

La ley reguladora de las haciendas locales.

Antecedentes históricos.

De acuerdo con el art. 137 de la Constitución, el Estado español “se organiza territorialmente en municipios, provincias y Comunidades Autónomas”, y que “todas estas entidades gozan de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses”.

Concepto de Hacienda Local: Por **Hacienda Local** hemos de entender el conjunto de derechos y obligaciones de contenido económico cuya titularidad corresponde a las entidades locales, vamos a centrarnos en el análisis de los distintos recursos o medios financieros de que disponen dichas Haciendas para atender al cumplimiento de los fines que tienen encomendados.

La Constitución Española contempla tres principios básicos respecto de la Hacienda Local:

- **AUTONOMÍA.** Se recoge con carácter general en el art. 137 citado y, con carácter particular, en los arts. 140 para los Municipios y 141 para las provincias. Ahora bien, debe matizarse que esta autonomía no puede traducirse de ninguna manera por soberanía, sino que siempre se refiere a un poder limitado.
- **SUFICIENCIA.** El art. 142 C.E. establece que: “Las Haciendas Locales deberán disponer de los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a las Corporaciones respectivas y se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de la participación en los del Estado y de las Comunidades Autónomas”.
- **COORDINACIÓN.** Este principio (art. 103 C.E.) es de aplicación a los tres niveles de las Administraciones Públicas, y por ello, afecta al ámbito de la Administración Local. Nos interesa aquí la **coordinación de las Haciendas Locales entre sí y con la Hacienda Estatal y Autonómica.**

Normativa básica.

Consolidado el proceso autonómico y sentadas las bases del nuevo sistema de organización territorial del Estado, llegó el momento de acometer la reforma pendiente del sector local. Sin embargo, **la gran reforma que supuso la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, no culminó íntegramente la ordenación del sector local**, en cuanto que un aspecto fundamental de este último como es su actividad financiera, sólo pudo ser regulado en alguno de sus aspectos generales.

Para cubrir este vacío, se aprobó la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas locales, la cual, en su título VIII, plasmó el modelo previsto en la Constitución con las siguientes **notas diferenciadoras**:

- La primera de ellas, de carácter formal, está constituida por la **atribución a la misma del carácter de complementaria de la Ley 7/1985.**
- La segunda, de carácter material, está constituida por la **ordenación de un sistema financiero encaminado a la efectiva realización de los principios de autonomía y suficiencia financiera.**
- La tercera fue la **racionalización del sistema tributario local**, con la creación de tres grandes figuras impositivas: el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, el Impuesto sobre Actividades Económicas y el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, y la supresión correlativa de un número muy superior de tributos que incidían sobre esta misma materia imponible.

El **nuevo marco de financiación de las Haciendas Locales se inició** con las modificaciones introducidas a la Ley 39/1988 por la Ley 50/1998 de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social y que se concretaron, entre otras, en una modificación en la categoría de precios públicos en contraposición con las tasas para adecuarlos a la sentencia del Tribunal Constitucional.



La reforma de la financiación de las Corporaciones Locales culminó con la **Ley 51/2002, de 21 de diciembre, de Reforma de la Ley 39/1988, Reguladora de las Haciendas Locales** y cuyo objetivo puede concretarse en dos grandes grupos de actuaciones:

1. Tributos Locales: La Ley modificó **todos** los impuestos municipales, destacando la completa y nueva regulación del **Impuesto sobre Bienes Inmuebles** que, sin embargo, se extendió a los aspectos estrictamente tributarios, permitiendo así dotar a la normativa reguladora de la institución catastral de la necesaria sustantividad reflejada en la ya derogada Ley del Catastro Inmobiliario y la regulación del Impuesto sobre **Actividades Económicas** encaminada básicamente a **eximir del pago** de dicho tributo a la mayor parte de los pequeños y medianos negocios.

2. Participación en los tributos del Estado: El modelo de participación de las Haciendas Locales fue objeto de una profunda reforma estableciendo una distinción entre:

- a) Los grandes municipios y de las capitales de provincia de régimen común, dotándoles de una estructura dual de financiación a través de la cesión de rendimientos obtenidos por la Hacienda del Estado en las figuras impositivas de mayor potencialidad recaudatoria y de la participación en los tributos del Estado.
- b) El resto de municipios, como un modelo único basado en la participación en los tributos del Estado, incluyendo los criterios para determinar, no sólo el montante global de la financiación, sino también su distribución entre las distintas entidades afectadas.
- c) Provincias, Consejos y Cabildos Insulares, Comunidades Autónomas uniprovinciales, de régimen común, y Ciudades con Estatuto de Autonomía, dotándoles también un modelo de financiación dual análogo al definido para los grandes municipios y capitales de provincia.

3. Por último, se recogió la singularidad de las **Entidades Locales Canarias** por la existencia de su peculiar régimen económico fiscal derivado de su situación ultraperiférica que se manifiesta, entre otros, en la inaplicación de determinados impuestos estatales indirectos como el IVA o en la inaplicación o aplicación atenuada de ciertos impuestos especiales de fabricación.

El último hito de este proceso normativo lo constituye 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** (en adelante TRLRHL), y cuya finalidad es **dotar de mayor claridad al sistema tributario y financiero local** mediante la integración en un único cuerpo normativo de las **Leyes 39/1998 y 51/2002**, quedando de esta manera ambas **expresamente derogadas** y contribuyendo con ello a **aumentar la seguridad jurídica de la Administración Tributaria** y, especialmente de los contribuyentes, debiendo, pues, entenderse que, las referencias normativas efectuadas a ambas leyes ahora derogadas, se entenderán efectuadas a los preceptos correspondientes de este Texto Refundido.

Recursos financieros de las haciendas locales.

Como hemos apuntado en el apartado anterior con la promulgación de la ya derogada Ley 51/2002 de reforma de la también derogada Ley 39/1988, ésta **implantó un sistema integral de financiación de las Entidades locales**. Los recursos que, en términos generales, integran este sistema de financiación aparecen enumerados en el **apartado 1 del artículo 2 del RDL 2/2004, de 5 de marzo** (en adelante TRLRHL). Según dicho artículo **“La Hacienda de las Entidades locales estará constituida por los siguientes recursos:**

- a) **Los ingresos procedentes de su patrimonio y demás de Derecho privado.**
- b) **Los tributos propios, clasificados en tasas, contribuciones especiales e impuestos, y los recargos exigibles sobre los impuestos de las Comunidades Autónomas o de otras Entidades Locales.**
- c) **Las participaciones en los tributos del Estado y de las CC.AA.**
- d) **Las subvenciones.**
- e) **Los percibidos en concepto de precios públicos.**
- f) **El producto de las operaciones de crédito.**
- g) **El producto de las multas y sanciones en ámbito de sus competencias.**



h) Las demás prestaciones de Derecho Público”.

Además, el apartado 2 de este artículo señala que *“Para la cobranza de los tributos y de las cantidades que como ingresos de Derecho público, tales como prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias, precios públicos, y multas y sanciones pecuniarias, debe percibir la Hacienda de las Entidades Locales, de conformidad con lo previsto en el apartado anterior, dicha Hacienda ostentará las prerrogativas establecidas legalmente para la Hacienda del Estado, y actuará, en su caso, conforme a los procedimientos administrativos correspondientes”*. En base a lo anterior pasamos al estudio de los principales recursos financieros de las Entidades Locales.

Participación en los tributos del estado.

La derogada Ley 51/2002 dio una nueva redacción al Capítulo III del Título II de la también derogada Ley 39/1988 configurando un **nuevo sistema de participación** de los Municipios Provincias en los tributos del Estado, que está vigente desde el 1 de enero de 2004. La regulación queda configurada en los **Capítulos III y IV del Título II** y en el **Título III del TRLRHL**, en los siguientes términos:

Cesión de recaudación de Impuestos del Estado.

A los Municipios.

I. Ámbito Subjetivo (art. 111; redacc. LPGE 2012):

Se cede el rendimiento obtenido por el Estado en los impuestos relacionados posteriormente, a favor de los municipios en los que concurra alguna de las siguientes condiciones:

- a) Que sean capitales de provincia o de Comunidad Autónoma.
- b) Que tengan una población de derecho igual o superior a 75.000 habitantes, según el Padrón municipal.

II. Objeto de la cesión (art. 112; redacc. LPGE 2012):

A cada uno de los municipios incluidos en el apartado anterior se le cederá un porcentaje determinado de los rendimientos obtenidos en los siguientes impuestos estatales:

- I.R.P.F. (2,1336%).
- I.V.A. (2,3266%).
- Impuestos Especiales sobre la Cerveza, sobre el vino y bebidas fermentadas, sobre productos intermedios, sobre alcohol y bebidas derivadas, sobre hidrocarburos y sobre las labores del tabaco (2,9220%).

A las Provincias.

El régimen de cesión de recaudación de impuestos del Estado como recurso financiero de la provincia regulado en los artículos 125 y siguientes de la derogada Ley 39/88 en la redacción dada por la también derogada Ley 51/2002, es similar al concebido para los municipios, está referido a los mismos impuestos estatales, si bien con porcentajes de cesión algo menores y que se recogen en el **art. 136 TRLRHL**.

Fondo complementario de financiación.

- a) Para los **municipios de más de 75.000 habitantes o que sean capital de provincia o de Comunidad Autónoma**, este Fondo se constituye como un sistema adicional de financiación, definiendo el TRLHL la forma de determinar la cuantía de dicho fondo, así como los criterios de imputación o reparto en función del índice de evolución que se determinará por el incremento que experimenten los ingresos tributarios del Estado (IRPF, IVA e IIEE) entre el año que corresponda y el año base.
- b) También se aplicará este fondo a las **Provincias, Consejos y Cabildos Insulares, Comunidades Autónomas uniprovinciales de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía**.



Participación del resto de Municipios.

Para los **pequeños municipios que no sean capitales de provincia ni de Comunidad Autónoma** el TRLHL establece un modelo de financiación basado en la participación en los tributos del Estado, desarrollando el sistema de cálculo de la participación total al que se le aplicará un índice de evolución para tener en cuenta el incremento de los ingresos del Estado (IRPF, IVA e IIEE).

La distribución de la participación total determinada se determinará con arreglo a los siguientes **criterios** (art. 214):

- a) El 75% en función del número de habitantes de cada municipio.
- b) El 12,5% en función del esfuerzo fiscal medio de cada municipio, ponderado por el número de habitantes de derecho.
- c) El 12,5% en función del inverso de la capacidad tributaria en los términos que establezcan las Leyes de Presupuestos de cada año.

Municipios Turísticos (art. 125).

Se establece una regulación especial para los municipios turísticos, entendiéndose como tales a aquellos que con una **población de derecho superior a 20.000 habitantes tienen un número de viviendas de segunda residencia superior al número de viviendas principales**, basada en una cesión de recaudación de los impuestos sobre hidrocarburos y sobre las labores del tabaco, complementada con una participación en los tributos del Estado reducida en una determinada proporción.

Ingresos de derecho privado.

Constituyen ingresos de Derecho privado de las Entidades locales **los rendimientos o productos de cualquier naturaleza derivados de su patrimonio, así como las adquisiciones a título de herencia, legado o donación**. En ningún caso tendrán la consideración de ingresos de Derecho privado los que procedan del dominio público local (art. 3).

Subvenciones.

El **RDL 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el TRLRHL** configura las subvenciones como un **recurso común a todas las Entidades locales**. El régimen general de esta categoría financiera aparece regulado en el art. 40 del citado Texto Refundido y su contenido se puede esquematizar en los términos siguientes:

- a) Las subvenciones que reciban las Entidades Locales tienen **carácter finalista y no pueden ser destinadas a fines distintos de aquéllos para los que fueron concedidas**.
- b) Para garantizar el cumplimiento de lo anterior, **las Entidades públicas otorgantes de las subvenciones podrán verificar el destino dado a las mismas**. En caso de incumplimiento, podrán exigir el reintegro de su importe o compensarlo con otras subvenciones.

Operaciones de crédito.

El régimen general de esta categoría financiera aparece regulado en los **arts. 49 a 55 del TRLRHL** en los términos siguientes:

- a) **Las Entidades locales pueden concertar toda clase de operaciones de crédito con cualquier entidad financiera**, nacional o extranjera, a largo o a corto plazo, en los términos previstos en la Ley y siempre que estén incluidas en el presupuesto aprobado.
- b) Para la financiación de sus inversiones, **las Entidades locales podrán acudir al crédito público y privado, a largo plazo**, en cualquiera de sus formas (condicionadas para el 2011 y 2012 en que hayan liquidado el ejercicio 2010 con ahorro neto positivo y que el volumen total del capital vivo no exceda del 75% de los ingresos corrientes; R.D. Ley 8/2012 y 20/2011).



- c) **Para atender necesidades transitorias de tesorería, las Entidades locales podrán concertar operaciones de crédito a corto plazo, que no exceda de un año**, siempre que en su conjunto no superen el 30 por ciento de sus ingresos liquidados por operaciones corrientes en el ejercicio anterior y deben quedar canceladas a 31 de diciembre (R.D. Ley 8/2010).
- d) Los **Presidentes de las Corporaciones** locales podrán **concertar las operaciones de crédito a largo plazo** previstas en el Presupuesto, cuyo **importe acumulado no supere el 10%** de los recursos corrientes liquidados en el ejercicio anterior. La concertación de **operaciones de crédito a corto plazo** le corresponderá cuando el **importe acumulado** de las operaciones vivas de esta naturaleza **no supere el 15%** de los recursos corrientes liquidados en el ejercicio anterior; una vez superados dichos límites la competencia corresponde al **Pleno de la Corporación**.

Además, según el **R.D. Ley 8/2011**, y con el fin de permitir la cancelación de sus **obligaciones pendientes de pago con empresas y autónomos**, derivadas de la adquisición de suministros, realización de obras y prestación de servicios, las Entidades locales, con **carácter excepcional**, podrán concertar operaciones de crédito a largo plazo, con los límites, condiciones y requisitos establecidos en dicho R.D. Ley **a través del ICO** y que deriven de obligaciones reconocidas, vencidas, líquidas y exigibles pendientes de pago u obligaciones vencidas, líquidas y exigibles pendientes de aplicar al presupuesto de 2010 y en ambos casos, realizadas efectivamente con anterioridad a 30 de Abril de 2011.

En la misma línea se situó la creación del **Fondo para la Financiación de los Pagos a Proveedores** creado por el R.D. Ley 7/2012, como **mecanismo extraordinario de financiación** de las EELL y CCAA para permitir la cancelación de obligaciones pendientes de pago con proveedores (líquidas, vencidas y exigibles), cuya nueva fase se aprobó por el R.D. Ley 8/2013, para obligaciones anteriores a 31-5-2013 y que fue transformado por Ley 13/2014 en el nuevo **Fondo para la Financiación de los Pagos a Proveedores 2**, que constituye un **mecanismo adicional de financiación** de los previstos en la D.A. 1ª de la Ley Orgánica 2/2012, de EPSF.

Otras prestaciones de derecho público.

El sistema de recursos no tributarios de las Entidades locales se completa con cualesquiera otras prestaciones de Derecho público que las leyes puedan establecer en favor de aquellas (art. 2.1.h. TRLRHL).

El sistema tributario local.

Normas tributarias de carácter general.

Como ya hemos mencionado, el **art. 133.2 de la Constitución**, establece que *“Las Corporaciones locales podrán establecer y exigir tributos de acuerdo con la Constitución y las Leyes”* (**potestad tributaria derivada**) y en cualquier caso con el respeto a los siguientes principios recogidos en el **art. 6 TRLRHL**:

1. **No someter a gravamen bienes situados, actividades desarrolladas, rendimientos originados ni gastos realizados fuera del territorio de la respectiva Entidad.**
2. **No gravar** como tales, **negocios**, actos o hechos celebrados o realizados fuera del territorio de la Entidad impositora, ni el ejercicio o la transmisión de bienes, **derechos u obligaciones que no hayan nacido ni hubieran de cumplirse en dicho territorio.**
3. No implicar obstáculo alguno para la **libre circulación de personas, mercancías o servicios y capitales**, ni afectar de manera efectiva a la **fijación de la residencia de las personas o a la ubicación de empresas y capitales** dentro del territorio español, sin que ello obste para que las Entidades locales puedan instrumentar la ordenación urbanística de su territorio.



Delegación y colaboración.

Las **EELL podrán delegar** en la **Comunidad Autónoma o en otras EELL en cuyo territorio estén integradas**, las facultades de gestión, liquidación, inspección y recaudación tributarias que la Ley les atribuye o de los restantes ingresos de Derecho público que les correspondan mediante acuerdo del Pleno de la Corporación publicado (art. 7 TRLRHL).

Según el **art. 8**, las Administraciones Tributarias del Estado, CC.AA. y EE.LL. **colaborarán** en todos los órdenes señalados de los tributos locales y demás ingresos de derecho público.

Beneficios fiscales.

Según el **art. 9**, no podrán reconocerse otros beneficios fiscales en los tributos locales que los **expresamente previstos** en las normas con rango de **Ley** o en **Tratados Internacionales**.

También los establecidos en **ordenanzas fiscales**, pero en los supuestos expresamente previstos por ley.

Otros aspectos.

Los **recargos e intereses de demora** se exigirán en los mismos casos, forma y cuantía que en la exacción de tributos del Estado (art. 10).

Las **infracciones y sanciones** se aplicarán de acuerdo con el régimen regulado en la LGT y normativa de desarrollo, con especialidades (art. 11).

La **gestión, liquidación, inspección y recaudación** de los tributos locales se realizará de acuerdo con la LGT y demás leyes del Estado reguladoras en la materia y normativa de desarrollo con adaptaciones por ordenanzas fiscales que no pueden contravenir la regulación estatal (art. 12) y las **consultas** sobre estas materias corresponde a la entidad que ejerza dichas funciones (art. 13).

Imposición y ordenación de los tributos locales.

La **potestad reglamentaria de las EELL** en materia tributaria se ejercerá a través de las **Ordenanzas Fiscales**, reguladoras de sus propios tributos, y de las **Ordenanzas Generales** de gestión, recaudación e inspección de dichos tributos locales. Las normas generales sobre la imposición y ordenación de los tributos locales se encuentran reguladas en los **arts. 15 a 19 del TRLRHL**. Dichos artículos establecen:

- Las **Ordenanzas relativas a los tributos potestativos contendrán** los elementos esenciales del tributo, los regímenes de declaración e ingreso y de las fechas de su aprobación y del comienzo de su aplicación. Estas Ordenanzas, **no puede establecer variaciones** que supongan desvirtuar la estructura legal básica del tributo.
- Las Entidades Locales que deseen imponer tributos de exacción voluntaria, están **obligadas a adoptar previamente los correspondientes Acuerdos de Imposición y Ordenación** y a aprobar las correspondientes **Ordenanzas fiscales reguladoras** de los mismos.
- Las **Ordenanzas fiscales relativas a los tributos obligatorios contendrán** los elementos necesarios para la determinación de las cuotas. Estos impuestos serán exigidos por los Ayuntamientos, **sin necesidad de Acuerdos de Imposición y Ordenación; solo necesitarán aprobar la correspondiente Ordenanza fiscal**, si hacen uso de las facultades que el TRLRHL les otorga para determinar sus cuotas.



Tasas.

Según el **art. 20**, las entidades locales, en los términos previstos en esta ley, podrán establecer tasas por la **utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local**, así como por la **prestación de servicios públicos o la realización de actividades administrativas de competencia local** que se refieran, afecten o beneficien de modo particular a los sujetos pasivos.

En todo caso, tendrán la consideración de tasas las **prestaciones patrimoniales** que establezcan las entidades locales por:

A) La **utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local**.

B) La **prestación de un servicio público o la realización de una actividad administrativa en régimen de derecho público de competencia local** que se refiera, afecte o beneficie de modo particular al sujeto pasivo, cuando se produzca cualquiera de las **circunstancias siguientes**:

- a) Que **no sean de solicitud o recepción voluntaria para los administrados**. A estos efectos no se considerará voluntaria la solicitud o la recepción por parte de los administrados cuando venga impuesta por disposiciones legales o reglamentarias o cuando los bienes, servicios o actividades requeridos sean imprescindibles para la vida privada o social del solicitante.
- b) Que **no se presten o realicen por el sector privado**, esté o no establecida su reserva a favor del sector público conforme a la normativa vigente.

Posteriormente, el **apdo 3** de este **art. 20** señala los casos en que las entidades locales pueden establecer tasas y el art. 21, los casos de servicios por los que en ningún caso se pueden establecer (p.ej. alumbrado y limpieza pública o protección civil).

Las tasas por la prestación de servicios no excluyen la **exacción de contribuciones especiales** por el establecimiento o ampliación de aquéllos (art. 22).

Según el **art. 25** (redacc LMT 2013) los **acuerdos de establecimiento de tasas** por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, o para financiar total o parcialmente los nuevos servicios deberán adoptarse a la vista de informes técnico-económicos en los que se ponga de manifiesto el valor de mercado o la previsible cobertura del coste de aquellos respectivamente (salvo cuando se trate de la adopción de acuerdos motivados por revalorizaciones o actualizaciones de carácter general ni en los supuestos de disminución del importe de las tasas, salvo en el caso de reducción sustancial del coste del servicio correspondiente).

Contribuciones especiales.

Según el **art. 28**, constituye el **hecho imponible** de las contribuciones especiales la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos, de carácter local, por las entidades respectivas y el art. 29 señala lo que se considera obras y servicios locales a estos efectos.

Impuestos locales.

Los **impuestos locales se clasifican** en:

Potestativos:

1. Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras,

Se define como un **tributo indirecto** cuyo hecho imponible está constituido por la **realización, dentro del término municipal, de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanísticas**, se haya obtenido o no dicha licencia, o para la que se exija presentación de



declaración responsable o comunicación previa, siempre que la expedición de la licencia o la actividad de control corresponda al ayuntamiento de la imposición. La base imponible será el coste real y efectivo (tributos relacionados con las obras no incluidos) de la construcción, instalación y obra. El impuesto se devenga al iniciarse la obra. La gestión del impuesto es competencia exclusiva de los Ayuntamientos.

Son **contribuyentes**, las personas físicas o jurídicas y entidades del **art. 35.4**, propietarias de los inmuebles sobre los que se realicen las obras, siempre que sean dueños de las obras. En los demás casos, se considera contribuyente al dueño de la obra. Tienen la **condición de sustitutos del contribuyente** los que soliciten las correspondientes licencias o presenten las correspondientes declaraciones responsables o comunicaciones previas o quienes realicen las construcciones, instalaciones u obras.

2. Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos Urbanos,

Se define como un **tributo directo**, de gestión exclusiva por los Ayuntamientos, **que grava el incremento de valor que experimenten los terrenos de naturaleza urbana y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los mismos** por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos.

No se gravan incrementos reales de valor, sino que se utiliza un método administrativo y objetivo para cuantificar la base imponible, aplicando un porcentaje sobre el valor del terreno en el momento del devengo (momento de la transmisión o constitución del derecho real), **en función del número de años transcurridos** (a lo largo de un período máximo de 20 años). La cuota del impuesto resulta de aplicar a dicha **base imponible objetiva** las escalas de gravamen fijadas por cada municipio, **en función de la población de derecho** del mismo.

Serán **sujetos pasivos**: en las transmisiones a título lucrativo, la persona a cuyo favor se constituya o transmita; y en las transmisiones a título oneroso, el transmitente. En las transmisiones de terrenos será contribuyente el adquirente del terreno (se crea también la figura del **sustituto del contribuyente** para los supuestos en que los transmitentes de los terrenos sean personas no residentes en España y para los supuestos en que los adquirentes lo sean en el marco del art. 2 R.D.

Ley 6/2012, de Medidas Urgentes de protección de deudores hipotecarios sin recursos).

El **Registro de la Propiedad** no practicará la inscripción correspondiente de ningún documento que contenga acto o contrato sometido a este impuesto, sin que conste la autoliquidación o declaración por el mismo (art. 254.5 LH; añadido Ley 16/2012).

Obligatorios: además del IAE:

1. El Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica

Se define como un **tributo directo que grava la titularidad de los vehículos de tracción mecánica**, aptos para circular por las vías públicas, cualesquiera que sean su clase y categoría. El impuesto se exigirá atendiendo a la potencia y clase del vehículo. El período impositivo de este impuesto coincide con el año natural y se devenga el primer día del período impositivo.

2. El Impuesto sobre bienes inmuebles

Se encuentra regulado en los **artículos 60 a 77 del TRLRHL**.

Se trata de un **impuesto directo, de carácter real y obligatorio**, exigible **por los Ayuntamientos**, sin necesidad de realizar acuerdos de imposición y ordenación; **y de gestión compartida**: el Estado se reserva las competencias en materia de gestión catastral e Inspección del Impuesto (sin perjuicio de las formas de colaboración que se establezcan en materia inspectora) y atribuye a los Ayuntamientos las competencias de gestión tributaria.

El **art. 61 TRLRHL** establece que **el hecho imponible está constituido por la propiedad de los bienes inmuebles de naturaleza rústica y urbana** sitos en el respectivo término municipal y por inmuebles de características especiales,



o por la **titularidad de un derecho real** de usufructo o de superficie, o de una concesión administrativa sobre dichos bienes o sobre los servicios públicos a los que estén afectados, y **grava el valor de los referidos inmuebles**.

No están sujetos a este impuesto:

- a) Las carreteras, los caminos, las demás vías terrestres y los bienes del dominio público marítimo-terrestre e hidráulico, siempre que sean de aprovechamiento público y gratuito para los usuarios.
- b) Determinados bienes inmuebles propiedad de los municipios en que estén enclavados.

Respecto al IBI, se señala que **gozarán de exención los siguientes bienes**, entre otros: las vías terrestres de aprovechamiento público y gratuito; las vías férreas; los bienes del Patrimonio Histórico Español (salvo que estén afectos a explotaciones económicas); de la Cruz Roja; y de la Iglesia Católica (en los términos que señala el acuerdo con la Santa Sede)... Asimismo, **previa solicitud**, estarán **exentos**, entre otros, los bienes inmuebles que se destinen a la enseñanza por centros docentes acogidos, total o parcialmente, al régimen de concierto educativo; los declarados expresa e individualizadamente monumento o jardín histórico de interés cultural y la superficie de los montes en que se realicen repoblaciones forestales o regeneración de masas arboladas sujetas a proyectos de ordenación o planes técnicos aprobados por la Administración forestal.

Los Ayuntamientos podrán establecer, en razón de criterios de eficiencia y economía en la gestión recaudatoria del tributo, la **exención de los inmuebles rústicos y urbanos** cuya cuota líquida no supere la cuantía que se determine mediante ordenanza fiscal y determinadas **bonificaciones** para inmuebles de características especiales.

Son **sujetos pasivos**, a título de contribuyentes, las **personas naturales y jurídicas y las Entidades a que se refiere el artículo 35.4** de la LGT que ostenten la titularidad del derecho que, en cada caso, sea constitutivo del hecho imponible de este impuesto.

Lo anterior será de aplicación sin perjuicio de la facultad del **sujeto pasivo de repercutir el impuesto** conforme a las normas de derecho común.

La **base imponible** de este impuesto estará constituida por el **valor catastral** de los bienes inmuebles, que se determinará, notificará y será susceptible de impugnación conforme a lo dispuesto en las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario.

La determinación de la base liquidable es **competencia de la Dirección General del Catastro** y será notificada, junto al valor catastral, y recurrible ante los Tribunales Económico-Administrativos.

La **cuota** es el resultado de aplicar a la base liquidable el tipo de gravamen.

El **tipo de gravamen mínimo y supletorio** será el **0,4%** cuando se trate de **bienes inmuebles urbanos** y el **0,3%** cuando se trate de **bienes inmuebles rústicos**, y el **máximo** será el **1,10% para los urbanos y 0,90% para los rústicos**.

El tipo de gravamen aplicable a los **bienes inmuebles de características especiales**, que tendrá carácter supletorio, será del 0,6%. Los Ayuntamientos podrán establecer para cada grupo de los mismos existentes en el municipio, un tipo diferenciado que, en ningún caso, será inferior al 0,4% ni superior al 1,3%.

Los Ayuntamientos respectivos podrán **incrementar los tipos mínimos y supletorios anteriores**, cuando concurra alguna de las circunstancias establecidas en la Ley.

Los **artículos 73 y 74 del TRLRHL** regulan el régimen de **bonificaciones** cuya principal novedad estriba el principio de autonomía municipal, remitiendo, con carácter general a las ordenanzas municipales, la especificación de los principales aspectos de su regulación, incluyendo asimismo nuevos supuestos de bonificación.

El **período impositivo** del impuesto coincide con el año natural y se **devenga** el primer día de éste.

Las **variaciones** de orden físico, económico o jurídico que se produzcan en los bienes gravados tendrán efectividad en el período impositivo siguiente a aquel en que tuviesen lugar.



Resumen: Tipos de Impuestos locales

- ❖ Potestativos:
 1. *Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras,*
 2. *Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos Urbanos,*
- ❖ Obligatorios: además del IAE:
 1. *El Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica*
 2. *El Impuesto sobre bienes inmuebles*

Gestión de los impuestos locales

Según los arts. 7 y ss. TRLRHL, la **gestión** de los impuestos municipales es competencia de los respectivos **Ayuntamientos**, si bien corresponde exclusivamente a la **Administración del Estado la gestión catastral del Impuesto sobre Bienes Inmuebles y la gestión censal del Impuesto sobre Actividades Económicas** (ésta última puede delegarse en ciertos casos).

Los **Ayuntamientos** pueden **gestionar** sus impuestos de las siguientes **formas**:

- directamente por sí mismos; o
- delegando todas o parte de sus facultades en favor de las Comunidades Autónomas o de Entidades locales supramunicipales (comarcas, entidades municipales asociativas y áreas metropolitanas) en cuyo territorio estén integrados. Dichas entidades pueden ejercer las facultades delegadas en todo su ámbito territorial, incluso en el de los Ayuntamientos que no le hayan delegado tales facultades.

Las **actuaciones de inspección o recaudación en vía de apremio** que deban efectuarse fuera del territorio de la Entidad local deben practicarse, previa solicitud del Presidente de la Corporación:

- por los órganos competentes de la correspondiente Comunidad Autónoma, cuando deban realizarse dentro de su ámbito territorial;
- por los órganos competentes del Estado, en otro caso.

Contra los actos de gestión pueden interponerse los siguientes **recursos** en vía administrativa:

- cuando el **acto haya sido dictado por la Administración local** titular del tributo o por otra Administración local que actúe por delegación de aquélla, el **recurso de reposición** a que se refiere el art. 108; contra la resolución del mismo sólo cabe interponer recurso contencioso-administrativo;
- cuando el **acto sea dictado por una Comunidad Autónoma que actúa por delegación** o encomienda de una Entidad local, procede realizar la impugnación en la **vía económico-administrativa** propia de la Comunidad. Contra la resolución dictada en esta vía cabe la interposición de recurso contencioso-administrativo;
- cuando el acto sea dictado por la **Administración del Estado**, actuando con **competencia propia o temporalmente delegada a la misma**, debe interponerse reclamación económico-administrativa ante los Tribunales competentes, previo el potestativo recurso de reposición regulado en la LGT.

Idéntica vía de impugnación se utiliza contra los actos de gestión censal del IAE dictados por la Administración local a virtud de delegación del Estado a favor de la misma y contra los actos que supongan inclusión, exclusión o variación de los censos de este tributo contenidos en actas de inspección instruidas por la Administración local, como consecuencia de haberse delegado en su favor tal facultad de inspección por el Estado.

Contra la resolución dictada en vía económico-administrativa puede interponerse recurso contencioso-administrativo.

Régimen especial para los **Municipios de gran población**, en los que el recurso de reposición contra los actos dictados por la Administración Local sobre aplicación y efectividad de los tributos locales es siempre potestativo,



pudiendo optar por R.E.A. ante el órgano especializado de la Entidad Local y, finalmente, recurso contencioso-administrativo.

En cuanto a la **Revisión de Oficio**, a través de los **procedimientos especiales de revisión** señalar el **art. 110 de la LRBRL** que, la **revisión de oficio** de los actos tributarios locales (entendiéndose por tal la declaración de **nulidad de pleno derecho** y la **declaración de lesividad** previa a la impugnación ante la jurisdicción contenciosa) corresponde al Pleno de la Corporación, en los casos y con el procedimiento establecido en los arts. 217 y 218 de la LGT (en los municipios de gran población esta competencia puede entenderse atribuida al Alcalde).

La LGT enumera **otros procedimientos especiales de revisión**: la revocación, la rectificación de errores y la devolución de ingresos indebidos, cuya competencia debe corresponder al Alcalde (salvo en los municipios de gran población que haciendo uso de la habilitación del art. 135 LRBRL creen el órgano específico de gestión tributaria).

El impuesto sobre actividades económicas.

Naturaleza y hecho imponible.

El IAE se encuentra regulado en los **artículos 78 al 91, ambos inclusive, del TRLRHL**.

Según el **artículo 78 del TRLRHL**, el IAE:

1. *“Es un tributo directo de carácter real, cuyo hecho imponible está constituido por el mero ejercicio en territorio nacional de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las Tarifas del Impuesto.*
2. *Se consideran, a los efectos de este impuesto, actividades empresariales las ganaderas, cuando tengan carácter independiente, las mineras, industriales, comerciales y de servicios. No tienen, por consiguiente, tal consideración las actividades agrícolas, las ganaderas dependientes, las forestales y las pesqueras, no constituyendo hecho imponible por el impuesto ninguna de ellas”.*

Además, el **artículo 81 del TRLRHL** establece una **delimitación negativa del hecho imponible** de este impuesto (supuestos de **no sujeción**), estableciendo que **no constituye hecho imponible**:

1. *“La enajenación de bienes integrados en el activo fijo de las empresas que hayan figurado debidamente inventariados como tal inmovilizado con más de dos años de antelación a la fecha de transmitirse, y la venta de bienes de uso particular y privado del vendedor siempre que los hubiese utilizado durante igual período de tiempo.*
2. *La venta de los productos que se reciben en pago de trabajos personales o servicios profesionales.*
3. *La exposición de artículos, con el fin exclusivo de decoración o adorno del establecimiento. Por el contrario, está sujeta al impuesto la exposición de artículos para regalo a los clientes.*
4. *Cuando se trate de venta al por menor, la realización de un solo acto u operación aislada”.*

Exenciones.

Las exenciones vienen reguladas en el art. 82 del TRLRHL, según el cual estarán exentos del impuesto:

- a) Las **Administraciones Públicas** y sus respectivos Organismos Autónomos de carácter administrativo.
- b) Los sujetos pasivos que inicien el ejercicio de su actividad en territorio español, durante los dos primeros períodos impositivos de este impuesto en que se desarrolle la misma.

A estos efectos, **no se considerará que se ha producido el inicio del ejercicio de una actividad** cuando la misma se haya desarrollado anteriormente bajo otra titularidad, circunstancia que se entenderá que concurre, entre otros supuestos, en los casos de fusión, escisión o aportación de ramas de actividad.

- c) Los siguientes **sujetos pasivos**:



- Las **personas físicas**.
- Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, las sociedades civiles y las entidades del **art. 35.4 LGT**, que tengan un importe neto de la cifra de negocios inferior a **1.000.000 de euros**.

En cuanto a los contribuyentes por el **Impuesto sobre la Renta de no Residentes**, la exención sólo alcanzará a los que operen en España mediante establecimiento permanente, siempre que tengan un importe neto de la cifra de negocios inferior a 1.000.000 de euros.

- d) Las Entidades Gestoras de la **Seguridad Social** y de Mutualidades de Previsión Social.
- e) Los **organismos públicos de investigación** y los **establecimientos de enseñanza costeados íntegramente por fondos públicos** o por fundaciones declaradas benéficas o de utilidad pública.
- f) Las **Asociaciones y Fundaciones de disminuidos** físicos, psíquicos y sensoriales, sin ánimo de lucro, por las **actividades de carácter pedagógico, científico, asistencial y de empleo**.
- g) **La Cruz Roja Española**.
- h) Los sujetos pasivos a los que les sea de aplicación la exención en virtud de Tratados o **Convenios Internacionales**.

Sujetos pasivos.

Según el **artículo 83 TRLRHL**: *“Son sujetos pasivos de este Impuesto las **personas físicas o jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la L.G.T.**, siempre que realicen en el territorio nacional cualquiera de las actividades que originan el hecho imponible”.*

La norma no distingue entre personas o entidades españolas o extranjeras, ni es relevante en orden a la sujeción a este impuesto su domicilio fiscal o residencia habitual.

Cuota tributaria.

El **art. 84 del TRLRHL** establece que: *“La cuota tributaria será la **resultante de aplicar las tarifas del Impuesto**, de acuerdo con los preceptos contenidos en este Texto Refundido y en las disposiciones que lo complementen y desarrollen, y los coeficientes y las bonificaciones previstos por la Ley y, en su caso, acordados por cada Ayuntamiento y regulados en las Ordenanzas fiscales respectivas”.*

En las Tarifas del impuesto se fijan las **cuotas mínimas municipales** que habilitan a los sujetos pasivos para el ejercicio de la actividad en el respectivo término municipal delimitando el contenido de las actividades gravadas de acuerdo con las características de los sectores económicos y tipificándolas mediante elementos tributarios fijos (las actividades se ordenan según la CNAE).

La cuota resultante de la aplicación de las tarifas tendrá además en cuenta la **superficie de los locales** en los que se realicen las actividades gravadas. Ello supone dividir la cuota de las tarifas en la suma de dos cuotas: la **cuota de actividad**, obtenida por lectura directa de la tarifa, más la **cuota de superficie**, obtenida en función de la superficie de los locales en los que se realicen las actividades gravadas. La **cuota municipal** así obtenida puede ser modificada voluntariamente por los Ayuntamientos mediante la aplicación, sobre la misma, de un **coeficiente** que pondere la **situación física del local** dentro del término municipal, atendiendo a la categoría de la calle en que radique. Dicho coeficiente no puede ser inferior a 0,4 ni superior a 3,8. A esta cantidad habrá que sumar, en su caso, el **recargo provincial** (un porcentaje único de cómo **máximo un 40%** de la cuota municipal modificada con el coeficiente de ponderación del art. 86 del TRLRHL) para obtener por fin la **deuda tributaria**.

Las Tarifas del impuesto podrán asimismo fijar **cuotas provinciales o nacionales**. En el caso de cuotas provinciales o nacionales la deuda tributaria es el resultado de sumar la cuota de actividad y la cuota de superficie, no siendo de aplicación, ni el coeficiente de situación del local, ni el recargo provincial.

La cuota municipal, provincial o nacional deberá multiplicarse obligatoriamente por un **coeficiente** establecido en el art. 86 del TRLRHL, en función del **importe neto de la cifra de negocios**.



Además de las exenciones, el TRLRHL en su art. 88 (redacc Ley 16/2012) regula otros beneficios fiscales, como son las **bonificaciones**, que pueden ser obligatorias y potestativas:

📌 **Bonificaciones obligatorias:**

- Las cooperativas, así como las uniones, federaciones y confederaciones de aquellas y las sociedades agrarias, de transformación tendrán la bonificación prevista en la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de Cooperativas.
- Una **bonificación de hasta el 50 por 100** de la cuota, **para quienes inicien el ejercicio de cualquier actividad profesional, durante los cinco años de actividad siguientes a la conclusión del segundo período impositivo de desarrollo de aquélla.**

📌 **Bonificaciones potestativas:**

- **Bonificación de hasta el 50 por 100 de la cuota correspondiente para quienes inicien el ejercicio de cualquier actividad empresarial, y tributen por cuota mínima municipal, durante los cinco años siguientes a la conclusión del segundo período impositivo.**
- Bonificación de hasta el **50 por 100** de la cuota correspondiente para los sujetos pasivos que tributen por cuota municipal e **incrementen el promedio de su plantilla** con contrato indefinido; utilicen o produzcan energía a partir de instalaciones de aprovechamiento de **energías renovables** o tengan un **rendimiento neto negativo o inferior** al que determine la ordenanza fiscal.
- Bonificación de hasta el **95 por 100** para los sujetos pasivos que tributen por cuota municipal y que desarrollen actividades económicas declaradas de especial interés o utilidad municipal.

Período impositivo y devengo.

Con carácter general, el período impositivo coincide con el año natural y el devengo del mismo se produce el primer día de dicho período impositivo.

Esta formulación general tiene **dos excepciones**:

- **En las declaraciones de alta, el período impositivo abarcará desde la fecha de comienzo de la actividad hasta el final del año natural y el devengo se producirá el día que comience la actividad.**
- **En actividades de espectáculos, cuando las cuotas estén establecidas por actuaciones aisladas, el devengo se produce por la realización de cada una de ellas.**

Por otra parte el **artículo 89 del TRLRHL** establece que **con carácter general las cuotas son irreducibles (no se pueden fraccionar), con excepción de los casos de declaración de altas y de bajas. En estos casos podrán prorratearse las cuotas, calculándose éstas proporcionalmente al número de trimestres que resten para finalizar el año, incluido el del comienzo del ejercicio de la actividad, o los trimestres completos que hayan transcurrido, excluyendo el de las bajas.**

Las tarifas del impuesto.

Las tarifas del impuesto consisten en una **relación ordenada de las distintas actividades económicas**, ajustándose en lo posible a la Clasificación Nacional de Actividades Económicas, que **comprende**:

- La descripción, contenido y clasificación de las actividades económicas, **diferenciando las empresariales, las profesionales y las artísticas.**
- **Las cuotas de cada actividad, que se determinan mediante la aplicación de los elementos tributarios regulados en las propias Tarifas y en la Instrucción respectiva. Esta es la denominada cuota de tarifa.**



Sobre las cuotas municipales, provinciales o nacionales fijadas en las tarifas del impuesto se aplicará, en todo caso, un coeficiente de **ponderación**, determinado en función del importe neto de la **cifra de negocios** del sujeto pasivo, y que oscilará entre el 1,29 y el 1,35.

Sobre las cuotas modificadas por la aplicación del coeficiente de ponderación previsto en el artículo anterior, los Ayuntamientos podrán establecer una escala de coeficientes que **pondere la situación física del local (coeficiente de situación)** dentro de cada término municipal, atendiendo a la categoría de la calle en que radique. Dicho coeficiente no podrá ser inferior a 0,4 ni superior a 3,8.

Gestión del impuesto.

Se efectúa a partir de la **Matrícula**, formada anualmente, para cada término municipal, por los censos de las actividades económicas, sujetos pasivos, cuotas mínimas y, en su caso, del recargo provincial. **Los sujetos pasivos están obligados a presentar las declaraciones de alta y a comunicar las variaciones** de orden físico, económico o jurídico que se produzcan en el ejercicio de las actividades gravadas.

En cuanto a la **delimitación de competencias**:

- **Corresponde a la Administración del Estado** la gestión censal del impuesto, que comprende la formación de la Matrícula del Impuesto, la clasificación de las actividades gravadas, el señalamiento de las cuotas mínimas, el conocimiento de las reclamaciones contra la clasificación de actividades y señalamiento de cuotas, y la inspección del impuesto, sin perjuicio de las delegaciones que puedan hacerse en los Ayuntamientos que lo soliciten y cumplan los requisitos exigidos.
- **Corresponde a los Ayuntamientos la gestión tributaria**, que comprende la liquidación y recaudación del impuesto, la concesión y denegación de exenciones, previo informe de la Administración del Estado, la resolución de los expedientes de devolución de ingresos indebidos y de los recursos que se presenten contra los actos de gestión tributaria.