	0,1	3,0	0,6
1982 .....	1,3	0,2	3,3	0,6
1984 .....	1,3	0,2	3,2	0,7
1986 .....	1,2	0,2	3,1	0,7
1988 .....	1,3	0,2	3,1	0,6
1990 .....	1,0	0,2	2,5	0,5
1992 .....	1,0	0,1	2,5	0,2
1994 .....	1,3	0,1	3,1	0,3
1996 .....	1,3	0,1	3,1	0,3
1997 .....	1,4	0,1	3,3	0,3

Fuente: EUROPEAN COMMISSION (Eurostat) (2000), *Structures of the taxation systems in the European Union 1970-1997*, Luxemburgo.

por las sucesivas leyes de Presupuestos Generales del Estado.

(14) Para un mayor detalle acerca de la evolución normativa del Impuesto sobre Bienes Inmuebles desde su creación, *vid.* MIRANDA HIT A, J. (2001), «Impuesto sobre Bienes Inmuebles y financiación municipal: esbozo de un balance (1990-1999)», *Crónica Tributaria*, número 97, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.

(15) La Ley 19/1991, del Impuesto sobre el Patrimonio, reconoce, en su exposición de motivos, lo siguiente: «La reforma de los elementos estructurales del Impuesto sobre el Patrimonio plantea, como problema central, el de la valoración de los distintos elementos patrimoniales de los que es titular el sujeto pasivo. La regla más acorde con una justa determinación de la capacidad contributiva, como es la que remite esta cuestión al valor de mercado, debe ceder en muchos casos su lugar a reglas específicas de valoración en beneficio de la seguridad jurídica del contribuyente, que no puede discutir anualmente con la Administración dicho valor con respecto a sus bienes». Esta argumentación, que en sí misma acredita la necesidad de disponer de una valoración administrativa uniforme y general de los inmuebles de todo el país al menos para los tributos de cobro periódico, queda posteriormente concretada en la regla contenida en el artículo 10 de la ley del impuesto: el sujeto pasivo está obligado a declarar por el mayor de los tres siguientes y posibles valores: precio, valor comprobado a efectos del ITPAJD o del ISD y valor catastral, con lo que, en la práctica, dentro de un mismo edificio de viviendas idénticas —con idéntico valor catastral y, eventualmente, precio y valor comprobado— unos contribuyentes deberán declarar por el precio, si compraron recientemente; otros por el valor comprobado, si lo hicieron con tiempo suficiente para que la comunidad autónoma haya podido fijarlo; y otros, que adquirieron mucho antes, computarán el inmueble por su valor catastral que, como ya se

ha dicho, quedó establecido en el entorno del 50 por 100 del valor de mercado cuando se revisó. Afortunadamente, la reciente desfiscalización de la vivienda habitual (DA Primera del Real Decreto-Ley 3/2000, actualmente art. 25 de la Ley 6/2000) ha hecho posible que esta desigual consideración de los inmuebles en el IP desaparezca, en la práctica, en gran medida.

(16) En el conjunto de los países de la Unión Europea, los impuestos sobre la propiedad, después de permanecer prácticamente sin variación en torno al 1,3 por 100 del PIB en la década de los ochenta, sufrieron un fuerte descenso a partir de 1990 (1 por 100 del PIB en ese año y los dos siguientes), aunque desde 1993 han vuelto a remontar hasta alcanzar el 1,4 por 100 en 1997. En términos de ingresos tributarios, vienen representando en la Europa de los Quince entre el 2,4 por 100 (1991) y el 3,3 por 100 (1997), como se observa en el cuadro B.

(17) El nuevo apartado 4 del artículo 74 de la LRHL, introducido por la Ley 14/2000, ha propiciado que los citados ayuntamientos —únicos a los que resulta aplicable— hayan aprobado para 2002, año en el que entra en vigor la revisión de valores catastrales en ellos, unas bonificaciones que hacen que el incremento de la cuota del IBI respecto de 2001 no supere los porcentajes que se recogen en el cuadro C.

(18) Si se hace abstracción del caso particular de la disposición adicional segunda de la LRHL, que prevé la posibilidad de establecer tipos diferenciados por parte de los municipios que cuenten con más de 200.000 unidades catastrales urbanas cuyos valores sean objeto de revisión por fases anuales, de la que únicamente ha hecho uso la ciudad de Málaga.

Este supuesto, a diferencia del que se comenta en el texto, nada tiene que ver con la decisión de política fiscal de gravar más a determinados tipos de inmuebles que a otros, si-

CUADRO C

Madrid	Incremento máximo (en porcentaje)	Barcelona	Incremento máximo (en porcentaje)
Inmuebles con valor catastral inferior a 240.404,84 €.....	3,5	Viviendas y plazas de estacionamiento residencial.....	3
Ídem entre 240.404,85 y 601.012,1 € ....	8,0	Locales destinados a otros usos y solares:	
Ídem de más de 601.012,1 € .....	25,0	Con valor catastral inferior a 60.101,21 €.....	3
		Con valor catastral entre 60.101,22 y 150.412,12 €.....	9
		Con valor catastral superior .....	Sin bonificación

no que responde precisamente a lo contrario: si se revisan los valores de un municipio por fases, existirá, por definición, un desfase temporal en el momento del señalamiento de los nuevos valores de, al menos, un año entre una y otra zona del término municipal, por lo que resultaría inequitativo que mientras la primera tributa con nuevos y más elevados valores que la segunda, ambas lo hicieran a un tipo único y común.

(19) El art. 74.4 LRHL ya contempla una medida de esta naturaleza, aunque no referida al tipo de gravamen sino a la posibilidad de que disponen los ayuntamientos de bonificar en el IBI a los propietarios de inmuebles ubicados en zonas de características especiales (hábitat rural tradicional vinculado a actividades primarias).

(20) Al mismo resultado se llegaría mediante el establecimiento de la posibilidad de que los ayuntamientos aprobaran una reducción de la base imponible, de hasta cierta cuantía, que actuaría como mínimo exento en beneficio de la vivienda habitual, si bien esta fórmula convertiría el impuesto en progresivo.

(21) La vinculación entre IBI y servicios municipales está en la base de la teoría hacendística que justifica la existencia del tributo en el principio del beneficio y, por tanto, en la indivisibilidad de muchos de tales servicios (por lo que no sería posible su financiación mediante precio o tasa), y forma parte de la definición que el derecho positivo nos ofrece de él: el hecho de que los ayuntamientos que presten el servicio de transporte colectivo urbano o, en general, los que presten más servicios de los mínimos y obligatorios que les impone la Ley, puedan incrementar el tipo de gravamen (art. 65 LRHL), así lo confirma. Coherentemente con ello, subyace en el IBI la idea de que a menos servicios, menos impuesto (arts. 65 y 74.1 LRHL), lo que, por otra parte, justificaría un tratamiento diferenciado y hoy inexistente en relación, por ejemplo, a las grandes infraestructuras (presas y embalses, autopistas de peaje, vías férreas) o cierto tipo de inmuebles singulares.

(22) El art. 64 k) LRHL reconoce la exención a los inmuebles urbanos cuyo valor no exceda

de 601,01 euros, así como al conjunto de los rústicos que, siendo propiedad de un mismo sujeto y estando localizados en un mismo término municipal, no exceda de 1.202,02.

(23) El art. 74.1 LRHL reconoce una bonificación del 90 por 100 a favor de los inmuebles de tales empresas, siempre que no formen parte de su inmovilizado, durante el tiempo que dure la obra o construcción y un año más, con el límite de tres.

(24) Un ejemplo puede ayudar al lector a comprender lo dicho: imagínese un embalse que se localiza en la confluencia de cuatro municipios: uno con valores revisados antes de 1993; otro, revisado en 1996; un tercero, en 1997 y, el último, en 2000. Añada a esto que cada ayuntamiento ha acordado un tipo de gravamen distinto, y aplique a esos valores catastrales la reducción decenal establecida por la Ley 53/1997, que, como es sabido, varía de año en año según la antigüedad de la revisión y está en vigor sólo desde el 1 de enero de 1998; para completar la operación, considérese que, a partir de esa fecha, sólo para los municipios revisados desde entonces, no es aplicable la actualización anual del valor catastral mediante coeficientes basados en la inflación prevista.

(25) Esta idea es la que alimenta lo establecido en la disposición transitoria 2ª.10.2 de la Ley 29/1994, de Arrendamientos Urbanos, y en el actual artículo 65.2 LRHL. Por virtud de aquella, el propietario de una vivienda de las conocidas como de renta antigua puede repercutir el IBI íntegramente en el inquilino, lo que es tanto como reconocer que el derecho de propiedad del inmueble está tan pesadamente limitado por la relación arrendaticia que, para el impuesto, es como si no existiese.

(26) Como antecedentes inmediatos, las contribuciones territoriales contaban con diversas reducciones caracterizadas por su estrecha vinculación a la noción usual de beneficio fiscal, pues su efecto era siempre el de minorar la carga impositiva en los supuestos concretos y determinados que el legislador consideraba dignos de esa ventaja (v. gr., a favor de los edificios que se construyen de nueva planta, se reedifiquen o se reformen, apli-

cable durante el tiempo de duración de las obras, art. 261 RD Legislativo 781/1986). En el ámbito de la contribución rústica, sin embargo, existió una reducción de aplicación general consistente en dejar en la mitad la base imponible (art. 247 RD Leg. citado) —cuyo efecto no era distinto del que actualmente proporciona el coeficiente RM de referencia a mercado aprobado por Orden de 14 de octubre de 1998 para los inmuebles urbanos— y que precisamente estaba destinada a aminorar el impacto de la denominada «rectificación» de la base imponible, que debía hacerse cada cinco años (art. 246). Anteriormente, el Decreto 444/1963, de 28 de febrero, ya se había ocupado de la problemática que, históricamente, ha llevado asociada la revisión de las bases de la Contribución Territorial: «Los trabajos decenales de revisión catastral de las riquezas rústica y pecuaria, dispuestos por la Ley de 23 de marzo de 1906 y el Reglamento aprobado por Real Decreto de 23 de octubre de 1913, no tendrán efectividad fiscal hasta que, ultimados aquéllos en todos los pueblos... puedan aplicarse simultáneamente los resultados en todo el territorio nacional» (esto se decía, repárese, cincuenta y siete años después de la ley que lo ordenaba).

(27) *Vid.* exposición de motivos de la Ley 53/1997, de 27 de diciembre.

(28) Desde 1979 a 1999, los valores catastrales urbanos se han incrementado por aplicación de los sucesivos coeficientes de actualización establecidos en las leyes de Presupuestos Generales del Estado en un 253 por 100 (una media del 6,4 por 100 anual acumulativo), en tanto que el IPC de ese período ha crecido un 323 por 100 (media anual del 7,47 por 100).

(29) Los datos para el ámbito urbano son los siguientes: valor catastral, 121.123.333 millones de pesetas; cuota líquida, 643.672 millones (recaudación por padrón).

(30) Un mayor detalle sobre el «Proyecto Ensenada» puede obtenerse en PUYAL SANZ, P. (2001), «El Catastro ante la sociedad de la información: el Proyecto Ensenada», en *Catastro*, n.º 41, Ministerio de Hacienda, Madrid.