

Perspectiva histórico-jurídica de una contribución impositiva: del Catastro al IBI (siglos XVIII-XXI)

SUMARIO: I. LOS ORÍGENES DE LA CONTRIBUCIÓN CATASTRAL.—II. ANTECEDENTES INMEDIATOS DE LA CONTRIBUCIÓN TERRITORIAL URBANA (CTU).—III. CONSIDERACIONES GENÉRICAS SOBRE LA NATURALEZA JURÍDICA DE LA CTU.—IV. LOS VALORES CATASTRALES Y SU FIJACIÓN EN LA CTU.—V. LA CTU EN EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES VIGENTES EN MATERIA DE RÉGIMEN LOCAL DE 1986.—VI. LA LEY 39/1988, DE 28 DE DICIEMBRE, REGULADORA DE LAS HACIENDAS LOCALES (LRHL).—VII. A MODO DE CONCLUSIÓN: LA LEY 48/ 2002, DE 23 DE DICIEMBRE, DEL CATASTRO INMOBILIARIO.

I. LOS ORÍGENES DE LA CONTRIBUCIÓN CATASTRAL

1. El estudio de la evolución histórica y jurídica de una figura impositiva como es el actual IBI, antes CTUrbana y CTRústica, antes Catastro, es una tarea que aúna necesariamente una perspectiva jurídica en cuanto a la interpretación y una perspectiva histórica en cuanto a su comprensión e inclusión en un marco de valoración global.

No se trata, pues, de realizar un seguimiento de figuras similares más o menos próximas a la del Catastro, y que se sitúan en época medieval (1). E incluso podíamos remontarnos a épocas más antiguas, por ejemplo, la ro-

(1) Vid., por ejemplo, MANUEL GARZÓN PAREJA, *Historia de la Hacienda de España* (Madrid, 1984), 2 vols.; DENIS MENJOT-MANUEL SÁNCHEZ MARTÍNEZ (coords.), *La Fiscalité des villes au Moyen Âge* (Toulouse, 1996-2002), 3 vols.; MANUEL SÁNCHEZ MARTÍNEZ (comp.), *El naixement de la fiscalitat d'Estat a Catalunya (segles XII-XIV)* (Vic, 1995); un apunte concreto en MAX TURULL RUBINAT, «La Hacienda Municipal y la tributación directa en Cataluña durante la Edad Media. Planteamiento general», en *Revista de Hacienda Autonómica y Local*, XXII-64 (enero-abril 1992), págs. 9-80, con abundante bibliografía no limitada exclusivamente a Cataluña. Vid. también, en general, *Historia de la Ha-*

mana (2). Por el contrario, nuestro objetivo se concentra en ofrecer al lector una visión de aquella evolución anteriormente citada, tal y como el estado actual de las investigaciones lo permiten.

2. Han sido expuestos en otro lugar los posibles tipos de catastro y las motivaciones que impulsan su aparición y generalización durante el siglo XVIII y posteriores, como pueden ser las de tipo fiscal, las que persiguen una valoración y estimación de la riqueza de un país, y las que pretenden una estrecha relación con el Registro de la Propiedad, a fin de evitar contradicciones entre una y otra institución en lo que se refiere a la titularidad de las propiedades que respectivamente (Catastro y Registro de la Propiedad) contemplan e incluyen (3).

Tradicionalmente, y no sin razón, se acostumbra a iniciar el estudio del catastro como figura impositiva en el siglo XVIII. Para ello, no deja de tener cierto interés el estado en que se hallaba la Hacienda de la monarquía hispánica en el umbral del dieciocho.

En ese momento, siguiendo a FONTANA, «la mayor parte de los ingresos tributarios de la monarquía se obtenían de las provincias de la Corona de Castilla» (4). Estos ingresos respondían a un complejo y ciertamente arcaico sistema de imposición, basado más en una acumulación que en una sistematización y racionalización de los impuestos acumulados durante los siglos anteriores (5), sin olvidar un dato sobre el que volveremos más adelante: la multiplicidad y diferenciación de los regímenes fiscales existentes en la

cienda española (épocas antigua y medieval). Homenaje al Profesor García de Valdeavellano (Madrid, 1982).

(2) Vid. LUIS GARCÍA DE VALDEAVELLANO, *Curso de Historia de las Instituciones españolas* (Madrid, 1977, 5.^a ed.), pág. 156 y sigs. Se refiere a la labor «catastral» realizada por Augusto, de la que tenemos noticia indirecta gracias a Ulpiano; vid. EMMA MONTANOS FERRÍN-JOSÉ SÁNCHEZ ARCILLA, *Historia del Derecho y de las Instituciones* (Madrid, 1991, 3 vols.), I, pág. 133, nota 193. Vid. en general: JOSÉ M.^a BLAZQUEZ, «El sistema impositivo en la España romana», en *Historia de la Hacienda española (épocas antigua y medieval). Homenaje al Profesor García de Valdeavellano* (Madrid, 1982), págs. 67-125; J. MUÑIZ COELLO, *El sistema fiscal en la España romana (Republica y Alto Imperio)* (Huelva, 1980).

(3) ANTONI SEGURA MAS (coord.), *El Catastro en España, 1714-1906. De los Catastros del siglo XVIII a los Amirallamientos de la segunda mitad del siglo XIX. Vol. I.* (Madrid, 1988) (= *El Catastro en España...*), págs. 18-20. El conjunto de artículos que comprende la obra requieren sin duda toda la atención del lector interesado en el tema.

(4) JOSEF FONTANA, *La Hacienda en la Historia de España, 1700-1931* (Madrid, 1980), pág. 16 y sigs.

(5) Vid. ANTONIO DOMÍNGUEZ ORTIZ, *Política y Hacienda de Felipe IV* (Madrid, 1960), especialmente págs. 193-240, y su *Política fiscal y cambio social en la España del siglo XVII* (Madrid, 1984). Vid. también MANUEL GARZÓN PAREJA, *La Hacienda de Carlos II* (Madrid, 1980), y su *Historia de la Hacienda de España* (Madrid, 1984), 2 vols.; MIGUEL ÁNGEL LADERO QUESADA, *La Hacienda real en Castilla en el siglo XV* (La Laguna, 1973), y *El siglo XV en Castilla. Fuentes de renta y política fiscal* (Barcelona, 1982).

Monarquía, esto es, la Corona de Castilla, los reinos de la Corona de Aragón, y la zona que comprendía el reino de Navarra y las provincias vascas.

Resumiendo muy sintéticamente, existían en Castilla tres grandes grupos de ingresos o «ramos» que por sí solos suponían prácticamente el 90 por 100 del total recaudado (6):

- a) Los ingresos procedentes de las llamadas «rentas provinciales», en donde destacaban la «alcabala» (10 por 100 sobre las ventas o permutas) (7); los «cientos» (un 4 por 100 que se añadía a la alcabala), y los «millones», subsidios de Cortes inicialmente extraordinarios a finales del siglo XVI, y que acabaron convirtiéndose en permanentes, cargándose sobre la venta al por menor de determinados artículos de consumo (vino, vinagre, aceite, carne, jabón, velas de sebo), de tal manera que el vendedor detraía en especie lo que se obligaba a entregar en dinero a la Hacienda pública.
Estas rentas provinciales se recaudaban mediante el arrendamiento (por pueblos, por tributos), mediante el cual los artículos de consumo más habituales resultaban mucho más gravados que la riqueza de bienes inmuebles, por ejemplo, que escapaban así al control fiscal, y el arrendatario obtenía unos beneficios muy importantes.
- b) Los ingresos procedentes de los monopolios o «estancos», como el tabaco, la sal, los naipes, el papel sellado o la pimienta, la pólvora, el azogue y el azufre.
- c) Los ingresos procedentes de las aduanas, que se cobraban por las importaciones y exportaciones de las mercancías (8).

3. Como hemos indicado anteriormente, la Corona española contaba hasta principios del siglo XVIII con una variedad de regímenes fiscales, entre otros, el de los reinos de la Corona de Aragón, que a continuación describimos sumariamente (9).

(6) Dejamos de lado intencionadamente los ingresos que percibía la Corona de las contribuciones eclesiásticas, de origen y naturaleza muy variada: subsidio, excusado, tercias reales, Bula de la Santa Cruzada, etc. Vid. ANTONIO DOMÍNGUEZ ORTIZ, *Política y hacienda...*, pág. 242.

(7) Sobre la alcabala, vid. SALVADOR DE MOXÓ, *La alcabala. Sobre sus orígenes, concepto y naturaleza* (Madrid, 1963), y «Los Cuadernos de alcabalas. Orígenes de la legislación tributaria castellana», en *Anuario de Historia del Derecho Español*, 39 (1969), págs. 317-450. M.^a DEL CARMEN ANGULO TEJA, *La Hacienda española en el siglo XVIII. Las rentas provinciales* (Madrid, 2002).

(8) Vid. RAMÓN LÁZARO DE DOU Y BASSOLS, *Instituciones del Derecho público general de España con noticia del particular de Cataluña, y de las principales reglas de gobierno en cualquier Estado* (Madrid, 1803, reed. Barcelona, 1975), vol. V, págs. 262-263.

(9) Sobre este tema, para la Corona de Aragón bajo una perspectiva de conjunto, vid. CHRISTIAN GUILLERÉ, «Les finances de la Couronne d'Aragon au debut du XIVe.

El caso de Valencia es, en palabras de ARTOLA, el más complejo entre ellos (10). Los ingresos del Real Patrimonio provenían del *ters delme*, que tenían una cuantía menor de las «generalidades» y sin embargo eran superiores a los servicios votados en Cortes (11).

En cuanto a Aragón, digamos que la Hacienda Real aragonesa no contaba con una fuente de ingresos de tipo permanente, como también sucedía en otros reinos; además de los ingresos del Real Patrimonio, la Corona sólo contaba con los servicios que las Cortes aprobaban en cada momento, a los que se añadían los impuestos que se cobraban en aduanas o «generalidades» (12).

En cuanto a Cataluña, los ingresos del Real Patrimonio habían sido tradicionalmente muy inferiores a los que recaudaba por su cuenta y para sí la Generalitat de Catalunya o incluso la propia ciudad de Barcelona, prueba de la debilidad de los ingresos que producía dicho Real Patrimonio (13). Este desequilibrio cuanto a los ingresos surgía, entre otros motivos, por la gran importancia que suponía como fuente de ingresos el llamado «dret de bolla»

siècles (1300-1310)», en MANUEL SÁNCHEZ MARTÍNEZ (comp.), *Estudios sobre renta, fiscalidad y finanzas en la Cataluña bajomedieval* (Barcelona, 1993) (= *Estudios sobre renta...*), págs. 487-508. Una aproximación a los conceptos jurídicos en TOMÁS DE MONTAGUT Y ESTRAGUÉS, «La recepció del dret tributari comú a la Corona d' Aragó», en JOSEP SERRANO DAURA (coord.), *El territori i les seves institucions històriques. Actes de les jornades d'estudi commemoratives del 50è. aniversari de la incorporació definitiva del marge dret del riu Ebre a Catalunya. Ascó 28,29 i 30 de novembre de 1997* (Barcelona, 1999), 2 vols., I, págs. 361-383.

(10) MIGUEL ARTOLA, *La Hacienda del Antiguo Régimen* (Madrid, 1982).

(11) Vid. sobre el tema, REMEDIOS FERRERO MICÓ, *La Hacienda municipal de Valencia durante el reinado de Carlos V* (Valencia, 1987); y la bibliografía citada por PEDRO RUIZ TORRES, «El equivalente valenciano», en *El Catastro en España...*, pág. 47 y sigs.

(12) Vid. JOSÉ ÁNGEL SESMA MUÑOZ, «Las Generalidades del Reino de Aragón. Su organización a mediados del siglo XV», en *Anuario de Historia del Derecho Español*, 46 (1976), págs. 393-467; JESÚS LALINDE ABADÍA, «La base ideológica del sistema impositivo aragonés histórico», en *Historia de la Hacienda española (épocas antigua y medieval). Homenaje al Profesor García de Valdeavellano* (Madrid, 1982), págs. 407-446; ESTEBAN SARASA SÁNCHEZ, «La Hacienda real de Aragón en el siglo XV», en el mismo volumen, págs. 483-519; MIGUEL ARTOLA, *La Hacienda...*, págs. 163-171. No he podido consultar W. KUCHLER, *Die Finanzen der Krone Aragon während des 15. Jahrhunderts (Alfons V. und Johann II)* (Münster, 1983).

(13) Sobre el tema, vid. los trabajos de MANUEL SÁNCHEZ MARTÍNEZ, «La fiscalidad real en Cataluña (siglo XIX)», en *Anuario de Estudios Medievales*, 22 (1992), págs. 341-376; «Una aproximación a la estructura del dominio real en Cataluña a mediados del siglo XV: el “capbreu o memorial de les rendes e drets reials” de 1440-1444», en *Estudios sobre renta...*, págs. 381-455; y *El naixement de la fiscalitat d'Estat a Catalunya (segles XII-XIV)* (Vic, 1995). Una visión general en TOMÁS DE MONTAGUT I ESTRAGUÉS, «La Administración financiera en la Corona de Aragón», en *Historia de la Hacienda española (épocas antigua y medieval). Homenaje al Profesor García de Valdeavellano* (Madrid, 1982), págs. 483-504; «El Baile General de Cataluña (Notas para su estudio)», en *Hacienda Pública Española*, 87 (1984), págs. 73-84; y muy especialmente *El Mestre Racional a la Corona d'Aragó (1283-1419)* (Barcelona, 1987).

que la Generalitat recaudaba sobre la venta de productos textiles (14). Un desequilibrio que llegó a su máximo apogeo cuando precisamente era más necesario que nunca a la Corona el recaudar lo máximo posible, es decir, a inicios del siglo XVII cuando las guerras de Europa precisaban de los mayores recursos (15).

A partir de ese momento aumentaron las presiones desde la Corona por conseguir superar las reticencias y las resistencias de tipo jurídico e institucional que existían en Cataluña, a fin de lograr una mayor colaboración-participación económica del Principado y de los otros reinos de la Corona de Aragón en el sostenimiento económico de las empresas europeas de la monarquía. Pero incluso después de la etapa más álgida del conflicto así surgido, cual fue la guerra de 1640 a 1652, la situación no varió aparentemente en lo esencial (16), aunque el monarca controló más directamente la elección de los miembros de la Generalitat y del municipio de Barcelona, (17). Sin olvidar que el Derecho catalán (público y privado) se mantuvo a partir de entonces como concesión *ex novo* del monarca, que en uso de su soberanía así lo disponía en favor de sus súbditos.

Todo ello nos prepara el camino para entender mejor dos cuestiones. En primer lugar, la efervescencia durante el siglo XVII del arbitrista, creador de una literatura de opinión amplísima que creó un ambiente propicio para la aplicación de unas medidas fiscales homogeneizadoras a principios del siglo XVIII (18). En segundo lugar, la realidad de un desequilibrio financiero dentro de la monarquía, puesto que Castilla seguía contribuyendo con unos 2/3 del total de los ingresos percibidos (19).

4. Cuanto a las provincias vascas y el reino de Navarra, no es este el lugar para examinar las peculiaridades jurídicas que permitían la existencia

(14) Vid. ANTONI JORDÀ FERNÁNDEZ, «Els ingressos fiscals de la Generalitat de Catalunya a la segona meitat del segle XVII», en *Estudis Històrics i Documents dels Arxius de Protocols*, X (1982), págs. 163-203.

(15) La bibliografía sobre el tema es amplia; citemos, por ejemplo, JOSÉ ALCALÁ-ZAMORA y QUEIPO DE LLANO, *España, Flandes y el Mar del Norte (1618-1639)* (Barcelona, 1975); R. A. STRADLING, *Felipe IV y el gobierno de España, 1621-1665* (Madrid, 1989), y muy especialmente JOHN H. ELLIOTT, *La rebelión de los catalanes (1598-1640)*, (Madrid, 1977, 1.ª ed. en inglés, Cambridge, 1963), y *El Conde-Duque de Olivares. El político en una época de decadencia* (Barcelona, 1990, 1.ª ed. en inglés, Yale, 1986).

(16) Vid. FERNANDO SÁNCHEZ MARCOS, *Cataluña y el Gobierno central tras la guerra de los segadores, 1652-1679. El papel de don Juan de Austria en las relaciones entre Cataluña y el Gobierno central* (Barcelona, 1983).

(17) Vid. VÍCTOR FERRO, *El Dret Públic Català. Les Institucions a Catalunya fins al Decret de Nova Planta* (Vic, 1987), pág. 251.

(18) Vid. ANTONIO JORDÀ FERNÁNDEZ, «La literatura política, jurídica y económica en la España del siglo XVII. Estado de la cuestión», en *CADUP*, 2 (1988), págs. 139-164.

(19) Vid. JOSÉ LUIS SUREDA CARRIÓN, *La Hacienda castellana y los economistas del siglo XVII* (Madrid, 1948), pág. 114.

de una situación tan especial y singular como la de ser consideradas provincias «exentas» al no estar incluidas en la contribución de la Corona de Castilla (20).

Sabemos de la creciente disminución de los ingresos del Patrimonio Real en Navarra desde la Baja Edad Media, compensados por los subsidios de las Cortes y las exacciones directas de la Corona o «ayudas» (21). Con la conquista de Navarra por parte de Fernando el Católico en 1512 y su unión a Castilla en 1515, la Corona contó un margen de presión aún mayor para obtener los ingresos que necesitaba, especialmente para obtener los derechos aduaneros o «tabas» (22), sin olvidar que hasta una fecha tan tardía como 1692, el monarca no reconoció que la reparación de agravios debía preceder a la votación de los servicios por parte de las Cortes (23).

5. La evolución y desenlace de la Guerra de Sucesión de 1705-1714 planteó con más virulencia, si cabe, el problema de la multiplicidad de regímenes fiscales dentro de la monarquía. En efecto, ya durante el curso de la guerra se intentó la simple aplicación del «modelo» fiscal castellano en Valencia, que básicamente consistió en decretar el cobro de alcabalas y cientos, así como el del papel sellado y tabaco, sin olvidar la imposición de donativos forzosos para el sostenimiento de la tropa. La propia administración borbónica fue desistiendo de estos principios (24), abogando a partir de 1715 por exigir una capitación equivalente (de ahí el nombre de «equivalente» que tomaría la nueva forma de imposición) a lo obtenido por las alcabalas y el

(20) GONZALO MARTÍNEZ DÍEZ, «Fiscalidad en Guipúzcoa durante los siglos XIII-XIV», en *Anuario de Historia del Derecho Español*, 44 (1974), págs. 537-617; GREGORIO MONREAL ZIA, *Las Instituciones Públicas del Señorío de Vizcaya (hasta el siglo XVIII)* (Bilbao, 1974), y muy especialmente su artículo «Convenio y conciertos económicos con el Estado en Vasconia», en JOSEP SERRANO DAURA (coord.), *El territori i les seves institucions històriques. Actes de les jornades d'estudi commemoratives del 50è. aniversari de la incorporació definitiva del marge dret del riu Ebre a Catalunya*. Ascó 28,29 i 30 de novembre de 1997 (Barcelona, 1999), 2 vols., I, págs. 385-440.

(21) Vid. DE JAVIER ZABALO ZABALEGUI, *La administración del reino de Navarra en el siglo XIV* (Pamplona, 1973), págs. 121-208, y «Las oligarquías urbanas de Pamplona y Tudela en 1366. Dos comportamientos diversos ante el fisco real navarro», en *Anuario de Estudios Medievales*, 22 (1992), págs. 665-710; J. CARRASCO PÉREZ, «Fiscalidad y circulación monetaria en el reino de Navarra. La dote de la infanta Juana, duquesa de Bretaña (1385-1387)», en *Anuario de Estudios Medievales*, 22 (1992), págs. 641-664.

(22) Vid. MIGUEL ARTOLA, «La Hacienda Real navarra en el Antiguo Régimen», en *Saioak*, III (1979), págs. 205-236; JOAQUÍN SALCEDO IZU, «El sistema fiscal navarro en la Cámara de Comptos Reales», en *Príncipe de Viana*, 163 (1981), págs. 617-638.

(23) Vid. ALFREDO FLORISTÁN IMÍZCOZ, «Las Cortes de Navarra después de la conquista: renovación e innovación institucional en el siglo XVI», en AADD, *Les Corts a Catalunya. Actes del Congrés d'Història Institucional. Barcelona, 1988* (Barcelona, 1991), págs. 329-340.

(24) Sobre las dificultades de aplicación del régimen fiscal castellano en Valencia, vid. HENRY KAMEN, *La Guerra de Sucesión en España, 1700-1715* (Barcelona, 1974).

resto de impuestos, y centralizando su recaudación, de tal manera que una vez fijada la cuantía total a obtener por parte del Intendente, se procedía a un reparto entre los pueblos y ciudades (similar al «encabezamiento» que hacían las ciudades castellanas).

Por su parte, los municipios procedieron a la aplicación de distintos mecanismos de recaudación de la cantidad que se les había asignado: desde el mantenimiento del sistema anterior como se había hecho con la «peita real» y los subsidios en Cortes (esto es, reparto de modo proporcional a la renta de los vecinos) hasta la aplicación de una imposición indirecta del tipo de las alcabalas (esto es, gravando el consumo e intercambio de productos), que sería el camino elegido por la ciudad de Valencia al aplicar un gravamen del 8 por 100 sobre aquellas operaciones económicas (25).

6. También en Aragón surgieron dificultades para la transformación inicial del sistema fiscal existente y su asimilación al de Castilla. Los Intendentes introducirán el cobro del papel sellado, administrando también las aduanas, salinas y renta del tabaco. También se introducen las alcabalas y cientos, aunque poco después se redujo su cuantía del 14 al 5 por 100, siendo suprimido por ineficaz en 1709. La imposición de contribuciones de guerra intentó paliar la situación, cosa que provocó tensiones con los municipios. Finalmente, se decidió en 1714 la aplicación de una «Única contribución», una imposición que, partiendo de una cantidad fijada para el conjunto aragonés, se distribuía entre los pueblos y ciudades proporcionalmente a la población fiscalmente obligada. En ese momento entran en juego los libros del Catastro para establecer la riqueza de los vecinos y proceder así al cobro del impuesto, distinguiendo entre la contribución rústica y la industrial y comercial (26).

7. Quizá sea en Cataluña donde las modificaciones en el sistema fiscal provocadas por la Guerra de Sucesión han sido más notables y acaparado además un gran interés por parte de los investigadores (27). El hecho que

(25) Sobre este tema hemos seguido a PEDRO RUIZ TORRES, «El equivalente valenciano...», págs. 47-60. Un estudio más amplio en JORGE CORREA BALLESTER, *El impuesto del equivalente en la ciudad de Valencia (1707-1740)* (Valencia, 1986); y JORDI ROMEU LLO-RACH, *El sistema fiscal valenciano (1715-1823)* (Vinaroz, 1981). PILAR GARCÍA TROBAT, «A Forgotten Result of the Spanish War of Succession: the Cadastre and its Fiscal Effects on the Crown of Aragon», en *Yearbook of European Administrative History*, 13 (2001), 193-216.

(26) Vid. ANTONIO PEIRÓ ARROYO, «La Única Contribución», en *El Catastro en España...*, I, págs. 75-88, y «La Hacienda aragonesa en el siglo XVIII. Una aproximación al sistema recaudatorio», en *Cuadernos Aragoneses de Economía*, 3 (1978-1979), págs. 119-131.

(27) La relación bibliográfica es muy amplia; citemos tan sólo las numerosas aportaciones al respecto recopiladas en JOAN MERCADER RIBA, *Felip V i Catalunya* (Barcelona, 1985, 2.^a ed.), en especial los estudios sobre la implantación del Catastro y la Superintendencia en Cataluña. También de ANTONI SEGURA MÀS, «El cadastre: la seva història (1715-

incluso la terminología («catastro») aplicada inicialmente en Cataluña haya sido la que se mantiene a lo largo de los siglos en toda España hasta prácticamente su transformación en 1988 en el actual IBI ha requerido la atención y estudio detallado del nuevo sistema impositivo.

Con los antecedentes ya examinados de Valencia y Aragón, la aplicación del nuevo régimen fiscal en Cataluña tenía unas perspectivas más claras y diáfanas de lo que se quería conseguir y cómo hacerlo (28). El nuevo sistema, en palabras de SEGURA, «...venía a sustituir y completar los antiguos sistemas de recaudación utilizados en Cataluña», siguiendo un modelo de inspiración francesa (29). Después de una serie de dificultades iniciales en su aplicación (exceso en la valoración del cupo, ocultación y fraude fiscal), en 1735 se dictan las disposiciones definitivas sobre el nuevo impuesto que perdurarían hasta la reforma Mon de 1845 (30), que según SEGURA «...puso fin —o extendió al resto del Estado, según se mire— al sistema del Catastro en Cataluña».

La contribución catastral instaurada en Cataluña constaba, en realidad, de tres imposiciones distintas.

El catastro real gravaba tanto los bienes inmuebles rústicos y urbanos como los ingresos procedentes de rentas (censales, censos, diezmos, etc.). Lo pagaba toda persona que fuera propietaria en razón de esa titularidad jurídica, sin excepción; es, pues, un intento de aplicar una contribución universal, aunque limitada a la propiedad (31). La propiedad rústica se clasificó en 32 categorías, considerando la calidad de las mismas junto con el tipo de cultivo que tenían. A partir de esta clasificación, se establecían unas tarifas por unidad de superficie considerada. En cuanto a la propiedad urbana y las rentas, tributaban un 10 por 100 de lo que se consideraba producían anualmente.

El catastro personal gravaba como base imponible los ingresos que provenían de la actividad económica personal del contribuyente, con excepción de nobles y eclesiásticos; se calculaba estableciendo un ingreso diario teórico

1845) i la seva importància com a font documental», en *Estudis d'Història Agrària*, 4 (1983), págs. 129-143, y por supuesto, del mismo autor, sus aportaciones en el volumen antes citado *El Catastro en España...*

(28) No vamos a centrarnos en examinar la larga polémica sobre las motivaciones que impulsan a Felipe V a la implantación del Catastro en Cataluña, y que se resumen básicamente en dos: el catastro como «castigo» a los vencidos, en una suerte de *vae victis* contra los catalanes; o el catastro como modelo de uniformización impositiva y distribución equitativa ilustrada *avant la lettre*.

(29) ANTONI SEGURA MAS, «El Catastro de Patiño en Cataluña (1715-1845)», en *El Catastro en España...*, I, págs. 31-46.

(30) Vid. la legislación al respecto (Instrucción del Intendente Patiño de 1716, la del Intendente Sartine de 1735, etc.) en A. SANMARTÍ, *Colección de Órdenes relativas a la Nueva Planta de la Real Audiencia de Barcelona* (Lérida 1806), pág. 241 y sigs.

(31) Los eclesiásticos, finalmente, también deberían pagar este impuesto, aunque sólo con referencia a las propiedades adquiridas después de 1715.

(como si de un «módulo» se tratara) que se multiplicaba por lo que se consideraba la jornada anual teórica (100 días para campesinos, 180 para los artesanos). Del producto así obtenido se liquidaba el 8,33 por 100 anual en concepto de dicho impuesto.

El catastro industrial o ganancial, el de más difícil clasificación y aplicación, tenía por objeto gravar el beneficio que se obtenía al margen del trabajo personal, como si de un impuesto sobre los «medios de producción» se tratara; se aplicaba a los comerciantes, pero también a artesanos con tienda abierta al público, e incluso notarios (32). Se calculaba a partir de los beneficios declarados en el comercio o industria, y sobre esa base se liquidaba un 10 por 100 anual.

8. El reino de Mallorca tenía establecido desde la Baja Edad Media un sistema fiscal peculiar, propio y diferenciado del que existía en los otros reinos de la Corona de Aragón. En efecto, la pragmática de 1384 había permitido la consolidación de la «talla» o contribución a repartir entre los municipios por motivos extraordinarios (guerras, pestes, etc.) y que pagaban todos los habitantes, incluso los eclesiásticos. También existía una «talla» ordinaria, que era la que los municipios imponían para su financiación regular (33).

Con el fin de la Guerra de Sucesión y la aplicación de la Real Cédula de 1716, que aplicaba una nueva planta a la Audiencia de Mallorca, el sistema fiscal inició su transformación, concretada en la Real Orden de 6 de octubre de 1717. En ella se justificaba el establecimiento de una nueva contribución, que se llamaría «Talla General» (34).

Aunque en cierto modo se intentaba una continuidad con la situación anterior, al menos desde el punto de vista semántico, dos eran las diferencias principales: todos estaban obligados a su pago (incluso el clero), y su carácter anual. Previo el establecimiento de la cantidad con que debía contribuir la

(32) En el caso de los Notarios, la oposición de los Notarios Reales de Barcelona, a ser sujetos pasivos del Catastro ganancial fue constante a lo largo del siglo XVIII; vid. RAIMON NOGUERA DE GUZMÁN, *Los Notarios de Barcelona en el siglo XVIII* (Barcelona, 1978), págs. 78-79.

(33) Vid. JOSÉ LÓPEZ BONET, «La pràctica fiscal a la Mallorca de la Baixa Edat Mitjana (siglo XIII-XVI)», en *Randa*, 29 (1991), págs. 13-36; PAU CATEURA BENNASSER, *Política y finanzas del Reino de Mallorca bajo Pedro IV de Aragón* (Palma de Mallorca, 1982), y «Fiscalidad real y municipal en la Mallorca del siglo XV», en *Anuario de Estudios Medievales*, 22 (1992), págs. 443-462; M. VALLS BERTRAND, *Sistema fiscal y deuda pública de Mallorca, 1425-1426*, Tesis de Licenciatura (inédita), Facultad de Filosofía y Letras, Universidad de Baleares (Palma de Mallorca, 1985); MARÍA BARCELÓ CRESPI, *La Ciutat de Mallorca en el trànsit a la modernitat* (Palma de Mallorca, 1988); de ROMÁN PIÑA HOMS, *El Gran i General Consell: assemblea del antiguo reino de Mallorca* (Palma de Mallorca, 1977); *La creación del Derecho en el reino de Mallorca* (Palma, 1987), y *El derecho histórico del reino de Mallorca* (Palma, 1993).

(34) Vid. FRANCESC RIERA VAYREDA, «La Talla General», en A. SEGURA MAS (coord.), *El Catastro en España...*, I, págs. 61-74.

isla, se distribuía en tres zonas (Ciudad de Palma, Montaña y Llano), y mediante un proceso complicado de subasta y recaudación, los particulares debían pagar un tipo que no varió sustancialmente a lo largo del siglo XVIII, y que puede calcularse en un 0,2 por 100 igual para todos, sobre una base imponible que consistía en la estimación de la riqueza del interesado (35).

9. Se ha puesto de manifiesto en diversas ocasiones las consecuencias de todo tipo, que supuso la aplicación de la nueva contribución catastral, en sus diversas variantes, en los reinos de la antigua Corona de Aragón. En cualquier caso, parece evidente que al nuevo impuesto no le eran ajenas las siguientes características:

- a) Necesidad de compaginar dos criterios contradictorios, como eran la fijación de un cupo o cantidad necesariamente a recaudar por parte de la Corona para subvenir a sus necesidades, y la estimación de la riqueza sobre la cual debía recaudarse aquella cantidad, lo que favorecía, lógicamente, un proceso de ocultación y fraude fiscal.
- b) Mantenimiento de forma prácticamente inalterable a lo largo del siglo XVIII de los cupos. Este hecho, unido al aumento de población y consiguientemente de actividad económica, supuso que al acabar el siglo se estaba pagando prácticamente lo mismo que a sus inicios, con lo que la carga fiscal parece ser que no fue un obstáculo para la expansión económica, antes al contrario (36).

10. Una experiencia como la de la contribución catastral, a pesar de sus dificultades iniciales, no podía pasar desapercibida a los ministros de la Corona cuando contemplaban a mediados del siglo XVIII la situación fiscal que todavía existía en Castilla.

La pretensión de lograr una única contribución no nace, sin embargo, en el siglo XVIII. Al contrario, sabemos de intentos (teóricos) de construir un régimen fiscal menos diversificado y más homogéneo en cuanto a su hecho imponible.

Ya hubo intentos de conseguir en Castilla un impuesto único a finales del siglo XVI, aplicado a la harina (37). Los arbitristas, como ya hemos dicho

(35) Se trataba de un tipo de 4 sueldos y 8 dineros por cada 100 libras mallorquinas, según datos de F. RIERA VAYREDA, *La Talla...*, pág. 63. Sobre el cálculo de la moneda mallorquina y sus equivalencias, vid. JACOBO BERENGUER DE MONGAT, *Manual de reducciones de monedas al nuevo sistema métrico-decimal. Contiene la correspondencia recíproca de las antiguas monedas reales é imaginarias de España y de las monedas extranjeras á las del nuevo sistema métrico decimal* (Barcelona, 1887), págs. 59-70.

(36) El caso de Cataluña es elocuente: en 1718 se fijó el cupo o montante a recaudar en 900.000 pesos; a mediados de la década de 1720, 1.000.000 de pesos; en 1785, 750.000 pesos; en 1817, prácticamente 750.000 pesos. Vid. los datos exactos y fuentes consultadas en A. SEGURA MAS, *El Catastro de Patiño...*, págs. 33-34, n. 10.

(37) A. DOMÍNGUEZ ORTIZ, *Política y hacienda...*, 5.

anteriormente, actuaron impulsados, entre otros motivos, por la necesidad de reorganizar la Hacienda y evitar las grandes pérdidas que para la Corona suponía el sistema de arrendamiento de los múltiples impuestos existentes. Tal era la postura de SANCHEZ DE MONCADA, que en 1619 proponía que una única alcabala que gravase solamente el trigo, la cebada y el centeno permitiría una gran recaudación y la eliminación de muchos recaudadores (38). Pero las opiniones eran muchas y muy variadas al respecto (39).

A esta tradición unificadora se le añadirá en el siglo XVIII la influencia francesa en la Corte de los Borbones en Madrid. En efecto, en Francia se cerraba el siglo XVII con las propuestas del Intendente BOISGUILLEBERT en su obra *Detail de la France* (1695), continuadas en cierto modo por el mariscal VAUBAN con su propuesta de *Dîme royal* (1707). Aunque no tuvieron una gran repercusión posterior (40), los consejeros franceses de Felipe V, como Orry, tenían siempre presente aquellos proyectos que en la Corte de Luis XIV no tuvieron éxito, pero que en la de Felipe V podía intentarse. Sabemos ya de los intentos y vacilaciones iniciales, en Valencia y Aragón, de la aplicación en Cataluña y Mallorca. Es indudable que a mediados del siglo XVIII la experiencia podía aspirar a trasladar su aplicación a otras provincias de la monarquía, a pesar de los presagios negativos de algunos ministros de la Corona (41).

El Real Decreto de Fernando VI de 11 de octubre de 1749 supuso el primer paso en esta dirección (42), pues no en vano el rey indicaba claramente que la finalidad del decreto era «...reducir a una sola contribución las de Millones, Alcabalas, Cientos, Servicio ordinario y sus agregados, contribuyendo cada vasallo a proporción de lo que tiene con equidad y justicia» (43). Es

(38) Vid. SANCHEZ DE MONCADA, *Restauración política de España* (Madrid, 1619, reed. por Jean Vilar, Madrid, 1974), págs. 177 y sigs.

(39) Para su estudio, debe consultarse JEAN VILAR, *Literatura y economía. La figura satírica del arbitrista en el Siglo de Oro* (Madrid, 1973); TOMÁS DE MERCADO, *Suma de tratos y contratos* (Sevilla, 1571, 2 vols.; reed. a cargo de Nicolás Sánchez Albornoz, Madrid, 1977, 2 vols.).

(40) Vid. FRANÇOIS HINCKER, *Les Français devant l'impôt sous l'Ancien régime* (París, 1971).

(41) Caso del Intendente y después Secretario del Despacho de Hacienda JOSÉ DEL CAMPILLO, *Lo que hay de más y de menos en España para que sea lo que debe ser y no lo que es*, escrita en 1742 y editada por vez primera, con estudio preliminar, por ANTONIO ELORZA (Madrid, 1969); vid., en especial, los apartados «Contribuciones» y «Tributos».

(42) Dejamos a un lado los intentos anteriores, y los planteamientos de LOYNAZ, ZABALA, etc.; para ello, vid. ALFONSO OTAZU, *La reforma fiscal de 1749-1779 en Extremadura* (Madrid, 1978), especialmente págs. 1-14.

(43) Vid. ANTONIO MATILLA TASCÓN, *La Única Contribución y el Catastro de Ensenada* (Madrid, 1947), pág. 63. Vid. también CONCEPCIÓN CAMARERO GULLÓN, «The Cadastre of the Crown of Castile in the Mid-18th. Century», en *Yearbook of European Administrative History* (JEV), 13 (2001), 167-192.

en realidad una obra del marqués de la Ensenada, que dará nombre al Catastro estimativo de la riqueza y bienes sobre los que se debía contribuir (44).

La Única Contribución, en esencia, consistía en un reparto de acuerdo con el volumen de las utilidades averiguadas previamente al realizar el Catastro, reducida en un 50 por 100 para compensar por los gastos de cultivo (45); para las propiedades urbanas, el reparto se haría en proporción a 2/3 de las utilidades. La contribución se dividía en tres ramos: real (casas, tierras, rentas y arrendamientos, censos y pensiones), industrial (sueldos e ingresos de oficios y profesiones), y de comercio (mercaderes, negociantes y asentistas).

Una compleja estructura administrativa y un ambicioso planteamiento de supresión de las rentas provinciales en Castilla no fueron suficientes para romper la inercia existente y los recelos que suscitaba, que acabaría triunfando con el abandono definitivo del proyecto en 1776 (46), a pesar de los intentos de Carlos III con varios Reales Decretos, de 4 de julio de 1770, para agilizar la aplicación de la Única Contribución (47).

Sin embargo, los ilustrados no cesaron en el empeño de intentar aplicar lo que en Francia ya habían propuesto los fisiócratas, es decir, un impuesto único sobre la propiedad de la tierra como base del sistema contributivo (48). Ideas de SANCHEZ DE MONCADA y su «alcabala única» se detectan en las obras de CAMPOMANES, aunque OTAZU cree que realmente la influencia de los fisiócratas en los ilustrados españoles es muy tenue, al menos en este aspecto (49).

Ha sido estudiada la situación en los años siguientes (50), destacando, por un lado, la aplicación de la contribución de frutos civiles acordada por Real Decreto de 29 de junio de 1785, a pesar de las dificultades que supuso su

(44) Vid. GONZALO ANES, «La Contribución de frutos civiles entre los proyectos de reforma tributaria en la España del siglo XVIII», en *Hacienda Pública Española*, 27 (1974), págs. 21-45; PIERRE VILAR, «Structures de la société espagnole vers 1750. Quelques leçons du Catastre de la Ensenade», en *Mélanges à la mémoire de Jean Sarrailh* (París, 1966), II.

(45) JOSEF FONTANA, *Hacienda y Estado en la crisis final del Antiguo Régimen español: 1823-1833* (Madrid, 1973), en especial pág. 25 y sigs.

(46) Sobre el tema, vid. A. MATILLA TASCÓN, *La Única Contribución...*, cit.

(47) Vid. sobre los trabajos previos de la Única Contribución y la información que ofrecen los Mapas Generales y el Censo General del Catastro, el estudio de CARLOS CALVO ALONSO, «El Catastro de Ensenada. Proyecto de Única Contribución en la Corona de Castilla», en *El Catastro en España...*, I, págs. 89-110.

(48) Sobre el tema, vid. JUAN HERNÁNDEZ DEU, «La Única Contribución del Marqués de la Ensenada y el impuesto único de la Escuela Fisiocrática», en *Moneda y Crédito*, 117 (1971), pág. 71 y sigs.; y «Evolución histórica de la contribución directa en España desde 1700 a 1814», en *Revista de Economía Política*, 61 (mayo-agosto 1972), págs. 31-90.

(49) ALFONSO OTAZU, *La reforma fiscal...*, págs. 21-22.

(50) JOSEF FONTANA, *Hacienda y Estado...*, pág. 36 y sigs.; y muy especialmente CARMEN GARCÍA GARCÍA, *La crisis de las Haciendas Locales. De la reforma administrativa a la reforma fiscal (1743-1845)* (Valladolid, 1996).

aplicación en los arrendamientos (51). Por otro, la Corona intentó obtener ingresos de forma rápida de manera que lo que importaba era el «cuánto», y no el «cómo» se obtenían: sólo entre 1780 y 1782 se emitieron 30 millones de pesos en vales reales, desechándose, pues, alternativas de reforma tributaria como las propuestas por GARDOQUI y su contribución de consumos en 1792, o la de JUAN JOSÉ CAAMAÑO, proponiendo en 1798 a Godoy la sustitución de las rentas provinciales por una contribución única (52).

La idea de una única contribución pervivió durante el paréntesis obligado de la guerra de 1808-1814 (53), sin olvidar además las más o menos profundas reformas administrativas realizadas para mejorar la recaudación (54).

11. Después de 1814, los intentos de aplicar una contribución única también fracasaron. El Decreto de MARTÍN DE GARAY, de 1817, intentó crear una «contribución general» proporcional a la riqueza de los contribuyentes, sin suprimir los estancos. Este planteamiento no se aplicaría en las capitales de provincia, donde existiría un derecho de puertas sobre los artículos introducidos en el municipio (55).

La idea más importante de GARAY se basaba en la supresión de las rentas provinciales, contribuciones de paja y utensilios, frutos civiles y subsidio ecle-

(51) Vid. GONZALO ANES, *Las crisis agrarias en la España moderna* (Madrid, 1970), págs. 286-289.

(52) Vid. sobre estas propuestas y su ineficacia, ANTONIO ELORZA, *La ideología liberal en la Ilustración española* (Madrid, 1970), págs. 185-189. Y la obra de RICHARD HERR, «Hacia el derrumbe del Antiguo Régimen: crisis fiscal y desamortización bajo Carlos IV», en *Moneda y Crédito*, 118 (1971).

(53) Citemos el «Nuevo Plan de Contribuciones Públicas», aprobado por las Cortes en 1813, que establecía, entre otras disposiciones, una contribución a pagar por parte de los propietarios y los arrendatarios de fincas rústicas y urbanas (art. 19). Además, en el preámbulo se afirmaba: «...la necesidad y la justicia de que todos los españoles contribuyan á este objeto (el servicio público) según sus facultades, sin excepción ni privilegio alguno». Vid. el Decreto CCCIV de las Cortes, de 13-9-1813, en *Colección de los Decretos y Órdenes que han expedido las Cortes Generales y Extraordinarias desde el 24 de febrero de 1813 hasta el 14 de setiembre del mismo año. Vol. IV*, Imprenta de Repullés (Madrid, 1820), págs. 229-241.

(54) Vid. JOSEP FONTANA, *Hacienda y Estado...*, págs. 37-43. Desde un punto de vista jurídico e institucional, vid. JOSÉ ANTONIO ESCUDERO, *Curso de Historia del Derecho. Fuentes e Instituciones Político-Administrativas* (Madrid, 2003, 3.ª ed.), pág. 963 y sigs.

(55) Vid. el texto del Real Decreto de 30 de mayo de 1817, y su Instrucción, de fecha 1 de junio de 1817, en FERMÍN MARTÍN DE BALMASEDA (ed.), *Decretos del Rey Don Fernando VII*, Imprenta Real (Madrid, 1818), vol. 4, págs. 210-246. Digamos que todavía en el período 1835-1838, el derecho de puertas sólo se cobraba en 30 capitales de provincia; vid. la Instrucción de 30-10-1838, aprobada por S.M. la Reina Gobernadora, para arrendar en participación los derechos de puertas con arreglo a las bases publicadas en Real Orden de 13 de este mes, en *Colección de las Leyes, Decretos y Declaraciones de las Cortes y de los Reales Decretos, Órdenes, Resoluciones y Reglamentos Generales expedidos por las Secretarías del Despacho desde el 1.º de enero hasta fin de diciembre de 1838*, Imprenta Nacional (Madrid, 1846, 2.ª ed.), Tomo XXIV, 579-585. La Real Orden de 13 de octubre de 1838, en *ID*, págs. 513-517.

siástico, que quedarían refundidos en una única contribución general directa. Esta contribución debería aplicarse incluso a las propiedades y bienes del Real Patrimonio. Pero estas medidas y otras posteriores encontraron grandes obstáculos para su aplicación: falta de información veraz sobre los bienes de los contribuyentes, reacciones en contra de sectores terratenientes, etc. (56).

Los años posteriores (57), y en especial el período de la guerra civil carlista de los años treinta, profundizarían las dificultades hacendísticas de la Corona, superadas con más o menos éxito mediante la reforma de la deuda, procedimientos desamortizadores o por la vía rápida de las contribuciones de guerra (58).

En este sentido, la contribución extraordinaria de guerra impuesta por Ley de 3 de noviembre de 1837 es altamente significativa por varios motivos (59). En efecto, mediante esta ley se autorizaba a las Cortes (previa propuesta del Gobierno) a recaudar una cantidad determinada que se repartiría entre las provincias. La contribución se establecía «...sobre todas las clases de riqueza de la nación» (art. 1.º), y afectaba a los propietarios de fincas rústicas (art. 7.º) y urbanas (art. 8.º), si las tenían dadas en arrendamiento, y al comercio y la industria (art. 9.º).

(56) Vid. F. SUÁREZ VERDEGUER, *Martín de Garay y la reforma de la Hacienda* (Pamplona, 1967); JOSÉ ANTONIO ESCUDERO, *Curso de Historia del Derecho...*, pág. 966; EMMA MONTANOS FERRÍN-JOSÉ SÁNCHEZ ARCILLA, *Historia del Derecho...*, III, págs. 432-433.

(57) Vid. RAMÓN CARANDE, «Ballesteros en Hacienda (1823-1832)», en *Siete estudios de Historia de España* (Barcelona, 1971), págs. 183-199; JAIME TORRAS ELÍAS, «En torno a la política tributaria de los gobiernos del Trienio Constitucional (1820-1823)», en *Moneda y Crédito*, 122 (1972), págs. 153-170; JOAQUÍN DEL MORAL RUIZ, *Hacienda y Sociedad en el Trienio Constitucional, 1820-1823* (Madrid, 1975); JOSEP FONTANA, «López Ballesteros y la reforma de la Hacienda: algunas reconsideraciones», en *Hacienda Pública Española. Monografías* 2/1994, págs. 57-61; JOSEP FONTANA-RAMÓN GARRABOU, *Guerra y Hacienda. La Hacienda del Gobierno central en los años de la Guerra de la Independencia* (Alicante, 1986). Un ejemplo concreto en MANUEL MARTÍNEZ NEIRA, *Revolución y fiscalidad municipal. La Hacienda de la Villa de Madrid en el reinado de Fernando VII* (Madrid, 1995).

(58) Vid. sobre el tema, los trabajos de JOSEP FONTANA, *La Revolución Liberal (Política y Hacienda, 1833-1845)* (Madrid, 1977); el ya citado *Hacienda y Estado...* Para un análisis de las repercusiones reales de estas medidas, vid. ANTONI JORDÀ FERNÁNDEZ, *Las Diputaciones Provinciales en sus inicios. Tarragona, 1836-1840. La guerra como alteración en la aplicación de la norma jurídica* (Madrid, 2002).

(59) Vid. *Colección de las Leyes, Decretos y Declaraciones de las Cortes, y de los Reales Decretos, Órdenes, Resoluciones y Reglamentos Generales expedidos por las Secretarías del Despacho desde el 1.º de julio hasta fin de diciembre de 1837*. Imprenta Nacional, Madrid, 1846 (2.ª ed.), Tomo XXIII. El Decreto de las Cortes de 8-9-1837 (Ley de 15-9-1837, pág. 185), establece una contribución extraordinaria de guerra, y la Real Orden de 18-9-1837 (pág. 192), dicta instrucciones sobre la aplicación de la ley. Posteriormente, la Ley de 9-11-1837 (pág. 312) —Decreto de las Cortes de 3-11-1837—, aplicando varios recursos para cubrir el déficit que resulta entre los gastos y rentas en el presupuesto del año corriente, cierra el panorama legislativo de 1837 sobre este tema.

A señalar que se preveía dificultades de aplicación en las «provincias de la antigua Corona de Aragón», autorizándose al Gobierno a suspender la aplicación (pero no la exención) de la contribución «...atendido su sistema peculiar de reparto de contribuciones» (art. 14).

Sin embargo, meses más tarde, en la Ley de 30 de junio de 1838 (60), no se contemplaba ya ninguna excepción o suspensión en la aplicación de la contribución, y se concretaba con más detalle el sistema de ejecución de las mismas: además de la contribución industrial y comercial y el impuesto de consumos, se gravaría la riqueza territorial y pecuaria «...sobre el valor en renta que paguen o se regule á las fincas rústicas y urbanas» (art. 4.º), teniendo presente para proceder a su reparto la base del impuesto de la paja y utensilios (provincias de Castilla), del catastro, equivalente y talla (antigua Corona de Aragón), y derramas de donativos en Navarra y Vascongadas (art. 9.º).

Ello nos muestra como la pervivencia del sistema contributivo catastral seguía siendo considerado válido para la imposición de una contribución extraordinaria cual era la de la guerra que contemplamos. De este modo, la llegada en 1844 de ALEJANDRO MON al Ministerio de Hacienda y su famosa Reforma Tributaria de 1845 suponen, sin lugar a dudas, un auténtico revulsivo en el tema que nos ocupa, aunque ha sido valorada como una reforma pragmática y prudente, y por ello, insuficiente (61).

La Reforma Mon, en realidad la Ley de Presupuestos de 23 de mayo de 1845 y el Decreto de la misma fecha sobre organización de la administración central y provincial de la Hacienda Pública (62), mantuvo buena parte del

(60) *Colección de las Leyes, Decretos y Declaraciones de las Cortes, y de los Reales Decretos, Órdenes, Resoluciones y Reglamentos Generales expedidos por las Secretarías del Despacho desde el 1.º de enero hasta fin de diciembre de 1838*, Imprenta Nacional, Madrid, 1846 (2.ª ed.), Tomo XXIV. La Ley de 30-6-1838 (pág. 266), establece la forma en que debe repartirse la contribución extraordinaria de guerra, decretada en 3 de noviembre de 1837 (se refiere al Decreto de las Cortes de 3-11-1837, Ley del 9-11-1837, Tomo XXIII, pág. 312). Incluye el reparto por provincias. Finalmente, la Real Orden de 21-9-1838 (pág. 464), establecía ciertas reglas para promover la recaudación de la contribución extraordinaria de guerra (de la Ley 30-6-1838).

(61) La bibliografía sobre el tema es amplia; puede consultarse, entre otros, a FABIÁN ESTAPÉ RODRÍGUEZ, *La Reforma Tributaria de 1845. Estudio preliminar y consideración de sus precedentes inmediatos* (Madrid, 1971); de FRANCISCO COMÍN, *Alejandro Mon y Menéndez (1808-1882): pensamiento y reforma de la Hacienda* (Madrid, 2002), «Algunos resultados de la reforma tributaria Mon-Santillán», en MIGUEL ARTOLA-L. M. BILBAO (eds.), *Estudios de Hacienda de Ensenada a Mon* (Madrid, 1984), pág. 85 y sigs., y FRANCISCO COMÍN-RAFAEL VALLEJO, *Presupuesto general de los gastos y de los ingresos del Estado para el presente año de 1845. El presupuesto de 1845: el punto de partida de los presupuestos del Estado de la España contemporánea. Estudio preliminar por...* (Madrid, 2001); JOAQUÍN DEL MORAL RUIZ, *Hacienda Central y Haciendas Locales en España, 1845-1905* (Madrid, 1984).

(62) Vid. los textos de la Ley y del Decreto, en *Colección de las Leyes, Decretos y Declaraciones de las Cortes y de los Reales Decretos, Órdenes, Resoluciones y Regla-*

sistema impositivo anterior (aduanas y estancos), e introdujo un conjunto de nuevos impuestos con la pretensión de sustituir las rentas provinciales en Castilla y sus equivalentes en los antiguos reinos de la Corona de Aragón (catastro, equivalente, etc.), así como también otros tributos (frutos civiles, paja y utensilios, cuarteles, etc.). No debemos olvidar, además, que se seguía manteniendo el planteamiento general del cupo, ya que toda la reforma debía aplicarse a la obtención de 300 millones de reales por el nuevo sistema contributivo (art. 2 de la Ley de 1845, citada *ut supra*).

Los nuevos impuestos eran, en síntesis, los siguientes (63):

- a) Una contribución sobre inmuebles, cultivos y ganadería, basada en los viejos repartos y los apeos o amirallamientos de riqueza.
- b) Un subsidio industrial y de comercio, que intentó, sin éxito, establecer una contribución con una parte fija (según la actividad y el tamaño de la población) y una parte proporcional al alquiler pagado por el local de negocio.
- c) Un impuesto sobre el consumo de especies determinadas, sucedáneo del antiguo derecho de puertas, pero limitado tan sólo a unos pocos productos (lo que no evitó que los «consumos» fuera el impuesto más odiado por la población).
- d) Una contribución sobre los inquilinatos, que no llegó a aplicarse.
- e) Un derecho de hipotecas, de poca efectividad y más formal que efectivo.

De todos ellos, el primero es el que más nos interesa, pues es el antecedente más próximo a la hasta hace poco vigente Contribución Territorial Urbana (CTU). Las dificultades en su aplicación se basaban en la inexistencia de un catastro realizado con las debidas garantías, pues dejaba en manos de los Ayuntamientos las estimaciones de la riqueza impositiva. La ocultación y el fraude hicieron que los amirallamientos fueran un gran lastre para la efectividad de la reforma (64).

mentos Generales... desde el 1.º de enero hasta fin de junio de 1845. Tomo XXXIV, Imprenta Nacional (Madrid, 1845), págs. 186-256 y 257-260, respectivamente.

(63) Seguimos a JOSEP FONTANA, *La Hacienda en la Historia...*, pág. 44 y sigs., y al articulado de la Ley, en especial las tres Bases («A», «B», «C») que engloban los tres ramos de la contribución (real, industrial, consumos).

(64) Vid. ANTONI SEGURA MAS, «La Reforma Tributaria de Mon (1845) y los amirallamientos de la segunda mitad del siglo XIX», en A. SEGURA MAS (coord.), *El Catastro en España...*, I, págs. 113-132; JUAN PRO RUIZ, «El poder de la tierra: una lectura social del fraude en la contribución de inmuebles, cultivo y ganadería (1845-1936)», en *Hacienda Pública Española. Monografías* 1 (1994), págs. 189-201; CARMELO PELLEJERO MARTÍNEZ, «La ocultación de riqueza territorial en la provincia de Málaga a finales del siglo XIX», en *Hacienda Pública Española. Monografías*, 1 (1994), págs. 203-215.

Posteriormente, debemos señalar que el artículo 29 de la Ley de Presupuestos, de 5 de agosto de 1893, dispuso la separación en cuanto a la recaudación y reparto de la Contribución urbana y la rústica y pecuaria, con lo que la Contribución territorial creada en 1845 «...aun continuando sustantivamente como un solo impuesto, se escindía, a efectos liquidatorios, en dos impuestos distintos. Puede decirse, por tanto, que a partir de este momento ganaron autonomía en nuestro sistema tributario las dos figuras impositivas mencionadas» (65).

12. La Ley de 23 de marzo de 1906, del Catastro Topográfico Parcelario, aunque no partía de la nada, supuso ciertamente el punto de partida del Catastro de Rústica moderno en España (66).

Las diferencias fundamentales respecto a la Reforma Mon de 1845 son, en primer lugar, la transformación del sistema de cupos por un sistema de cuota directa, basado en la estimación directa de la riqueza imponible de cada propietario de suelo rústico o de inmuebles urbanos. En segundo lugar, la modificación de la referencia espacial sobre la que se basa la tributación: en vez de los amirallamientos anteriores, e incluso de los lindes que aún se seguían del Catastro de Ensenada, se aplicará una representación cartográfica a escala. Todo ello para evitar fraudes y ocultación (67).

Los períodos posteriores están sujetos a los momentos políticos y los cambios de régimen establecidos, y no será sino a partir de la Ley de 26 de septiembre de 1941 en que se reanudarán los trabajos catastrales (68). Recordemos, finalmente, que cuando en 1964 se creó la cuota proporcional de la Contribución Rústica, se rompía una tradición de varias décadas, pues hasta esa fecha las normas que se habían dictado se habían aplicado a una y otra Contribución (69).

(65) Vid. JAIME GARCÍA AÑOVEROS, «La Contribución Territorial Rústica y Pecuaria», en *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, XVI, 65-66 (1966), págs. 1309-1357.

(66) Es la opinión de AMPARO FERRER RODRÍGUEZ-JOSEFINA CRUZ VILLALÓN, «La Historia del Catastro de Rústica en España», en A. SEGURA MÁS-I. CANET RIVES (coords.), *El Catastro en España. Vol. II: De 1906 a la época actual* (Madrid, 1989), II, págs. 31-60.

(67) FONTANA cita varios ejemplos de los diferentes fraudes que se producían; vid. JOSEP FONTANA, *La Hacienda...*, págs. 46-47.

(68) Sobre estos períodos, vid. el estudio antes citado de FERRER RODRÍGUEZ-CRUZ VILLALÓN y el de MERCÉ TATJER MIR, «La Contribución Territorial Urbana a lo largo del siglo XX (1906-1979)», en A. SEGURA MÁS-I. CANET RIVES (coords.), *El Catastro en España...*, II, págs. 61-101.

(69) Para la evolución posterior de la CTRústica, vid. el trabajo ya citado de GARCÍA AÑOVEROS; para una visión más actualizada, vid. JOSÉ JUAN FERREIRO LAPATZA-EUGENIO SIMÓN ACOSTA (dirs.), *Manual de Dret Tributari Local* (Barcelona, 1987), págs. 201-228. Sobre la evolución de la CTU, vid. MERCÉ TATJER MIR, «La Contribución Territorial Urbana (1716-1906)», en A. SEGURA MÁS (coord.), *El Catastro en España...*, I, págs. 135-173. Vid. también el estudio de RAFAEL CALVO ORTEGA, «Medio siglo de Hacienda Municipal: Del Estatuto al Proyecto de 1974», en *Hacienda Pública Española*, 35 (1975), pág. 141 y sigs.

II. ANTECEDENTES INMEDIATOS DE LA CONTRIBUCIÓN TERRITORIAL URBANA (CTU) (70)

13. La Reforma del sistema tributario de 1964 tuvo implicaciones fundamentales en el sistema impositivo español. Supuso la reestructuración de la exención de determinados impuestos y, a la vez, la aparición de nuevas figuras impositivas de acuerdo con el desarrollo económico del país (71).

Por lo que se refiere a la CTU y la elaboración de un verdadero Catastro Urbano, a partir de esa fecha se dan los pasos necesarios para disponer de un buen conocimiento de la riqueza urbana y disponer también de unas bases más objetivas para calcular la imposición sobre los bienes inmuebles urbanos. La regulación prevista por la ley de Reforma Tributaria para la CTU se estableció en el Decreto 1251/1966, de 12 de mayo, aprobando el Texto Refundido que vino a sustituir definitivamente la dispersión de normas anteriores.

Esta legislación aparece precisamente en el momento en que las ciudades españolas experimentan un crecimiento notable: el aumento demográfico supondrá la creación de nuevas viviendas. Hay que señalar que a partir de 1960 el monto de la CTU supera a la de rústica (72).

También se inicia en la década de los sesenta una situación nueva en lo que respecta a la propiedad inmueble urbana, debido a la difusión de la propiedad de ocupación regulada por la ley de 21 de julio de 1960. Esto supone la multiplicación del número de propietarios, así como la crisis del modelo tradicional de posesión rentista del inmueble (73).

El Texto Refundido de 1966, del que hablaremos más adelante de forma amplia, dará a la CTU un carácter de impuesto patrimonial encuadrado como un tributo a la cuenta de la Contribución General sobre la renta. La intención de la reforma de la CTU era, según HENRÍQUEZ, cambiar la escala de actuación pasando al polígono fiscal en lugar de la finca, así como también la variación del sistema de determinación de las bases imponibles, y establecer una estrecha colaboración con los Ayuntamientos (74).

(70) Vid. M. TATJER MIR, «La Contribución Territorial Urbana a lo largo del siglo XX (1906-1979)», cit.

(71) Vid. G. SOLÉ VILLALONGA, «Un juicio crítico de la Reforma Tributaria», en *Información Comercial Española*, agosto de 1964, págs. 87 a 96.

(72) Vid. JOSÉ TURPÍN VARGAS, *Manual de Contribución urbana* (Madrid, 1965), pág. 17.

(73) Sobre el tema, vid. M. TATJER MIR, *Burgueses, inquilinos y rentistas* (Madrid, 1988).

(74) Vid. RUBENS HENRÍQUEZ, *Contribución Territorial Urbana* (Bilbao, 1968), y «Acotaciones sobre contribución territorial urbana», en *Revista de Hacienda Pública Española*, 22 (1973), págs. 43-53.

Además del cambio que suponía el Texto de 1966 en la determinación de las bases imponibles, estableciendo un sistema de evaluación objetiva de los inmuebles en función del suelo y de la edificación, hay que señalar que la ley de 1964 ampliaba el objeto de la contribución urbana, pasando del estrecho concepto fiscal de solar al de suelo calificado, según las normas contenidas en la ley sobre Régimen del Suelo y Ordenación Urbana.

La Orden de 6 de agosto de 1966 establecía las normas de implantación del Catastro de Urbana que quedará a cargo del Ministerio de Hacienda en estrecha colaboración municipal en cuanto a la implantación del nuevo régimen de exacción de la CTU. La Orden de 30 de abril de 1971 asignaba, en detrimento del Instituto Geográfico y Catastral, a la Subdirección General de Imposición Inmobiliaria, «la gestión de los tributos que recaigan sobre los rendimientos de la propiedad inmobiliaria y de las explotaciones agrícolas, ganaderas y forestales, la formación y conservación de Catastro y Censos urbanos y agrarios y los trabajos de planimetría y fotografía con ellos relacionados» (75).

El Real Decreto 11/1979, de 20 de julio, introdujo modificaciones al Texto Refundido, en especial en cuanto a los coeficientes de actualización de los valores catastrales y al establecimiento de Consorcios compuesto por los Ayuntamientos y Administración Central con la consideración de Administración Tributaria, destinados a llevar a cabo las revisiones catastrales que debían efectuarse cada tres años.

La CTU, cuya vida como figura impositiva termina el 31 de diciembre de 1988, es sustituida por un nuevo impuesto, tributo directo de carácter real exigible por los Ayuntamientos a partir del 1 de enero de 1990 (76). El valor catastral se configura como un valor fiscal utilizable tanto por la Administración del Estado como por la autonómica y local (77). En este sentido, hay que relacionar brevemente las consideraciones del TS en cuanto al valor fiscal y al valor real de los bienes en expedientes de expropiación forzosa.

La propia Ley de Expropiación Forzosa de 1954 (en su Exposición de Motivos), y diferentes sentencias (78), nos llevan a buscar una identidad entre los valores fiscales, el valor catastral y los valores reales de los bienes inmuebles (79). Por otro lado, la Ley del Suelo (80), y su Reglamento de Gestión

(75) Vid. JOSÉ M.^a CHICO ORTIZ, *Estudios sobre Derecho Hipotecario* (Madrid, 2000), págs. 595-596.

(76) Vid. SANTIAGO FERNÁNDEZ PIRLA, «El Catastro de Urbana. Presente y futuro», en A. SEGURA MÁ-S-I. CANET RIVES (coords.), *El Catastro en España...*, II, págs. 161-176.

(77) Según STS de 10 de marzo de 1986.

(78) STS de 21 de noviembre de 1960; STS de 24 de febrero de 1978.

(79) Sobre el tema, vid. CLEMENTE CHECA GONZÁLEZ, *Unidad o diversidad de valoración de inmuebles por Hacienda* (Madrid, 1991), en especial págs. 22-31.

(80) En especial a partir de la reforma introducida por la Ley 8/1990, de 25 de julio, de Reforma del Régimen Urbanístico y Valoraciones del Suelo.

Urbanística (aprobado por Real Decreto 3288/1978, de 23 de junio) establecen que el valor urbanístico se determina en función del aprovechamiento que corresponda a los terrenos de acuerdo con su situación y conforme al rendimiento que a dicho aprovechamiento se atribuya a efectos fiscales, es decir, el valor catastral determinado en el Catastro Inmobiliario Urbano (81).

III. CONSIDERACIONES GENÉRICAS SOBRE LA NATURALEZA JURÍDICA DE LA CTU (82)

14. Inicialmente, la CTU fue diseñada como un impuesto sobre el producto, *el rendimiento*, de la propiedad; así lo establecía tanto la legislación de Mon y Santillán a partir de 1844-1845 (como Contribución territorial única), como desde 1893 (desgajada de la rústica) (83). Posteriormente, las reformas parciales y diferentes desarrollos reglamentarios y normativos, en especial en las décadas finales del siglo xx, la han convertido, en la práctica, en un impuesto sobre el *valor*.

Esta situación era ya evidente en el Texto Refundido de la Contribución Urbana (TRCU) de 1966 (84).

Por una parte se configuraba la CTU como un tributo de producto: artículo 1.º (es un impuesto a cuenta); artículo 2.º (el hecho imponible se produce por la obtención de los rendimientos de los bienes); artículo 17 (la base imponible se obtiene a partir de la renta catastral).

Pero también existían indicios de la consideración de la CTU como un tributo sobre el valor: artículo 17.1 (la base imponible se determina, además, en función de su valor catastral); artículo 18.1 (el valor catastral se estima como la suma del valor del suelo y de las construcciones); artículo 18.2 (el valor del

(81) Sobre el tema, vid. en general: ANTONIO CARCELLER FERNÁNDEZ, *Introducción al Derecho Urbanístico* (Madrid, 1997); JOSÉ LUIS CUETO BULNES, *Aprovechamiento urbanístico y unidades de ejecución* (Oñati, 1997), y «Las valoraciones urbanísticas», en *Revista de Derecho Urbanístico*, 109 (1988); y JOSÉ ANTONIO LÓPEZ PELLICER, «El sistema de valoraciones urbanísticas en la reforma de la Ley del Suelo», en *Revista de Derecho Urbanístico*, 126 (1992).

(82) Vid. sobre el tema: JOSEP ROCA CLADERA-CARLOS PÉREZ LAMAS, «Contribución Territorial Urbana», en *Revista de Derecho Urbanístico*, XXII (1988), págs. 57-82.

(83) Sobre la reforma de Mon, vid.: F. ESTAPÉ, *La reforma tributaria...*, en especial págs. 197 y 244; A. SEGURA MAS, «La reforma de Mon (1845) y los amirallamientos de la segunda mitad del siglo XIX», en *El Catastro en España...*, I, págs. 113-134. Sobre la situación anterior a la reforma de Mon, vid.: J. FONTANA, *Hacienda y Estado...*, en especial págs. 285-325; del mismo autor, *La Revolución Liberal...*, en especial págs. 215-345. Sobre los cambios posteriores a la reforma de Mon, vid. JOSÉ JUAN FERREIRO LAPATZA, «Contribución Territorial Urbana: objeto del tributo», en *Hacienda Pública Española*, 22 (1973), págs. 15-42, en especial pág. 21 y sigs.

(84) Decreto 1251/66, de 12 de mayo de 1966 (*BOE* de 30 de mayo).

suelo se determina a partir del rendimiento óptimo del mismo); el valor de las construcciones se estima sobre la base del método del coste de reposición; la renta catastral es, por regla general, el 4 por 100 del valor catastral.

A señalar que los artículos 20 y 21 ratificaban la concepción de la CTU como contribución sobre el rendimiento, y no sobre el producto de la propiedad inmobiliaria (85).

La Ley 44/1978, de 8 de septiembre, de Reforma del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, supuso el inicio del cambio de concepción hasta entonces mantenida al respecto. Esta Ley convierte la CTU en un tributo real de carácter *local*, separándola del IRPF y dejando de ser un impuesto «a cuenta». De este modo, la CTU perdía su «histórica» consideración de rendimiento al no estar ya directamente conectada con el impuesto que grava los rendimientos por excelencia (el propio IRPF).

Esta línea se continuará en el Decreto-ley 11/1979, de Medidas Urgentes de Financiación de las Corporaciones Locales, al generalizarse la CTU como un tributo sobre el valor capital, al determinar su artículo 2.º que «la renta catastral de los bienes urbanos, sin excepción alguna [será] el 4 por 100 de su valor catastral». Y la Orden Ministerial de 22 de septiembre de 1982, sobre «Normas técnicas para determinar el valor catastral de los bienes de naturaleza urbana», amplió esta perspectiva al regular una metodología de evaluación catastral que generalizaba el valor catastral como la suma de valores relativos al suelo y a la construcción, excluyendo así cualquier planteamiento relacionado con la rentabilidad real de los inmuebles.

IV. LOS VALORES CATASTRALES Y SU FIJACIÓN EN LA CTU

15. a) ANTECEDENTES (86)

La base normativa sobre la que se apoya el procedimiento para la fijación de valores a efectos de la CTU se halla en el Texto Refundido aprobado por Decreto 1251/1966, de 12 de mayo. En su artículo 18 se fijan las normas generales para determinar los valores del suelo y la construcción, así como también el valor catastral de los bienes de naturaleza urbana, que estará integrado por la suma de ambos valores. Esta suma vendrá afectada por la aplicación de un índice que atiende a las circunstancias en que la construcción no corresponda al aprovechamiento más idóneo del suelo.

(85) Estos artículos abordaban la temática de los alquileres intervenidos o congelados.

(86) Vid. F. GARCÍA DE VILLAR, «La fijación de valores en Contribución Territorial Urbana: procedimiento», en *Crónica Tributaria*, 49 (1984), págs. 57-74.

Este Texto Refundido de 1966 quedó superado como consecuencia de las sucesivas disposiciones que lo fueron modificando, y muy especialmente, por el Real Decreto-ley 11/1979, de 20 de julio, sobre medidas urgentes de financiación de las Corporaciones Locales. En esta última disposición se establece en forma transitoria la actualización de valores (con efectos a partir de 1 de julio de 1979), multiplicando por sendos coeficientes los valores catastrales vigentes en esa fecha, según el año de implantación del régimen catastral establecido por la Ley 41/1964, de 11 de junio.

En este Real Decreto-ley se establece a efectos de la fijación de valores, el que en la determinación del valor de la construcción ha de incluirse el importe de los honorarios de los profesionales que intervienen en las mismas, así como los gastos de su promoción y los tributos locales que las gravan. La misma normativa establecía también la derogación del procedimiento de las Juntas Mixtas de Valoración que se crearon al amparo del artículo 24 del Texto Refundido, así como el procedimiento de fijación de bases por los Jurados Tributarios.

Los acuerdos de valoración que adopte la Administración Tributaria serán recurribles en vía económico-administrativa y ante la jurisdicción contencioso-administrativa.

En cuanto al procedimiento administrativo de fijación del valor y renta catastrales, en ese Real Decreto-ley se dispone que la Administración Tributaria fijará el valor básico del suelo por calles y polígonos; el de las construcciones; así como los índices de valoración y corrección.

Estas normas se fueron ampliando con las disposiciones sucesivas que en general fueron de tipo técnico, que si bien se consideraron apropiadas para la realización concreta de una finca específica, también es cierto que al tratarse de valoraciones tan amplias como las que se puedan referir al conjunto de fincas de un término municipal su aplicación no resultaba tan perfecta como sería deseable, pues hay que contar con una inevitable falta de datos de las fincas, cuya toma exhaustiva es muy difícil para un número elevado de fincas en un plazo de tiempo normal.

b) LAS REVISIONES CATASTRALES

El Texto Refundido (Decreto 1251/1966, de 12 de mayo) fijaba en su artículo 26 que la revisión de valores debería hacerse cada cinco años, en general para todos los términos municipales. Esta revisión no se cumplió, por lo que entró en juego, a efectos de la actualización de valores, los índices variables en función de la fecha de implantación del citado régimen catastral.

Posteriormente, y a partir de 1 de enero de 1981, los valores actualizados sufrieron una nueva actualización al multiplicarse por el coeficiente 1,35.

Finalmente, de acuerdo con la Ley General de Presupuestos del Estado para 1984 (87), se estableció una nueva actualización de valores no revisados por aplicación del coeficiente 1,36.

c) COMPETENCIA Y COORDINACIÓN DE VALORES

La fijación de valores a efectos de la CTU está encomendada a los Consorcios para la Gestión e Inspección de las Contribuciones Territoriales, de acuerdo con el punto B del artículo 19 del Real Decreto 1365/1980, de 13 de junio, por el que se regulan las competencias de los citados Consorcios.

De acuerdo con el artículo 28 del Texto Refundido de 1966, la fijación de valores la realizará el Ministerio de (Economía y) Hacienda, a través de su Inspección Central y de las Delegaciones de Hacienda, con la colaboración de los Ayuntamientos. Para establecer una coordinación entre las Instituciones, se reguló la coordinación de valores de los bienes de naturaleza inmobiliaria (88).

d) NORMATIVA TÉCNICA

El Ministerio de Hacienda, por Orden Ministerial de 22 de septiembre de 1982, aprobó las «Normas técnicas para determinar el valor catastral de los bienes de naturaleza urbana» (*BOE* de 5 de octubre de 1982) (89). Posteriormente, y por Orden Ministerial de 13 de junio de 1983, se aprobaron las «Normas sobre cuadro marco de valores del suelo y de las construcciones, de aplicación en la revisión de los valores catastrales de los bienes de naturaleza urbana» (*BOE* de 21 de junio de 1983).

e) DELIMITACIÓN DEL SUELO

Previo a la fijación de valores es preciso hacer la delimitación del suelo sujeto a la CTU, dentro de cuyo perímetro han de tener aplicación los valores que más adelante se establezcan. Esta delimitación está regulada por la Instrucción de la Subsecretaría del Ministerio de Economía y Hacienda, de 22 de septiembre de 1982 (*BOE* de 5-10-1982).

(87) Ley 44/1983, de 28 de diciembre (*BOE* de 30 de diciembre).

(88) Orden Ministerial de 1 de junio de 1981 (*BOE* de 15 de junio); fue derogada por otra Orden Ministerial de 29 de enero de 1982 (*BOE* de 11 de febrero), dictado con el mismo objetivo que la anterior.

(89) Modificada parcialmente por la Orden de 3 de julio de 1986 (*BOE* de 11 de julio; rect. en *BOE* de 8 de agosto), sobre normas técnicas para determinar el valor catastral.

La propuesta de delimitación del suelo sujeto se elabora por el Servicio de Catastro y Valoración de Urbana de los Consorcios, junto con una memoria explicativa de las características de los terrenos que son objeto de delimitación, motivando su consideración como tal suelo sujeto.

Quedan perfectamente definidos los terrenos para su deslinde, con la identificación de puntos geográficos de referencia, alineaciones, nombre de parajes, accidentes físicos y topográficos, así como todas las circunstancias que mejor definan los límites.

A efectos de su inclusión en el perímetro delimitado, tendrán la consideración de suelo sujeto al impuesto de la CTU aquellos terrenos con la calificación urbanística que se estableció en la citada Instrucción de 22-9-1982, según tengan o no aprobadas en el correspondiente término municipal Normas Subsidiarias o Plan General de Ordenación Urbana, y dentro de este caso en consideración de las circunstancias de que la aprobación haya sido hecha de acuerdo con la primitiva Ley del Suelo de 1956, o bien de acuerdo con la legislación posterior.

f) DIVISIÓN EN POLÍGONOS

El suelo delimitado que está sujeto a CTU, se divide en polígonos de actuación fiscal, delimitados según los siguientes criterios:

- a) Coherencia urbanística.
- b) Circunstancias que hagan aconsejable la unidad de actuación.
- c) Condiciones particulares de la ordenación urbanística.
- d) Cualquier otro motivo suficientemente justificado que aconseje la agrupación de terrenos y que deberá ser aprobado por el Consejo de Dirección del Consorcio o, en su defecto, por la Junta de Valoración prevista en el artículo 5 de la Ley 34/1980, según se expresa en las Normas Técnicas para determinar el valor catastral de los bienes de naturaleza urbana.

g) FIJACIÓN DE VALORES

Debe seguirse el punto VIII de las «Normas sobre cuadro marco de valores del suelo y de las construcciones, de aplicación en la revisión de los valores catastrales de los bienes de naturaleza urbana» (BOE de 21 de junio de 1983). La Comisión Superior de Coordinación Inmobiliaria de Urbana establece unas áreas económicas homogéneas, expresadas en el citado «Cuadro marco».

h) MÓDULOS

La edificabilidad vendrá expresada en metros cuadrados edificables sobre la rasante del terreno por metro cuadrado del mismo.

Los módulos base-áreas de suelo, o módulos de valor unitario de repercusión, podrán establecerse en forma diferenciada para los distintos usos del edificio que haya construido o pueda construirse sobre el terreno de referencia. Estos estarán sujetos a la aplicación de unas bandas de coeficientes del valor del suelo, comprendidas dentro de los límites del «Cuadro marco» (90), con indicación de los valores máximo y mínimo utilizables para cada uso.

Transmitidos a los Consorcios los módulos base-áreas de suelo y construcción, que son de aplicación en sus respectivas jurisdicciones, aquéllos formularán las propuestas de valores unitarios, permitiéndose una oscilación del 5 por 100 en más o en menos del valor del correspondiente módulo base-área de aplicación.

i) ÍNDICES CORRECTORES

Se establecen de acuerdo con las limitaciones, prescripciones y circunstancias que se fijan en las «Normas técnicas para determinar el valor catastral de los bienes de naturaleza urbana» (BOE de 5 de octubre de 1992) y en las «Normas sobre cuadro marco de valores del suelo y de las construcciones, de aplicación en la revisión de los valores catastrales de los bienes de naturaleza urbana» (BOE de 21 de junio de 1983).

Teniendo en cuenta de que el módulo base-área de suelo se refiere a terreno urbanizado, deberán hacerse las oportunas correcciones de aquél en función de las posibles circunstancias que afecten al suelo en las distintas calles o parajes, de acuerdo con su grado de urbanización. A tal efecto, se deducirá, en su caso, el porcentaje que establece el punto 2.1 de la regla 9 de las Normas Técnicas, si el terreno carece de alguno de los servicios urbanos (agua, luz, pavimentación, alcantarillado, etc.).

j) VALOR DE CALLES

Deben relacionarse las calles, incluso con diferenciación por tramos de distintas características, así como los distintos parajes, comprendidos en el término municipal considerado, expresando sus circunstancias urbanísticas (situación, ordenanza de aplicación, edificabilidad, grado de urbanización, etc.).

(90) F. GARCÍA DE VILLAR, «La fijación...», anexo I.

Esta relación de calles, completada con la asignación a cada una, e incluso a cada tramo de calle, de su correspondiente valor unitario, constituye lo que se denomina el estudio técnico-económico del municipio, en el que se podrá incluir un cuadro de coeficientes del valor del suelo que reflejen los máximos y mínimos aplicables para cada uso del suelo.

k) VALORES DE CONSTRUCCIÓN

Por lo que se refiere a las construcciones, debemos partir del «Cuadro de tipologías» correspondiente al «Catálogo de edificios y construcciones de carácter urbano» (91), modificado por el anexo a la regla 17 de las Normas Técnicas y por el anexo 3 del «Cuadro-marco de valores», correspondiente al «Cuadro de coeficientes del valor de las construcciones».

En este último se refleja la tipología de los edificios existentes en la demarcación del término municipal en estudio. Multiplicando el módulo base-área de construcción que corresponda al perímetro en estudio, por el índice asignado a cada tipo de construcción en el citado «Cuadro de coeficientes del valor de las construcciones», se obtiene el valor unitario asignado a cada uno de los tipos, en pesetas por metro cuadrado construido.

A este valor unitario habrá que aplicarse los índices correctores correspondientes, en función de la edad y estado de conservación del edificio.

l) PONENCIA

El Servicio de Catastro y Valoración de Urbana del Consorcio redacta para cada municipio el documento denominado «Ponencia», donde se recoge, junto al plano de delimitación del suelo sujeto a la antigua CTU (actual IBI) del término municipal, las distintas áreas económicas homogéneas que le han sido asignadas por la Junta Técnica Territorial de Coordinación Inmobiliaria Urbana, con sus correspondientes módulos base-áreas de suelo y construcción, así como los índices correctores de aplicación de ambos conceptos.

Igualmente se recoge en la Ponencia el estudio técnico-económico del suelo sujeto que se reflejará en la relación de calles y parajes del término municipal.

Por lo que se refiere al valor de las construcciones, se acompaña el correspondiente «Cuadro de tipologías de edificios y construcciones», adaptado a las existentes en el término municipal de que se trate. Este cuadro se com-

(91) Catálogo editado por el Instituto de Estudios Fiscales del Ministerio de Economía y Hacienda.

plementará con los coeficientes del valor de las construcciones que son de aplicación, de acuerdo con el anexo del «Cuadro-marco de valores».

El Gerente del Consorcio elevará al Consejo de Dirección del mismo, para su aprobación, la Ponencia previamente informada por el jefe del Servicio de Catastro y Valoración de Urbana (92).

m) IMPUTACIÓN DE VALORES

Una vez aprobada la Ponencia y expuesta al público en forma preceptiva, el Servicio de Catastro y Valoración de Urbana realizará la aplicación individualizada de valores tipo de la construcción y básico del suelo y de sus índices correctores, cuyos valores individualizados por cada finca serán notificados personalmente a sus correspondientes propietarios.

La imputación de valores, *por lo que se refiere a la construcción*, se realiza por el denominado método «comparativo», que consiste en comparar el edificio cuyo valor unitario haya de establecerse, de acuerdo con su uso residencial, industrial, de oficinas, comercial, etc., con los tipos correspondientes del «Catálogo de edificios y construcciones de carácter urbano».

Una vez identificado el edificio con uno de los tipos del «Catálogo», lo cual debe hacerse por analogía, puesto que es prácticamente imposible la exacta coincidencia, se tomará el coeficiente que corresponda a este tipo del «Cuadro de coeficientes del valor de las construcciones» que se fija en el anexo del «Cuadro-marco de valores» (93).

Este coeficiente, multiplicado por el módulo base-área de construcción correspondiente al término municipal o demarcación en que esté situado el edificio considerado nos proporcionará el valor unitario sin depreciar del mismo, en pesetas/metro cuadrado edificado. A este valor unitario se le aplicarán los índices correctores oportunos antes citados, obteniendo así el valor unitario de la construcción, corregido, del edificio.

Por lo que se refiere *al valor del suelo*, se tomará el valor unitario de repercusión que venga reflejado en el estudio técnico-económico del municipio, en correspondencia con la calle o paraje donde esté situado el edificio. Aplicado a este valor unitario, el índice corrector que en su caso proceda, obtenemos el valor unitario de repercusión correspondiente al edificio objeto de estudio. Este valor unitario de repercusión se multiplica por la superficie construida sobre rasante del terreno del edificio en cuestión, obteniendo así el valor catastral del suelo. Multiplicando a su vez el valor unitario de la

(92) Real Decreto 1365/1980, de 13 de junio, artículo 15.c) (BOE de 9 de julio; rect. BOE de 23 de julio).

(93) F. GARCÍA DE VILLAR, «La fijación...», anexo 5.

construcción, corregido, por los metros cuadrados construidos del edificio, nos da el valor catastral de la construcción.

Sin embargo, todo este proceso no está exento de discusión y controversia, en especial cuando un mismo inmueble puede tener distinto valor según el impuesto que se deba aplicar (CTU; sobre el patrimonio; de Transmisiones Patrimoniales, etc.) (94).

n) VALORES CATASTRALES

De acuerdo con las Normas Técnicas, en el caso de un solar edificado su valor catastral viene definido por la suma de los valores del suelo y de la construcción cuyo procedimiento de obtención se ha expuesto anteriormente. Esta suma está afectada, en su caso, por un índice corrector por aprovechamiento distinto del más idóneo del suelo:

- a) Por depreciación funcional, en caso de construcción, diseño, uso o instalaciones inadecuadas y, en particular, en los casos de viviendas anteriores al año 1930, no rehabilitadas posteriormente y con superficie superior al doble de la normal en su tipo.
- b) Viviendas interiores, en que todos sus huecos de luces o ventilación abran a patios interiores de parcela.
- c) Fincas afectadas por reformas urbanísticas, expropiaciones, servidumbres, declaración de monumento histórico-artístico, o uso predominante cultural, docente, deportivo, asistencial o religioso, no lucrativo, y mientras permanezca en estas condiciones.

Todos estos índices vienen determinados con sus cuantías en las repetidas «Normas Técnicas».

Por lo que se refiere a la determinación del valor catastral de los solares sin edificar, éste se hará multiplicando la superficie del solar por el valor unitario que tenga asignada la calle o paraje de su situación, en el correspondiente estudio técnico-económico del municipio, corregido, en su caso, este valor unitario de calle por los oportunos índices en función de las condiciones intrínsecas del solar: longitud de fachada inferior a la mínima establecida por el planeamiento; configuración irregular o anómala; desmonte excesivo; profundidad del firme; grado de urbanización distinto del normal de la calle o paraje en que esté situado el solar que nos ocupa; inedificabilidad. Todos

(94) Vid. MARÍA LUISA OCHOA TREPAT, «La valoración de los inmuebles urbanos en el sistema tributario español», en *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, 56 (octubre-diciembre de 1987), págs. 585-597.

estos índices correctores del valor del suelo quedan también determinados con sus cuantías en las Normas Técnicas y son de aplicación igualmente para el caso de que el suelo esté ocupado por una construcción (95).

V. LA CTU EN EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES VIGENTES EN MATERIA DE RÉGIMEN LOCAL DE 1986 (96)

16. a) INTRODUCCIÓN

El Texto Refundido de las Disposiciones Vigentes en Materia de Régimen Local de 1986 (97) reproduce los artículos principales de la regulación histórica de la CTU, en especial su consideración como impuesto sobre el producto o rendimiento de la propiedad; así, el artículo 252 indica que la CTU es un impuesto «sobre el importe de las rentas que anualmente producen o son susceptibles de producir» los bienes inmobiliarios. Y el hecho imponible de la CTU se relaciona con «la percepción, devengo o susceptibilidad de obtención de rendimientos» de los bienes calificados tributariamente de naturaleza urbana (art. 253).

b) BASE IMPONIBLE

Es el elemento principal que nos permite medir el aspecto material del elemento objetivo del hecho imponible. En el IBI, y por lo que se refiere a los inmuebles urbanos, la base imponible está constituida por la renta que se presume se deriva de los bienes de naturaleza urbana. Pero no es una renta real, sino presunta, por lo que la base imponible se establece (arts. 230, 266-269 del Texto Refundido, Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril) en función de lo que se denomina como valor catastral y renta catastral.

En cualquier caso, si nos atenemos al artículo 266.4 del Texto Refundido, la base imponible es la renta neta presunta derivada de los bienes urbanos sujetos y no exentos.

(95) F. GARCÍA DE VILLAR, «La fijación...», anexo 2.

(96) Seguiremos en este apartado el trabajo citado de JOSÉ JUAN FERREIRO LAPATZA-EUGENIO SIMÓN ACOSTA (dirs.), *Manual de Dret Tributari Local* (Barcelona, 1987), en especial el capítulo «La contribució territorial urbana», págs. 229-246.

(97) Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril (BOE de 22 de abril).

c) VALOR CATASTRAL (98)

En el Texto Refundido no existe un concepto de valor catastral; la norma se limita a establecer que el valor catastral está formado por los valores del suelo y de la construcción, si procede, dando unas normas para fijar dichos valores. Por tanto, el valor catastral es el valor del suelo junto con el de las construcciones.

El valor del suelo se determinará en función del valor básico de los polígonos en que se ordena el término municipal, deduciendo el coste de las construcciones necesarias para conseguir aquel valor según las condiciones de uso y volumen permitidos. Partiendo de este valor básico, el valor de cada parcela se concreta aplicándole los coeficientes correctores necesarios según las características, situación y grado de urbanización que posean.

En definitiva, para *la valoración del suelo* se utiliza el valor de repercusión ponderado en función de las condiciones particulares de cada parcela. Si no se puede establecer el mencionado valor básico del suelo, se estará al que resulte del precio medio del mercado.

La valoración de las construcciones se ha de hacer atendiendo al valor de la reposición corregido en función de su fecha de construcción, destino, clase de edificación y posibilidades de renta, y el valor actual en el mercado. Para ello, las construcciones se han de clasificar de acuerdo con unos tipos básicos atendiendo a su uso, clase, modalidad, destino, categoría, etc.

En el Texto Refundido de régimen local también se hace referencia a la posibilidad de que el valor de los bienes urbanos sujetos se realice a través del valor del mercado en el supuesto que las normas mencionadas anteriormente no puedan ser aplicables (99). En este sentido, parece que se ha de entender el valor del mercado como el precio de la cotización que tenga o adquiera en el mercado, es decir, como sinónimo del importe que se tendría que pagar por una propiedad en un momento determinado. La valoración de las construcciones puede hacerse por aplicación de lo que se puede llamar «valor comparativo», es decir, aquél que se obtiene por comparación con otros bienes de igual naturaleza, según su destino, y de características análogas, cuyo valor y precio sean conocidos.

En definitiva, se valorarán en función del rendimiento óptimo en consideración al que corresponda normalmente por razón de su uso, o destino, o categoría. En caso contrario, se estará al que resulte del precio medio del mercado.

Una vez determinado el valor del suelo y de las construcciones podemos obtener el valor catastral, pero la suma de estos dos valores está afectada por

(98) Texto Refundido en materia de Régimen Local, Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, artículo 267 y sigs.

(99) Texto Refundido, artículo 267 *in fine*.

los siguientes índices: en primer lugar, debe incluirse en el valor de la construcción el importe de los honorarios de los profesionales que intervengan, los gastos de promoción y los tributos locales que la grava (100). En cuanto a los gastos de promoción deben incluirse todos aquellos que condicionen la utilización de un edificio, suministro de servicios públicos, etc. En cambio, no parece que puedan incluirse el beneficio de promoción y venta y los gastos financieros y tributarios que la puedan gravar.

En conclusión, el valor catastral podría considerarse como el valor medio en venta de los bienes urbanos gravados. Sin embargo, la base imponible debe establecerse no sólo en función del valor catastral obtenido por aplicación de los criterios normativos antes expuestos, sino también por la renta catastral (101).

d) RENTA CATASTRAL

Según el propio Texto Refundido, la renta catastral de los bienes urbanos será, «sin excepción alguna, el 4 por 100 del valor catastral respectivo, tanto si se trata de riqueza revisada como no revisada» (102). La renta catastral así obtenida constituye la renta bruta presunta de los bienes sujetos. Sin embargo, la base imponible está formada por la renta neta obtenida deduciendo de la renta bruta, es decir, de la renta catastral, los gastos estimados legalmente para su obtención.

De este modo, cuando se trata de edificios, sólo se permite la posibilidad de deducir determinados gastos cuando se trata de edificios. En efecto, se establece que la base imponible en los edificios es la cantidad resultante de aplicar a la renta catastral el descuento único del 30 por 100 en concepto de «huecos, reparos y servicios» (103). A nivel reduccionista, podría afirmarse que la base imponible de los edificios es la renta catastral reducida en un 30 por 100. En los otros casos, la base imponible es igual a la renta catastral, que se convierte, así, en renta neta para los bienes sujetos diferentes de los edificios.

e) PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE

Como la determinación de la Base Imponible es una estimación objetiva, corresponde a la Administración su concreción. Al sujeto pasivo se le solici-

(100) Texto Refundido, artículo 267.1.a).

(101) Texto Refundido, artículo 266.1.

(102) Texto Refundido, artículo 268.

(103) Texto Refundido, artículo 269.1.

tan tan sólo la declaración de aquellos datos necesarios (especialmente las características físicas) para la valoración posterior de los inmuebles afectados. La falta de presentación de la declaración, o incluso su inexactitud, puede ser sancionada por la Administración (104). Asimismo, los sujetos pasivos están obligados a declarar cualquier alteración sustancial de orden físico o jurídico que se produzca con relación a los bienes afectados; además, la Administración puede rectificar, de acuerdo con las valoraciones que ella haya podido realizar, el valor asignado por el contribuyente, y fijar de manera definitiva el valor catastral. En estos casos, el contribuyente está obligado a presentar una autoliquidación e ingresar el importe de la cuota resultante, consignando, como valor, el de adquisición (105).

La base de esta contribución, pues, gira alrededor de la determinación del valor catastral. La formación, conservación y revisión catastral, y la valoración de los bienes corresponde al Estado, a través del Centro de Gestión y Cooperación Tributaria (106).

El punto de partida para el establecimiento de la base imponible es la determinación de los valores del suelo y de la construcción, de acuerdo con lo establecido en la Orden de 13 de junio de 1983, donde se recogen las normas técnicas de valoración de inmuebles. El servicio del Catastro redacta para cada municipio una «Ponencia» en el que se recogen, junto con el plan de delimitación del suelo sujeto, los módulos base, las áreas del suelo y construcción y los coeficientes correctores. Una vez aprobada la Ponencia por el Consejo de Dirección, y determinadas las bases imponibles, deben publicarse por edictos y notificarse individualmente a cada contribuyente. Todos los acuerdos de valoración son recurribles por la vía económico-administrativa y la jurisdicción contencioso-administrativa.

f) BASE LIQUIDABLE

El Texto Refundido sólo hace alusión a este concepto refiriéndose al tipo de gravamen, aunque solamente se limita a establecer el tipo impositivo que ha de aplicarse a la base liquidable con la finalidad de obtener la cuota tributaria (107). Por ello, hemos de partir del concepto legal establecido en la LGT y

(104) Ley General Tributaria, artículo 77 y sigs.

(105) Texto Refundido, artículo 271.3 y 4.

(106) Fue creado por la Ley 50/1984, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1985. Hay numerosas publicaciones editadas por el Centro de Gestión Catastral y Cooperación Tributaria que tratan de su estructura y cometido, así como la revista periódica «Catastro». Entre otros trabajos, vid.: M. J. LLOMBART, «Catastro, valoración catastral y colaboración interadministrativa», en *Revista Palau* 14, 22 (enero-abril de 1994), págs. 187-198.

(107) Texto Refundido, artículo 272.1.

comprobar su posible aplicación a la CTU. El artículo 53 de la LGT establece que «se entiende por base liquidable el resultado de practicar, si procede, en la imponible, las reducciones establecidas por la Ley propia de cada tributo».

En vista de ello, se podría mantener (108) que la reducción prevista en el artículo 269 del Texto Refundido, relativa a la formación de la base imponible en los edificios, significa que éste es el concepto de base liquidable. Sin embargo, parece que concuerda más con la norma la interpretación que se traduce en el hecho que, cuando se habla de base imponible, se está concretando en los edificios. Es decir, si la base imponible es la renta neta presunta que se deriva de los bienes sujetos, la reducción prevista para los edificios constituye aquel gasto deducible legalmente, componente necesario para la determinación de la base imponible, pero en ningún caso la liquidable. Se puede afirmar, pues, que en general la base imponible coincide con la base liquidable, excepto en los casos en que se pueda aplicar alguna de las reducciones previstas (109).

VI. LA LEY 39/1988, DE 28 DE DICIEMBRE, REGULADORA DE LAS HACIENDAS LOCALES (LRHL)

17. a) INTRODUCCIÓN

Con esta Ley se clarifica definitivamente la concepción y naturaleza del tributo, en el sentido de reafirmar su carácter de impuesto sobre el valor. Así, se considera al IBI (que sustituye a la antigua CTU y CTRústica) como un tributo directo de carácter real (art. 61), cuyo hecho imponible se fija precisamente en la propiedad inmobiliaria y no en la percepción o devengo efectivo de rendimientos. Además, la base imponible se calculará sobre el valor de los bienes inmuebles (art. 66.1) y no sobre su renta catastral; finalmente, el valor catastral se referirá al valor de mercado (art. 66.2), y estará integrado por el valor del suelo y el de las construcciones (art. 67).

b) LA VALORACIÓN CATASTRAL EN LA LRHL

Según J. ROCA y C. PÉREZ (110), un problema fundamental hasta la promulgación de la LRHL era que la coordinación de valores, a través

(108) Vid. «La Contribución Territorial Urbana», en FERREIRO-ACOSTA (dirs.), *Manual de Dret Tributari Local*, 241.

(109) Texto Refundido, artículo 261.

(110) JOSEP ROCA CLADERA-CARLOS PÉREZ LAMAS, *Contribución Territorial...*, págs. 61-76.

del cuadro-marco implantado desde 1983, no había sufrido modificación desde entonces (111). Por este motivo, los valores catastrales no guardaban relación funcional con los valores reales del mercado, impidiendo de este modo una valoración directamente relacionada con la realidad del mercado inmobiliario (112).

La LRHL introdujo unos cambios de fondo en la que podría denominarse «filosofía» de la valoración catastral. El artículo 66 plantea los aspectos esenciales de este cambio: la base imponible será equivalente al valor de los bienes inmuebles, y valor de los bienes inmuebles equivaldrá a valor catastral de los mismos, siendo el valor catastral el fijado tomando como referencia el valor de mercado de los bienes, sin que en ningún caso el valor catastral pueda exceder de este valor de mercado.

Por su parte, el artículo 68.1 afirma que «el valor catastral de los bienes de naturaleza urbana estará integrado por el valor del suelo y de las construcciones». Es, pues, una metodología «aditiva», no siempre satisfactoria, según algunos autores (113), en el que caben distintos sistemas de aplicación de la metodología del coste, que finalmente se ha inclinado por un sistema de valoración por comparación en función a un catálogo de edificios y cuadro-marco, que define el uso, clase, modalidad y categoría de los mismos (114).

Las propuestas que en su día hicieron ROCA y PÉREZ (115) siguen gozando de gran interés. Es preciso, en primer lugar, acercarse definitivamente a la consideración del valor del mercado como base imponible del impuesto. Por otro lado, convendría desarrollar un sistema que permita una amplia pluralidad de métodos y técnicas de tasación, todo ello sin olvidar una amplia y necesaria flexibilidad en función de las distintas realidades urbanas y de gestión de los métodos de tasación utilizados. Finalmente, destacar la conveniencia de replantearse el sistema de coordinación de valores previsto en el

(111) La Orden Ministerial de 31 de julio de 1985 prorrogó el Cuadro-Marco para el período 1985-1987, y la Orden de 6 de abril de 1988, a su vez, lo hizo por otro trienio.

(112) Vid., por ejemplo, JOAQUÍN CLUSA ORIACH, *Estudios económico-financieros de los planes generales* (Madrid, 1979), donde se ponía de manifiesto tanto el fuerte incremento de la revalorización del suelo como las dificultades para encajar el precio de las VPO en el Cuadro-Marco.

(113) J. ROCA CLADERA-C. PÉREZ, *Contribución Territorial...*, págs. 78-79.

(114) Vid., en este sentido, la Orden Ministerial de 28 de diciembre de 1989 (*BOE* de 30 de diciembre; rect. *BOE* de 2 de febrero de 1990), por la que se dictan normas técnicas de valoración y cuadro marco de valores del suelo y de las construcciones para determinar el valor catastral de los bienes inmuebles de naturaleza urbana. Esta Orden fue sustituida por el Real Decreto 1020/1993, de 25 de junio (*BOE* de 22 de julio; rect. *BOE* de 22 de septiembre), en un intento por establecer una correlación con la normativa urbanística. Finalmente, por Orden de 24 de enero de 1995 (*BOE* de 2 de febrero) se aprueba el módulo de valor (M) para la determinación de los valores de suelo y construcción de los bienes inmuebles de naturaleza urbana en las valoraciones catastrales.

(115) J. ROCA CLADERA-C. PÉREZ, *Contribución Territorial...*, págs. 80-82.

Cuadro-Marco, procediendo a un estudio más sistemático y adecuado que corrija los desajustes más acusados (por ejemplo, el sistema de coeficientes). En el mismo sentido se pronunciaba algún otro autor (116).

c) LOS RECURSOS FINANCIEROS DE LAS CORPORACIONES LOCALES

c.1) *Introducción* (117)

El municipio ocupa el centro del complejo conglomerado de entidades locales reconocidas por el ordenamiento (CE, arts. 137, 140-142 y 152). De acuerdo con el artículo 142 de la CE, los tributos y participaciones han de ser la base del sistema financiero municipal, pero no deben ser los únicos ingresos de las Corporaciones Locales, que deben contar con otros ingresos.

La gama de recursos con que pueden contar las Corporaciones Locales permiten distinguir dentro de ellos diferentes grupos utilizando los distintos criterios de clasificación de uso habitual en Derecho financiero. Así, se puede hablar de ingresos ordinarios o extraordinarios, y de ingresos de Derecho público o de Derecho privado.

Conforme al artículo 26 de la LGT, los tributos pueden ser impuestos, tasas y contribuciones especiales.

c.2) *El poder tributario de las Corporaciones Locales*

De acuerdo con los artículos 133.1 y 2, y 31.3 de la CE, tanto las Comunidades Autónomas como las Corporaciones Locales pueden establecer tributos. Pero las Corporaciones Locales no pueden crear *ex novo* tributos, puesto que no pueden crear leyes que los establezcan. Por tanto, las Corporaciones Locales sólo pueden «establecer» tributos en el sentido de poner en vigor, dotar de fuerza y de aplicación efectiva a los impuestos ya creados por una Ley estatal o autonómica.

(116) Vid. J. M.^a MUNIESA TOMÁS, «La coordinación de valores en la Contribución Territorial Urbana: medios y procedimiento», en *Crónica Tributaria*, 49 (1984), págs. 119-126. Para una panorámica más general, vid.: J. MARÍN MARTÍNEZ, «Valoración de bienes inmuebles en derecho tributario», en *Revista Técnica Tributaria*, 11 (1990); M. TARAZONA MARTÍ, «La valoración de los bienes inmuebles en la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales», en *Revista Palau* 14, 7 (enero-abril 1989), págs. 79-99.

(117) Sobre estos aspectos, vid.: JOSÉ JUAN FERREIRO LAPATZA, «Los impuestos de las Corporaciones Locales», en FERREIRO LAPATZA-CLAVIJO HERNÁNDEZ-MARTÍN QUERALT-PÉREZ ROYO-TEJERIZO LÓPEZ, *Curso de Derecho Tributario. Parte Especial* (Madrid, 2003), págs. 857-902.

Las Corporaciones Locales establecen sus propios tributos por medio de las Ordenanzas Fiscales, ejercitando su poder tributario dentro del marco señalado por la Ley. La normativa fundamental, en relación con estas Ordenanzas, está contenida en los artículos 106, 107 y 111 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases de Régimen Local (LBRL), y en los artículos 115 a 119 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales (LRHL).

c.3) *Análisis del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, según los artículos 61 a 78 de la Ley 39/1988*

Dejando ahora a un lado las modificaciones posteriores de la Ley 39/1988 (118), así como también las normas que indirectamente se referían al valor catastral (119), o en general al suelo y el régimen urbanístico (120), examinemos seguidamente las características generales del IBI.

a) *Naturaleza*

Es un impuesto directo sobre el patrimonio o el capital inmueble, puesto que grava la titularidad de los bienes inmuebles con independencia de su producto o de la renta que de ellos se deriva. Se trata, además, de un impuesto real y objetivo.

b) *Objeto*

El impuesto tiene por objeto los bienes inmuebles. Dentro de ellos hay que diferenciar, a efectos de su cuantificación, los bienes inmuebles urbanos

(118) Téngase en cuenta la modificación aprobada por el Real Decreto-ley 5/1997, de 9 de abril (*BOE* de 11 de abril), y la Ley 53/1997, de 27 de noviembre (*BOE* de 28 de noviembre), en especial por lo que se refiere a la reducción en la base imponible del Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Sobre el tema en general, vid. JOAN PÀGES I GALTÉS, «La reforma de las Haciendas Locales en aras a la consecución del principio de suficiencia financiera», en *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, 114 (abril-junio de 2002), págs. 193-228.

(119) Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales-Administrativas y del Orden Social (*BOE* de 31 de diciembre); entre otras medidas, establece la obligatoriedad de que la referencia catastral figure en el Registro de la Propiedad al realizar determinadas inscripciones; vid. MANUEL GONZÁLEZ-MENESES ROBLES, «La referencia catastral en los documentos inscribibles», en *Revista Crítica de Derecho Inmobiliario (= RCDI)*, 641 (1997), págs. 1365-1378; y EDUARDO JOSÉ MARTÍNEZ GARCÍA, «Relaciones Catastro-Registro», en *RCDI*, 641 (1997), págs. 1379-1408.

(120) Con relación a la Ley 8/1990, de 25 de julio (*BOE* de 27 de julio), vid. JESÚS GONZÁLEZ PÉREZ, *Comentarios a la Ley de Reforma del Régimen Urbanístico y valoraciones del Suelo* (Madrid, 1990).

y los bienes inmuebles rústicos, diferenciando, a su vez, dentro de estas dos categorías, dos clases o tipos de bien: el suelo y las construcciones.

El suelo urbano se define por su destino: es suelo urbano el que sirve de base a una construcción urbana y el que, según la Ley, está destinado por su situación o condiciones o por su extensión a servir de base a una construcción urbana.

La construcción urbana se define en forma negativa: es aquella que no tiene la consideración de construcción rústica.

La construcción rústica se define igualmente por su destino: son construcciones rústicas los edificios e instalaciones situadas en terrenos de naturaleza rústica que sean indispensables para una explotación agrícola, ganadera o forestal. El suelo rústico se define en forma negativa: es suelo rústico aquel que no tiene la consideración de urbano.

Los conceptos de suelos rústico y de construcción urbana adquieren, pues, un carácter residual. Todos los terrenos que no son urbanos son rústicos, y todas las construcciones que no son rústicas son urbanas.

El suelo urbano y las construcciones rústicas se definen por su destino.

Así, según la Ley, es suelo de naturaleza urbana:

1. El suelo urbano, el susceptible de urbanización, el urbanizable programado o urbanizable no programado desde el momento en que se apruebe un programa de actuación urbanística. Estos conceptos deben ser entendidos en su sentido técnico-jurídico de acuerdo con el resto del ordenamiento y en especial con la legislación urbanística (121).

2. Los terrenos que dispongan de vías pavimentadas o encintado de aceras y cuenten además con alcantarillado, suministro de agua, suministro de energía eléctrica y alumbrado público.

3. Los ocupados por construcciones de naturaleza urbana.

4. Los terrenos que se fraccionen en contra de lo expuesto en la legislación agraria, siempre que tal fraccionamiento desvirtúe su uso agrario.

Son construcciones rústicas los edificios e instalaciones de carácter agrario que, situados en los terrenos de naturaleza rústica, sean indispensables para el desarrollo de las explotaciones agrícolas, ganaderas o forestales.

La Ley define el suelo rústico como «los terrenos que no tengan la consideración de urbanos».

Por último, las construcciones urbanas están definidas por los siguientes elementos: los edificios, sean cualesquiera los elementos de que estén cons-

(121) Vid., entre otros, ENRIC ARGULLOL MURGADAS, *Estudios de Derecho Urbanístico* (Madrid, 1984); ANTONIO CARCELLER FERNÁNDEZ, *Instituciones de Derecho Urbanístico* (Madrid, 1992); TOMÁS RAMÓN FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, *Manual de Derecho Urbanístico* (Madrid, 2001); RAMÓN PARADA VÁZQUEZ, *Derecho Urbanístico* (Madrid, 1999).

truidos, etc.; las obras de urbanización y mejora, como las explanaciones y las que se realicen para el uso de los espacios descubiertos.

Para FERREIRO (122) los conceptos clave para delimitar los bienes de naturaleza rústica y urbana son dos: el suelo urbano y la explotación rústica. Pero, «dado que el suelo urbano se define por su destino como aquél que está ocupado o pueda estar ocupado por una construcción urbana y ésta se define como aquélla que no es rústica, es decir, como aquélla que no es indispensable para una explotación rústica, el concepto de explotación rústica se erige en clave de bóveda de toda la distinción».

La LRHL no define lo que es una explotación rústica; en cambio, sí lo hace la Ley del IVA, atendiendo a su objeto: son aquellas explotaciones que obtengan directamente productos naturales, vegetales o animales (123). En su día, la Ley de 11 de junio de 1964 (hoy derogada) definió la explotación rústica (art. 71) como «el conjunto de cabezas de ganado o cualquier extensión de terreno, aunque esté compuesto por varias parcelas, lindes o no entre sí, siempre que una u otras constituyan una unidad orgánica que, en forma técnicamente autónoma, tenga por objeto la producción ganadera, agrícola o forestal cuyos riesgos se asuman por la persona o entidad que las realiza».

Por su parte, la jurisprudencia ha intentado delimitar el concepto de explotación rústica. Así, se parte de la base que no pueden darse normas generales sobre lo que constituye una explotación (124), el Tribunal Supremo ha mantenido que la insuficiencia de los rendimientos, el excesivo valor del terreno o la desproporción entre éstos y aquéllos determina la inexistencia de una explotación (125).

FERREIRO, partiendo de la aplicación de los criterios legales, jurisprudenciales y doctrinales, considera como criterio básico para determinar la existencia de una explotación agrícola, ganadera o forestal, el del objeto de la explotación, es decir, la obtención de productos naturales, vegetales o animales, siempre que estos productos «guarden proporción con los medios materiales y personales ordenados para conseguirlos» (126).

(122) JOSÉ JUAN FERREIRO LAPATZA, *Curso de Derecho Tributario. Parte especial*, pág. 709.

(123) Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del IVA (BOE de 29 de diciembre; rect. BOE de 8 de febrero de 1993), artículo 125 y sigs.

(124) STS de 8 de junio de 1983; STS de 9 de diciembre de 1985; STS de 7 de noviembre de 1986.

(125) STS de 14 de octubre de 1975; STS de 27 de febrero de 1981.

(126) JOSÉ JUAN FERREIRO LAPATZA, *Curso de Derecho Tributario. Parte especial*, pág. 710.

c) Hecho imponible y devengo

Constituye el hecho imponible la titularidad de un derecho de propiedad, de un derecho real de usufructo o superficie o de una concesión administrativa sobre los bienes sujetos a gravamen o sobre los servicios públicos a los que éstos están afectos.

El impuesto se devenga el primer día del período impositivo, que coincide con el año natural.

d) Base imponible. El valor catastral (127)

La base imponible es el valor de los bienes inmuebles. Este valor es el valor catastral fijado por la Administración. Para fijar el valor catastral, la Administración ha de tomar como referencia el valor de mercado, que se sitúa como límite máximo del valor catastral.

e) El valor catastral. Procedimiento de determinación (128)

Para calcular el valor del suelo urbano, la Administración debe tener en cuenta «las circunstancias urbanísticas que le afecten». El valor del suelo rústico se calculará capitalizando, al interés que reglamentariamente se establezca, las rentas reales o potenciales del mismo, según la aptitud de la tierra para la producción, los distintos cultivos y aprovechamientos y sus características catastrales.

Para calcular el valor de las construcciones urbanas, la Administración deberá tener en cuenta sus condiciones urbanístico-edificatorias, su carácter histórico-artístico, su uso o destino, su calidad y antigüedad y cualquier otro factor que pueda incidir en el mismo. Estos mismos criterios, en cuanto sean aplicables a ellas, deberán seguirse para calcular el valor de las construcciones rústicas.

(127) La Ley 53/1997, de 27 de noviembre (BOE), modificaba parcialmente la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reduciendo la base imponible del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

(128) Vid. SANTIAGO FERNÁNDEZ PIRLA, «Cálculo del valor catastral», en *Revista de Hacienda Autonómica y Local*, 65 (1992), págs. 275-288; JAVIER SARASA PÉREZ, «El valor catastral: su relación con el valor de mercado y su presencia en el ordenamiento tributario», en *Revista de Hacienda Local*, 82 (enero-abril de 1998), págs. 17-41. JUAN ENRIQUE VARONA ALABERN, *El valor catastral: su gestión e impugnación. Análisis jurídico de la gestión catastral y de la gestión tributaria en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles* (Pamplona, 2001, 3.ª ed.). JOSÉ FRANCISCO FERNÁNDEZ GARCÍA, *El Catastro y el justiprecio del suelo* (Pamplona, 2004).

De acuerdo con estos criterios, la Administración determina los valores catastrales, mediante las siguientes etapas procedimentales (129):

- a) Delimitación del suelo urbano, que antes de su aprobación debe ser publicada por edictos. Los actos de aprobación serán susceptibles de recurso económico-administrativo.
- b) Elaboración de ponencias de valores en las que se recogen los criterios, tablas de valoración y demás elementos precisos para fijar los valores catastrales. Las ponencias se publican por edictos y son recurribles en la vía económico-administrativa.
- c) Notificación individual de los valores a cada sujeto pasivo. El valor notificado puede ser recurrido en la vía económico-administrativa.

En ningún caso el recurso puede suspender la ejecutoriedad del acto. Los valores catastrales así fijados debían ser revisados cada ocho años, que con la nueva redacción que dispone el artículo 7.2 del Real Decreto-ley 5/1997, de 9 de abril, pasa a diez años.

Los Catastros Inmobiliarios Rústico y Urbano son, en esencia, un Registro de Bienes Inmuebles en el que figuran un conjunto de datos y descripciones referentes a los mismos, «con expresión de superficies, situación, linderos, cultivos o aprovechamientos, calidades, valores y demás circunstancias físicas, económicas y jurídicas que den a conocer la propiedad territorial y la definan en sus diferentes aspectos y aplicaciones» (LRHL).

f) Cuota y tipo

La cuota resulta de la aplicación a la base imponible, el valor catastral, del tipo de gravamen. El tipo general es el del 0,4 por 100 para los bienes de naturaleza urbana, y el 0,3 por 100 para los de naturaleza rústica. Los Ayuntamientos pueden, sin embargo, incrementar o reducir los tipos generales dentro de los límites fijados por la Ley.

(129) Aun manteniendo los criterios generales que a continuación se exponen, el artículo 28 de la Ley 42/1994, de 30 de diciembre (*BOE* de 31 de diciembre), de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social ha modificado alguna de las etapas, en especial para adaptarlas a lo dispuesto por la Ley 30/1992, de 26 de noviembre (*BOE* de 27 de noviembre), de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

VII. A MODO DE CONCLUSIÓN: LA LEY 48/2002,
DE 23 DE DICIEMBRE, DEL CATASTRO INMOBILIARIO

18. La evolución histórico-jurídica de la antigua contribución catastral, actual IBI, nos permite observar con más detenimiento cómo se entrecruzan en su propia existencia y evolución posterior tanto la predominante voluntad recaudatoria de la Administración en sus diversas formas como el instrumento de conocimiento y control de la riqueza inmueble del país, y, por consiguiente, de la actividad económica que ella genera.

ANTONI SEGURA ha dicho que la historia del Catastro es, hasta cierto punto, «una historia inacabada» (130), basándose en las deficiencias que presenta a lo largo de la historia la documentación catastral, a fin de que sea reflejo fiel de la realidad, y que evidentemente escapa a nuestros propósitos.

En cualquier caso, la concepción del Catastro, más como fuente de información que como instrumento de recaudación, se va imponiendo lentamente en nuestro ordenamiento jurídico: la lectura de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, es muy indicativa al respecto (131).

A señalar, finalmente, cómo la presencia de la Administración Local en relación con el Catastro ha ido evolucionando a lo largo de las décadas, pasando por momentos de simple actividad delegada de tipo recaudatorio a épocas en que los Ayuntamientos han adquirido un protagonismo superior en tanto que gestores de la aplicación del impuesto e incluso de la valoración y/o estimación de la riqueza impositiva.

Estas perspectivas y consideraciones han sido recogidas en la reciente Ley 48/2002, del Catastro Inmobiliario (132). Ya en la Exposición de Motivos se señalan algunas de sus singularidades. En primer lugar, se afirma que «La historia del Catastro en España discurre pareja al nacimiento y evolución del Estado moderno». Por otro lado, «...junto a su finalidad tributaria», el Catastro ha visto surgir la necesidad de que «...la información que contiene sea utilizada para otras muchas actividades, tanto públicas como privadas,

(130) Vid. A. SEGURA MAS, «El Catastro en la Historia de España», en A. SEGURA MAS-I. CANET RIVES (coords.), *El Catastro en España...*, II, págs. 115-137. Es una excelente síntesis de la situación actual y perspectivas de futuro, sin olvidar los estudios que en el mismo volumen presentan MANUEL MOYA RODRÍGUEZ, «El Catastro de Rústica. Presente y futuro», págs. 139-160, y SANTIAGO FERNÁNDEZ PIRLA, «El Catastro de Urbana. Presente y futuro», págs. 161-176.

(131) Vid. la Disposición Adicional 4.^a de la citada Ley, donde se define el Catastro como un instrumento «para conocer la propiedad territorial».

(132) Ley 48/2002, de 23 de diciembre, del Catastro Inmobiliario (*BOE* de 24 de diciembre). Una primera valoración en JUAN ENRIQUE VARONA ALABERN, «Luces y sombras de la nueva normativa catastral», en *Quincena Fiscal Aranzadi* 16 (2003). Vid. también el Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario.

evolucionando hasta convertirse en lo que es hoy: una gran infraestructura de información territorial disponible para todas las Administraciones Públicas, fedatarios, empresas y ciudadanos en general» (133). Finalmente, se reconoce una participación más destacada a la Administración Local, puesto que los Ayuntamientos desempeñarán «...un mayor protagonismo en la gestión del Catastro» (134).

La Ley, a «...los exclusivos efectos catastrales», establece una diferenciación entre bienes inmuebles urbanos, rústicos o de características especiales, dependiendo de la naturaleza de su uso (135).

Otra novedad destacable de la Ley es la regulación del procedimiento de incorporación de los bienes inmuebles al Catastro Inmobiliario (art. 4), que puede realizarse mediante alguno de los procedimientos contemplados: declaraciones, comunicaciones y solicitudes; subsanación de discrepancias; inspección catastral, y valoración catastral. En este último caso, el valor catastral estará formado por el valor catastral del suelo y el valor catastral de las construcciones. Pero estos valores tendrán en cuenta varios factores: localización del inmueble, coste de ejecución material de la construcción, gastos de producción, «circunstancias y valores de mercado», y «...cualquier otro factor relevante que reglamentariamente se determine» (136), lo que no deja de provocar una cierta indefinición al respecto. Si bien es cierto que posteriormente se afirma que «...el valor catastral de los inmuebles no podrá superar el valor de mercado, entendiéndose por tal el precio más probable por el cual podría venderse, entre partes independientes, un inmueble libre de cargas» (137).

En definitiva, desde la «magna averiguación catastral» del Marqués de la Ensenada, así descrita en la Exposición de Motivos, hasta esta recientísima Ley, el Catastro ha pasado de ser una contribución impositiva de la Corona a un impuesto cuya exacción corresponde a los Ayuntamientos, convirtiéndose, de paso, en un poderosísimo instrumento de información patrimonial.

DOCTOR ANTONIO JORDÁ FERNÁNDEZ
Facultad de Ciencias Jurídicas
Universidad Rovira y Virgili (Tarragona)

(133) Ley 48/2002, de 23 de diciembre, del Catastro Inmobiliario, Exposición de Motivos I.

(134) Ley 48/2002, de 23 de diciembre, del Catastro Inmobiliario, Exposición de Motivos III.

(135) Ley 48/2002, de 23 de diciembre, del Catastro Inmobiliario, artículo 2.

(136) Ley 48/2002, de 23 de diciembre, del Catastro Inmobiliario, artículo 8.2.e).

(137) Ley 48/2002, de 23 de diciembre, del Catastro Inmobiliario, artículo 8.3.