

Tema 9. Imposición autonómica y local

Sistema fiscal autonómico: tributos cedidos y propios. Sistema impositivo local: Impuesto de Bienes Inmuebles, Impuesto sobre Actividades Económicas, Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, Impuestos potestativos.

Sistema fiscal autonómico: tributos cedidos y propios

Tributos cedidos y compartidos

Como se ha señalado en el capítulo 2, el sistema de financiación de las CC. AA se basa en la aplicación de tributos cedidos (total o parcialmente), tributos propios, recargos, tasas y contribuciones especiales, transferencias procedentes de otras AA. PP (fundamentalmente el Estado) y otros ingresos.

En este primer apartado del tema 9 se estudiarán los tributos cedidos y propios de las CC. AA. Por lo que respecta a los tributos cedidos, se trata que más de una administración aproveche un tributo ya existente. Es un sistema seguido en algunos países federales, siendo sencillo de aplicar si las principales fuentes tributarias están gestionadas por la Administración Central del Estado, como España.

Sin embargo, la aplicación de este modelo supone una excesiva dependencia de la Administración Central del Estado y plantea dificultades para la elaboración de normas fiscales para la participación en los impuestos.

Para el caso de España, los tributos cedidos, en recaudación o normativa son los siguientes:

- Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD).
- Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD).
- Impuesto Especial sobre Determinados medios de transporte (IEDMT).
- Tributos sobre el juego.
- Tasas afectas a los servicios transferidos.
- La tarifa autonómica del IRPF de los residentes en la CA (50% de participación sobre el rendimiento del Impuesto).
- Cesión del 50 % de la recaudación líquida del IVA, en base a un índice de consumo territorial certificado por el Instituto Nacional de Estadística (INE).
- Cesión del 58 % de la recaudación líquida de los siguientes II.EE.:
 - Cerveza, productos intermedios y sobre el alcohol y bebidas derivadas. Se aplica un índice de consumo territorial calculado por el INE.
 - Impuesto Especial sobre Hidrocarburos, en base a un índice calculado en función de las entregas en cada CA de los carburantes sujetos al Impuesto, ponderadas por los tipos impositivos, según datos del Ministerio de Industria, Turismo y Comercio.
 - Impuesto Especial sobre las labores del Tabaco, en base a un índice en función de las ventas a expendedurías en cada CA de los productos grabados por este impuesto ponderados por los tipos impositivos, según datos del Comisionado para el mercado de tabacos.
 - Impuesto Especial sobre el vino y bebidas fermentadas.
- Cesión del 100 % de la recaudación líquida del Impuesto Especial sobre la electricidad, por medio de un índice basado en el consumo de

electricidad en cada CA según datos del Ministerio de Industria, Comercio y Turismo.

A continuación, se analizarán tres de los impuestos cedidos con mayor recaudación fiscal: el Impuesto de Sucesiones y Donaciones (ISD), el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPyAJD) y el Impuesto de Patrimonio (IP).

El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)

El ISD es un tributo establecido y regulado por el Estado cuyo rendimiento y gestión se encuentra cedido a las CCAA. La normativa básica de referencia es la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del ISD (LISD), el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del ISD (RISD) y la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las CC. AA de régimen común y ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican ciertas normas tributarias. Además, hay que tener en cuenta la normativa aprobada por cada CA.

El ISD es un impuesto de naturaleza directa complementario del IRPF, en el que el hecho imponible objeto de gravamen son los incrementos patrimoniales obtenidos por las personas físicas (no las jurídicas que tributarán en el IS).

El ISD grava los incrementos patrimoniales lucrativos vía *mortis causa* (sucesión) o por actos *inter vivos* (donaciones). Las donaciones pueden ser explícitas o implícitas (por ejemplo, la condonación de una deuda, o también la compra de un inmueble por los padres en nombre de un hijo menor de edad sin patrimonio suficiente que lo pueda justificar). Quedan incluidos

como hecho imponible del impuesto las cantidades percibidas por contratos de seguro de vida.

Los sujetos pasivos por el ISD son los beneficiarios de la transmisión patrimonial por mortis causa o los donatarios en caso de transmisiones patrimoniales lucrativa inter vivos.

La base imponible será el valor neto de la transmisión patrimonial, es decir el valor real íntegro o bruto menos cargas, gravámenes y deudas asociadas.

La base liquidable será el resultado de aplicar determinadas reducciones sobre la base imponible.

La cuota íntegra será el resultado de aplicar sobre la base liquidable la tarifa del impuesto. La cuota tributaria será el resultado de multiplicar la cuota íntegra por el coeficiente multiplicador que sea de aplicación a cada contribuyente, determinado en función del patrimonio preexistente y de la relación con el causante o el donante.

La cuota líquida será el resultado de corregir la cuota íntegra por la deducción por doble imposición internacional. El plazo de presentación de la declaración del ISD es de 6 meses en las transmisiones patrimoniales por mortis causa y 30 días hábiles en las transmisiones patrimoniales inter vivos.

El ISD se exigirá en todo el territorio español, sin perjuicio de lo dispuesto en los regímenes tributarios forales del concierto y convenio económico (País Vasco y Navarra).

Las CC. AA, además de tener atribuido el rendimiento del ISD, se encargan de la gestión y liquidación, recaudación, inspección y revisión del impuesto. Además, las CC. AA pueden regular reducciones en la BI, la tarifa del impuesto, las cuantías y coeficientes de patrimonio preexistente, las deducciones y bonificaciones de la cuota y determinados aspectos de gestión

y autoliquidación.

Para evitar la movilidad de los contribuyentes entre las CC. AA más benévolas fiscalmente, a los contribuyentes residentes en España se introducen diversas limitaciones en base a la residencia fiscal.

A los contribuyentes que tengan su residencia habitual en España se les exigirá el ISD por obligación personal, con independencia de donde estén los bienes y derechos que integren el incremento de patrimonio gravado.

A los contribuyentes sin residencia habitual en España (no residentes), se someterán por obligación real, por la adquisición de bienes y derechos situados en territorio español, o por la percepción de las cantidades derivadas de contratos de seguros de vida.

Se considera que las personas físicas residentes en España son residentes en una CA cuando permanezcan en su territorio el mayor número de días del período de los cinco años anteriores, contados de fecha a fecha, que finalice el día anterior al de devengo. Las diferentes fases para la liquidación del ISD (herencias y donaciones) figuran a continuación.

Fases para la liquidación del ISD (herencias)

- Fase 1: Valoración real de todos los bienes y derechos.
- Fase 2: Determinación del ajuar doméstico.
- Fase 3: Adición de bienes.
- Fase 4: Cálculo de la masa hereditaria bruta como resultado de sumar los resultados de las fases 1 a 3.
- Fase 5: Determinación de las cargas, deudas y gastos deducibles.

- Fase 6: Cálculo de la masa hereditaria neta como resultado de restar de la fase 4 a la fase 5.
- Fase 7: Determinación de la porción hereditaria individual. Se calcula aplicando a la masa hereditaria neta las disposiciones testamentarias (si se hizo testamento).
- Fase 8: Inclusión de las cantidades percibidas en concepto de seguros de vida.
- Fase 9: Determinación de la base imponible como resultado de sumar a la porción hereditaria individual los seguros de vida.
- Fase 10: Aplicación de reducciones, por ejemplo, por parentesco, grado de discapacidad, seguros de vida, vivienda habitual, empresa familiar o bienes de Patrimonio Histórico.
- Fase 11: Determinación de la base liquidable como resultado de restar a la base imponible las reducciones.
- Fase 12: Cálculo de la cuota íntegra a través de la tarifa. Puede aplicarse la tarifa estatal o autonómica.
- Fase 13: Aplicación del coeficiente multiplicador teniendo en cuenta el patrimonio preexistente del heredero y la relación con el causante.
- Fase 14: Cálculo de la cuota tributaria a partir de la cuota íntegra multiplicada por el coeficiente multiplicador.
- Fase 15: Aplicación de deducciones y bonificaciones.

Fases para la liquidación del ISD (donaciones)

- Fase 1: Valoración real de todos los bienes y derechos.
- Fase 2: Determinación de las cargas, deudas y gastos deducibles.
- Fase 3: Determinación de la base imponible como resultado de restar al valor real de los derechos a las cantidades obtenidas en la fase 2.
- Fase 4: Aplicación de reducciones, por ejemplo, por empresa familiar o bienes del Patrimonio Histórico. Además, las CC. AA tienen capacidad para regularlas (por ejemplo, la transmisión de participaciones o la adquisición de fondos para la compra de una vivienda habitual en la CA de Galicia).
- Fase 5: Determinación de la base liquidable como resultado de restar a la base imponible las reducciones.
- Fase 6: Cálculo de la cuota íntegra a través de la tarifa. Se puede aplicar la tarifa estatal o autonómica.
- Fase 7: Aplicación del coeficiente multiplicador. Debe tener en cuenta la cantidad donada y el patrimonio preexistente del donatario.
- Fase 8: Cálculo de la cuota tributaria a partir de la cuota íntegra multiplicada por el coeficiente multiplicador.

Finalmente, conviene señalar la relación del ISD con otros impuestos. Entre el IRPF y el ISD existe total incompatibilidad. La renta sujeta al IRPF (artículo 6.4 LIRPF) no lo estará en el ISD. En segundo lugar, los incrementos de patrimonio a los que se refiere el ISD obtenidos por personas jurídicas, no estarán sujetos al mismo y se someterán al Impuesto de Sociedades.

El Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

La normativa reguladora estatal es el Real Decreto Legislativo 1/1993, del 24 de septiembre, por el que se aprueba el texto refundido de la ley del ITPyAJD (TRLITPyAJD) y el Real decreto 828/1995, de 29 de mayo, por el que se aprueba el reglamento del ITPyAJD (RD 828/1995).

Además, hay que tener en cuenta la legislación autonómica con relación a este impuesto, puesto que el rendimiento del tributo se encuentra cedido a las CC. AA que también tiene competencias en este impuesto en materia de tarifas y deducciones.

El ITPyAJD somete a gravamen manifestaciones indirectas de la capacidad contributiva que aparecen en el tráfico o circulación de bienes y derechos.

- Las transmisiones patrimoniales onerosas (TPO): gravan el tráfico patrimonial de carácter civil entre particulares.
- Las operaciones societarias (OD): recogen los aspectos más importantes de la financiación y movimientos de capital de las entidades.
- Los actos jurídicos documentados (AJD):
 - Documentos notariales.
 - Documentos mercantiles.
 - Documentos administrativos y judiciales.

A diferencia de otros impuestos como el IVA o los II. EE este tributo no grava el consumo de bienes o servicios, puesto que responde más a un deseo

de registro y control por parte de la administración tributaria que al principio de capacidad de pago.

A pesar de su regulación unitaria, la disparidad del hecho imponible del tributo lleva a considerar tres impuestos diferentes. El tributo presenta una gran trascendencia práctica puesto que para muchos actos se requiere su cumplimiento previo.

Además, conviene señalar una serie de incompatibilidades. Así, estarán no sujetas a TPO las operaciones realizadas dentro del hecho imponible cuando las realicen profesionales o empresarios en el ejercicio de su actividad, al tratarse de entrega de bienes o prestación de servicios sometidas al IVA. Sí estarán sometidas a TPO las entregas o arrendamientos de inmuebles o la constitución o cesión de derechos reales de uso y disfrute sobre los mismos si están exentos en el IVA.

Transmisiones Patrimoniales Onerosas (TPO). La base imponible será el valor real (valor de mercado) del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda, siendo deducibles las cargas que disminuyan al valor real de los bienes. No obstante, existen casos particulares como el usufructo, arrendamiento, hipoteca.

La cuota tributaria se obtendrá aplicando sobre la base imponible/liquidable los tipos previstos (artículo 11 del TRLITPyAJD), teniendo en cuenta que las CC. AA pueden fijar tipos diferentes.

Operaciones societarias (OS). Estarán sujetas la constitución, aumento y disminución de capital, fusión, escisión y disolución de sociedades; las aportaciones que efectúen los socios para reponer pérdidas sociales y el traslado a España de la sede de dirección efectiva o del domicilio social de una sociedad cuando no estuviera en un estado miembro de la ce. Estarán no

sujeta la ampliación de capital que se realice con cargo a reservas constituidas exclusivamente por prima de emisión de acciones (la prima de emisión ya tributo en OS).

Será sujeto pasivo en OS a título de contribuyente: la sociedad, en la constitución, aumento de capital, fusión, escisión, traslado de sede de dirección efectiva o domicilio social y aportaciones de los socios para reponer pérdidas y los socios, copropietarios comuneros o partícipes por los bienes y derechos recibidos en la disolución de sociedades y reducción del capital social.

La base imponible en la constitución y aumento de capital de sociedades con responsabilidad limitada de sus socios será el importe nominal de la operación sumando las primas de emisión. Cuando se trate de operaciones realizadas por sociedades distintas de las anteriores y en las aportaciones de los socios para reponer pérdidas sociales la base imponible se fijará en el valor neto de la aportación (valor real de los bienes y derechos aportados menos las cargas y gastos que fueren deducibles y las deudas).

La base imponible en los traslados de sede de dirección efectiva o de domicilio social coincidirá con el haber líquido de la sociedad que se traslada.

La base imponible en el caso de escisión y fusión de sociedades se fijará atendiendo a la nueva cifra de capital del ente creado o al aumento de capital de la sociedad absorbente con adición, en su caso, de las primas de emisión. En disminuciones de capital y disolución de sociedades la base imponible coincidirá con el valor real de los bienes y derechos entregados a los socios, sin deducción de gastos y deudas. El tipo de gravamen general será del 1 %, aunque las CC. AA pueden modificarlo.

Actos Jurídicos Documentados. Queda sometido a gravamen de tres formas distintas: documentos notariales; documentos mercantiles y documentos administrativos.

- Documentos notariales (escrituras, actas y testimonios notariales). Se establece una cuota fija y variable.
- Documentos mercantiles: documentos que realicen función de giro, resguardos o certificados de depósito transmisibles, así como los pagarés, bonos, obligaciones y demás títulos análogos.
- Documentos administrativos: la rehabilitación y transmisión de grandezas y títulos nobiliarios y las anotaciones preventivas que se practiquen en los registros públicos, cuando tengan por objeto un derecho o una anotación preventiva de embargo y no vengán ordenadas de oficio por la autoridad judicial.

Además, se establecen una serie de exenciones, tanto de naturaleza subjetiva (según la persona) como objetiva (según el acto o contrato).

- Exenciones subjetivas, entre otras las AA. PP y las entidades sin fines lucrativos.
- Exenciones objetivas, entre otras la constitución de sociedades, el aumento de capital, las aportaciones que efectúen los socios que no supongan aumento de capital y el traslado a España de la sede de dirección efectiva o del domicilio social de una sociedad cuando ni una ni otro estuviesen previamente situados en un estado miembro de la UE.

Finalmente, es preciso indicar la posibilidad de que se produzcan como consecuencia de un único acto, distintos hechos imponible, que pueden ser

gravados por más de un concepto del impuesto establece algunas incompatibilidades (artículo 1 del TRLITPyAJD).

- Aunque en un mismo acto se originen hechos imponible gravables como TPO y como OS, nunca podrán ser liquidados por ambos conceptos.
- Si el acto notarial está sometido a TPO o a OS, no lo podrá estar a AJD, documentos notariales, cuota variable.
- Será compatible AJD (documentos notariales cuota variable) con el IVA.

El Impuesto de Patrimonio

La normativa básica de referencia es la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio (IP). Además, hay que tener en cuentas la normativa aprobada por cada CA con relación a este tributo. En la actualidad y debido al proceso de transferencias de competencias desde el Estado a las CCAA son estas las que tienen delegadas las principales competencias de este tributo.

El IP complementa muy bien la fiscalidad del IRPF, ya que la renta gravada con el IRPF se materializa, por lo menos parcialmente, en el patrimonio (renta acumulada) que es gravada en el IP. El IP fiscaliza a aquellos individuos con una elevada capacidad de pago. Por lo tanto, son los contribuyentes que más patrimonio tienen, los que más deberán pagar.

Estarán sujetos al IP aquellos contribuyentes con obligación personal y real. Estarán obligadas a presentar declaración por este impuesto, bien por obligación personal o real, los sujetos pasivos cuya cuota tributaria,

determinada de acuerdo con las normas reguladoras del impuesto y una vez aplicada las deducciones y bonificaciones a las que tuviera derecho, resulte a ingresar.

También estarán obligados a presentar declaración cuando el valor de los bienes y derechos de acuerdo con las normas reguladoras del impuesto resulte superior a los 2.000.000 euros.

Los contribuyentes que están sujetos al IP deberán efectuar la declaración, y en su caso, el ingreso por el impuesto, tanto si es por obligación personal, como real. La declaración del IP solamente se puede presentar individualmente (no existe declaración conjunta en este impuesto). En caso de matrimonio, se practicará de forma individual para cada cónyuge.

Los bienes y derechos se atribuyen a aquellas personas las que correspondan según las normas aplicables sobre la titularidad jurídica. En el caso de matrimonio, el régimen económico se deberá tener en cuenta a la hora de fiscalizar la renta: gananciales al 50 % u otra participación.

Además, se contempla un mínimo exento en la LIP, aunque las CC. AA pueden modificar este límite. También se contempla una exención por vivienda habitual. Adicionalmente, se aplica exenciones por empresa individual o negocio familiar, participaciones en entidades. El IP aplica una tarifa progresiva, con tipos menores al IRPF, aunque puede ser modificada por las CC.AA.

Tributos propios

Las CC. AA tienen capacidad para aplicar impuestos propios en su territorio, de acuerdo con lo previsto en los artículos 133.2 y 157.1b) de la Constitución Española y artículo 6.1 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA). No obstante, hay

un conjunto de limitaciones la esta capacidad fiscal (artículo 5.2 y 5.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria). Además, la LOFCA (artículos 6.2 y 3 y artículo 9), establece límites a la potestad tributaria autonómica en relación con el sistema tributario estatal y local impidiendo que las CC. AA puedan crear tributos propios sobre hechos imponible ya gravados por el Estado o por los tributos locales. Asimismo, impone a los tributos propios autonómicos otros límites derivados de principios como el de territorialidad y el de libre circulación de personas, mercancías y servicios.

No pueden someterse a gravamen hechos imponible grabados por el Estado ni en materias reservadas las Corporaciones Locales (CC. LL). Además, el artículo 11 de la LGT señala que debe garantizarse:

- La territorialidad de los hechos imponible.
- A libre circulación de personas, mercancías y capitales.
- A libertad de residencia y ubicación.
- Evitar el traslado de cargas la otras CC. AA.

El cuadro siguiente recoge los tributos propios y recargos sobre tributos estatales vigentes en las CC. AA de régimen común en 2021.

COMUNIDAD AUTÓNOMA	NOMBRE DEL TRIBUTO
CATALUÑA	Gravamen de protección civil
	Canon del agua
	Impuesto sobre grandes establecimientos comerciales
	Canon sobre la deposición controlada de residuos municipales
	Canon sobre la incineración de residuos municipales
	Canon sobre la deposición controlada de residuos de la construcción
	Canon sobre la deposición controlada de residuos industriales
	Impuesto sobre las estancias en establecimientos turísticos
	Impuesto sobre la emisión de óxidos de nitrógeno a la atmósfera producida por la aviación comercial
	Impuesto sobre la emisión de gases y partículas a la atmósfera producida por la industria
	Impuesto sobre las viviendas vacías
	Impuesto sobre bebidas azucaradas envasadas
	Impuesto sobre las emisiones de dióxido de carbono de los vehículos de tracción mecánica
	Impuesto sobre los activos no productivos de las personas jurídicas
	Impuesto sobre instalaciones que inciden en el medio ambiente
GALICIA	Canon del agua
	Impuesto sobre contaminación atmosférica
	Impuesto sobre el daño medioambiental causado por determinados usos y aprovechamientos del agua embalsada
	Canon eólico

COMUNIDAD AUTÓNOMA	NOMBRE DEL TRIBUTO
	Impuesto compensatorio ambiental minero
	Canon de inmuebles en estado de abandono
ANDALUCÍA	Impuesto sobre tierras infrutilizadas
	Impuesto sobre emisión de gases a la atmósfera
	Impuesto sobre vertidos a las aguas litorales
	Impuesto sobre depósito de residuos radiactivos (<i>sin efecto</i>)
	Impuesto sobre depósito de residuos peligrosos
	Canon de mejora de infraestructuras hidráulicas de interés de la Comunidad Autónoma
	Impuesto sobre los depósitos de clientes en las Entidades de Crédito (<i>sin efecto</i>)
	Impuesto sobre las bolsas de plástico de un solo uso
PRINCIPADO DE ASTURIAS	Impuesto sobre fincas o explotaciones agrarias infrutilizadas
	Impuesto sobre el juego del bingo
	Impuesto sobre las afecciones ambientales del uso del agua
	Impuesto sobre grandes establecimientos comerciales
	Impuesto sobre el desarrollo de determinadas actividades que inciden en el medio ambiente
	Recargo sobre las cuotas mínimas del Impuesto sobre Actividades Económicas
CANTABRIA	Canon del agua residual
	Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos
	Recargo sobre las cuotas mínimas del Impuesto sobre Actividades Económicas
LA RIOJA	Canon de saneamiento
	Impuesto sobre la eliminación de residuos en vertederos
	Impuesto sobre el impacto visual producido por los elementos de suministro de energía eléctrica y elementos fijos de redes de comunicaciones telefónicas o telemáticas
	Recargo sobre las cuotas mínimas del Impuesto sobre Actividades Económicas
REGIÓN DE MURCIA	Impuesto sobre los premios del juego del bingo
	Impuesto sobre vertidos a las aguas litorales

COMUNIDAD AUTÓNOMA	NOMBRE DEL TRIBUTO
	Impuesto por emisiones de gases contaminantes a la atmósfera
	Impuesto sobre el almacenamiento o depósito de residuos en la Región de Murcia
	Canon de saneamiento
	Recargo sobre las cuotas mínimas del Impuesto sobre Actividades Económicas
COMUNITAT VALENCIANA	Canon de saneamiento
	Impuesto sobre actividades que inciden en el medio ambiente
	Impuesto sobre la eliminación de residuos en vertederos e incineración, co-incineración y valorización energética
	Impuesto sobre viviendas vacías
ARAGÓN	Impuesto sobre la contaminación de las aguas
	Impuesto medioambiental sobre la emisión de contaminantes a la atmósfera
	Impuesto medioambiental sobre las grandes áreas de venta
	Impuesto medioambiental sobre determinados usos y aprovechamientos de agua embalsada
	Impuesto medioambiental sobre las instalaciones de transporte de energía eléctrica de alta tensión
CASTILLA-LA MANCHA	Impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente
	Canon eólico
CANARIAS	Canon de vertido
	Impuesto especial sobre combustibles derivados del petróleo
	Impuesto sobre las Labores del Tabaco
	Impuesto sobre el impacto medioambiental causado por determinadas actividades (aplicación suspendida)
	Impuesto sobre los depósitos de clientes en las Entidades de Crédito (sin efecto)
EXTREMADURA	Canon de saneamiento
	Impuesto sobre aprovechamientos cinegéticos
	Impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente
	Impuesto sobre depósitos de las entidades de crédito (sin efecto)

COMUNIDAD AUTÓNOMA	NOMBRE DEL TRIBUTO
	Impuesto sobre la eliminación de residuos en vertedero
ILLES BALEARS	Impuesto sobre los premios del juego del bingo
	Canon de saneamiento de aguas
	Impuesto sobre estancias turísticas
	Canon sobre el vertido y la incineración de residuos de las Illes Balears
COMUNIDAD DE MADRID	Impuesto sobre la instalación de máquinas en establecimientos de hostelería autorizados
	Impuesto sobre depósito de residuos
	Recargo sobre el Impuesto sobre Actividades Económicas
CASTILLA Y LEÓN	Impuesto sobre la afección medioambiental causada por determinados aprovechamientos del agua embalsada, por los parques eólicos y por las instalaciones de transporte de energía eléctrica de alta tensión
	Impuesto sobre la eliminación de residuos en vertederos.

Fuente: AEAT

Sistema impositivo local: Impuesto de Bienes Inmuebles, Impuesto sobre Actividades Económicas, Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, Impuestos potestativos.

En el tema 2 se señaló que los ayuntamientos tienen la capacidad para aplicar impuestos, indicando la existencia de tres impuestos obligatorios: Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI), Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) y el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM). Además, cuentan con la posibilidad de aplicar dos impuestos potestativos: Impuesto sobre el Incremento de Valor de Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) y el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO).

En ese mismo capítulo se indicó que la normativa básica de referencia es el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el

Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL). La normativa complementaria son las ordenanzas de imposición y ordenación de tributos de las entidades locales. A continuación, se procede a describir el funcionamiento básico de las principales figuras impositivas a nivel local.

Para entender la fiscalidad de las entidades locales hay que señalar que tienen un poder tributario “derivado” de la Administración General del Estado. La creación de los tributos locales, así como la regulación de todos sus elementos sólo podrá hacerse por una ley estatal.

Las Haciendas Locales podrán aprobar ordenanzas municipales, con rango de reglamento. En los tributos de exacción obligatoria, graduarán el volumen de recursos. En los tributos de exacción voluntaria, cabe la posibilidad de eximir de su exención. Por ejemplo, el Impuesto sobre Bienes Inmuebles se configura en el TRLRHL como un impuesto de exacción obligatoria para los municipios.

Impuestos obligatorios

Impuesto sobre Bienes Inmuebles

Su regulación se encuentra en los artículos 60-77 del TRLRHL. El IBI se define como un tributo directo de carácter real que grava el valor de los bienes inmuebles.

El hecho imponible se configura por la titularidad de:

- Derechos sobre los bienes inmuebles rústicos y urbanos y sobre los inmuebles de características especiales.

- Una concesión administrativa sobre los propios inmuebles o sobre los servicios públicos a que se hallen afectos.
- Un derecho real de usufructo.

Además, se establece la no sujeción al impuesto para los bienes de dominio público afectos a uso y servicios públicos no cedidos a terceros a cambio de una contraprestación. Por ejemplo, carreteras, caminos, dominio público afectos a uso público. Tendrán la consideración de construcciones los edificios; las instalaciones industriales, comerciales, deportivas, de recreo, agrícolas, ganaderas, forestales y piscícolas y Las obras de urbanización y de mejora (pe. espacios anejos o accesorios a los edificios e instalaciones).

El IBI considera un conjunto de exenciones:

- Permanentes. De aplicación a bienes del Estado, CC. AA, CC. LL (dedicados a la enseñanza, defensa y servicios penitenciarios), Cruz Roja, Iglesia Católica.
- Rogadas. De aplicación a centros docentes concertados y los declarados como monumento.
- Potestativos municipales. De aplicación a bienes de titularidad de los centros sanitarios públicos.

El sujeto pasivo serán personas físicas y jurídicas y las entidades sin personalidad jurídica a que se refiere el artículo 35.4 LGT, que ostenten la titularidad del derecho.

La base imponible será el valor catastral de los bienes inmuebles. El valor catastral estará integrado por el valor catastral del suelo y el valor catastral de las construcciones.

El IBI presenta un significativo conjunto de bonificaciones. Entre otras, destacan las siguientes:

- Obligatorias: entre el 50 y 90 % para empresas de urbanización, construcción y promoción inmobiliaria; Hasta el 50% para viviendas de protección oficial
- Potestativas: hasta el 90 % para sujetos pasivos que ostenten la categoría de familia numerosa.

El devengo del IBI es el primer día del período impositivo, siendo el período impositivo es el año natural.

El tipo de gravamen podrá ser fijado por cada ayuntamiento de acuerdo con unos determinados límites, que serán los siguientes

Clases de inmuebles	Mínimo %	Máximo %
Inmuebles urbanos	0,4	1,10
Inmuebles rústicos	0,3	0,90

Además, el tipo de gravamen podrá ser incrementado en las siguientes cuantías:

Puntos porcentuales	Inmuebles urbanos	Inmuebles rústicos
Municipios que sean capital de provincia o comunidad autónoma	0,07	0,06
Municipios en los que se preste servicio de transporte público colectivo de superficie	0,07	0,05
Municipios cuyos ayuntamientos presten más servicios de aquellos a los que estén obligados según lo dispuesto en el artículo 26 de la Ley 7/1985 de 2 de abril	0,06	0,06
Municipios en los que los terrenos de naturaleza rústica representan más del 80% de la superficie total del término	0,00	0,15

El Impuesto sobre Actividades Económicas

La regulación básica se encuentra en los artículos 78 al 91 del TRLRHL. Su hecho imponible es el ejercicio en territorio nacional de actividades económicas (empresariales, profesionales o artísticas), se ejerzan o no en un local determinado y se encuentre o no, especificadas en la tarifa del impuesto.

Se considera que una actividad se ejerce con carácter empresarial, profesional o artístico si supone la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos, o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios (como actividades económicas en la LIRPF).

El sujeto pasivo serán las personas físicas o jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la LGT siempre que realicen en territorio nacional cualquiera de las actividades que originan el hecho imponible.

Están exentos del impuesto:

- El Estado, las CC. AA y las CC. LL, así como los OO. AA del Estado y las entidades de derecho público de análogo carácter de las CC. AA y de las EE.LL.
- Los sujetos pasivos que inicien el ejercicio de su actividad en territorio español, durante los dos primeros periodos impositivos.
- Las personas físicas, los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, las sociedades civiles y las entidades del artículo 35.4 de la LGT que tengan un importe neto de la cifra de negocios inferior a 1.000.000 de € anuales.

La cuota tributaria municipal del IAE es el resultado de multiplicar la cuota

da tarifa por el coeficiente de ponderación y si procede, por el coeficiente de situación. Además, se puede aplicar un recargo provincial en el impuesto.

El Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM).

La regulación de este impuesto se encuentra recogida en los artículos 92 al 99 del TRLRHL. El hecho imponible es la titularidad de los vehículos de tracción mecánica, aptos para circular por las vías públicas, cualquiera que sea su clase y categoría. Por lo tanto, si ha sido necesario matricular el vehículo, estará sometido al impuesto. No estarán sujetos al impuesto los vehículos de colección o de época, los remolques o semirremolques de menos de 750 kg. de carga útil.

El impuesto recoge una serie de exenciones, entre las que se pueden destacar la que afecta a autobuses urbanos, tractores de uso agrícola, vehículos diplomáticos, ambulancias y vehículos para personas con discapacidad.

El sujeto pasivo serán personas físicas o jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la LGT, a cuyo nombre conste el vehículo en su permiso de circulación.

El impuesto carece de base imponible y se exigirá conforme a lo que expresamente dicten las cuotas a pagar en función de la categoría del vehículo (turismo, autobuses, camiones, etc.), el número de caballos fiscales, número de plazas o de la carga útil (en kg.)

Los ayuntamientos podrán fijar un coeficiente para cada una de las clases de vehículos previstas en el cuadro de tarifas, que podrá ser diferente para cada uno de los tramos fijados en cada clase de vehículo, pero hasta un máximo de 2. Las ordenanzas fiscales podrán regular sobre la cuota del impuesto,

incrementada o no por la aplicación del coeficiente, las siguientes bonificaciones:

- Hasta el 75 % según la clase de carburante que consuma el vehículo.
- Hasta el 75 % según las características de los motores del vehículo.
- Hasta el 100 % por tratarse de vehículos históricos o de más de 25 años.

El devengo del impuesto es el primer día del período impositivo. El período impositivo sería el año natural, salvo en el caso de adquisición de vehículo que será ese día.

Impuestos potestativos

El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO).

La regulación de este impuesto se recoge en los artículos 100 al 103 del TRLRHL. Al ser un impuesto potestativo, si el ayuntamiento desea aplicarlo deberá aprobar la ordenanza fiscal correspondiente.

El hecho imponible está constituido por la realización, dentro del término municipal, de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija la obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanística, se haya obtenido o no una licencia, siempre que la expedición corresponda al ayuntamiento de la imposición.

El sujeto pasivo serán las personas físicas o jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la LGT dueños de la construcción, instalación u obra, aunque no sean dueños del inmueble. Se considera dueño de la construcción, instalación u obra quien soporte los gastos o el coste que supone su realización.

Será sujeto pasivo sustituto del contribuyente quien solicite las

correspondientes licencias o realice las construcciones, instalaciones u obras, si no lo es el propio contribuyente.

La base imponible será el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra. En esta cantidad no se incluye el IVA y otros tributos. La cuota tributaria es el resultado de multiplicar la base imponible por el tipo de gravamen, que podrá fijarse por cada ayuntamiento de acuerdo con unos límites generales.

El ICIO contempla la exención del tributo para la realización de aquellas construcciones, instalaciones y obras de las que sea dueño el Estado, las CC. AA o las EE. LL, que se destinen a su uso como carreteras, ferrocarriles, aeropuertos, puertos, etc. Tanto como inversión nueva como de reposición.

El ICIO contempla una serie de bonificaciones potestativas sobre la cuota:

- Hasta el 95 % en construcciones, instalaciones u obras que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal
- Hasta el 95 % si se incorporen sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar.
- Hasta el 50 % en viviendas de protección oficial.
- Hasta el 90 % si favorecen las condiciones de acceso y habitabilidad de las personas con discapacidad.

El devengo del ICIO se produce en el momento de iniciarse la construcción, instalación u obra, aunque no se haya obtenido la correspondiente licencia.

El Impuesto sobre el Incrementos del valor de los terrenos de naturaleza urbana (IIVTN)

Su regulación se encuentra en los artículos 104 al 110 del TRLRHL. Su

fundamento es el artículo 47 de la Constitución Española que señala que “la comunidad participará en las plusvalías que genere la actuación urbanística de los entes públicos”.

El hecho imponible es el incremento de valor real que experimenten los terrenos de naturaleza urbana a efectos del IBI que se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de su propiedad.

EL ICIO establece un conjunto de exenciones:

- **Objetivas.** Aplicable a la constitución y transmisión de derechos de servidumbre.
- **Subjetivas.** Aplicable al Estado, CC.AA, CC.LL, Seguridad Social, Cruz Roja Española.

El sujeto pasivo del impuesto es el que obtiene para sí la ganancia que supone el incremento de valor.

- Si es a título lucrativo (sin pagar nada a cambio a la otra parte): el adquirente.
- Si es a título oneroso (pagando una compensación a la otra parte): el transmitente.

La base imponible es el Incremento del valor de los terrenos puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un periodo máximo de 20 años. El valor de los terrenos será el que en ese momento tenga asignado a efectos del IBI. Para determinar el incremento real se aplicará a dicho valor una cantidad que determine cada ayuntamiento, sin que el mismo pueda exceder de los siguientes límites (en porcentaje):

- Período de 1 hasta 5 años: 3,7

- Período de hasta 10 años: 3,5
- Período de hasta 15 años: 3,2
- Período de hasta 20 años: 3

La base imponible es el producto de multiplicar el valor catastral del terreno x Coeficiente corrector x número de años de posesión.

La cuota tributaria es el resultado de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen que podrá establecer cada ayuntamiento, sin que éste pueda exceder del 30 %.

Además, las ordenanzas fiscales podrán regular una bonificación de hasta el 95 % de la cuota íntegra del impuesto, en las transmisiones de terrenos, y en la transmisión o constitución de derechos reales de goce limitativos del dominio, realizadas a título lucrativo por causa de muerte a favor de los descendientes y adoptados, los cónyuges y los ascendientes y adoptantes.

Asimismo, las ordenanzas fiscales podrán regular una bonificación de hasta el 95 % de la cuota íntegra del impuesto, en las transmisiones de terrenos, y en la transmisión o constitución de derechos reales de goce limitativos del dominio de terrenos, sobre los que se desarrollen actividades económicas que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir circunstancias sociales, culturales, histórico artísticas o de fomento del empleo que justifiquen tal declaración.

Con relación al devengo del impuesto, si se transmite la propiedad del terreno a título lucrativo u oneroso, bien por transmisión mortis causa o inter vivos, será la fecha de transmisión. Si se transmite o constituye un derecho real de goce o limitativo del dominio, el devengo será la fecha de constitución o transmisión.

Los obligados tributarios deberán satisfacer el impuesto en el plazo siguiente tras el momento en que se produce la transmisión:

- 30 días hábiles para transmisiones *inter vivos*.
- 6 meses, para transmisiones *mortis causa*.

Bibliografía

Centro de Estudios Financieros (Última edición actualizada). *Guía fiscal*.

Centro de Estudios Financieros (Última edición actualizada). *Tributos locales. Comentarios y casos prácticos: La tributación en las entidades locales*.

Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias.

Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Página web del Ministerio de Hacienda y Función Pública. Financiación autonómica y local

Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentado

Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.