

Sistemes tributaris autonòmic i local

Antonia Agulló Agüero
Ana María Delgado García
Rafael Oliver Cuello
Esteban Quintana Ferrer
Juan Zornoza Pérez

PID_00162470



Universitat Oberta
de Catalunya

www.uoc.edu

Índex

Introducció	5
Objectius	7
1. Els tributs de les comunitats autònomes	9
1.1. Els règims de concert i conveni econòmic dels territoris històrics del País Basc i de la Comunitat foral de Navarra	9
1.1.1. El règim de concert dels territoris històrics del País Basc	10
1.1.2. El conveni econòmic foral de Navarra	12
1.2. El sistema tributari de les comunitats autònomes de règim comú	13
1.2.1. Els tributs propis	13
1.2.2. Impostos cedits per l'Estat	21
1.3. Altres règims especials per raó del territori	26
1.3.1. Sistema de la Comunitat autònoma de les illes Canàries	26
1.3.2. Règim econòmic financer de Ceuta i Melilla	28
2. Sistema tributari local	30
2.1. El sistema tributari local a la Constitució	30
2.2. Estructura del sistema tributari local: caracterització general	31
2.3. Impostos municipals	32
2.3.1. Impost sobre béns immobles	32
2.3.2. Impost sobre les activitats econòmiques	38
2.3.3. Impost sobre vehicles de tracció mecànica	42
2.3.4. Impost sobre construccions, instal·lacions i obres	44
2.3.5. Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana	46
2.3.6. Impost sobre despeses sumptuàries (modalitat de vedes de caça i pesca)	48
2.4. Taxes	48
2.5. Contribucions especials	50
2.6. Tributs provincials	50
2.7. Tributs de les entitats supramunicipals i d'àmbit territorial inferior al municipi	51
Activitats	53
Exercicis d'autoavaluació	53

Solucionari.....	56
Glossari.....	57
Bibliografia.....	59

Introducció

Si bé l'objecte d'aquest mòdul és, com diu el títol, l'estudi dels sistemes tributaris autonòmic i local, cal que hi fem algunes **puntualitzacions**:

1) Cal advertir en primer lloc que, a diferència del que hem fet en l'estudi del sistema tributari estatal, a més dels impostos ara estudiarem també les **taxes**, atesa la gran importància que tenen en l'àmbit local i autonòmic, pel caràcter d'ens prestadors de serveis que assumeixen les comunitats autònomes i els ens locals, amb més intensitat que no altres administracions públiques.

2) En segon lloc, respecte al **sistema tributari autonòmic** de les comunitats autònomes de règim comú convé destacar la importància d'estudiar els impostos propis. No obstant això, tenint en compte la diversitat de comunitats autònomes i, sobretot, davant la semblança de molts impostos autonòmics de diferents comunitats, explicable per la petitesa de l'espai impositiu que els correspon, s'ha optat per agrupar els més representatius.

Com se sap, el poder tributari o, més ben dit, el poder impositiu de les comunitats autònomes, regulat per la LOFCA, no es limita a establir impostos propis, sinó que s'exerceix sota tres **modalitats** diferents:

- a) L'establiment d'impostos propis.
- b) L'establiment de recàrrecs sobre impostos estatals.
- c) L'exercici de competències normatives respecte als tributs cedits.

D'aquestes tres manifestacions del poder impositiu, només la primera constitueix una manifestació absoluta del poder tributari, en el sentit que afecta totes les manifestacions d'aquest, per bé que actua en un espai residual molt reduït perquè la LOFCA impedeix que les comunitats autònomes gravin fets imposables ja gravats per l'Estat, malgrat la interpretació restrictiva que el Tribunal Constitucional ha fet d'aquesta prohibició.

En canvi, segons la doctrina del Tribunal Constitucional, les possibilitats d'establir recàrrecs autonòmics sobre impostos estatals són superiors, a pesar de les limitacions de l'article 157 de la CE i de l'article 12 de la LOFCA. Però aquesta via, que representa un poder tributari limitat (perquè el recàrrec és una obligació tributària superposada al tribut principal, la configuració del qual no altera), no ha estat utilitzada per les comunitats autònomes.

Vegeu també

Pel que fa al sistema tributari estatal, vegeu el subapartat 1.2.1 del mòdul "El sistema tributari" d'aquesta mateixa assignatura.

Nota

Al glossari trobareu el significat de les sigles i abreviacions emprades en aquest mòdul didàctic.

Pel que fa als tributs cedits, que seria millor denominar *tributs parcialment compartits*, després de la cessió de competències normatives sobre aquests limitades a punts molt concrets (tarifes, reduccions i deduccions), com a mitjà per a fer efectiva la coresponsabilitat fiscal en el nou sistema de finançament autonòmic que va sorgir del Consell Estatal de Política Fiscal i Financera, inicialment mitjançant l'Acord de 23 de setembre de 1996, després en virtut de l'Acord de 27 de juliol de 2001, i finalment per mitjà de l'Acord de 15 de juliol de 2009, també són objecte d'estudi en altres mòduls.

El sistema tributari de les comunitats forals i de les de règim especial per raó del territori (Canàries, Ceuta i Melilla) és objecte d'atenció específica, per a proporcionar una visió completa del sistema.

3) Finalment, respecte al **sistema tributari local**, l'estudi se cenyeix als impostos municipals, ja que només els municipis tenen impostos específics propis. Les províncies i els altres ens locals es nodreixen, a més de les taxes i altres recursos que la llei els permet, d'aportacions dels municipis, de recàrrecs sobre els impostos municipals i, en el cas de les províncies, com fan també els municipis, de participacions en els ingressos de l'Estat.

Els impostos municipals vigents actualment són fruit de la reforma de la Hisenda local feta per la Llei 39/1988, de 28 de desembre –i mantinguda en l'actualitat per l'RD legislatiu 2/2004, de 5 de març, que aprova el text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals–, que va consolidar la transformació en impostos locals dels impostos reals o de producte (de naturalesa estatal, però en què els rendiments ja es destinaven amb anterioritat a les corporacions locals per mitjà del Fons de compensació local) efectuada per la Llei 44/1978, reguladora de l'impost personal sobre la renda (IRPF), que inicia la reforma general del sistema tributari de 1978.

Per això, encara que no sigui l'única raó, els impostos municipals comparteixen la matèria imposable amb els impostos estatals, sobretot amb els impostos sobre la renda. Així ocorre amb l'IBI i l'IAE, procedents respectivament de les antigues contribucions territorials rústica i urbana, i de la llicència fiscal, i és el cas també de l'IIVTNU, un impost d'origen municipal però que grava plusvàlues que també són objecte de gravamen en l'IRPF.

Finalment, convé recordar tant la composició de les hisendes autonòmica i local com l'articulació concreta entre els sistemes tributaris autonòmic i local i el sistema tributari estatal, que es tracten en el primer mòdul d'aquesta assignatura.

Altres ens locals

Les comarques, mancomunitats, ens metropolitans o entitats amb àmbit inferior al del municipi, tenen la consideració d'altres ens locals.

Vegeu també

Per a complementar la visió dels tributs que s'estudien en aquest mòdul, convé que tingueu present el mòdul "El sistema tributari" d'aquesta mateixa assignatura.

Objectius

En aquest mòdul didàctic trobareu els continguts i les eines procedimentals indispensables per a assolir els objectius següents:

1. Conèixer els diferents tributs de les comunitats autònomes de règim comú i de les comunitats forals, i també els de les comunitats de règim especial per raó del territori (Canàries, Ceuta i Melilla).
2. Delimitar les característiques principals, l'estructura fonamental i els àmbits principals sobre els quals recauen tant els impostos propis de les comunitats autònomes de règim comú com els impostos cedits per l'Estat.
3. Determinar els límits que tenen les comunitats autònomes de règim comú en l'establiment de recàrrecs sobre els tributs de l'Estat.
4. Comprendre les diverses activitats empresarials i professionals gravades per l'impost sobre les activitats econòmiques.
5. Entendre la naturalesa i el fet imposable de l'impost sobre béns immobles, com també el concepte de *bé moble* a l'efecte d'aquest impost.
6. Saber quina és la plusvàlua gravada en l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana.
7. Identificar l'objecte, l'estructura i les característiques de l'impost sobre vehicles de tracció mecànica.
8. Determinar l'àmbit d'aplicació i el règim jurídic de l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres.

1. Els tributs de les comunitats autònomes

La descripció del sistema tributari de les comunitats autònomes o, per a ser més exactes, la dels elements comuns al conjunt de sistemes fiscals d'aquestes administracions territorials, exigeix partir de la distinció entre les comunitats forals i les que, amb termes probablement poc afortunats, se solen anomenar *comunitats de règim comú*, dins les quals cal separar encara aquelles que mantenen un règim especial per raó del territori, com és ara el cas de la comunitat canària i, en menor mesura, les ciutats autònomes de Ceuta i Melilla.

1.1. Els règims de concert i conveni econòmic dels territoris històrics del País Basc i de la Comunitat foral de Navarra

Pel que fa als territoris històrics d'Àlaba, Guipúscoa i Biscaia, integrats a la Comunitat del País Basc i a la Comunitat foral de Navarra, es regeixen pel sistema de concert i de conveni econòmic foral, com a conseqüència del reconeixement dels drets històrics que conté la disposició addicional primera de la CE i la posterior actualització feta pels respectius estatuts d'autonomia.

L'**actualització**, en virtut precisament de la Constitució espanyola, d'aquests drets històrics mitjançant els estatuts de les respectives comunitats autònomes es tradueix en l'àmbit financer en l'establiment dels denominats *règims de concert* (per als territoris històrics integrats en la Comunitat basca) i *de conveni* (per al territori de Navarra) *econòmics forals* que, és important destacar-ho, no constitueixen una realitat jurídica preexistent, sinó nascuda de la voluntat constituent i, per aquest motiu, fruit o resultat de la Constitució espanyola, a la qual queden condicionats, ja que com diu l'STC 76/1988, de 26 d'abril:

"La actualitzación de los derechos históricos supone la supresión, o no reconocimiento, de aquéllos que contradigan los principios constitucionales."

Els sistemes tributaris dels territoris bascos i de la Comunitat foral de Navarra constitueixen règims tributaris especials per raó del territori, basats en l'atribució de competències a les institucions pròpies d'aquests territoris per a mantenir, establir i regular, amb determinats criteris d'harmonització, els règims tributaris respectius i, en especial, una sèrie de tributs concertats sobre els quals exerceixen més o menys competències, segons els casos.

En aquests territoris, doncs, no regeixen els tributs estatals, sinó una sèrie de tributs paral·lels a aquests, atès que les institucions dels territoris històrics s'han d'atenir a l'estructura impositiva de l'Estat a l'hora de regular el sistema tributari propi.

1.1.1. El règim de concert dels territoris històrics del País Basc

Així, partint de la Constitució espanyola, l'Estatut d'Autonomia de la Comunitat autònoma del País Basc estableix a l'article 41 el següent:

"Las relaciones de orden tributario entre el Estado y el País Vasco quedarán reguladas mediante el sistema foral tradicional de Concierto Económico o Convenios[com a conseqüència del qual]las instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán mantener, establecer y regular, dentro de su territorio, el régimen tributario [...]"

L'atribució de poder tributari a les diputacions forals

L'atribució de poder tributari a les diputacions forals per a regular aspectes essencials dels tributs concertats planteja alguns problemes d'interès, ja que aquests òrgans no tenen potestats legislatives, de manera que les normes forals que dictin poden suscitar dubtes des de la perspectiva de la reserva de llei tributària.

Per a resoldre aquests dubtes es pot afirmar que la regulació dels tributs per mitjà de normes reglamentàries de caràcter foral s'explica per l'existència d'una espècie de costum constitucional¹, però aquesta tesi no es pot considerar satisfactòria, ja que difícilment es pot acceptar que la regulació que fa la Constitució espanyola d'una determinada matèria (en aquest cas, de la reserva de llei tributària) pugui ser exceptuada en virtut d'un costum constitucional sorgit en el període preconstitucional que s'acabà incorporant, per la via del reconeixement, com un dels drets històrics.

⁽¹⁾Postura doctrinal seguida entre altres autors per De la Hucha i Fernández Rodríguez.

En virtut de la Constitució espanyola, els territoris històrics d'Àlaba, Guipúscoa i Biscaia van recuperar l'antic règim de concert, el restabliment del qual havia estat preparat, en termes més simbòlics que no pas efectius, mitjançant el Decret Llei de 30 d'octubre de 1976, el qual va derogar el Decret Llei de 23 de juny de 1937, que havia suprimit el concert amb les anomenades *provincies rebels* de Guipúscoa i Biscaia.

No obstant això, aquest règim s'estableix en termes radicalment nous, ja que a les facultats recaptatòries de gestió tributària que van caracteritzar el concert de 1976 s'afegeixen ara facultats normatives que reconeix el bloc de la constitucionalitat, integrat també pels estatuts d'autonomia. Aquestes facultats han estat precisades en el concert vigent, el qual ha estat objecte de modificacions importants que tendeixen a ampliar-ne l'abast, especialment la darrera d'aquestes modificacions, que ha atribuït als territoris històrics que integren la comunitat del País Basc competències en matèria d'IE de les quals no gaudien fins a aquest moment.

El concert basc

El concert vigent ha estat aprovat per la Llei 12/2002, de 23 de maig, que aprova el concert econòmic del País Basc, modificat per la Llei 28/2007, de 25 d'octubre.

El règim de concert arrenca de la distinció entre dos grans **blocs de tributs**:

1) **Tributs estatals.** Els tributs estatals queden reduïts, tal com expressa l'article 2.1 del concert vigent, als tributs que actualment es recapten per mitjà de monopolis fiscals, als drets d'importació i als gravàmens a la importació en els IE i en l'IVA, respecte als quals es reconeix la competència exclusiva a l'Estat

en uns termes més rigorosos que no pas amb relació als tributs que recauen sobre les persones físiques i jurídiques i sobre les entitats mancades de personalitat no residents, respecte als quals les diputacions forals poden assumir competències de gestió.

2) Tributs concertats. Els tributs concertats són aquells l'exacció dels quals correspon a les diputacions forals dels territoris històrics, que han de tenir en compte els principis, les bases i les normes d'harmonització establerts a Estatut d'Autonomia² i a la llei del concert; uns principis i unes bases entre els quals hi ha l'atenció a l'estructura impositiva de l'Estat, el respecte a la solidaritat, la coordinació, l'harmonització i la col·laboració amb l'Estat i entre les institucions dels territoris històrics i la submissió als tractats i convenis internacionals subscrits per l'Estat espanyol; i respecte també a unes normes d'harmonització que tendeixen a garantir que no hi hagi discriminacions respecte a les inversions, la igualtat de tractament de les operacions societàries i bancàries i dels mercats monetaris i, amb caràcter general, que l'aplicació del conveni no doni lloc a una pressió fiscal efectiva global inferior a la que hi hagi en el territori comú, ni entorpeixi l'establiment de les persones i la lliure circulació de béns, capitals i serveis en tot el territori espanyol.

⁽²⁾Article 41.2 de l'Estatut d'Autonomia del País Basc.

Dins els tributs concertats se sol distingir:

a) Tributs de normativa autònoma, en els quals les diputacions forals tenen àmplies competències per a la regulació, a més de les competències de gestió, inspecció, revisió i recaptació.

b) Tributs de normativa comuna, en què les diputacions forals han d'aplicar els mateixos principis bàsics i les mateixes normes substantives i formals que les establertes en cada moment per l'Estat, encara que de vegades poden regular aspectes determinats de la gestió dels tributs.

Tributs concertats i tributs propis

Són tributs concertats de normativa autònoma, encara que el grau d'autonomia per a regular-los sigui variable, l'IRPF, l'IP, l'IS, l'ISD, l'ITPAJD i la taxa sobre els jocs de sort, envit o atzar; mentre que les diputacions forals apliquen la normativa estatal en l'exacció de l'IVA i els IE concertats, que són tots els regulats en la Llei 38/1992 excepte els de labors del tabac i hidrocarburs, ja que també són concertats els impostos sobre alguns mitjans de transport i sobre les primes d'assegurances.

Naturalment, a aquests tributs concertats cal afegir els tributs propis (taxes, contribucions especials, recàrrecs, etc.) que, a diferència dels concertats, normalment no són de titularitat de les diputacions forals, sinó de la Comunitat autònoma del País Basc, que està subjecta, amb aquest efecte, al mateix règim que les comunitats de règim comú, ja que el règim de concert es refereix a les diputacions forals i no a l'ens autonòmic.

Finalment, cal assenyalar que el règim especial de concert es complementa amb l'obligació de la Comunitat autònoma del País Basc d'aportar una **quota global** a l'Estat, quota que resulta de la suma dels imports parcials que corresponen a cadascun dels territoris històrics, per a contribuir a l'alleujament de les càrregues generals de l'Estat o, en termes probablement més exactes, al finançament de les competències que l'Estat continua exercint en el territori

de la comunitat autònoma. La llei de quotes, que es negocia cada cinc anys, estableix la quota corresponent a l'any en què s'aprova i sobretot, determina el mètode que s'ha de fer servir per a calcular, en cada un dels quatre anys següents, l'import concret de la quota, que s'aprovarà per mitjà d'un reial decret.

1.1.2. El conveni econòmic foral de Navarra

La Llei orgànica 13/1982, de 10 d'agost, de reintegració i millorament del règim foral de Navarra, va significar l'actualització i l'adequació a la Constitució espanyola dels drets històrics d'aquest territori, que en l'àmbit fiscal es tradueixen en la potestat que s'atribueix a la Comunitat de Navarra per a mantenir, establir i regular el règim tributari, sens perjudici del que disposi el conveni econòmic.

Lectura recomanada

Pel que fa a la potestat que s'atribueix a la Comunitat de Navarra, vegeu l'article 45 de la Llei orgànica 13/1982, de 10 d'agost, de reintegració i millorament del règim foral de Navarra.

D'acord amb el conveni vigent, el sistema tributari navarrès ha de respectar uns principis, unes bases i unes normes semblants als que hi ha establerts respecte al País Basc, com ara els de la solidaritat i igualtat interterritorials, la lliure circulació de béns i serveis en tot el territori espanyol, etc., a fi que la potestat tributària navarresa s'exerceixi respecte a les institucions, facultats i competències de l'Estat inherents a la unitat constitucional.

I, en termes molt semblants als del concert, la llei del conveni també estableix criteris d'harmonització de les diferents figures tributàries que tendeixen a garantir que la pressió fiscal efectiva global sigui similar a la de la resta de l'Estat.

L'Estat únicament manté la competència exclusiva respecte als tributs que es recaptin per mitjà dels monopolis fiscals, els drets d'importació i els gravàmens a la importació en l'IVA i els IE, encara que també té atribuïda l'exacció dels tributs sobre les persones físiques i jurídiques i sobre les entitats mancades de personalitat que siguin no residents a Espanya.

D'altra banda, en termes semblants als que hem vist per als territoris del País Basc, la Comunitat foral navarresa té competència per a l'exacció dels tributs concertats, entre els quals es distingeixen aquells de normativa pròpia d'aquells altres que han de ser exigits d'acord amb els mateixos principis bàsics i amb les mateixes normes substantives i formals vigents en el territori de l'Estat, és a dir, els de normativa comuna.

Tributs concertats de normativa pròpia

Són tributs concertats de normativa pròpia, respecte als quals la Comunitat foral de Navarra assumeix competències, variables en cada cas, per a regular-los: l'IRPF, l'IP, l'IS, l'ISD, l'ITPAJD, i la taxa sobre els jocs de sort, envit o atzar; mentre que les diputacions forals apliquen la normativa estatal en l'exacció de l'IVA, i els IE concertats, que són tots els que regula la Llei 38/1992 llevat dels de labors del tabac i hidrocarburs, ja que també estan concertats els impostos sobre alguns mitjans de transport i sobre les primes d'assegurances.

Lectura recomanada

Amb relació als principis, bases i normes que el sistema tributari navarrès ha de respectar, vegeu la Llei 28/1990, de 26 de desembre, que aprova el conveni de l'Estat amb Navarra, modificada per les lleis 12/1992, de 13 de desembre, 19/1998, de 15 de juny, 25/2003, de 15 de juliol, i 48/2007, de 19 de desembre.

Naturalment, a aquests tributs concertats cal sumar els tributs propis (taxes, contribucions especials, recàrrecs, etc.) que puguin establir en l'exercici de les seves competències.

Finalment, cal assenyalar que el règim especial de conveni econòmic es complementa amb l'obligació de la Comunitat foral navarresa de fer una aportació, calculada d'acord amb les normes del conveni i que s'actualitza anualment, per a contribuir a l'aixecament de les càrregues generals de l'Estat o, en termes probablement més exactes, al finançament de les competències que l'Estat continua exercint en el territori de la Comunitat autònoma.

1.2. El sistema tributari de les comunitats autònomes de règim comú

Pel que fa al sistema tributari de les comunitats anomenades *de règim comú*, d'acord amb la lletra *b* de l'article 157.1 de la CE, l'integren els propis impostos, taxes i contribucions especials, als quals segurament cal afegir els recàrrecs establerts sobre impostos estatals, ja que els recàrrecs són tributs propis establerts i regulats per les comunitats autònomes, encara que s'estableixin sobre la base d'un tribut estatal preexistent al qual en certa manera s'afegeixen, de manera que determinen un agreujament o un recàrrec sobre la prestació tributària que correspon a aquell tribut base.

A aquestes figures, el règim comú de les quals s'estableix a la Llei orgànica 8/1980, de 22 de setembre, de finançament de les comunitats autònomes (LOFCA), s'han afegit (després de les reformes fetes per les Lleis orgàniques 3/1996, 7/2001 i 3/2009) els impostos cedits a les comunitats autònomes. Perquè en virtut d'aquests textos legals les comunitats autònomes han assumit competències per a regular els impostos cedits, que es configuren com a veritables impostos compartits que, per consegüent, s'han de considerar incorporats d'alguna manera als sistemes de cadascuna de les comunitats autònomes.

Prescindint de l'examen dels altres recursos financers de les comunitats autònomes (la participació en els ingressos de l'Estat, el crèdit públic, el patrimoni propi i d'altres assignacions amb càrrec als pressupostos generals de l'Estat) hem de centrar-nos en l'examen dels seus sistemes tributaris, o almenys de característiques que els són comunes, i prescindirem en bona mesura dels detalls de la regulació en cada comunitat, l'anàlisi dels quals seria massa prolix.

1.2.1. Els tributs propis

La primera figura a què ens hem de referir són els tributs propis, és a dir, els impostos, les taxes i les contribucions especials propis de cada comunitat autònoma, que cita la lletra *b* de l'article 157.1 de la CE. El text constitucional es-

tableix en l'apartat 2 un primer límit fonamental per al desenvolupament dels tributs propis, en disposar, en termes prou taxatius perquè admetin poques interpretacions, el següent:

"Les Comunitats Autònomes no podran adoptar en cap cas mesures tributàries sobre béns situats fora del seu territori o que constitueixin un obstacle per a la lliure circulació de mercaderies i serveis."

Article 157.2 de la CE.

Es tracta d'un límit que afecta qualsevol mesura tributària de les comunitats autònomes i, per tant, no sols les actuacions relacionades amb els tributs propis. És un **doblet límit** que presenta dos vessants:

a) En el seu primer vessant té un significat bastant clar: suposa una restricció als efectes que puguin tenir les mesures tributàries de les comunitats autònomes, que no es poden projectar més enllà del territori propi, per la qual cosa es pot dir que aquestes mesures han de tenir un àmbit d'eficàcia condicionat territorialment. I això és així perquè el principi de territorialitat de les competències és una cosa implícita al mateix sistema d'autonomies territorials³, com a mitjà per a fer compatible l'exercici simultani de les competències pròpies per part de les diferents comunitats autònomes⁴ sense que hi hagi interferències indesitjables.

⁽³⁾STC 101/1995 i 132/1996, entre d'altres.

⁽⁴⁾STC 44/1984.

b) D'altra banda, en el segon vessant, el precepte esmentat semblava una mica exagerat, perquè no s'entenia de quina manera una mesura tributària d'una comunitat autònoma podia arribar a afectar la lliure circulació.

Tanmateix, és possible que l'article 157.2 de la CE prengui un nou significat en vista de l'extensió del poder tributari autonòmic, que en els models de fi finançament de les comunitats autònomes per al quinquenni 1997-2001 i vigent a partir de l'any 2002 arriba ja a les principals figures del sistema d'imposició directa i indirecta.

Ara bé, sempre es pot plantejar si la dicció tan taxativa de l'article 157.2 de la CE obliga a considerar inconstitucional tota mesura obstaculitzadora o, contràriament, cal tenir present l'STC 37/1981, de 16 de novembre, que assenyala el següent:

"[...] no toda incidencia es necesariamente un obstáculo. Lo será sin duda cuando intencionalmente persiga la finalidad de obstaculizar la circulación [és a dir, quan] las consecuencias de las medidas adoptadas impliquen el surgimiento de obstáculos que no guardan relación con el fin constitucionalmente lícito que aquéllas persiguen."

Als límits establerts directament a la Constitució cal afegir els límits previstos en les normes que formen part del bloc de la constitucionalitat i sobretot de la LOFCA⁵, que als articles 6 i següents limita el poder tributari de les comunitats autònomes, en primer lloc, a causa de la preexistència de tributs estatals i locals respecte als quals es consagra una mena de prohibició de doble imposició:

a) D'una banda, les comunitats autònomes no poden establir tributs sobre fets imposables ja gravats per l'Estat o pels tributs locals.

b) D'altra banda, només poden establir i gestionar tributs sobre les matèries que la legislació de règim local reservi a les corporacions locals, i en virtut d'aquesta disposició la legislació que regula les hisendes locals ha previst aquesta possibilitat.

El límit de l'article 6.2 de la LOFCA

El límit de l'article 6.2 de la LOFCA ha estat interpretat per la jurisprudència constitucional⁶ en termes excessivament literals, en afirmar que el concepte *fet imposable* s'ha d'entendre en el sentit tècnic del terme, i que allò que l'article 6.2 prohibeix en els seus propis termes és la duplictat de fets imposables, estrictament; interpretació que, sens dubte, amplia notablement el poder de les comunitats autònomes per a establir els propis tributs, però pot ocasionar bastants problemes. A més, el concepte de *matèria imposable*, que és el que entra en joc en el cas de la prohibició de doble imposició amb els tributs locals en l'art. 6.2 de la LOFCA, és un concepte més ampli que el de *fet imposable* per al Tribunal Constitucional⁷, ja que es refereix a les matèries que configuren l'objecte dels tributs".

A aquests límits podríem encara sumar-hi els previstos als articles 7 a 9 de la LOFCA que, tanmateix, es refereixen separatament a les diferents **categories tributàries**. Així, doncs, podem distingir:

1) Atesa la configuració legal del fet imposable, que d'una manera o altra es troba vinculat amb el domini públic o amb l'activitat d'obres i serveis de l'ens que els estableix, no originen gaires problemes les **taxes** i les **contribucions especials pròpies de les comunitats autònomes**, el règim de les quals es regula als articles 7 i 8 de la LOFCA en uns termes que no plantegen dubtes.

Davant la poca atenció prestada a les contribucions especials, totes les comunitats autònomes han dictat normes pròpies en matèria de taxes, amb la qual cosa van superar el dèficit de legalitat que presentaven la majoria de les taxes que havien assumit juntament amb els serveis transferits.

Sovint, aquestes normes legals es van aprovar amb anterioritat a la Llei estatal 8/1989, de taxes i preus públics, la posterior inconstitucionalitat parcial de la qual, proclamada en l'STC 185/1995, va donar lloc a la modificació de la LOFCA i, per consegüent, a l'aprovació de noves lleis autonòmiques que, en alguns casos, a més d'establir el règim general d'aquests tributs, ha pretès codificar la totalitat de les taxes vigents, agrupades per departaments o conselleries.

⁽⁵⁾Art. 6.2 i 6.3 de la LOFCA i DA primera de l'RD legislatiu 2/2004, de 5 de març, que aprova el text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals.

⁽⁶⁾STC 37/1987 i 186/1993.

⁽⁷⁾STC 289/2000.

Lectures recomanades

Per a l'anàlisi del règim constitucional dels tributs propis de les comunitats autònomes, vegeu:

J. Zornoza Pérez (1988). "Tributos propios y recargos de las Comunidades Autónomas". A: *Memoria de la Asociación Española de Derecho Financiero 1986-1987*. (Tom II, pàg. 971 i seg.). Madrid: Edersa, i

J. Zornoza Pérez (1992-93). "Tributos propios y recargos de las Comunidades Autónomas". *Documentación Administrativa* (núm. 232-233, pàg. 477 i seg.).

Respecte als diversos tributs vigents, vegeu la bibliografia bàsica i complementària disponible al final del mòdul.

Lectura complementària

Pel que fa a les taxes i contribucions especials pròpies de les comunitats autònomes, vegeu la Llei orgànica 3/1996, de modificació parcial de la Llei orgànica 8/1980, de finançament de les comunitats autònomes.

2) D'altra banda, requereix més atenció l'anàlisi dels impostos propis de les comunitats autònomes, que l'article 9 de la LOFCA subjecta a uns límits propis que, no obstant això, no són sinó un desplegament una mica més detallat dels regulats a l'article 157.2 de la CE.

Sens dubte, el límit més important a l'establiment d'impostos propis de les comunitats autònomes és el que s'estableix a l'article 6.2 de la LOFCA, el qual s'ha esgrimit de manera sistemàtica en els recursos i en les qüestions d'inconstitucionalitat que s'han anat plantejant enfront dels diversos impostos autonòmics.

Potser per aquest motiu, i per tractar d'evitar problemes des de la perspectiva de l'esmentat precepte de la LOFCA, la veritat és que els impostos autonòmics s'han construït fonamentalment sobre matèries imposables sobre les quals no recau clarament cap tribut estatal, com ara els consums o les instal·lacions que, d'una manera o altra, incideixen en el medi ambient, el joc privat i en particular el del bingo, la propietat de terrenys rústics infrautilitzats, i més aïlladament, altres matèries (el sòl sense edificar i edificacions ruïnoses, els aprofitaments cinegètics, els dipòsits de les entitats de crèdit).

Consulta recomanada

Per a una anàlisi més exhaustiva d'aquests tributs propis autonòmics, es pot consultar la informació de les diferents conselleries de finances disponible a les pàgines web de cada comunitat autònoma. Per a accedir-hi, la pàgina web de l'Agència Tributària les pàgines web de cada comunitat autònoma. Per a accedir-hi, la pàgina web de l'Agència Tributària en www.aeat.es, en la secció *Fiscalitat autonòmica i local* estableix enllaços directes amb aquestes adreces, així com un quadre resum dels tributs propis de les comunitats autònomes i un accés directe a la normativa d'aquests tributs.

És per això que la **matèria gravada** ha de ser, al nostre entendre, el criteri per a ordenar els impostos, amb la finalitat de descriure les característiques comunes més rellevants d'aquesta matèria. En aquest sentit podem distingir diferents **grups d'impostos autonòmics**:

a) Un primer grup d'impostos autonòmics s'ha establert al voltant de matèries imposables relacionades d'una manera o altra amb el **medi ambient**, i també de vegades alguns impostos s'han pretès connectar amb la matèria ambiental per mitjà de l'afectació dels ingressos procedents d'aquests impostos al finançament d'infraestructures que, suposadament, col·laboren en el manteniment del medi ambient.

Dins d'aquest grup s'emmarquen:

- Els **impostos sobre l'aigua**, que legalment solen rebre el nom de *cànon*s *d'abocament* o *de sanejament*, establerts per gran part de les comunitats autònomes. Es tracta, normalment, d'impostos el fet imposable dels quals és el consum –real o potencial– d'aigua per a usos industrials (i, en ocasions, també domèstics), associat o no a l'abocament d'aigües residuals. La recaptació d'aquests impostos s'afecta, de vegades, a la construcció o al manteniment de depuradores o a d'altres infraestructures hidràuliques.
- D'altra banda, una sèrie d'impostos inspirats en el model de l'impost sobre instal·lacions que incideixen en el medi ambient, establert en primer lloc per la Comunitat de les Illes Balears (i declarat inconstitucional per l'STC 289/2000, per doble imposició amb l'impost municipal sobre béns immobles), que va ser implantat també per la Comunitat d'Extremadura i, tot i que modificant-ne la configuració, per altres comunitats, sota la denominació d'*impost sobre la contaminació atmosfèrica*.

Si fem extensiu el model a altres àmbits, la Comunitat de Catalunya ha implantat un gravamen que recau sobre els elements patrimonials afectes a aquelles activitats de les quals es pugui derivar l'actuació de plans de protecció civil i que es trobin situades en el seu territori, gravamen que té nombrosos elements comuns amb els impostos sobre instal·lacions. Fins i tot podríem incloure en aquest grup diferents tributs sobre residus, impostos i taxes que graven la producció i abocament de residus o la prestació del servei de reciclatge o tractament d'aquests, implantats a diferents comunitats.

El fet imposable dels cànon

s i els impostos sobre instal·lacions

Si prenem el model més complex pel que fa als cànons, el de l'aigua de la Comunitat de Catalunya, el fet imposable d'aquest és l'ús real o potencial de l'aigua i la contaminació que el seu abocament pot produir. També observem que aquest impost queda afectat per l'activitat de l'Agència Catalana de l'Aigua i és exigible a tots els usuaris, excepte les entitats públiques, en allò que fa referència als usos que es realitzen per a neteges de carrers o reg de parcs i jardins, als usos en cas d'incendi o de catàstrofe i al reg agrícola quan no hi hagi contaminació. I pel que fa referència als usuaris domèstics, es protegeix un nivell bàsic de consum tenint en compte el nombre d'usuaris d'aigua de l'habitatge. Finalment, la base imposable del cànon està constituïda pel volum d'aigua consumit, mesurat en metres cúbics, i el tipus de gravamen s'expressa en euros per metre cúbic.

D'altra banda, els impostos sobre instal·lacions tenen com a fet imposable la titularitat d'elements patrimonials afectes a la realització d'activitats que incideixen en el medi ambient, en l'actuació de plans de protecció civil o afectes a la realització d'emissions contaminants a l'atmosfera o d'abocaments de residus sòlids.

En els dos primers casos la base imposable es vincula al valor productiu de les instal·lacions, encara que varia el mètode de càlcul segons si s'aplica un tipus fix o proporcional o bé una escala o tarifa, mentre que en el tercer cas la base imposable la constitueixen les quantitats emeses de cada una de les substàncies contaminants gravades, sobre les quals s'aplica una tarifa per trams de base. Finalment, convé tenir en compte que la constitucionalitat d'aquests impostos ha estat posada en dubte davant el Tribunal Constitucional⁸, que ha declarat inconstitucional l'impost balear sobre instal·lacions que incideixen en el medi ambient>.

Finalment, la Comunitat de les Illes Balears ha estat pionera en l'establiment en el nostre país de tributs turístics ambientals per mitjà de la denominada *ecotaxa*. Es tractava d'un impost que gravava les estades en empreses turístiques d'allotjament, destinat a finançar la remodelació i rehabilitació de les zones



Els tributs autonòmics

Entre els impostos autonòmics hi ha els que graven matèries relacionades amb el medi ambient, com ara els cànons de sanejament.

A la il·lustració, presa de l'embassament de Picadas. Aldea del Fresno. Madrid.

⁽⁸⁾STC 289/2000.

turístiques i la recuperació de recursos i espais naturals i patrimonials de rellevància turística. Un impost que gravava el turista depenent d'una quota que tenia en compte el nombre de dies d'allotjament i la categoria de l'establiment, i que, tot i que es va començar a aplicar l'any 2002, també va ser impugnat davant el Tribunal Constitucional per doble imposició amb l'IVA, fins que va ser derogat l'octubre de 2003.

b) El segon grup d'impostos autonòmics pren en consideració el **joc** com a matèria imposable i, més concretament, el joc del bingo, sobre el qual recauen impostos propis en la majoria de comunitats autònomes.

Es tracta d'impostos l'existència dels quals pot resultar sorprenent, perquè se circumscriuen a un dels jocs gravats en la malanomenada *taxa fiscal sobre els jocs de sort, envit o atzar*, mentre que respecte a les altres modalitats de joc (en casinos o amb màquines recreatives) les comunitats autònomes s'han limitat a establir recàrrecs. I això no és una casualitat, sinó que obeeix a la impossibilitat de carregar-hi la taxa sobre el joc del bingo, ja que el sistema de recaptació, que és la compra dels cartons, es considera com a efecte estanc. És per això que resulta difícil evitar la sensació que aquests impostos són difícilment compatibles amb la prohibició de doble imposició de l'article 6.2 de la LOFCA.



Els impostos autonòmics sobre el bingo

Els impostos autonòmics sobre el bingo responen bàsicament a dos models:

- a) El primer pren com a fet imposable la participació en aquest joc.
- b) El segon es basteix al voltant del premi.

En el primer model el contribuïent és el jugador i actua com a subjecte passiu substituït l'empresa autoritzada, com a pagadora del premi, la qual pot repercutir l'import de l'impost sobre el jugador premiat. La base imposable en el primer model és el preu de compra dels cartons –eventualment reduït per a determinar la base liquidable–, mentre que en el segon model el fet imposable és l'import abonat com a premi, i en tots dos casos s'apliquen tipus de gravàmens proporcionals, lògicament més elevats en el primer tipus d'impost.

Assenyalades ja les seves característiques bàsiques, és fàcil copsar que el primer dels models equival a la taxa estatal sobre el joc, ja que el seu fet imposable no és més que l'altra cara del fet imposable d'aquesta, atès que organització i participació en un joc d'atzar són activitats que no es poden escindir, és a dir, no es pot concebre l'una sense l'altra. Encara és més clara l'equivalència dels impostos sobre els premis del bingo amb l'IRPF que grava els guanys de patrimoni, ja que el pagament del premi no és sinó l'altre vessant de l'obtenció d'aquest, que constitueix el fet imposable de l'IRPF. D'aquí els problemes que, com hem anticipat, suscita la interpretació literal i formalista de l'article 6.2 de la LOFCA, que és la que preval des de l'STC 37/1987.



c) Un tercer grup d'impostos propis de les comunitats autònomes s'ha configurat al servei de les polítiques de **reforma agrària** i de creació d'ocupació en aquest sector; per tant, amb una clara finalitat extrafiscal, al voltant de la propietat de terrenys rústics qualificats com a explotació deficient.

A aquest model obeeix l'impost sobre terres infrautilitzades de la Comunitat d'Andalusia, l'eficàcia recaptatòria del qual va ser nul·la, com ho és la de l'impost sobre finques i explotacions agràries infrautilitzades de la Comunitat

d'Astúries, figures a les quals cal sumar els impostos de deveses qualificades d'aprofitament deficient i sobre les terres qualificades com a regadius infrautilitzats, de la Comunitat d'Extremadura, que va ser derogat l'any 2003 i que tampoc va tenir cap mena d'efecte recaptatori.

Naturalesa dels impostos al servei de les polítiques de reforma agrària i de creació d'ocupació en aquest sector

Es tracta d'impostos directes que, malgrat les diferències quant a la seva configuració legal, prenen com a fet imposable la titularitat de terres o finques que es consideren infrautilitzades perquè no arriben als rendiments nets o òptims i s'hi apliquen tipus de naturalesa diferent, segons els casos.

D'altra banda, l'impost sobre el sòl sense edificar és un tribut directe, real i progressiu que grava la titularitat d'aquells terrenys que, tenint com a destinació natural l'edificació i ser edificables legalment, no siguin objecte d'edificació en un termini de quatre anys. La base és el valor cadastral, i es regulen reduccions del 95% per als titulars que no disposin de mitjans per a edificar o rehabilitar les que s'hagin declarat ruïnoses i s'hi aplica un tipus proporcional del 10%.

d) Finalment, cal fer esment a un conjunt d'impostos propis que graven diferents matèries imposables, com l'impost balear sobre la circulació de vehicles d'arrendament sense conductor, vigent només durant l'any 2006, i els impostos extremenys que graven el sòl sense edificar i edificacions ruïnoses, els aprofitaments cinegètics i els dipòsits de les entitats de crèdit.

Vist el conjunt d'impostos propis de les comunitats autònomes, és evident la poca capacitat recaptatòria que tenen, encara que també hauria de ser evident que les comunitats autònomes no han fet cap esforç per a desenvolupar els seus sistemes tributaris en aquest aspecte, potser per por de la resistència social que podria trobar la pretensió d'incrementar la pressió fiscal global establint figures pròpies d'aquestes hisendes territorials.

3) S'han de considerar tributs propis de les comunitats autònomes en termes jurídics (ja que correspon a aquestes la competència per a establir-los i exigir-los) els **recàrrecs sobre els impostos estatals**, el règim substantiu dels quals desenvolupa l'article 12 de la LOFCA, en assenyalar que es pot establir un recàrrec sobre els tributs de l'Estat susceptibles de cessió, excepte en l'impost sobre les vendes minoristes de determinats hidrocarburs i, mentre que no tinguin competències normatives en matèria de tipus de gravamen, en l'impost sobre el valor afegit i els impostos especials, i establir que els recàrrecs de les comunitats autònomes no es poden configurar de manera que suposin una minorració dels ingressos de l'Estat pels impostos recarregats, o en desvirtuin la naturalesa o l'estructura.

El supòsit de la taxa de joc de la Comunitat de Madrid

La possibilitat que els recàrrecs s'estableixin sobre els impostos susceptibles de cessió i no únicament sobre els cèdits, ha estat introduïda per la Llei orgànica 3/1996, que així ha reparat el defecte d'inconstitucionalitat del recàrrec madrileny sobre la taxa de joc, tribut que no ha estat efectivament cedit a aquesta Comunitat i que, no obstant això, ja fa anys que disposa d'un recàrrec sobre l'impost.

Lectura recomanada

Pel que fa al règim substantiu dels recàrrecs sobre els impostos estatals, vegeu els articles 12, 17 i 20 de la LOFCA.

Els límits

Els límits comporten, per exemple, que no sigui admissible establir un recàrrec progressiu sobre la base o la quota d'un impost proporcional, ni tampoc un recàrrec establert sobre un impost objectiu que tingui en compte les condicions personals del subjecte passiu, ja que en cap dels dos casos el recàrrec no té la mateixa naturalesa que el tribut que li serveix de base, com ordena l'article 12 de la LOFCA.

Quant al primer d'aquests límits, la impossibilitat que el recàrrec impliqui una disminució de la recaptació del tribut sobre el qual s'estableix el recàrrec equival a prohibir que la llei autonòmica que el reguli estableixi que pugui ser deduïble o compensat d'alguna altra manera amb les bases o quotes del tribut estatal que pateix el recàrrec. Pel que fa al segon límit, difícilment el recàrrec pot afectar la naturalesa o l'estructura de l'impost recarregat o desvirtuar-la, per la qual cosa cal entendre que allò que la LOFCA ordena és que el recàrrec autonòmic tingui precisament la mateixa estructura i naturalesa de la figura estatal recarregada i que mantingui les mateixes característiques essencials.

A pesar que els límits establerts en el bloc de la constitucionalitat per a l'establiment de recàrrecs per part de les comunitats autònomes no eren massa estrictes i, en conseqüència, per aquesta via podien haver desenvolupat perfectament l'autonomia de què gaudeixen per a l'obtenció d'ingressos incrementant la coresponsabilitat fiscal, han estat escassos els supòsits en què s'han fet servir aquestes figures; segurament perquè les comunitats autònomes no han estat disposades a afrontar els costos que hauria suposat l'increment de la pressió fiscal als seus ciutadans per a finançar els serveis, és a dir, no han estat disposades a coresponsabilitzar-se de cap manera de l'obtenció de recursos financers mitjançant l'exercici del poder tributari de què disposen.

Supòsit específic del joc en el recàrrecs sobre els impostos estatals

Després del recàrrec transitori (establert per la Llei 23/1983 de la Comunitat del País Basc, sobre la quota íntegra de l'IRPF, per a finançar la despesa de reparació dels danys ocasionats per les pluges torrencials que es van produir l'agost de 1983) cal assenyalar l'intent fracassat de la Comunitat de Madrid d'establir un recàrrec sobre la quota líquida de l'IRPF per mitjà de la Llei 15/1984, que va ensopegar amb una enorme resistència política i una orquestrada resistència social que en va forçar l'impugnació del Defensor del Poble davant el Tribunal Constitucional. L'STC 150/1990 de 4 d'octubre va proclamar la constitucionalitat de la regulació d'aquest recàrrec, però l'aplicació ja havia estat suspesa i finalment va ser derogat.

Des d'aquella data, les comunitats autònomes no han fet ús del poder d'establir recàrrecs més que amb relació a la taxa que grava els jocs de sort, envit o atzar, el *nomen iuris* erroni de la qual va donar lloc a la impugnació, finalment resolta per l'STC 296/1994, que va admetre la legitimitat del recàrrec establert per la comunitat de Catalunya (actualment ja derogat) perquè aquesta taxa, malgrat la denominació, és per la seva estructura i naturalesa un impost cedit, susceptible per aquest motiu de tenir un recàrrec.

Així ho han fet moltes comunitats autònomes, tot i que algunes d'aquestes com, per exemple, Catalunya, han optat per derogar-los posteriorment, ja que no té gaire sentit establir un recàrrec sobre un tribut quan aquesta quantitat ja la poden establir directament les comunitats autònomes en l'exercici de les competències que els atribueix la Llei de cessió de tributs de l'Estat (abans, la Llei 14/1996, i actualment, la Llei 21/2001).

1.2.2. Impostos cedits per l'Estat

A partir de la seva nova configuració en el model de finançament de les comunitats autònomes per al quinquenni 1997-2001, que ha estat objecte d'ampliació a partir de l'any 2002 i de l'any 2009, s'han de considerar integrats en el sistema tributari de les comunitats autònomes, almenys parcialment, els denominats *impostos cedits*, atès que les comunitats autònomes poden assumir competències normatives per a regular-los.

Entrant ja en l'anàlisi dels tributs cedits, el primer que cal advertir és la impropietat d'aquest terme, que fan servir tant la LOFCA com la llei 21/2001 (LCTE), ja que, d'acord amb la Constitució, les comunitats autònomes poden tenir, entre els seus recursos, únicament impostos estatals cedits, de manera que no és possible d'imaginar la cessió de taxes o contribucions especials, que tampoc no tindria sentit si tenim en compte l'estructura del fet imposable d'aquests tributs.

D'aquesta manera, en termes jurídics no es pot acceptar l'existència d'altres tributs cedits que no siguin els impostos, ni s'entén l'obstinació del legislador a fer servir aquest terme tan inadequat.

L'expressió *tributs cedits*

L'expressió *tributs cedits* substitueix en la LOFCA i en la primera LCTE de 1983 el terme correcte constitucionalment, que és el d'*impostos cedits*, possiblement per a fer possible la cessió de la taxa sobre els jocs de sort, envit o atzar. Aquest, com ja hem dit, és un impost a pesar del seu *nomen iuris*, segons ha reconegut l'STC 296/1994, de manera que ja no té cap sentit aquest terme, com no sigui per a donar cobertura a la cessió de la taxa sobre rifes, tómboles i combinacions aleatòries, perquè la seva naturalesa no és tan clara i perquè és un dels tributs sobre el joc cedits d'acord amb la Llei 14/1996 (la segona llei de cessió) i l'actual Llei 21/2001.

Els **impostos cedits** es poden definir com aquells que l'Estat estableix i regula i el producte dels quals correspon, totalment o parcialment, a la comunitat autònoma a la qual estan vinculats en virtut dels punts de connexió establerts legalment.

En tot cas, la cessió pot comprendre competències normatives, variables en relació amb cadascun dels impostos cedits, que les comunitats autònomes poden assumir en els termes de la llei de cessió. I, amb l'excepció de l'IRPF, l'IVA i els IE de fabricació, les comunitats autònomes poden també exercir, per delegació de l'Estat, les competències de gestió, liquidació, recaptació, inspecció i revisió, d'acord amb els articles 10.3, 19.2 i 3 de la LOFCA.

Lectures recomanades

Pel que fa als impostos cedits per l'Estat, vegeu la Llei orgànica 8/1980, de 22 de setembre, de finançament de les comunitats autònomes (LOFCA), i la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia.

En el règim de cessió aplicable a partir de l'any 2002 i ampliat l'any 2009 són impostos estatals cedits els següents:

- a) IRPF, amb caràcter parcial fins al límit màxim del 50%.
- b) IP.
- c) ITPAJD.
- d) ISD.
- e) IVA, amb caràcter parcial fins al límit màxim del 50%.
- f) IE de fabricació, amb caràcter parcial fins al límit màxim del 58%. Com a excepció, l'impost sobre l'electricitat es cedeix totalment.
- g) IE sobre determinats mitjans de transport.
- h) Tributs sobre el joc, és a dir, la taxa sobre els jocs de sort, envit o atzar i la taxa sobre tómbols, rifes i combinacions aleatòries.
- i) Impost sobre les vendes minoristes de determinats hidrocarburs.

Les característiques de la cessió d'aquests tributs a les comunitats autònomes a partir de l'any 2009 són, en termes generals (és a dir, prescindint de les diferències de matís que hi pot haver), les següents:

1) El primer dels impostos cedits és l'**impost sobre la renda de les persones físiques**, amb caràcter parcial i amb el límit màxim del 50%. El punt de connexió que permet determinar quin serà el rendiment atribuïble a cada comunitat és la residència habitual, definida amb aquest efecte en la normativa reguladora de l'IRPF.

Les comunitats autònomes poden assumir competències normatives en relació amb la fixació del mínim personal i familiar, la regulació de la tarifa o escala autonòmica i la modificació de les deduccions i bonificacions que preveu la LIRPF sobre la quota íntegra autonòmica i l'establiment de noves deduccions i bonificacions pròpies sobre aquesta.

Lectura recomanada

Amb relació als tributs que poden ser objecte de cessió a les comunitats autònomes, vegeu l'article 11 de la LOFCA.

Finalment, la gestió, la liquidació, la recaptació i la inspecció de l'IRPF, tant de la part cedida com del tram estatal, així com la revisió dels actes dictats en via de gestió, l'han de portar a terme, en tots els casos, els òrgans estatals competents, sense que es prevegi la possibilitat de delegar aquestes competències, sinó només la participació de les comunitats autònomes en els òrgans de gestió de l'Administració tributària estatal.

2) D'altra banda, l'**impost sobre el patrimoni** està cedit totalment a les comunitats autònomes, que han de percebre la totalitat del rendiment per l'impost produït en el seu territori, és a dir, la que correspongui als subjectes passius que hi tinguin la residència habitual conforme a la normativa reguladora de l'IRPF.

Les comunitats autònomes poden assumir competències normatives en relació amb el mínim exempt, la tarifa o tipus de gravamen i les deduccions o bonificacions de la quota. Les competències de gestió de l'impost, encara que són de titularitat estatal, estan delegades a les comunitats autònomes. No obstant això, ja no es recapta des de l'any 2008, en virtut d'una bonificació del 100% de la quota íntegra a favor de tots els contribuents. La cessió d'aquest impost no té cap conseqüència en els ingressos de les comunitats autònomes.

3) També s'ha cedit totalment a les comunitats autònomes l'**impost sobre successions i donacions**, en què el rendiment que correspon als residents a Espanya el percep cada comunitat seguint els punts de connexió següents:

- a) En el cas de gravamen sobre les adquisicions *mortis causa*, la residència habitual del causant el dia de la meritació.
- b) En el gravamen sobre les donacions de béns immobles, la ubicació d'aquests.
- c) En el gravamen de les donacions dels altres béns, la residència habitual del donatari en la data de la meritació.

Les comunitats autònomes poden assumir competències normatives sobre les reduccions de la base imposable (modificant les reduccions estatals o creant-ne de noves), la tarifa, les quanties i coeficients del patrimoni preexistents, les deduccions i bonificacions a la quota, i els aspectes de gestió i liquidació. D'altra banda, la gestió de l'impost, encara que sigui de titularitat estatal, ha estat delegada a les comunitats autònomes en termes que es concreten a la mateixa Llei 22/2009.

El problema de l'extraterritorialitat en l'ISD

Quan en la base imposable de les adquisicions *mortis causa* s'integren béns situats en un territori diferent al de la residència del subjecte passiu, es planteja en aquest impost el mateix problema d'extraterritorialitat que en el cas de l'IP. El més greu és que, en aquest cas, la Llei cessió de tributs de l'any 2001 sembla que va ser conscient del problema i, segurament per aquest motiu, va alterar el punt de connexió en el supòsit més evident, que és el de la donació de béns immobles. Però, en no corregir l'efecte extraterritorial en els altres gravàmens, l'exercici de les competències normatives de les comunitats autònomes

Lectura recomanada

Pel que fa a la cessió de l'IPRF a les comunitats autònomes, vegeu l'article 30 de la Llei 22/2009. I quant a l'assumpció de competències normatives, vegeu l'article 46 del mateix cos legal. Finalment, en matèria de delegació de competències de gestió, vegeu els articles 54 a 59 de la Llei 22/2009.

Lectures recomanades

Pel que fa a la cessió de l'IP a les comunitats autònomes, vegeu l'article 31 de la Llei 22/2009. I quant a l'assumpció de competències normatives, vegeu l'article 47 del mateix cos legal. Finalment, en matèria de delegació de competències de gestió, vegeu els articles 54 a 59 de la Llei 22/2009.

Lectures recomanades

Pel que fa a la cessió de l'ISD a les comunitats autònomes, vegeu l'article 32 de la Llei 22/2009. I quant a l'assumpció de competències normatives, vegeu l'article 48 del mateix cos legal. Finalment, en matèria de delegació de competències de gestió, vegeu els articles 54 a 59 de la Llei 22/2009.

pot comportar l'adopció de mesures tributàries sobre béns situats fora del seu territori, la qual cosa infringeix l'article 157.2 de la CE.

4) Es fa més complexa la regulació de la cessió de l'**impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats** a causa de la tècnica seguida en la Llei 22/2009, que enumera fins a sis fets imposables que comprenen la totalitat dels gravàmens compresos en aquest impost, llevat del de rehabilitació i transmissió de grandeses i títols nobiliaris. A aquesta complexitat cal sumar l'existència d'una pluralitat de punts de connexió que, a més, tenint present la possibilitat que alguns d'ells es poden aplicar simultàniament, es troben jerarquitats segons el tipus d'operació gravada o, fins i tot, segons la naturalesa de l'acte o el contracte subjecte i els béns a què es refereixen.

Les competències normatives que les comunitats autònomes poden assumir, a més dels aspectes de la gestió i liquidació de l'impost, es refereixen només a dos dels **gravàmens** inclosos en l'ITPAJD; que són els següents:

a) La **modalitat de transmissions patrimonials oneroses**, en què les comunitats autònomes poden regular el tipus de gravamen i les deduccions i bonificacions en la quota en les transmissions de béns mobles i immobles, en la constitució o cessió de drets reals sobre aquests, excepte els de garantia, i en l'arrendament de béns mobles i immobles.

b) La **modalitat d'actes notarial**s, en què poden regular el tipus de gravamen i les deduccions i bonificacions en la quota.

Finalment, la gestió de l'impost, encara que sigui de titularitat estatal, està delegada a les comunitats autònomes, en termes que es concreten a la mateixa Llei 22/2009.

5) La cessió a les comunitats autònomes també s'estén al **rendiment dels tributs sobre el joc** produït en el seu territori. Amb la finalitat d'assignar aquest rendiment, es designen punts de connexió diferents:

a) En el cas de la taxa fiscal sobre el joc, en la qual és el lloc on es realitza el fet imposable.

b) En el cas de la taxa sobre rifes, tómbols i combinacions aleatòries, en què s'atén a la competència de la comunitat per a autoritzar-les.

La cessió d'aquests tributs comprèn també competències normatives, però aquestes són tan extenses que, en la mesura que poden arribar a anul·lar els efectes de les figures cedides, ens fan pensar si ens trobem davant una simple cessió. Perquè en permetre que les comunitats autònomes assumeixin competències per a regular les exempcions, la base imposable, el tipus de gravamen, les quotes fixes, les bonificacions, la meritació i els aspectes de gestió, liquidació, recaptació i inspecció, s'està deixant a les seves mans la configuració plena dels tributs cedits excepte en allò que fa referència al fet imposable i

Lectures recomanades

Pel que fa a la cessió de l'ITPAJD a les comunitats autònomes, vegeu l'article 33 de la Llei 22/2009. I quant a l'assumpció de competències normatives, vegeu l'article 49 del mateix cos legal. Finalment, en matèria de delegació de competències de gestió, vegeu els articles 54 a 59 de la Llei 22/2009.

Lectures recomanades

Pel que fa a la cessió dels tributs sobre el joc a les comunitats autònomes, vegeu l'article 34 de la Llei 22/2009. I quant a l'assumpció de competències normatives, vegeu l'article 50 del mateix cos legal. Finalment, en matèria de delegació de competències de gestió, vegeu els articles 54 a 59 de la Llei 22/2009.

als subjectes passius, la qual cosa no sembla suficient per a garantir la titularitat estatal que caracteritza l'impost cedit, entesa com la capacitat d'establir –o derogar– el tribut i regular-ne almenys els elements essencials.

És per aquest motiu que, encara que en matèria de gestió sembla que es respecta el model general de titularitat estatal de les competències i de delegació en les comunitats autònomes, la veritat és que en aquest darrer cas hi ha variacions importants, ja que les comunitats autònomes poden regular els aspectes que fan referència a aquesta gestió, excepte en matèria de revisió dels actes tributaris.

6) Com a gran novetat del model de finançament aprovat l'any 2001 i aplicable a partir del 2002, hem de fer referència a un conjunt important de nous impostos cedits:

a) L'IVA, amb caràcter parcial, fins al límit màxim del 50% del rendiment que correspongui al consum en el territori de cada comunitat, segons l'índex de consum territorial certificat per l'Institut Nacional d'Estadística. No se cedeixen competències normatives ni es deleguen competències de gestió.

b) Els IE de fabricació, amb caràcter parcial fins al límit màxim del 58% (com a excepció, l'impost sobre l'electricitat se cedeix totalment). En el cas dels impostos sobre begudes alcohòliques, el punt de connexió, igual que l'IVA, és el rendiment territorial calculat en funció del consum a cada comunitat. L'impost sobre hidrocarburs, en canvi, se cedeix en funció de l'índex de lliuraments d'hidrocarburs en cada comunitat, i en l'impost sobre les labors del tabac es té en compte l'índex de vendes a expenedories de tabac en cada comunitat. Finalment, l'impost sobre l'electricitat, que se cedeix totalment (100%), té com a punt de connexió el consum d'energia elèctrica que s'ha efectuat a cada comunitat. En tots aquests impostos tampoc no hi ha cessió de competències normatives ni de gestió.

c) L'IE sobre determinats mitjans de transport, que se cedeix totalment depenent del rendiment obtingut per les primeres matriculacions definitives que hagin tingut lloc a cada comunitat. En aquest cas, se cedeixen també competències normatives sobre el tipus de gravamen, dintre els límits establerts a la Llei 22/2009, i es deleguen les competències de gestió, liquidació, recaptació, inspecció i revisió sobre l'impost.

d) L'impost sobre les vendes minoristes de determinats hidrocarburs, aplicable a partir de 2002, que té com a punt de connexió les vendes minoristes efectuades en els establiments de venda minorista al públic situats en el territori de cada comunitat i les importacions i adquisicions intracomunitàries quan els productes es destinin a autoconsum. Aquí també se cedeixen competències normatives, en virtut de les quals les comunitats autònomes poden regular el tipus de gravamen autonòmic, dins els límits de la Llei 22/2009, i també els

Lectures recomanades

Pel que fa la cessió de l'IVA, els IE de fabricació, l'IE sobre determinats mitjans de transport i l'impost sobre vendes detallistes de determinats hidrocarburs, vegeu els articles 35 a 44, 51, 52 i 54 a 59 de la Llei 22/2009.

aspectes de gestió, liquidació, recaptació i inspecció de l'impost, que també exerceixen les mateixes comunitats, juntament amb la revisió, per delegació de l'Estat.

Identificats ja els impostos cedits i establert l'abast i el contingut que, en principi, pot tenir la cessió, convé advertir que les comunitats autònomes poden assumir competències normatives per a regular-los, però no estan obligades a exercir-les, per la qual cosa ha calgut establir que si una comunitat no fa ús de les competències cedides s'hi aplicarà la normativa de l'Estat, d'acord amb l'article 53 de la Llei 22/2009.

1.3. Altres règims especials per raó del territori

Dins l'examen dels sistemes tributaris propis de les hisendes territorials, i encara que comparteixi molts dels trets de les comunitats autònomes de règim comú, el sistema propi de la Comunitat canària ofereix unes particularitats clares, atès que les singularitats fiscals d'aquesta comunitat autònoma són ja tradicionals i constitueixen un veritable règim fiscal especial. I finalment, i per a completar la nostra anàlisi, encara que es tracta d'entitats singulars, cal fer referència a les ciutats autònomes de Ceuta i Melilla.

1.3.1. Sistema de la Comunitat autònoma de les illes Canàries

Tradicionalment, les illes Canàries han gaudit de singularitats fiscals basades en les circumstàncies geogràfiques, econòmiques i socials especials, la vigència de les quals va ser reconeguda en la Constitució espanyola⁹ després de demanar un informe previ de la Comunitat autònoma per a modificar el seu règim econòmic i fiscal.

No obstant això, el seu règim de finançament és el de les comunitats autònomes de règim comú, raó per la qual disposa també d'impostos estatals cedits i en el seu territori s'apliquen els impostos estatals no cedits, encara que amb algunes singularitats.

D'aquesta manera, el sistema tributari de la Comunitat autònoma de les illes Canàries comprèn els impostos estatals cedits i els tributs que integren el règim fiscal especial, que té també beneficis fiscals específics en l'IS, l'IRPF i l'ITPAJD, a més d'un règim singular per a les entitats que s'instal·lin dins la Zona especial canària.

Així doncs, podem distingir específicament:

L'exercici de les competències normatives autonòmiques sobre els impostos cedits per l'Estat

Per a una anàlisi més exhaustiva de la normativa autonòmica dictada fins al moment per les comunitats autònomes en matèria d'impostos cedits per l'Estat, es pot consultar la completa informació que ofereix la pàgina web de l'Agència Estatal d'Administració Tributària (AEAT): www.aeat.es.



⁽⁹⁾DA tercera de la CE.

1) Quant als **impostos estatals cedits**, que tenen el mateix règim comú que les altres comunitats autònomes.

2) Pel que fa als **tributs específics de la Comunitat canària**, la figura més important és, sens dubte, l'**impost general indirecte canari (IGIC)**. Es tracta d'una figura alternativa a l'IVA en el territori d'aquesta Comunitat que, com se sap, s'exclou de l'harmonització comunitària en matèria d'impostos sobre el volum de negocis. Per això l'IGIC es construeix sobre models molt semblants als de l'IVA, en primer lloc en la delimitació del fet imposable, constituït pels lliuraments de béns i per les prestacions de serveis fetes per empresaris o professionals a títol oneros, amb caràcter habitual o ocasional, en l'exercici de l'activitat empresarial o professional i, en segon lloc, per les importacions de béns a les illes Canàries, sigui quina sigui la condició de l'importador i de la finalitat a què estiguin destinats, d'acord amb la Llei 20/1991.

L'IGIC

L'IGIC, en la pràctica, no és més que una adaptació de l'IVA a les particularitats econòmiques fiscals de les illes Canàries que expliquen la peculiar manera que tenen d'integrar-se a la Unió Europea, formant part de l'espai duaner comú però no del territori d'harmonització dels impostos sobre el volum de vendes.

L'IVA i l'IGIC

L'accentuat paral·lelisme amb l'IVA es manté en els altres elements de l'estructura de l'IGIC, encara que en l'àmbit d'aquest impost es preveuen exempcions no regulades en la normativa reguladora de l'IVA, entre les quals val a remarcar:

- a) L'existència d'una franquícia o exempció per als lliuraments i les prestacions de serveis fetes per persones físiques quan el volum anual d'operacions no superi uns límits determinats.
- b) L'exempció de lliuraments de béns portats a terme per comerciants minoristes o els de subjectes passius diferents dels minoristes, sempre que tinguin una activitat comercial i que els destinataris dels lliuraments no siguin empresaris o professionals, que per la manera com s'ha configurat comporta deixar al marge de l'IGIC la part de la base imposable corresponent al marge minorista inclòs en el preu.
- c) L'exempció dels lliuraments o de les importacions de béns d'inversió per a societats domiciliades a les Canàries que siguin de nova creació o que augmentin el capital, ampliïn o modernitzin les seves instal·lacions.
- d) L'exempció dels lliuraments de béns i de les prestacions de serveis en la Zona especial canària.

Pel que fa a la base imposable, tot i mantenint encara la similitud amb l'IVA, la normativa reguladora de l'IGIC presenta algunes particularitats; per exemple, no inclou-hi les subvencions dirigides a l'abastiment de productes comunitaris previstes en el programa d'opcions específiques per llunyania o per la insularitat de les Canàries, o la no-inclusió en la contraprestació dels envasos i embalatges.

En matèria de tipus es mantenen tres tipus de gravamen que en realitat són dos, un de general del 13% i un altre de reduït del 2%, perquè el tercer, un tipus zero aplicable a la majoria d'operacions que en l'IVA se sotmeten al tipus superreduït, difícilment es pot anomenar *gravamen*, ja que pels efectes equival a una exempció plena, de les que no comporten la pèrdua del dret a la deducció. Finalment, convé advertir que també a l'IGIC hi ha sis règims especials la similitud dels quals amb els seus paral·lels en l'IVA és variable segons els casos.

Una altra singularitat del règim fiscal canari pel que fa als tributs específics la constitueix l'**arbitri sobre la producció i la importació**, un impost estatal de caràcter indirecte, exigít en fase única, la gestió del qual correspon a la Comunitat de les illes Canàries.

El fet imposable el constitueixen la producció o l'elaboració pels empresaris, amb caràcter habitual, de béns mobles corporals i la importació de béns feta per tota mena de subjectes. Constitueix la base imposable l'import de la con-

traprestació percebuda en la transmissió dels béns o el seu valor a la duana, i els tipus previstos a les tarifes de l'arbitri oscil·len entre el 0,1 i el 5%, segons les diverses classes de productes.

Finalment, cal referir-se a l'**impost especial sobre combustibles derivats del petroli**¹⁰, un impost indirecte que s'aplica als lliuraments efectuats per majoristes de combustibles derivats del petroli el consum dels quals es faci a les illes Canàries. Els subjectes passius són els comerciants majoristes, encara que es preveu l'existència de substituïts i de supòsits de responsabilitat; i la quantificació del tribut s'efectua aplicant uns tipus específics a les quantitats de producte objecte de l'impost lliurades pels majoristes.

⁽¹⁰⁾Llei canària 5/1986 i Decret canari 22/1987.

3) Finalment, constitueixen una singularitat del règim econòmic fiscal canari els beneficis fiscals que tenen determinats impostos estatals, com ara l'IS, l'IRPF i l'ITPAJD, alguns d'ells vinculats a l'establiment de la denominada *Zona especial canària*. Es tracta de disposicions de contingut heterogeni encaminades a fomentar les inversions o l'activitat econòmica a les illes Canàries, com ara permetre la reducció de la base de l'IS i de l'IRPF en l'import de la dotació a la reserva per a inversions a les Canàries, o la bonificació de fins al 95% de l'IS de les petites i mitjanes empreses, i l'exempció de l'ITPAJD de determinades operacions de societats domiciliades a les Canàries que siguin de nova creació o ja constituïdes que augmentin el capital, que ampliïn o modernitzin les instal·lacions, etc.

Aquestes disposicions de foment de l'activitat econòmica han arribat a la màxima expressió amb la creació d'una Zona especial canària per a la constitució de societats¹¹ que, si compleixen els requisits previstos legalment, tributen per obligació personal a l'IS al tipus de l'1%, i queden exemptes, en totes les activitats exercides a la Zona, de qualsevol imposició indirecta meritada a Espanya.

⁽¹¹⁾Llei 19/1994.

1.3.2. Règim econòmic financer de Ceuta i Melilla

La peculiar configuració jurídica i política de les ciutats autònomes de Ceuta i Melilla, finalment reconeguda per mitjà de l'aprovació d'Estatuts d'Autonomia, es manifesta també, i no podia ser d'una altra manera, en les condicions del seu finançament.

Així, doncs, atesa la seva naturalesa peculiar, aquestes comunitats autònomes tenen un sistema d'ingressos que combina els recursos propis de les comunitats autònomes amb els que són característics de les hisendes locals¹². Per això disposen de tres tipus de tributs: com a tributs propis, els previstos a favor dels municipis i províncies a l'LRHL; els impostos estatals que els hagin estat cedits, i, prescindint dels recursos no tributaris, alguns impostos específics.

⁽¹²⁾LO 1/1995 i 2/1995, de 13 de març.

Així, al marge dels beneficis fiscals previstos als tributs de l'Estat per als béns o les rendes obtingudes a Ceuta i Melilla¹³, que tendeixen a fomentar l'activitat econòmica a aquestes ciutats, les peculiaritats més notables provenen de l'existència d'un impost sobre la producció, els serveis i la importació, i de diversos gravàmens complementaris d'aquest, aplicables a les labors del tabac i a carburants i combustibles petrolífers.

⁽¹³⁾Llei 8/1991.

2. Sistema tributari local

2.1. El sistema tributari local a la Constitució

Els municipis i les províncies són entitats locals bàsiques que gaudeixen d'autonomia per a la gestió dels interessos propis¹⁴.

⁽¹⁴⁾Articles 137, 140, 141.1 i 141.2 de la CE.

Juntament amb aquests ens públics, el nostre text fonamental preveu l'existència d'altres corporacions de caràcter local que no tenen un caràcter necessari, com són les agrupacions de municipis diferents de la província (àrees metropolitanes, comarques, entitats supramunicipals, etc.) o les illes, als arxipèlags canari i balear, d'acord amb els articles 141.3 i 141.4 de la CE.

La institucionalització política de les corporacions locals a la Constitució, com a tercer nivell en l'organització territorial de l'Estat, s'acompanya d'alguns preceptes que es refereixen al sistema tributari d'aquestes corporacions.

La Constitució, en els seus **articles 142 i 133.2**, manifesta que les hisendes locals (totes, sense distinció) s'han de nodrir fonamentalment de tributs propis i de participació en els tributs de l'Estat i de les comunitats autònomes, i que les corporacions locals poden establir i exigir tributs d'acord amb la Constitució i les lleis.

Ara bé, la naturalesa reglamentària de les disposicions normatives locals i la consagració d'un principi constitucional bàsic de reserva de llei en matèria tributària són elements que condicionen i limiten el poder tributari dels ens locals. Aquests ens, per tant, no poden crear tributs *ex novo*, perquè requereixen, segons els articles 31.3, 133.2 i números 14è i 18è de l'article 149 de la CE, l'habilitació prèvia d'una llei, estatal o autonòmica, segons la distribució de competències que hi hagi en matèria de règim local, que prevegi l'establiment dels tributs locals i que contingui la disciplina bàsica del seu règim.

Finalment, l'exercici del poder tributari dels ens locals, dins els límits fixats legalment, s'ha d'emmotllar a una sèrie de principis constitucionals, principalment els de territorialitat (art. 139.2 CE), igualtat (art. 139.1 i 149.1.1r CE) i solidaritat (art. 2, 138.1 i 142 CE).

Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març

El Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març (TRLRHL), és el que, actualment, regula les hisendes locals. En les comunitats de Navarra i el País Basc, són normes dictades per la Comunitat foral de Navarra i per les diputacions provincials basques les que recullen el règim del sistema tributari de les corporacions locals situades en el territori que regeixen, encara que la regulació que contenen no presenta diferències gaire destacables respecte a la llei estatal.

2.2. Estructura del sistema tributari local: caracterització general

Elements essencials dels tributs

Elements essencials dels diferents tributs són, per exemple, el fet imposable, els subjectes passius, la base imposable, la quota tributària, la gestió, etc.

El règim del sistema tributari local és el contingut al Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març, que aprova el text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals (TRLRHL). En aquesta llei s'inclouen diferents tributs municipals, provincials, d'altres entitats supramunicipals i d'àmbit territorial inferior al municipi, i apareixen unes regles que regulen els elements essencials d'aquests tributs.

La **normativa reglamentària local** es limita a decidir l'establiment o l'aplicació de les diferents figures tributàries (llevat dels supòsits en què els impostos municipals són obligatoris), a concretar alguns elements de quantificació del deute dins els límits legals, com ara el tipus de gravamen o beneficis fiscals, i a exercir competències rellevants en la gestió d'aquests tributs, per a complir els principis d'autonomia i suficiència.

Normativa de l'LRHL en matèria tributària local

En matèria tributària local, el TRLRHL recull i especifica el principi de territorialitat (art. 6 TRLRHL), algunes regles de delegació de competències en matèria de gestió dels impostos municipals i de remissió en aquesta matèria a l'LGTL (art. 7 a 14 TRLRHL), com també uns mandats específics sobre el contingut de les ordenances fiscals locals (art. 15 a 19 TRLRHL).

El sistema tributari local està format per tributs municipals, tributs provincials i tributs d'altres ens locals supramunicipals o d'àmbit inferior al municipi:

1) El **municipi**¹⁵ té com a recursos un conjunt d'impostos, taxes i contribucions especials.

⁽¹⁵⁾Articles 57 a 59 del TRLRHL.

Pel que fa als **impostos municipals**, el TRLRHL distingeix els següents:

a) Els impostos **obligatoris**, que hi ha d'haver en tots els municipis:

- l'impost sobre els béns immobles (IBI),
- l'impost sobre les activitats econòmiques (IAE) i
- l'impost sobre els vehicles de tracció mecànica (IVTM).

b) Els impostos d'**establiment potestatiu**, que només es poden aplicar si s'ha estipulat de manera expressa a l'ordenança fiscal corresponent:

- l'impost sobre les construccions, instal·lacions i obres (ICIO),
- l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana (IIVTNU),

- l'impost sobre despeses sumptuàries, en la modalitat de vedes de caça i pesca.

Règims tributaris locals específics

Alguns municipis tenen règims tributaris específics. Així, els residents a les ciutats de Ceuta i Melilla gaudeixen d'una bonificació del 50% en la quota dels impostos que s'apliquen a la resta de municipis espanyols, sens perjudici que els Estatuts d'Autonomia respectius recullin un règim transitori d'adaptació i integració al sistema tributari de les comunitats autònomes. I a les ciutats de Madrid i Barcelona s'aplica el TRLRHL mentre no s'aprovi un règim tributari especial.

2) Les **províncies** i també els **consells insulars balears** i els **cabildos insulars canaris**, poden establir taxes, contribucions especials i un recàrrec sobre l'IAE, d'acord amb els articles 132 a 134, 157 i 158 del TRLRHL.

3) Les **entitats supramunicipals** tenen, entre els recursos tributaris, la possibilitat d'aplicar taxes, contribucions especials i, en el cas de les àrees metropolitanes, un recàrrec sobre l'IBI. (articles 150 a 155 del TRLRHL).

4) Finalment, les **entitats d'àmbit territorial inferior al municipi** no poden tenir impostos propis, i és la llei de la comunitat autònoma la que determina els recursos tributaris dels ens entre els recursos tributaris que preveu el TRLRHL per als municipis¹⁶.

El TRLRHL¹⁷ també preveu la possibilitat que les lleis de les comunitats autònomes puguin crear, a favor de qualsevol ens local (municipi, província, corporacions supramunicipals o d'àmbit territorial inferior al municipi), recàrrecs sobre els impostos propis de la respectiva comunitat autònoma i d'altres entitats locals.

2.3. Impostos municipals

El sistema tributari municipal està format per impostos, taxes i contribucions especials. Els municipis són els únics ens locals que poden establir i exigir impostos, ja sigui de manera obligatòria (IBI, IAE, IVTM), o bé amb caràcter potestatiu (ICIO, IIVTNU i impost sobre despeses sumptuàries, en la modalitat de vedes de caça i pesca).

2.3.1. Impost sobre béns immobles

L'IBI és un impost municipal directe, real, objectiu, periòdic i obligatori, que grava el valor dels béns immobles.

La gestió d'aquest impost la comparteixen el municipi i l'Administració tributària de l'Estat.

Lectures recomanades

Amb relació als règims locals específics, vegeu l'article 159 del TRLRHL; la Llei orgànica 1/1995, de 13 de maig, de l'Estatut d'Autonomia de Ceuta; la Llei orgànica 2/1995, de 13 de maig, de l'Estatut d'Autonomia de Melilla; la DT desena i els articles 160 i 161 del TRLRHL; els art. 38 a 53 i la DA 4a de la Llei 1/2006, de 13 de març, que estableix el règim financer especial del municipi de Barcelona; i els art. 23 a 26 i 49 i la DA 6a de la Llei 22/2006, de 4 de juliol, que estableix determinades disposicions sobre el règim financer especial del municipi de Madrid.

⁽¹⁶⁾Article 156 del TRLRHL.

⁽¹⁷⁾Article 38 del TRLRHL.

Lectura recomanada

Pel que fa a la regulació jurídica de l'impost sobre béns immobles, vegeu els articles 60 a 77 del TRLRHL.

Fet imposable i exempcions

El fet imposable de l'IBI, d'acord amb l'article 61 del TRLRHL, és la propietat dels béns immobles rústics, urbans o de característiques especials ubicats en el terme municipal, o la titularitat d'un dret real d'usdefruit o de superfície, o d'una concessió administrativa sobre aquests béns o sobre els serveis públics als quals estiguin afectes. En qualsevol cas, la realització d'una de les modalitats del fet imposable que s'acaben d'esmentar implica la no-subjecció de l'immoble a la resta de modalitats previstes, seguint l'ordre següent:

- a) dret de concessió administrativa sobre els immobles o sobre els serveis públics als quals estiguin afectes;
- b) dret real de superfície;
- c) dret real d'usdefruit;
- d) dret de propietat.

D'acord amb el principi de territorialitat, l'exacció d'aquest impost correspon a l'ajuntament en el territori del qual estiguin situats els béns immobles que són objecte de gravamen.

Especificacions del fet imposable

El TRLRHL, en l'article 61, determina que tindran la consideració de béns immobles rústics, urbans o de característiques especials els definits com a tals en les normes reguladores del Cadastre Immobiliari (articles 6 a 8 del Reial Decret Legislatiu 1/2004, de 5 de març, que aprova el text refós de la Llei del Cadastre Immobiliari). A més, aquest mateix precepte indica que no hi estan subjectes les carreteres, els camins i les altres vies terrestres i els béns del domini públic maritimoterrestre i hidràulic, sempre que siguin d'aprofitament públic i gratuït, i també els béns immobles municipals de domini públic afectats a un ús o servei públic i els béns patrimonials municipals no cedits a tercers mitjançant contraprestació."

El TRLRHL¹⁸ conté també una relació d'exempcions a aquest impost:

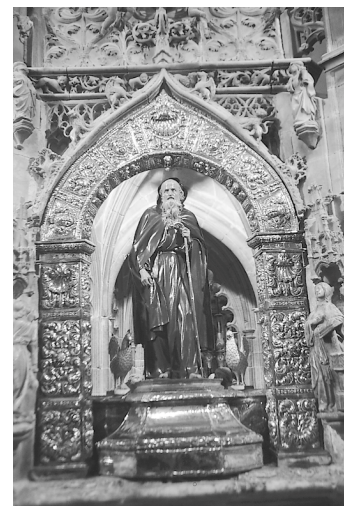
- 1) **Exempcions subjectives:** béns de la Creu Roja.



⁽¹⁸⁾Article 62 del TRLRHL.

2) **Exempcions objectives:** béns comunals, terrenys ocupats per les línies de ferrocarril, muntanyes poblades amb espècies de creixement lent de titularitat pública o privada, béns declarats monument o jardí històric d'interès cultural de manera expressa o individualitzada, centres docents privats aollits al règim de concerts educatius, béns de naturalesa urbana i rústica que els ajuntaments decideixen declarar exempts, per raons d'eficiència i economia en la recaptació de l'impost, i la quota líquida dels quals no superi la quantia que es determini mitjançant ordenança fiscal, etc.

3) **Exempcions mixtes:** béns estatals, autonòmics o locals directament afectes a la defensa nacional, a la seguretat ciutadana i als serveis educatius i penitenciaris; béns de l'Església catòlica i d'altres confessions religioses reconegudes legalment, en els termes dels acords subscrits entre aquestes i l'estat; béns dels governs estrangers destinats a la representació diplomàtica o consular, a condició que hi hagi reciprocitat; béns que siguin de titularitat dels centres sanitaris de titularitat pública directament afectats en el compliment dels fins específics d'aquests centres; béns d'entitats sense fins lucratiu, excepte els afectes a explotacions econòmiques no exempts de l'IS (article 15 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge), etc.



Els béns de l'Església catòlica són exempcions mixtes. Altar de la catedral de Santo Domingo de la Calzada.

Període impositiu i meritació

El període impositiu de l'IBI, d'acord amb l'article 75 del TRLRHL, coincideix amb l'any natural i aquest impost es merita el primer dia del període. Això implica que les variacions d'ordre físic, econòmic o jurídic, com també els canvis de naturalesa o d'aprofitament urbanístic que es produeixin en els béns gravats, determinin l'obligació dels subjectes passius de formalitzar les declaracions corresponents per incloure la variació en el Cadastre Immobiliari i no tinguin efectivitat fins que es produeixi la meritació de l'IBI immediatament posterior al moment en què produeixin efectes cadastrals.

La meritació de l'IRPF

Crida l'atenció que, tenint en compte que el període impositiu que integra l'element temporal del fet imposable és l'any natural, la meritació del tribut, que marca el moment en el qual s'entén realitzat íntegrament el fet imposable, s'imposa legalment el primer dia del període impositiu i no pas l'últim, com ocorre, per exemple, amb l'IRPF.

⁽¹⁹⁾ Article 63 del TRLRHL.

Subjectes passius i responsables

Són subjectes passius de l'IBI, a títol de contribuents, les persones naturals o jurídiques i les entitats de l'article 35.4 de l'LGT que siguin titulars del dret que, en cada cas, sigui constitutiu del fet imposable, d'acord amb l'ordre establert en l'article 61.2 del TRLRHL¹⁹.

En els supòsits de canvi en la titularitat del dret que constitueix el fet imposable, els béns immobles quedaran afectes al pagament de la totalitat de la quota.

Finalment, són responsables solidaris de la quota, en proporció de les seves respectives participacions, els copartípics o cotitulars de les entitats de l'article 35.4 de la LGT, si figuren inscrits en el Cadastre Immobiliari (en cas contrari, la responsabilitat s'exigirà per parts iguals).

Base imposable i quota tributària

La base imposable de l'IBI és constituïda pel valor cadastral dels béns immobles, que es determinarà, notificarà i serà susceptible d'impugnació d'acord amb la normativa reguladora del Cadastre Immobiliari: Reial decret legislatiu 1/2004, de 5 de març, i el Reial decret 417/2006, de 7 d'abril.

El **valor cadastral** és un valor fixat objectivament per a cada bé immoble per un òrgan del Ministeri d'Hisenda, la Direcció General del Cadastre, a partir de les dades del Cadastre Immobiliari, i estarà integrat pel valor cadastral del sòl i el valor cadastral de les construccions, sense que en cap cas pugui superar el valor de mercat.

La determinació d'aquest valor cadastral es fa per mitjà d'un procediment administratiu de valoració col·lectiva (general, parcial o simplificada) o de manera individualitzada.

Aquest procediment es basa en l'elaboració, l'aprovació i la publicació de les anomenades **ponències de valors**, que es defineixen com els documents administratius que recullen els valors del sòl i de les construccions, així com els coeficients correctors que cal aplicar en l'àmbit territorial al qual es refereixen. Aquestes ponències poden ser objecte de reclamació en la via econòmica administrativa i, una vegada assignat a cada immoble individualitzat el seu valor cadastral, aquest valor ha de ser notificat individualment al subjecte passiu abans que acabi l'any natural immediatament anterior a aquell en què ha de tenir efecte. Aquest acte de notificació també pot ser impugnat per la via econòmica administrativa.

En aquest procediment s'ha de tenir en compte també que els valors cadastrals poden ser objecte de modificació, per mitjà de quatre procediments: declaracions, comunicacions i sol·licituds; esmena de discrepàncies; inspecció cadastral; i valoració.

Tanmateix, és possible l'actualització d'aquests valors per mitjà de les lleis de pressupostos generals de l'Estat per aplicació de coeficients, que podran ser diferents per a cada classe d'immobles, o per a grups de municipis, depenent de la seva dinàmica immobiliària.

Lectura recomanada

Pel que fa a les normes de determinació del valor cadastral, vegeu els articles 22 a 32 del Reial decret legislatiu 1/2004, de 5 de març, que aprova el text refós de la Llei del cadastre immobiliari.

La base liquidable de l'impost²⁰ és el resultat d'aplicar a la base imposable les reduccions que s'estableixin legalment.

⁽²⁰⁾Article 66 del TRLRHL.

Les reduccions a la base imposable s'apliquen als següents béns immobles urbans i rústics (art. 67 TRLRHL):

- a) Immobles amb un valor cadastral que s'incrementi.
- b) Immobles situats en municipis per als quals s'hagi aprovat una ponència de valors que hagi donat lloc a l'aplicació de la reducció pel motiu del punt a) anterior.

Així mateix, resulta aplicable als béns immobles de característiques especials quan el valor cadastral resultant de l'aplicació d'una nova ponència de valors especial superi el doble del que, com a bé d'aquesta classe, tingués prèviament assignat. Per defecte d'aquest valor, es prendrà el 40% del que resulti de la nova ponència.

Aquesta reducció s'aplica d'ofici durant un període de nou anys des de l'entrada en vigor dels nous valors cadastrals, i serà el resultat d'aplicar un coeficient reductor únic per a tots els immobles afectats d'un municipi (de 0,9 el primer any, es redueix una dècima cada any, fins a arribar a 0,1 l'últim any), a un component individual (definit com la diferència positiva entre el nou valor cadastral en el primer exercici de la seva vigència) i el seu valor base (la base liquidable de l'exercici immediatament anterior a l'entrada en vigor del nou valor cadastral).

Ara bé, en el cas de béns immobles de característiques especials, el component individual de la reducció és, anualment, la diferència positiva entre el valor cadastral que correspongui en el primer exercici de la seva vigència i el doble del valor a què es refereix l'article 67.2 TRLRHL, que es pren com a valor base.

Finalment, la quota íntegra de l'IBI és el resultat d'aplicar sobre la base liquidable els tipus impositius, essent la quota líquida la quantitat resultant després d'aplicar sobre la quota íntegra les bonificacions previstes legalment. Al TRLRHL es preveu un tipus mínim del 0,4% per als béns urbans, del 0,3% per als rústics i del 0,6% per als de característiques especials, i un tipus màxim de l'1,10% per als béns urbans i del 0,90% per als rústics.

L'Ajuntament pot incrementar els tipus de gravamen²¹ disposats per als béns urbans i rústics, depenent d'una sèrie de factors: capitalitat de província, prestació de servei de transport públic col·lectiu de superfície, prestació de més serveis dels obligatoris, més d'un 80% de terrenys rústics en el terme municipi-

⁽²¹⁾Article 72 del TRLRHL.

pal. A més, l'Ajuntament també té la possibilitat de modificar els tipus per a alguns béns immobles urbans i de reduir els tipus per als béns immobles rústics i urbans quan entrin en vigor nous valors cadastrals. I en tercer lloc, els ajuntaments poden exigir un recàrrec de fins al 50% de la quota líquida de l'impost, en el cas d'immobles d'ús residencial que es trobin desocupats amb caràcter permanent.

L'Ajuntament, finalment, també pot establir un tipus diferenciat per a cada grup de béns immobles de característiques especials que en cap cas serà inferior a 0,4% ni superior a l'1,3%.

També els articles 73 i 74 del TRLRHL i algunes lleis sectorials, com la Llei 20/1990, sobre el règim fiscal de les cooperatives, recullen bonificacions singulars i temporals en la quota de l'impost.

Gestió

La gestió de l'IBI, segons l'article 77 del TRLRHL, és de caràcter compartit entre l'Administració tributària de l'Estat i l'ajuntament.

Corresponen a l'Estat les tasques de gestió cadastral per mitjà de la Direcció General del Cadastre, encarregat de l'elaboració dels cadastres immobiliaris, de les ponències de valors i de la formació del padró de l'impost. Els actes derivats de la gestió estatal de l'IBI es poden recórrer per la via econòmica administrativa, sense que la interposició de la reclamació en suspengui l'execució.

En una segona fase, sobre la base del padró s'apliquen les competències de gestió tributària que corresponen a l'ajuntament. Entre les funcions de gestió municipals convé destacar la concessió o la denegació d'exempcions i bonificacions, la liquidació, l'emissió dels documents de recaptació, la resolució dels expedients de devolució d'ingressos indeguts, la revisió dels actes dictats en via de gestió tributària (recurs de reposició) i les actuacions per a l'assistència i informació al contribuent.

Contra els actes dictats per l'administració local es pot recórrer davant la jurisdicció contenciosa administrativa, després del recurs de reposició obligatori davant l'òrgan que va dictar l'acte.

Quant a les garanties de pagament dels deutes per aquest impost, el TRLRHL, en l'article 64, estipula l'afecció dels béns immobles a aquest pagament en els casos en què es produeixi qualsevol canvi en la titularitat dels drets que constitueixen el fet imposable.

Bonificacions

Podem parlar de bonificacions en els casos dels immobles que constitueixen l'objecte d'activitat de les empreses d'urbanització, construcció i promoció immobiliària, com també els habitatges de protecció oficial; els immobles rústics de les cooperatives agràries i d'explotació comunitària de la terra.

2.3.2. Impost sobre les activitats econòmiques

L'IAE és un impost municipal, directe, real, objectiu, periòdic i obligatori. La gestió de l'impost és compartida entre el municipi i l'Administració tributària de l'Estat.

Normativa reguladora de l'IAE

L'IAE es regula als articles 78 a 91 del TRLRHL i a les disposicions següents que el desenvolupen:

- L'RDLeg 1175/1990, de 28 de setembre, regulador de les tarifes i instrucció de l'IAE.
- L'RDLeg 1259/1991, de 2 d'agost, regulador de les tarifes i instrucció de l'activitat ramadera independent.
- L'RD 243/1995, de 17 de febrer, pel qual es dicten normes per a la gestió de l'IAE i es regula la delegació de competències en matèria de gestió censal de l'impost.

Fet imposable, supòsits de no-subjecció i exempcions

El fet imposable de l'IAE, segons l'article 78.1 del TRLRHL, el constitueix l'exercici dins el territori nacional d'activitats empresarials, professionals o artístiques, tant si s'exerceixen en un local determinat o no, i estiguin o no especificades en les tarifes de l'impost.

D'acord amb el principi de territorialitat, l'impost és aplicat per l'ajuntament en el qual estigui ubicat el local on s'exerceixen les activitats empresarials i professionals; o, si el subjecte passiu exerceix activitats artístiques o professionals sense un local determinat, l'aplica l'ajuntament on el subjecte passiu tingui el domicili fiscal.

El TRHL considera com a supòsits de no-subjecció a l'impost, les activitats agrícoles, les ramaderes dependents, les forestals i les pesqueres; i l'alienació de bens integrats en el actiu fix de les empreses, en condicions determinades; la venda de bens d'ús particular i privat del venedor i de productes que reben per al pagament de treballs o serveis, l'exposició d'articles amb una única finalitat de decoració o adornament i la realització d'un sol acte de venda al detall.

Tampoc no està subjecte a l'IAE²² l'ús de mitjans de transport propis i la reparació en tallers propis, sempre que no es prestin serveis a tercers.

Finalment, entre les exempcions previstes al TRLRHL²³ n'hi ha algunes de caràcter subjectiu i automàtic i d'altres de caràcter mixt i rogades (a instància de part a l'ajuntament), sens perjudici de l'existència d'altres exempcions incloses en diverses lleis sectorials (a favor d'esglésies i comunitats religioses, d'entitats sense fins lucratiu –Llei 49/2002–, etc.).

Els dos tipus d'exempcions que preveu l'LRHL són les següents:

a) Exempcions subjectives automàtiques: l'Estat, les comunitats autònomes i les entitats locals, i també els organismes autònoms de caràcter administratiu que en depenen; els subjectes que iniciïn la seva activitat, durant els dos



L'exercici dins el territori nacional d'activitats artístiques constitueix un dels fets imposables de l'IAE.

⁽²²⁾Articles 78.2 i 81 del TRLRHL i regla 3a del punt 5è de la Instrucció de les tarifes de l'IAE, aprovades per l'RDLeg 1175/1990, de 28 de setembre.

⁽²³⁾Article 82 del TRLRHL.

⁽²⁴⁾Articles 111 a 117 i articles 135 a 139 del TRLRHL.

primers períodes impositius; els subjectes passius exempts per tractats o convenis internacionals; les entitats gestores de la Seguretat Social i els monts de pietat i les mutualitats; i la Creu Roja espanyola. Tanmateix, la reforma més important en matèria d'exempcions subjectives és donada, a partir del 2003, per l'exempció de totes les persones físiques que siguin subjectes passius, sense excepcions, i també d'aquelles persones jurídiques sotmeses a l'IS, entitats de l'article 35.4 de l'LGT i contribuents per l'IRNR que operin a Espanya mitjançant establiment permanent que tinguin un import net de la xifra de negocis inferior a 1.000.000 d'euros. Aquesta exempció ha fet que, a partir de l'any 2003, el nombre de subjectes passius per IAE que hagin d'ingressar s'hagi reduït considerablement i que, en conseqüència, aquest impost hagi deixat de tenir la gran potencialitat recaptadora per als municipis que havia tingut des de la seva creació. Aquesta reducció dels ingressos municipals (i provincials) es compensa amb la cessió de recaptació d'impostos de l'Estat²⁴, que s'ha afegit a partir del 2003 a la tradicional participació dels municipis i les províncies en els tributs de l'Estat (art. 39, art. 118 a 126 i art. 140 a 146 del TRLRHL).

b) Exempcions mixtes rogades: els organismes públics d'investigació; els establiments d'ensenyament mantinguts íntegrament amb fons públics o amb fons d'entitats fundacionals declarades com a benèfiques o d'utilitat pública; i les associacions i fundacions de disminuïts físics, psíquics i sensorials que no tinguin finalitat de lucre, per les activitats de caràcter pedagògic, científic, assistencial i d'ocupació que portin a terme.

Període impositiu i meritació

El període impositiu de l'IAE²⁵ coincideix amb l'any natural, excepte quan es tracti de declaracions d'alta, cas en què comprèn des del dia d'inici de l'activitat fins al final de l'any natural. D'altra banda, la meritació d'aquest impost es produeix el primer dia del període impositiu, raó per la qual les variacions que tinguin lloc al llarg del període impositiu no tenen efecte fins al període impositiu següent.

Subjectes passius

Són subjectes passius de l'IAE les persones físiques o jurídiques i les entitats a què es refereix l'article 35.4 de l'LGT²⁶, sempre que portin a terme qualsevol de les activitats que originen el fet imposable dins el territori estatal.

Tarifes i quota tributària

La quota tributària²⁷ és la resultant d'aplicar les tarifes de l'impost i els coeficients i les bonificacions previstes per la llei i, si escau, acordats per cada ajuntament i regulats en les ordenances fiscals respectives.



Entre les exempcions subjectives automàtiques que preveu l'LRHL hi ha els monts de pietat.

⁽²⁵⁾ Article 89 del TRLRHL.

⁽²⁶⁾ Article 83 del TRLRHL.

⁽²⁷⁾ Article 84 del TRLRHL.

Per a quantificar l'impost, dins les tarifes de l'impost aprovades per l'RDLeg 1175/1990, de 28 de setembre, s'assigna a cada activitat una quota de llicència, en l'epígraf corresponent de la classificació nacional d'activitats econòmiques, a la qual se suma el valor que s'atribueix, si escau, a la superfície dels locals en els quals s'exerceix l'activitat (quota de radicació), i que dóna com a resultat la denominada **quota de tarifa o quota mínima**²⁸.

⁽²⁸⁾Article 85 del TRLRHL.

Sobre aquesta última quota de tarifa o quota mínima s'aplica el coeficient de ponderació previst en l'article 86 TRLRHL, determinat depenent de l'import net de la xifra de negocis del subjecte passiu. Aquesta quota modificada²⁹ pot ser alterada, si escau, per l'ajuntament amb l'establiment d'una escala de coeficients (mínim de 0,4 i màxim de 3,8) que ponderi la situació física del local dins de cada terme municipal, tenint en compte la categoria del carrer en el qual resideixi.

⁽²⁹⁾Article 87 del TRLRHL.

El resultat final és la quota tributària.

En alguns supòsits es preveuen quotes provincials i estatals de l'IAE. En aquests casos, l'ajuntament no pot aplicar ni el coeficient únic ni l'índex de situació, de manera que la quota de tarifa o la quota mínima coincideixen amb la quota tributària final.

Sobre la quota de l'impost s'apliquen, en tot cas, les bonificacions de l'article 88 del TRLRHL:

- a) Bonificació prevista en la Llei 20/1990 a favor de cooperatives.
- b) Bonificació del 50% per als subjectes passius que iniciïn l'exercici de qualsevol activitat professional, durant els cinc anys d'activitat següents a la conclusió del segon període impositiu de desenvolupament d'aquesta.
- c) Bonificacions que poden establir les ordenances municipals, si escau: bonificació del 50% per als subjectes passius que iniciïn l'exercici de qualsevol activitat empresarial, en les mateixes condicions que l'apartat b); bonificació del 50% per creació de treball; bonificació del 50% per ús d'energies renovables o sistemes de cogeneració; i bonificació del 50% per als subjectes passius que tributin per la quota municipal i tinguin un rendiment net de l'activitat econòmica negatiu o inferior a la quantitat que determini l'ordenança municipal.

D'acord amb el TRLRHL³⁰, les quotes que s'han de pagar per l'IAE es poden reduir en dos **supòsits**:

⁽³⁰⁾Article 89.2 del TRLRHL.

- a) Quan el dia d'inici de l'activitat sigui diferent al primer dia de l'any natural (en aquest cas la reducció es practica proporcionalment al nombre de trimestres naturals que restin per a acabar l'any natural).

b) Quan es produeix la baixa per cessament abans d'acabar l'any natural (cas en què les quotes es prorrategen per trimestres naturals i el subjecte passiu ha de sol·licitar la devolució de la part de quota corresponent als trimestres en què no ha exercit l'activitat).

Gestió

La gestió de l'IAE³¹ és compartida entre l'Administració tributària de l'Estat i l'ajuntament.

Excepte en el cas que es deleguin a favor de l'ajuntament, les competències de gestió censal corresponen a l'Estat. L'administració tributària de l'Estat és l'encarregada de la formació de la matrícula de l'impost, la qualificació de les activitats econòmiques i la determinació de les quotes (quota de llicència, quota de radicació, quota de tarifa o quota mínima), com també de portar a terme les funcions d'inspecció de l'impost.

Per a la formació correcta de la matrícula, que ha d'estar a disposició del públic als ajuntaments, els subjectes passius estan obligats a presentar les corresponents declaracions d'alta, de baixa i de variacions en l'exercici de les activitats. Finalment, els actes derivats de la gestió estatal de l'IAE es poden recórrer davant la via econòmica administrativa.

En una segona fase, sobre la base de la matrícula s'apliquen les competències de gestió tributària que corresponen a l'ajuntament. Entre les **funcions de gestió municipals** val a destacar les següents:

- a) la concessió o denegació d'exempcions,
- b) la liquidació,
- c) l'emissió dels documents de cobrament i recaptació,
- d) la resolució dels expedients de devolució d'ingressos indeguts,
- e) la revisió dels actes dictats en via de gestió tributària (recurs de reposició),
- f) les actuacions per a l'assistència i la informació als contribuents.

Els actes dictats per l'Administració local es poden recórrer davant la jurisdicció contenciosa administrativa, amb un recurs de reposició previ de caràcter obligatori davant l'òrgan que va dictar l'acte.

⁽³¹⁾Articles 90 i 91 del TRLRHL.

La gestió censal

La gestió censal ha estat objecte de delegació a favor de municipis determinats, en virtut de l'RD 243/1995, de 17 de febrer, que regula la delegació de competències en matèria de gestió censal.

Quota provincial o estatal

Les activitats que tributen per quota provincial o estatal són gestionades íntegrament per l'Administració tributària de l'Estat, sense la intervenció de l'ajuntament.

2.3.3. Impost sobre vehicles de tracció mecànica

L'IVTM és un impost municipal directe, real, objectiu, periòdic i obligatori. La gestió d'aquest impost és íntegrament municipal.

Fet imposable, supòsits de no-subjecció i exempcions

L'IVTM grava, segons l'article 92 del TRLRHL, la titularitat dels vehicles de tracció mecànica que són aptes per a circular per les vies públiques, de qualsevol classe i categoria.

D'acord amb el principi de territorialitat, l'IVTM l'exigeix l'ajuntament del domicili del subjecte passiu que consti al permís de circulació del vehicle.

Els dos únics **supòsits de no-subjecció** previstos en l'article 92.3 del TRLRHL són els següents:

- a) Els vehicles donats de baixa en els registres per l'antiguitat del seu model i autoritzats per a circular excepcionalment en exhibicions, certàmens o curses limitats a vehicles d'aquesta naturalesa.
- b) Els remolcs i semiremolcs arrossegats per vehicles de tracció mecànica la càrrega útil dels quals no superi els 750 quilograms.

Finalment, al TRLRHL³² s'inclou una relació d'exempcions subjectives, objectives i mixtes la majoria de les quals són de caràcter automàtic. Entre les exempcions a l'IVTM convé destacar-ne les següents:

- a) **Exempcions subjectives:** els vehicles de representacions diplomàtiques o consulars i dels organismes internacionals amb seu o oficina a Espanya.
- b) **Exempcions objectives:** els autobusos urbans adscrits al servei de port públic amb més de nou places i, amb caràcter rogat, els tractors, els remolcs, els semiremolcs i la maquinària proveïts de la cartilla d'inspecció agrícola.
- c) **Exempcions mixtes:** els vehicles oficials de l'Estat, de les comunitats autònomes o dels ens locals, adscrits a la defensa nacional o a la seguretat ciutadana; les ambulàncies i altres vehicles destinats directament a l'assistència sanitària o al transport de ferits o malalts; i els cotxes adaptats per a minusvàlids i de transport d'aquests, en condicions determinades i amb caràcter rogat.

Lectura recomanada

Pel que fa a la regulació jurídica de l'IVTM, vegeu els articles 92 a 99 del TRLRHL.

Vehicles aptes per circular

Aptes per a circular per les vies públiques, es presumeix que són tots els vehicles matriculats en els registres públics que no hagin estat donats de baixa.

⁽³²⁾ Article 93 del TRLRHL.

Període impositiu i meritació

El període impositiu de l'IVTM³³ coincideix amb l'any natural, excepte en el cas de la primera adquisició del vehicle, en què el període comença el dia en què s'ha produït l'adquisició. L'impost es merita el primer dia del període impositiu.

⁽³³⁾Article 96 del TRLRHL.

Subjectes passius

Són subjectes passius de l'IVTM les persones físiques o jurídiques i les entitats a què es refereix l'article 35.4 de l'LGT³⁴ a nom de les quals consti el vehicle al permís de circulació.

⁽³⁴⁾Article 94 del TRLRHL.

Tarifes i quota tributària

El TRLRHL³⁵ inclou un quadre de tarifes que concreta les quotes de les diferents categories de vehicles (turismes, autobusos, camions, tractors, remolcs, semiremolcs, ciclomotors i motocicletes), d'acord amb paràmetres com ara la potència fiscal, el nombre de places o la càrrega útil del vehicle. Els ajuntaments poden incrementar les quotes que preveu aquest quadre aplicant un coeficient que no pot ser superior a 2.

⁽³⁵⁾Article 95 del TRLRHL.

Finalment, la quota de l'IVTM³⁶ es prorrataja per trimestres naturals en els casos de primera adquisició, de baixa definitiva del vehicle i de baixa temporal per furt o robatori del vehicle.

⁽³⁶⁾Article 96.3 del TRLRHL.

A més, mitjançant les ordenances fiscals³⁷ els ajuntaments poden establir una bonificació en la quota de fins al 75%, segons la classe de carburant que consumeix el vehicle i les característiques dels motors i la incidència que tinguin en el medi ambient, i de fins al 100% per als vehicles històrics o que tinguin una antiguitat mínima de 25 anys.

⁽³⁷⁾Article 95.5 del TRLRHL.

Gestió

La gestió de l'IVTM, d'acord amb els articles 97 a 99 del TRLRHL, és de competència exclusiva dels ajuntaments amb la col·laboració de les prefectures provincials de Trànsit, que han de comunicar als ajuntaments les matriculacions que han portat a terme i d'altres variacions que s'hagin produït (reformes dels vehicles, transferències, canvis de domicili, baixes, etc.).

La liquidació d'aquest impost, segons l'article 98 del TRLRHL, s'efectua mitjançant la notificació col·lectiva, tot i que el TRLRHL preveu la possibilitat que els ajuntaments exigeixin l'impost per mitjà del mecanisme de l'autoliquidació.

2.3.4. Impost sobre construccions, instal·lacions i obres

L'ICIO és un impost municipal indirecte, real, objectiu, instantani i postestatiu. La gestió d'aquest impost és íntegrament municipal.

Lectura recomanada

Pel que fa a la regulació jurídica de l'ICIO, vegeu els articles 100 a 103 del TRLRHL.

Fet imposable i exempcions

El fet imposable d'aquest impost, segons l'article 100.1 del TRLRHL, el constitueix la realització, dins el terme municipal, de qualsevol construcció, instal·lació o obra per a la qual s'exigeixi l'obtenció de la llicència d'obres o urbanística corresponent, s'hagi obtingut aquesta o no, sempre que l'expedició d'aquesta llicència correspongui a l'ajuntament que fa la imposició. Per l'aplicació del principi de territorialitat, l'ICIO l'ha d'exigir l'ajuntament en el terme municipal del qual es porti a terme la construcció, la instal·lació o l'obra.

El TRLRHL³⁸ eximeix del pagament de l'ICIO la realització de qualsevol construcció, instal·lació o obra que pertanyi a l'Estat, les comunitats autònomes o les entitats locals i que hagi de ser destinada directament a carreteres, ferrocarrils, ports, aeroports, obres hidràuliques o sanejament de poblacions i de les seves aigües residuals.

⁽³⁸⁾ Article 105.2 del TRLRHL.

Meritació

L'ICIO³⁹ és un impost instantani que es merita en el moment en què s'inicia la construcció, la instal·lació o l'obra, encara que no se n'hagi obtingut la llicència corresponent.

⁽³⁹⁾ Article 102.4 del TRLRHL.

Subjectes passius

Són subjectes passius d'aquest impost, a títol de contribuent, les persones físiques o jurídiques i les entitats a què es refereix l'article 35.4 de l'LGT⁴⁰ que siguin els propietaris de les obres (qui suporti les despeses o el cost que comporta la seva realització), siguin o no propietaris de l'immoble sobre el qual es fan aquelles, i, com a substituïts, aquells que sol·licitin les llicències corresponents o que portin a terme les construccions, les instal·lacions o les obres, si no són els contribuents mateixos.

⁽⁴⁰⁾ Article 101 del TRLRHL.

Base imposable i quota tributària

La base imposable del ICIO⁴¹ la constitueix el cost real i efectiu de la construcció, la instal·lació o l'obra (el cost d'execució material d'aquesta). D'aquest import no formen part l'IVA ni les taxes, els preus públics o altres prestacions patrimonials de caràcter públic local relacionades amb aquestes construccions, instal·lacions o obres.

⁽⁴¹⁾Article 102.1 del TRLRHL.

La quota⁴² és el resultat d'aplicar sobre aquesta base imposable el tipus de gravamen fixat per l'ajuntament, sense que pugui excedir del 4%.

⁽⁴²⁾Articles 102.2 i 102.3 del TRLRHL.

Finalment, a les ordenances fiscals⁴³ dictades pels ajuntaments es pot regular una bonificació de fins al 95% de la quota de l'impost a favor de les obres que siguin declarades d'especial interès o d'utilitat municipal, perquè hi concorrin circumstàncies socials, culturals, historicoartístiques o de foment de l'ocupació que justifiquin aquesta declaració; una bonificació de fins al 95% quan a les obres s'incorporin sistemes per a l'aprofitament tèrmic o elèctric de l'energia solar; una bonificació de fins al 50% a favor de les obres vinculades als plans de foment de les inversions privades en infraestructures; una bonificació de fins al 50% a favor de les obres referents als habitatges de protecció oficial; una bonificació de fins al 90% a favor de les obres que afavoreixin les condicions d'accés i habitabilitat dels discapacitats; i també es pot preveure que es pugui deduir de la quota íntegra o bonificada l'import pagat o que hagi de pagar el subjecte passiu en concepte de taxa per a l'atorgament de la llicència urbanística.

⁽⁴³⁾Articles 103.2 i 103.3 del TRLRHL.

Gestió

La gestió de l'ICIO és de competència exclusiva dels ajuntaments. Aquests poden optar per seguir el procediment de liquidació previst al TRLRHL⁴⁴, el qual distingeix una liquidació provisional d'una liquidació definitiva, o bé per exigir aquest impost en règim d'autoliquidació.

⁽⁴⁴⁾Article 103 del TRLRHL.

La **liquidació provisional** es practica d'acord amb el pressupost que presenten els interessats per a l'obtenció de la llicència urbanística, sempre que aquest pressupost estigui visat pel col·legi oficial que sigui procedent o, si així ho preveu l'ordenança fiscal, d'acord amb els índexs o mòduls que aquesta ordenança estableixi a l'efecte.

La **liquidació definitiva** s'efectua posteriorment, quan ja s'ha acabat l'obra, tenint en compte el cost real i efectiu d'aquesta comprovat per l'Administració, exigint-la al subjecte passiu o tornant-li, si escau, la quantitat que li correspongui. Lògicament, si el subjecte passiu no ha arribat a fer les obres té dret a la devolució de les quantitats abonades en concepte de liquidació provisional.

2.3.5. Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana

L'IIVTNU és un impost municipal directe, real, objectiu, instantani i potestatiu. La gestió d'aquest impost és íntegrament municipal.

Lectura recomanada

Pel que fa a la regulació jurídica de l'IIVTNU, vegeu els articles 104 a 110 del TRLRHL.

Fet imposable, supòsits de no-subjecció i exempcions

El fet imposable de l'IIVTNU⁴⁵ el constitueix l'increment de valor que experimenten els terrenys, que han de tenir la consideració d'urbans als efectes de l'IBI. Aquest increment es posa de manifest per la transmissió de la propietat dels terrenys per qualsevol títol, o per la constitució o la transmissió de qualsevol dret real d'usdefruit, limitatiu del domini, sobre aquests terrenys>.

⁽⁴⁵⁾Article 104 del TRLRHL.

D'acord amb el principi de territorialitat, l'impost l'ha d'exigir l'ajuntament en el terme municipal del qual es trobi el terreny urbà.

Hi ha tres supòsits de no-subjecció inclosos en el TRLRHL⁴⁶, que es refereixen a l'increment de valor que experimenten els terrenys que tenen la consideració de rústics a l'efecte de l'IBI, les aportacions de béns i drets fetes pels cònjuges a la societat de guany, i les transmissions de béns immobles entre cònjuges o a favor dels fills com a conseqüència del compliment de sentències judicials de nul·litat, separació o divorci, però també s'apliquen diverses exempcions subjectives i objectives a aquest impost. Les exempcions a l'IIVTNU són les següents:

⁽⁴⁶⁾Articles 104.2 i 105 del TRLRHL.

a) Exempcions subjectives: l'Estat, les comunitats autònomes i els ens locals, i organismes autònoms que en depenen; les institucions que tinguin la qualificació de benèfiques o de benèfiques docents; les entitats gestores de la Seguretat social i les mutualitats i monts de pietat; les persones o les entitats exemptes en virtut d'un tractat internacional; els titulars de concessions administratives revertibles respecte als terrenys afectes; i la Creu Roja.

b) Exempcions objectives: la constitució i la transmissió de qualsevol dret de servitud, i les transmissions de béns del conjunt historicoartístic o declarats d'interès cultural, en condicions determinades.

Meritació

L'IIVTNU⁴⁷ es merita en el moment de la perfecció dels contractes o dels negocis jurídics: en la data en què es transmeti la propietat del terreny o en la data en què tingui lloc la constitució o la transmissió de l'usdefruit. A més, quan es declari o es reconegui per resolució ferma, judicial o administrativa, la nul·litat, la rescissió o la resolució de l'acte o contracte, el subjecte passiu

⁽⁴⁷⁾Article 109 del TRLRHL.

té dret a la devolució de la quota satisfeta; i en els actes o contractes en què hi intervingui alguna condició la data es determina d'acord amb els preceptes del Codi civil.

Subjectes passius

El subjecte passiu a títol de contribuent en l'IIVTNU és l'adquirent o la persona a favor de la qual es constitueix el dret real, si el negoci jurídic és lucratiu; o el transmissor o la persona que constitueix el dret real, en el cas que el contracte sigui oneros.

A més, si el negoci jurídic és lucratiu i el contribuent és una persona física no resident a Espanya, té la consideració de substitut la persona física o jurídica, o les entitats previstes en l'article 35.4 de l'LGT⁴⁸, que adquireix el terreny o a favor de la qual es constitueix o es transmet el dret real.

⁽⁴⁸⁾Article 106 del TRLRHL

Base imposable i quota tributària

La base imposable de l'IIVTNU⁴⁹ es defineix com l'increment real del valor dels terrenys de naturalesa urbana que es posa de manifest en el moment de la meritació i produït al llarg d'un període màxim de vint anys.

⁽⁴⁹⁾Article 107 del TRLRHL.

Tanmateix, el TRLRHL recull un mètode objectiu per a calcular l'increment, que consisteix a aplicar, en el moment de la meritació, un percentatge fix sobre el valor del terreny, que és definit en el TRLRHL d'acord amb el negoci jurídic per mitjà del qual es manifesta l'increment.

Lectura recomanada

Per a conèixer els criteris que fa servir l'LRHL per a la fixació del valor del terreny, us recomanem la lectura dels apartats 2 a 4 de l'article 107 del TRLRHL.

Aquest percentatge fix és el resultat de multiplicar un percentatge anual fixat per l'ajuntament, sense que pugui excedir dels límits legals fixats en funció del període d'anys de generació de l'increment de valor, pel nombre d'anys al llarg dels quals s'ha posat de manifest aquest increment.

La quota de l'IIVTNU⁵⁰ és el resultat d'aplicar a la base imposable els tipus de gravamen fixats per l'ajuntament, sense que pugui excedir del 30%. Sobre aquesta quota les ordenances fiscals poden ordenar i regular una bonificació de fins al 95%, aplicable en les transmissions de terrenys i en les constitucions o transmissions de drets reals efectuades a títol lucratiu per causa de mort a favor dels descendents i adoptats, els cònjuges i els ascendents o adoptants.

⁽⁵⁰⁾Article 108 del TRLRHL.

Gestió

Encara que es preveu que l'IIVTNU pugui ser exigit en règim d'autoliquidació si així ho estableix una ordenança fiscal del municipi, el TRLRHL conté unes normes que regulen el mecanisme de liquidació per part de l'administració

municipal. Amb aquesta finalitat, els subjectes passius estan obligats a presentar la declaració de l'impost a l'ajuntament, que gaudeix de la competència exclusiva en matèria de gestió per a la liquidació posterior de l'impost.

Una vegada meritat l'impost⁵¹, la declaració s'ha de presentar en el termini de trenta dies hàbils, si es tracta d'operacions *inter vivos*, i en el termini de sis mesos prorrogables fins a un any a sol·licitud de la persona interessada, en el cas d'operacions *mortis causa*.

⁽⁵¹⁾Apartats 1 a 5 de l'article 110 del TRLRHL.

Així mateix, s'imposa un deure de col·laboració amb l'Administració als notaris, als transmissors o als constituents d'un dret real en les operacions amb causa gratuïta, i als adquirents o a les persones a favor de les quals es constitueix o es transmet el dret real, si es tracta d'operacions amb causa onerosa. Aquest deure de col·laboració⁵² es concreta en l'obligació de comunicar la realització del fet imposable a l'administració municipal i, en el cas dels notaris, d'advertir els compeixents sobre el termini de declaració de l'impost i les responsabilitats en cas de manca de presentació de la declaració.

⁽⁵²⁾Apartats 6 i 7 de l'article 110 del TRLRHL.

2.3.6. Impost sobre despeses sumptuàries (modalitat de vedes de caça i pesca)

El TRLRHL manté en vigor la modalitat que grava l'aprofitament de vedes de caça i pesca de l'impost sobre despeses sumptuàries, ja extingit.

Aquest impost és d'establiment potestatiu per part de l'ajuntament. El fet imposable d'aquest impost es defineix per l'aprofitament de les vedes privades de caça o pesca. Els contribuents són els titulars d'aquestes vedes, i actuen com a substituïts els propietaris dels béns vedats.

La base imposable la constitueix l'aprofitament cinegètic o piscícola, determinat per mitjà d'una ordre ministerial.

La quota és el resultat d'aplicar sobre la base imposable el tipus de gravamen fixat per l'ajuntament, dins un límit màxim del 20%.

2.4. Taxes

Les corporacions locals en general (no únicament els municipis) obtenen una font important d'ingressos mitjançant l'aplicació de taxes, ja que és en l'àmbit local on aquesta figura tributària ha aconseguit un desenvolupament superior.

D'acord amb l'article 20.1 del TRLRHL, les corporacions locals poden establir els **tipus** de taxes següents:

Lectura recomanada

Pel que fa a l'impost sobre despeses sumptuàries, vegeu la DT sisena del TRLRHL, i els articles 372 i següents del text refós de règim local, aprovat per l'RDLeg 781/1986, de 18 d'abril.

Lectura recomanada

Pel que fa a la regulació jurídica de les taxes, vegeu els articles 20 a 27 del TRLRHL.

a) Per la utilització privativa o per l'aprofitament especial del domini públic local.

b) Per la prestació de serveis públics o per la realització d'activitats administratives en règim de dret públic de competència local que es refereixin al subjecte passiu o bé l'afectin o el beneficiïn de manera particular, sempre que el servei o l'activitat no siguin de sol·licitud o de recepció voluntària per als administrats i que no els presti o els porti a terme el sector privat.

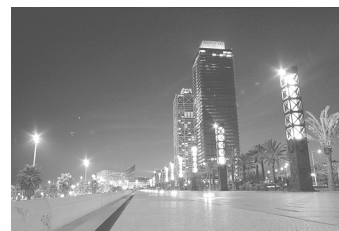
El TRLRHL, en els articles 20.3 i 4 i 21, introdueix una relació extensa que exemplifica aquells aprofitaments, serveis o activitats que poden donar lloc al naixement d'una taxa per part dels ens locals, alhora que enumera una sèrie de serveis essencials pels quals no es poden exigir taxes:

- a) Proveïment d'aigües en fonts públiques.
- b) Enllumenat de vies públiques.
- c) Vigilància pública en general.
- d) Protecció civil.
- e) Neteja de la via pública.
- f) Ensenyament en els nivells de l'educació obligatòria.

Pel que fa als subjectes passius de les taxes locals, són contribuents les persones físiques i jurídiques i els ens de l'article 35.4 de l'LGT que gaudeixin del domini públic local en benefici particular, o aquells que sol·licitin els serveis o les activitats locals o que en resultin beneficiats.

El TRLRHL⁵³ regula també diversos supòsits de substitució (propietaris d'immobles, constructors i contractistes d'obres, entitats o societats asseguradores, propietaris de finques i locals).

Finalment, el TRLRHL⁵⁴ disposa que l'import de les taxes no pot superar, en conjunt, el cost real o previsible del servei o de l'activitat de què es tracti, i que cal tenir en compte criteris genèrics de capacitat econòmica dels subjectes que estan obligats a satisfer-les.



L'enllumenat de vies públiques

L'enllumenat de vies públiques es considera un servei essencial al qual no es poden exigir taxes.

A la imatge, un carrer del port olímpic de Barcelona.

⁽⁵³⁾ Article 23 del TRLRHL.

⁽⁵⁴⁾ Apartats 2 i 4 de l'article 24 del TRLRHL.

2.5. Contribucions especials

Els ens locals poden establir contribucions especials per l'obtenció, pel subjecte passiu, d'un benefici o d'un augment de valor dels seus béns com a conseqüència de la realització d'obres públiques o de l'establiment o l'ampliació de serveis públics de caràcter local.

Lectura recomanada

Pel que fa a la regulació jurídica de les contribucions especials locals, vegeu els articles 28 a 37 del TRLRHL.

Els subjectes passius de les contribucions especials són les persones físiques i jurídiques i els ens de l'article 35.4 de l'LGT⁵⁵ que es beneficien especialment per la realització de les obres o per l'establiment o l'ampliació dels serveis locals, com, per exemple, els propietaris de béns immobles, les persones o entitats titulars d'explotacions empresarials, les companyies d'assegurances o les empreses subministradores que fan servir galeries subterrànies.

⁽⁵⁵⁾Article 30 del TRLRHL.

Finalment, la base imposable que cal repartir entre els subjectes passius, fixada lliurement per la corporació local, no pot superar el 90% del cost de la realització de les obres o de l'establiment o l'ampliació dels serveis. Aquesta base imposable s'ha de distribuir entre els subjectes passius tenint en compte la classe i la naturalesa de les obres i serveis, i amb subjecció a un conjunt de normes contingudes al TRLRHL⁵⁶.

⁽⁵⁶⁾Articles 31 i 32 del TRLRHL.

Així, una vegada l'ens local ha pres l'acord d'ordenar una contribució especial i ha determinat les quotes que han de satisfer els subjectes passius, aquestes s'han de notificar individualment a cadascun d'ells⁵⁷.

⁽⁵⁷⁾Article 34.4 del TRLRHL.

El TRLRHL⁵⁸ també preveu que els propietaris o els titulars afectats per les obres puguin constituir-se en associació administrativa de contribuents i promoure la realització d'obres o l'establiment o ampliació de serveis per l'entitat local.

⁽⁵⁸⁾Article 36 del TRLRHL.

2.6. Tributs provincials

Les diputacions provincials, segons els articles 132 a 134 del TRLRHL, poden establir i exigir taxes i contribucions especials d'acord amb les normes que s'acaben d'indicar, i també un recàrrec sobre l'IAE el tipus del qual no pot ser superior al 40% sobre les quotes mínimes d'aquest impost municipal. En aquest darrer supòsit, el recàrrec serà gestionat per l'ajuntament conjuntament amb l'IAE i la recaptació es lliurarà posteriorment a les diputacions provincials respectives.

2.7. Tributs de les entitats supramunicipals i d'àmbit territorial inferior al municipi

Les entitats supramunicipals⁵⁹ (àrees metropolitanes, entitats municipals associatives, comarques, etc.) poden establir i exigir taxes i contribucions, d'acord amb les normes ja explicades.

⁽⁵⁹⁾Article 152 del TRLRHL.

Les àrees metropolitanes⁶⁰ tenen també la possibilitat de crear un recàrrec sobre la base imposable de l'IBI, sense que el tipus superi el 0,2%.

⁽⁶⁰⁾Article 153 del TRLRHL.

Finalment, les lleis de les comunitats autònomes⁶¹ que creen entitats locals d'àmbit territorial inferior al municipi determinaran els recursos tributaris de les seves hisendes, d'entre els previstos per als municipis, llevat dels impostos.

⁽⁶¹⁾Article 156 del TRLRHL.

Activitats

1. Quins límits han de respectar les comunitats autònomes a l'hora d'establir tributs propis?
2. Quin és el règim dels tributs concertats als territoris històrics d'Àlaba, Guipúscoa i Biscaia?
3. Quines són les diferències principals entre l'impost general indirecte canari i l'IVA?
4. Què s'entén per bé immoble a l'efecte de l'impost sobre béns immobles?
5. Quin és el fet imposable de l'impost sobre les activitats econòmiques?
6. Quins són el període impositiu i la meritació de l'impost sobre vehicles de tracció mecànica?
7. En què consisteix el fet imposable de l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres? Quan es merita?
8. Quins elements constitueixen la base imposable de l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana?

Exercicis d'autoavaluació

De selecció

1. Al País Basc, són tributs concertats de normativa autònoma...
 - a) l'IRPF, l'IP, l'ITPAJD i l'IVA.
 - b) l'IRPF, l'IP, l'IS, l'ISD, l'ITPAJD i la taxa sobre els jocs de sort, envit o atzar.
 - c) l'IRPF, l'IP, l'IS, l'ITPAJD i la taxa sobre els jocs de sort, envit o atzar.
2. A la Comunitat foral de Navarra, l'Estat únicament manté la competència exclusiva pel que fa als tributs següents:
 - a) Els tributs que es recaptin per mitjà de monopolis fiscals, els drets d'importació i els gravàmens a la importació en l'IVA i els IE, i també els tributs sobre els no-residents.
 - b) Els tributs que es recaptin per mitjà de monopolis fiscals, els drets d'exportació i els gravàmens a l'exportació en l'IVA i els IE, i també els tributs sobre els no-residents.
 - c) Els tributs que es recaptin per mitjà d'efectes timbrats, els drets d'importació i els gravàmens a la importació en l'IVA i els IE, i també els tributs sobre els no-residents.
3. Les comunitats autònomes, per mitjà dels tributs propis...
 - a) no poden prendre mesures tributàries sobre béns situats fora del seu territori o que suposin un obstacle a la lliure circulació de mercaderies i serveis, llevat que ho permeti el seu Estatut d'Autonomia.
 - b) no poden en cap cas prendre mesures tributàries sobre béns situats fora del seu territori o que suposin un obstacle a la lliure circulació de mercaderies i serveis.
 - c) no poden en cap cas prendre mesures tributàries sobre persones residents fora del seu territori o que suposin un obstacle a la lliure circulació de mercaderies i serveis.
4. Els impostos propis de les comunitats autònomes s'han configurat entorn de les matèries imposables següents:
 - a) Medi ambient, joc i comerç minorista.
 - b) Medi ambient, circulació de vehicles i joc.
 - c) Medi ambient, joc i polítiques de reforma agrària i de creació d'ocupació en aquest sector.
5. Els recàrrecs sobre impostos estatals...
 - a) no es poden configurar de manera que suposin una minoració dels ingressos de l'Estat pels impostos sobre els quals s'apliquen els recàrrecs.
 - b) es poden configurar amb una estructura i naturalesa diversa de la figura estatal sobre la qual s'apliquen.
 - c) es poden configurar com a deduïbles o compensables amb les bases o les quotes del tribut estatal que té el recàrrec.
6. Amb relació a la cessió parcial de l'IRPF a les comunitats autònomes, la gestió d'aquest impost...
 - a) l'han de portar a terme els òrgans estatals, sense que es prevegi la possibilitat de delegar-ne les competències, sinó sols la participació de les comunitats autònomes en els òrgans de gestió de l'Administració tributària estatal.
 - b) l'han de portar a terme els òrgans estatals, tot i que es preveu la possibilitat de delegar-ne les competències en els òrgans de gestió de les administracions tributàries autonòmiques.

c) l'han de portar a terme els òrgans de gestió de les administracions tributàries autonòmiques, però establint mecanismes de col·laboració i cooperació amb l'Administració tributària estatal.

7. Respecte a l'IP, les comunitats autònomes de règim comú poden assumir competències normatives en relació amb...

- a) el mínim exempt i les deduccions de la quota íntegra.
- b) la tarifa i les deduccions de la quota íntegra.
- c) el mínim exempt i la tarifa.

8. El sistema tributari de la Comunitat autònoma de les illes Canàries comprèn...

- a) els impostos estatals cedits, els tributs específics que integren el seu règim fiscal especial i els beneficis fiscals en determinats tributs estatals.
- b) els tributs propis i els beneficis fiscals en determinats tributs estatals.
- c) els impostos estatals cedits i els tributs específics que integren el seu règim fiscal especial.

9. A la Comunitat autònoma de les illes Canàries, l'arbitri sobre la producció i la importació constitueix...

- a) un impost propi de naturalesa directa la gestió del qual correspon a la comunitat autònoma.
- b) un impost estatal de caràcter indirecte, exigint en una fase única, la gestió del qual correspon a la comunitat autònoma.
- c) un impost estatal de caràcter indirecte i plurifàsic la gestió del qual correspon a l'Estat.

10. Les peculiaritats principals del règim econòmic financer de Ceuta i Melilla deriven...

- a) dels beneficis fiscals en els tributs de l'Estat i de l'impost sobre la producció, els serveis i la importació.
- b) dels tributs concertats i de l'impost sobre la producció, els serveis i la importació.
- c) dels tributs concertats i dels beneficis fiscals en els tributs de l'Estat.

11. L'impost sobre béns immobles grava la titularitat...

- a) del dret de propietat sobre béns immobles de naturalesa urbana, però no de naturalesa rústica.
- b) del dret de propietat sobre béns immobles de naturalesa rústica, però no de naturalesa urbana.
- c) del dret de propietat, d'un dret real d'usdefruit o superfície o d'una concessió administrativa sobre béns immobles.

12. L'impost sobre béns immobles es merita...

- a) l'1 de gener de cada any.
- b) el 31 de desembre de cada any.
- c) el dia en què s'adquireix el bé immoble gravat per l'impost.

13. El subjecte passiu de l'impost sobre béns immobles és...

- a) el titular del bé.
- b) el titular del bé, llevat que s'hi hagi constituït una hipoteca.
- c) el transmissor del bé.

14. L'impost sobre les activitats econòmiques grava l'exercici de...

- a) les activitats empresarials i professionals, però no artístiques, que s'exerceixen en un local determinat.
- b) les activitats empresarials i professionals, sempre que s'exerceixin en un local determinat.
- c) les activitats empresarials, professionals i artístiques, s'exerceixin o no en un local determinat.

15. L'impost sobre les activitats econòmiques es merita...

- a) el primer dia del període impositiu.
- b) el 31 de desembre de cada any.
- c) cada trimestre.

16. Un vehicle de col·lecció que és autoritzat a circular excepcionalment amb motiu de la celebració d'una exhibició...

- a) està subjecte a l'impost sobre vehicles de tracció mecànica.
- b) no està subjecte a l'impost sobre vehicles de tracció mecànica.
- c) està subjecte però exempt de l'impost sobre vehicles de tracció mecànica.

17. És subjecte passiu de l'impost sobre vehicles de tracció mecànica...

- a) la persona a nom de la qual figura el vehicle al permís de circulació.
- b) el titular del vehicle que figuri a les dades de la Direcció General de Trànsit.
- c) la persona que condueix el vehicle de manera habitual.

18. L'impost sobre construccions, instal·lacions i obres es merita...

- a) quan s'inicia la construcció, la instal·lació o l'obra gravada.
- b) quan s'acaba la construcció, la instal·lació o l'obra gravada.
- c) quan es lliura al propietari la construcció, la instal·lació o l'obra gravada.

19. El subjecte passiu de l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres, com a contribu-ent, és...

- a) el sol·licitant de la llicència.
- b) qui dirigeix la realització de l'obra, instal·lació o construcció.
- c) el propietari de l'obra.

20. En les transmissions de terrenys a títol oneros, és subjecte passiu de l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana...

- a) l'adquirent del terreny.
- b) el transmissor del terreny.
- c) la persona designada com a tal al document públic de transmissió del bé.

Cas pràctic

1. El senyor Mestre es va jubilar l'any X-3 i per problemes de salut viu la primera meitat de l'any a Vilavila i la segona meitat a Ventquevola, a casa de la filla. És propietari dels béns immobles següents:

- a) Un pis de 70 metres quadrats a Vilavila, la valoració cadastral revisada del qual per a l'any X-1 va ser de 33.205,92 euros, essent la base liquidable de l'exercici de l'any X-1 de 20.000, 50 euros.

El municipi de Vilavila, que té 55.000 habitants, ha establert els tipus màxims permesos legalment, tant per a béns immobles urbans com rústics.

A més, cal tenir present que Vilavila presta més serveis públics dels que té obligats, i també de servei de transport col·lectiu.

- b) Un terreny rústic a Vilavila (un hort d'hortalisses) adquirit al seu cunyat, el senyor Gutiérrez, el 6 de juny de l'any X, per un import de 2.404,05 euros. El valor cadastral del terreny és de 450,76 euros i no ha estat revisat. La base liquidable de l'exercici de l'any X-1 anterior va ser de 120,50 euros.

- 1) Determineu qui és el subjecte passiu de l'IBI corresponent a l'any X.
- 2) Calculeu la quota íntegra per cada fet imposable de l'IBI.

Solucionari

Exercici d'autoavaluació

De selecció

1. b, 2. a, 3. b, 4. c, 5. a, 6. a, 7. c, 8. a, 9. b, 10. a, 11. c, 12. a, 13. a, 14. c, 15. a, 16. b, 17. a, 18. a, 19. c, 20. b

Cas pràctic

1.

1) En virtut de l'article 63 del TRLRHL, el subjecte passiu de l'IBI en el cas de l'habitatge és el senyor Mestre, com a propietari d'aquest immoble urbà, en la data de meritació de l'impost (1 de gener de l'any X).

En canvi, el subjecte passiu de l'IBI en el cas del terreny, que és un bé immoble de naturalesa rústica, és el senyor Gutiérrez, com a propietari d'aquest bé el dia de la meritació de l'impost (1 de gener de l'any X). En relació amb l'IBI de l'any X+1, serà el subjecte passiu de l'impost el senyor Mestre, si no hi ha hagut cap transmissió d'aquest bé immoble, ja que n'era el propietari el dia de la meritació de l'impost (1 de gener de l'any X+1).

2) La base imposable de l'IBI està formada pel valor cadastral del bé immoble gravat, tal com ho determina l'article 65 del TRLRHL.

El pis situat a Vilavila, un bé immoble de naturalesa rústica, es valora d'acord amb el valor cadastral de l'any X-1 (33.205,92 euros), que és la base imposable, segons l'article 65 del TRLRHL).

Per aplicació de la reducció prevista en l'article 67.1 a) 1r del TRLRHL, en relació amb els articles 68 i 69 del TRLRHL, resulta que la base liquidable és la següent:

- reducció: coeficient reductor * (valor cadastral - base liquidable de l'exercici anterior) = $0,9 * (33.205,92 - 20.000,50) = 11.884,88$ euros
- base liquidable = $33.205,92 - 11.884,88 = 21.321,04$ euros.

El tipus de gravamen general per a béns immobles establert a Vilavila és el màxim permès legalment, 1,10% (art. 72.1 TRLRHL), tot i que aquest percentatge s'incrementa perquè Vilavila presta més serveis dels que té obligats (+0,06%) i presta un servei de transport col·lectiu de superfície (+0,07%), segons preveu l'article 72.3 del TRLRHL:

- tipus de gravamen: $1,10 + 0,06 + 0,07 = 1,23\%$
- quota íntegra: $21.321,04 * 1,23\% = 262,25$ euros.

Pel que fa al terreny, que és també un bé immoble de naturalesa rústica, està subjecta a l'IBI, però no sabem si l'Ajuntament de Vilavila ha regulat en la seva ordenança fiscal l'exempció prevista en l'article 62.4 del TRLRHL. Com que en el supòsit no es diu res, liquidarem l'IBI:

a) En primer lloc, el valor cadastral, a més de ser la base imposable, també és la base liquidable, ja que no compleix amb els requisits de la reducció previstos en l'article 67 del TRLRHL. Per tant:

- base imposable: 450,76 euros (valor cadastral)
- reducció: 0 euros
- base liquidable: 450,76 euros

b) El tipus de gravamen general per a béns immobles establert a Vilavila és el màxim permès legalment, és de 0,90% (art. 72.1 del TRLRHL), tot i que aquest percentatge s'incrementa perquè Vilavila presta més serveis dels que té obligats (+0,06%) i presta un servei de transport col·lectiu de superfície (+0,05%), segons preveu l'article 72.3 del TRLRHL:

- tipus de gravamen: $0,90 + 0,06 + 0,05 = 1,01\%$
- quota íntegra: $450,76 * 1,01\% = 4,55$ euros.

Nota: la petita quantia de la quota íntegra és el que ens fa pensar que l'Ajuntament de Vilavila deu haver regulat en la seva ordenança fiscal l'exempció de l'article 62.4 del TRLRHL i deu haver inclòs aquest supòsit.

Glossari

CE Constitució espanyola.

DA disposició addicional.

DT disposició transitòria.

IAE impost sobre les activitats econòmiques.

IBI impost sobre béns immobles.

ICIO impost sobre construccions, instal·lacions i obres.

IE impostos especials.

IGIC impost general indirecte canari.

IUTNU impost sobre l'increment del valor dels terrenys de naturalesa urbana.

Impost general indirecte canari figura tributària alternativa a l'IVA a les illes Canàries, que grava els lliuraments de béns i les prestacions de serveis fets per empresaris o professionals, a títol onerós, amb caràcter habitual o ocasional, en el desenvolupament de la seva activitat empresarial o professional; i, d'altra banda, les importacions de béns a les illes Canàries, sigui quina sigui la condició de l'importador i la finalitat a què es destinin.

Impost sobre béns immobles tribut municipal de caràcter obligatori el fet imposable del qual és la propietat dels béns immobles de naturalesa rústica o urbana situats al respecte terme municipal, o la titularitat d'un dret real d'usdefruit o de superfície, o la concessió administrativa sobre aquests béns o sobre els serveis públics als quals estiguin afectes, i que grava el valor d'aquests immobles.

Impost sobre construccions, instal·lacions i obres tribut municipal de caràcter voluntari el fet imposable del qual està constituït per la realització, dins el terme municipal, de qualsevol construcció, instal·lació o obra per a la qual s'exigeixi l'obtenció de la llicència d'obres o urbanística corresponent, s'hagi obtingut o no aquesta llicència, sempre que l'hagi d'emetre l'ajuntament que obliga a satisfer l'impost.

Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana tribut municipal de caràcter voluntari que grava l'increment de valor que experimentin els terrenys urbans i que es posin de manifest com a conseqüència de la transmissió de la propietat per qualsevol títol o de la constitució o transmissió de qualsevol dret real de gaudi, limitatiu del domini, sobre aquests terrenys.

Impost sobre les activitats econòmiques tribut municipal de caràcter obligatori el fet imposable del qual és simplement l'exercici en el territori de l'Estat d'activitats empresarials, professionals o artístiques, s'exerceixin o no en un local determinat i que estiguin especificades o no a les tarifes de l'impost.

Impost sobre vehicles de tracció mecànica tribut municipal de caràcter obligatori que grava la titularitat dels vehicles d'aquesta naturalesa que siguin aptes per a circular per les vies públiques, amb independència de la seva classe i categoria.

Impostos cedits impostos establerts i regulats per l'Estat el producte dels quals correspon, totalment o parcialment, a la comunitat autònoma a la qual es vinculin en virtut dels punts de connexió establerts legalment. En tot cas, la cessió pot comprendre competències normatives, que les comunitats autònomes podran assumir en els termes de la Llei de cessió, i, amb l'excepció de l'IRPF, competències de gestió que les comunitats autònomes podran exercir per delegació de l'Estat.

IP impost sobre el patrimoni.

IRPF impost sobre la renda de les persones físiques.

IS impost sobre societats.

ISD impost sobre successions i donacions.

ITPAJD impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats.

IVA impost sobre el valor afegit.

IVTM impost sobre els vehicles de tracció mecànica.

LCTE Llei de cessió de tributs de l'Estat a les comunitats autònomes.

LGT Llei general tributària.

LOFCA Llei orgànica de finançament de les comunitats autònomes.

LRHL Llei reguladora de les hisendes locals.

Matrícula per a la gestió de l'IAE conjunt dels censos que comprenen tots els subjectes passius que exerceixen activitats econòmiques, agrupats segons el tipus de quota (nacional, provincial o municipal) per la qual tributin i classificats per seccions, divisions, grups i epígrafs. Aquesta matrícula l'elabora anualment l'Administració tributària de l'Estat o l'entitat que hagi assumit per delegació la gestió censal del tribut.

Padró a l'efecte de l'IBI cens que comprèn els béns immobles, el subjecte passiu i els valors cadastrals, separadament per als de naturalesa rústica i urbana, que s'elabora anualment per a cada terme municipal.

RD reial decret.

RDLeg reial decret legislatiu.

STC sentència del Tribunal Constitucional.

STS sentència del Tribunal Suprem.

Tributs concertats impostos l'exacció dels quals correspon a les diputacions forals dels territoris històrics, que han de tenir en compte els principis, les bases i les normes d'harmonització establerts a l'Estatut d'Autonomia i a la llei de concert.

TRLRHL Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals.

Valor cadastral dels béns immobles valor que es fixa prenent com a referència el valor de mercat dels béns immobles sense que, en cap cas, el valor cadastral pugui ser superior al valor de mercat.

Bibliografia

Bibliografia bàsica

1. Els tributs de les comunitats autònomes

Adame Martínez, F. (1996). *Tributos propios de las Comunidades Autónomas*. Granada: Comares.

Agulló Agüero, A. (1991). "Impuestos cedidos". A: Diversos autores. *Comentarios sobre el Estatuto de Autonomía de Cataluña*. Barcelona: Institut d'Estudis Autonòmics.

Agulló Agüero, A. (1999). "La capacidad normativa de las Comunidades Autónomas: significado y repercusiones sobre el sistema tributario. (La ampliación del concepto de impuesto cedido)". A: Diversos autores. *Una nueva etapa en la corresponsabilidad fiscal*. Barcelona: Institut d'Estudis Autonòmics.

Arias Abellán, M. D. (2008). "La ordenación jurídica de los recursos financieros en el Estatuto de Autonomía de Cataluña". *Revista d'Estudis Autonòmics i Federals* (núm. 6).

Calvo Ortega, R. (2006). *Los tributos propios de las Comunidades Autónomas: algunas reflexiones sobre su futuro*. Nueva Fiscalidad, (núm. 6).

Jiménez Compaired, I. (1994). *La imposición propia de las Comunidades Autónomas*. Madrid: BOE Colección de Estudios Jurídicos. Serie Derecho Público.

Pita Grandal, A. M.; Aneiros Pereira, J. (coord.) (2008). *La financiación autonómica en los Estatutos de Autonomía*. Madrid: Marcial Pons.

Quintana Ferrer, E. (2007). "La financiación de la Generalitat en el nuevo Estatuto de Autonomía de Cataluña". *Nueva Fiscalidad* (núm. 6).

Varona Alabern, J. E. (coord.) (2005). *25 años de financiación autonómica*. Santander: Parlamento de Cantabria / Universidad de Cantabria.

Zornoza Pérez, J. (1997). "Corresponsabilidad fiscal y financiación de las Comunidades Autónomas: el modelo para el quinquenio 1997-2001". A: Diversos autores. *El Estado de las Autonomías* (vol. IV). Madrid: Fundación Ramón Areces.

2. El sistema tributari local

Álvarez Arroyo, F.; Casana Merino, F. (2002). *Tributos locales*. Madrid: Edersa.

Checa González, C. (2001). *El sistema tributario local*. Pamplona: Aranzadi.

Diversos autores (1982). *Autonomía y financiación de las Haciendas municipales*. Madrid: IEF.

Diversos autores (1991). *La reforma de las Haciendas Locales*. Valladolid: Lex Nova.

Diversos autores (1993). *Tratado de Derecho Financiero y Tributario Local*. Madrid: Marcial Pons.

Ferreiro Lapatza, J. J.; Simón Acosta, E.; Martín Queralt, J. (1988). *Informe sobre el proyecto de la Ley reguladora de las Haciendas Locales*. Madrid: Instituto de Estudios Económicos.

Martín Fernández, J. (2008). "La Hacienda Local en los nuevos Estatutos de Autonomía: una visión panorámica". *Estudios Financieros* (núm. 299).

Bibliografia complementària

1. Els tributs de les comunitats autònomes

Adame Martínez, F. (1998). *El sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen general*. Granada: Comares.

Adame Martínez, F. (2007). "La sujeción al Impuesto sobre Bienes Inmuebles de las presas y embalses". *Tributos Locales* (núm. 73).

Checa González, C. (2009). "Impuestos propios y cedidos a las Comunidades Autónomas: su regulación en los nuevos Estatutos de Autonomía". *Impuestos* (núm. 19).

- Graciano Regalado, J. C.** (2009). "Financiación autonómica y corresponsabilidad fiscal: especial referencia al nuevo modelo de 2009". *Foro: Revista de Ciencias Jurídicas y Sociales* (núm. 9).
- Alonso González, L. M.** (1995). *Los impuestos autonómicos de carácter extrafiscal*. Madrid: Marcial Pons.
- Bellod Redondo, J. F.** (2005). *El impuesto sobre el pago de los premios del bingo*. Cuadernos de Economía Murciana, (núm. 16).
- Bokobo Moiche, S.** (1998). *Los puntos de conexión en los tributos autonómicos*. Valladolid: Lex Nova.
- Calvo Vérguez, J.** (2007). "Principales novedades fiscales de la Comunidad Autónoma balear en materia de tributos propios autonómicos: análisis específico del impuesto sobre la circulación de vehículos de arrendamiento sin conductor". *Revista Jurídica de les Illes Balears* (núm. 5).
- Casado Ollero, G.** (1981). *El sistema impositivo de las Comunidades Autónomas*. Granada: Publicaciones del Instituto de Desarrollo Regional / Universidad de Granada.
- Castillo Solsona, M. M.** (1999). *La tributación de las Comunidades Autónomas*. Estudios Financieros, (núm. 190).
- Castillo Solsona, M.; Enciso Rodríguez, J. P.; Ferrer Perdiguier, M.** (2002). *Fiscalitat autonòmica i medi ambient*. Barcelona: Atelier.
- Checa González, C.** (2002). *Los impuestos propios de las Comunidades Autónomas: ensayo de superación de las fuertes limitaciones existentes para su implantación*. Pamplona: Aranzadi.
- De la Peña Amorós, M. M.** (2005). *Las competencias normativas de las Comunidades Autónomas en los tributos cedidos*. Murcia: Universidad de Murcia.
- De la Peña Amorós, M. M.** (2008). "Los puntos de conexión de los tributos cedidos a las Comunidades Autónomas". *Revista Jurídica de Castilla y León* (núm. 17).
- Diversos autores** (2002). *Ley Foral General Tributaria de Navarra (Jornadas de estudio celebradas en la Universidad de Navarra)*. Pamplona: Editorial del Gobierno de Navarra.
- Diversos autores** (2007). "Modelos de financiación autonómica y financiación de los servicios básicos: educación, sanidad y servicios sociales". *Revista de Estudios Regionales* (núm. 78).
- Diversos autores** (2008). "Tributos. Castilla-La Mancha". *Noticias de la Unión Europea* (núm. 281).
- Diversos autores** (2009). "La tributación medioambiental en Aragón". *Noticias de la Unión Europea* (núm. 289).
- Fernández Amor, J. A.** (1999). *Análisis jurídico del recargo autonómico: relaciones con los tributos cedidos*. Barcelona: Cedecs.
- Ferreiro Lapatza, J. J.** (2006). "El sistema de financiación autonómico de Catalunya: Estatuto y Constitución". *Revista Catalana de Dret Públic* (núm. 32).
- García Martínez, A.** (2000). *La gestión de los tributos autonómicos*. Madrid: Civitas.
- García Martínez, A.** (2001). "La configuración del tributo cedido como recurso autonómico". *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero* (núm. 112).
- García Martínez, A.** (2002). "La asunción autonómica de las competencias normativa y de gestión sobre los tributos cedidos". *Crónica Tributaria* (núm. 103).
- García Novoa, C.** (2006). "El sistema de financiación en la reforma del Estatuto catalán. ¿Es compatible con el orden constitucional?". *Revista Catalana de Dret Públic* (núm. 32).
- González González, A. I.** (2006). "Competencias autonómicas y tributación del agua". A: Diversos autores. *Derecho de Aguas*. Murcia: Instituto Euromediterráneo del Agua.
- Graciano Regalado, J.C.** (2009). "Financiación autonómica y corresponsabilidad fiscal: especial referencia al nuevo modelo de 2009." *Foro: Revista de Ciencias Jurídicas y Sociales*. (núm. 9)

Lasarte Álvarez, J.; Calero Gallego, J. (1986). "El recargo en el Impuesto sobre la Renta de la Comunidad de Madrid". *Hacienda Pública Española* (núm. 99).

Magadán Díaz, M.; Rivas García, J. (2001). *Fiscalidad ambiental autonómica*. Madrid: Marcial Pons.

Magadán Díaz, M.; Rivas García, J. I. (2004). *Medio ambiente y fiscalidad autonómica*. Madrid: Septem Ediciones.

Magadán Díaz, M. (2009). "Imposición verde y financiación autonómica: evolución y estructura territorial". *Economía Industrial* (núm. 371).

Manubens Florensa, C. (2002). *El nuevo Impuesto sobre Grandes Establecimientos Comerciales*. Barcelona: Bosch.

Manzano Silva, E. (2006). "El impuesto extremeño sobre suelo sin edificar y edificaciones ruinosas". *Anuario de la Facultad de Derecho* (núm. 24).

Martín y Pérez de Nanclares, J.; Urrea Corres, M. (2009). "Unión Europea y financiación autonómica: la jurisprudencia del Tribunal de Justicia sobre los sistemas tributarios de los entes territoriales subestatales". *Revista d'Estudis Autonòmics i Federals* (núm. 8).

Martínez Lago, M. A.; Verdesoto Gómez, M. (2007). "Instalaciones contaminantes y fiscalidad. ¿Es constitucional el Impuesto sobre instalaciones que inciden en el medio ambiente de la Comunidad Autónoma de Extremadura?". En: R. Falcón y Tella (coord.). *Estudios sobre fiscalidad de la energía y desarrollo sostenible*. Madrid: Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales.

Martínez Muñoz, Y. (2009). "La supresión del gravamen del Impuesto sobre el Patrimonio en relación con el poder tributario de las Comunidades Autónomas". *Nueva Fiscalidad* (núm. 1).

Millán Vázquez de la Torre, G.; López-Guzmán Guzmán, T. J. (2005). "Turismo sostenible y fiscalidad: el papel de las ecotasas". A: Diversos autores. *Turismo sostenible: un enfoque multidisciplinar e internacional*. Córdoba: Universidad de Córdoba.

Mora Lorente, M. D. (2004). *Impuestos cedidos: implicaciones internas y comunitarias*. València: Tirant lo Blanch.

Nieto Montero, J. J. (1999). "Los recargos autonómicos sobre tributos estatales". *Revista de Información Fiscal* (núm. 35).

Pagès i Galtés, J. (1995). *Fiscalidad de las aguas (especial referencia a la legislación catalana)*. Madrid: Marcial Pons.

Patón García, G. (2006). "Hacia un modelo de impuesto ambiental: las reformas pactadas y la creación de nuevos tributos". *Nueva Fiscalidad* (núm. 7).

Pérez de Ayala Becerril, M. (2001). "La inconstitucionalidad del nuevo impuesto catalán sobre grandes superficies a la luz de la jurisprudencia del Tribunal Constitucional". *Impuestos* (núm. 11).

Pi Joan Font, I.; Estepa Giménez, A.; Checa González, C. (2001). "Límites formales al establecimiento de tributos propios en las Comunidades Autónomas". *Alcabala: Revista de Hacienda Pública de Andalucía* (núm. 28).

Portillo Navarro, M. J. (2006). "Los impuestos ambientales propios de las Comunidades Autónomas". *Impuestos* (núm. 14).

Quintana Ferrer, E. (2000). "Los recargos de las Comunidades Autónomas sobre impuestos del Estado". *Crónica Tributaria* (núm. 95).

Quintana Ferrer, E. (2001). *Los recursos participativos en el marco de la articulación entre las Haciendas autonómica y estatal*. València: Tirant lo Blanch.

Quintana Ferrer, E. (2007). "La financiación de la Generalitat en el nuevo estatuto de autonomía de Cataluña". *Nueva Fiscalidad* (núm. 6).

Ramos Prieto, J. (2001): *La cesión de impuestos del Estado a las Comunidades Autónomas: concepto, régimen jurídico y articulación constitucional*. Granada: Comares.

Ruiz Almendral, V. (2004). *Impuestos cedidos y corresponsabilidad fiscal*. València. Tirant lo Blanch.

Sánchez Galiana, C. M. (2004). "Los tributos propios de las Comunidades Autónomas que inciden sobre los bienes inmuebles". *Revista de Estudios Jurídicos* (núm. 5).

Sánchez Sánchez, A.; Gil Macià, L.; Mas Devesa, S. (2005). "La fiscalidad del agua". A: Diversos autores. *Los mercados del agua (análisis jurídico y económico de los contratos de cesión y bancos de agua)*. Madrid: Civitas.

Sanz Gómez, M. M.; Lagos Rodríguez, M. G. (1994). "La imposición propia de las Comunidades Autónomas en el período definitivo (1987/1991)". *Palau 14* (núm. 24).

Sevilla Segura, J. V. (2006). "La financiación autonómica después del nuevo Estatuto de Cataluña". *Mediterráneo Económico* (núm. 10).

Tejerizo López, J. M.; Menéndez, G.; Vaquera, A. (2007). "La tributación medioambiental en las Comunidades Autónomas y en el Derecho Comparado". *Economistas* (núm. 25).

Vaquera García, A. (2006). "La fiscalidad ambiental: algunas reflexiones actuales". *Nueva Fiscalidad* (núm. 3).

Villarín Lagos, M. (2000). *La cesión de impuestos estatales a las Comunidades Autónomas*. Valladolid: Lex Nova.

Yábar Sterling, A. (1998). *Fiscalidad ambiental*. Barcelona: Cedecs.

Zornoza Pérez, J. (1992-93). "Tributos propios y recargos de las Comunidades Autónomas". *Documentación Administrativa* (núm. 232-233).

2. Sistema tributari local

2.1. Obres generals

Agulló Agüero, A. (1990). "La reforma de la Hacienda Local". *Ponències del Seminari de Dret Local* (núm. 1).

Álvarez Arroyo, F. (2003). "Turismo y haciendas locales". *Nueva Fiscalidad* (núm. 6).

Blázquez Lidoy, A. (2009). "Impuestos locales y entidades no lucrativas: especial atención a la Ley 49/2002". *Tributos Locales* (núm. 89).

Caballero Gea, J. A. (2003). *Licencias, tasas e impuestos municipales*. Madrid: Dykinson.

Checa González, C. (1998). *Exenciones en materia de impuestos locales*. Pamplona: Aranzadi.

Checa González, C. (2000). *Tributos locales: análisis jurisprudencial de las cuestiones sustantivas más controvertidas*. Madrid: Marcial Pons.

Checa González, C., Merino Jara, I. (2003). *Reforma de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales en materia tributaria*. Pamplona: Aranzadi.

Diversos autores (2005). *Planteamiento histórico y constitucional de las Haciendas Locales*. Jaén: Instituto de Estudios Giennenses.

Escribano López, F. (1991). "La Hacienda local en el seno del ordenamiento tributario: unidad y diversidad". *Palau 14* (núm. 15).

Fernández de Soto Blass, M. L. (2006). "Principios y normas generales: incentivos fiscales para la protección del medio ambiente en los impuestos propios de las haciendas locales". *Tributos Locales* (núm. 61).

García Gil, J. L.; García Gil, F. J.; García Gil, M. (2003). *El sistema tributario municipal*. Pamplona: DAPP, Publicaciones Jurídicas.

García Martínez, A. (2009). "La colaboración de la AEAT en la aplicación de los tributos locales". *Tributos Locales* (núm. 88).

Lago Montero, J. M.; Guervós Maíllo, M. A. (2004). *Tasas locales*. Madrid. Marcial Pons.

Martín Fernández, J. (2006). "La incidencia del nuevo modelo de financiación autonómica en las Haciendas locales de Cataluña: autonomía local y reserva de ley". *Revista Catalana de Dret Públic* (núm. 32).

Puig Ventosa, I. (2004). *Fiscalitat ambiental local*. Barcelona: Fundació Carles Pi i Sunyer.

Ramallo Massanet, J.; Zornoza Pérez, J. (1993) "Autonomía y suficiencia en la financiación de las Haciendas locales". *Revista de Estudios de la Administración Local y Autonómica* (núm. 259).

Ramos Prieto, J. (2003). "Autonomía, suficiencia financiera y poder tributario de las Corporaciones Locales ante el creciente avance de poder tributario de las Comunidades Autónomas". *Revista de Estudios Regionales* (núm. 66).

Rubio de Urquía, J. I. (coord.) (1989). *Manual de Ordenanzas Fiscales*. Madrid: IEF.

Ruiz Garijo, M. (2002). *Tasas locales (municipales y provinciales)*. Madrid: Edersa.

2.2. L'impost sobre béns immobles

Agulló Agüero, A. (1989). "La determinación del valor catastral y su impugnación en el ámbito de la Contribución Territorial Urbana y en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles". *Revista de Hacienda Autonómica y Local* (núm. 55 y 56).

Agulló Agüero, A. (1991). "El Impuesto Inmobiliario en la Ley reguladora de las Haciendas Locales". *Ponències del Seminari de Dret Local* (núm. 2).

Arnal Suria, S. (1991). *El Impuesto sobre Bienes Inmuebles*. Madrid: Abella.

Borrego Clavero, M. (2003). *El hecho imponible del Impuesto sobre Bienes Inmuebles*. Salamanca: Ediciones de la Universidad de Salamanca.

Cobo Olivera, T. (2009). "Naturaleza y hecho imponible del Impuesto sobre Bienes Inmuebles". *Tributos Locales* (núm. 88).

Cobo Olivera, T. (2009). "Exenciones del Impuesto sobre Bienes Inmuebles de aplicación directa que no necesitan para su aplicación la previa solicitud del sujeto pasivo". *Quincena Fiscal* (núm. 9).

Chica Palomo, M. D. (2007). "El gran incremento por los municipios de los tipos de gravamen del IBI y su colisión con otros impuestos". *Nueva Fiscalidad* (núm. 6).

De Vicente de la Casa, F. (2008). "La concurrencia y articulación del IBI con otros tributos que recaen sobre el mismo objeto imponible". *Tribuna Fiscal* (núm. 211).

Fernández Junquera, M. (2008). "La regulación del IBI en la Ley del Catastro". *Tributos Locales* (núm. 76).

Fernández López, C. (2009). "El Catastro y el Impuesto sobre Bienes Inmuebles: propuesta de nueva distribución competencial". *Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados. Revista Técnica Especializada en Administración Local y Justicia Municipal* (núm. 15-16).

García Martín, J. A. (1976). *Contribución Territorial Rústica y Pecuaria*. Madrid: IEF.

López García, C. (2008). "El sistema de recursos y reclamaciones del Impuesto sobre Bienes Inmuebles". *Tributos Locales* (núm. 85).

López García, C. (2009). "La colaboración municipal en la inspección del Impuesto sobre Bienes inmuebles." *Tributos Locales* (núm. 89).

Martínez García-Moncó, A. (1995). *El Impuesto sobre Bienes Inmuebles y los valores catastrales*. Valladolid: Lex Nova.

Merino Jara, I. (2001). *Impuesto sobre Bienes Inmuebles*. Pamplona: Aranzadi.

Mochón López, L. (2001). *El valor catastral y los Impuestos sobre Bienes Inmuebles y sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana*. Granada: Comares.

Sainz de Bujanda, F. (1987). *La Contribución Territorial Urbana. Trayectoria histórica y problemas actuales*. Valencia: Cámara Oficial de la Propiedad Urbana de Valencia.

Vicente de la Casa, F. de (2009). "La concurrencia y articulación del Impuesto sobre Bienes Inmuebles con otros tributos que recaen sobre el mismo objeto imponible". *Crónica Tributaria* (núm. 131).

2.3. L'impost sobre les activitats econòmiques

Anibarro Pérez, S. (1997). *La sujeción al Impuesto sobre Actividades Económicas*. Madrid: McGraw-Hill.

Cayón Galiardo, A. (2003). "La reforma del Impuesto sobre Actividades Económicas". *Revista Técnica Tributaria* (núm. 60).

Cazorla Prieto, L. M. (1996). *Impuesto sobre Actividades Económicas y deporte*. Pamplona: Aranzadi.

García-Fresneda Gea, F. (2007). "Las exenciones en el Impuesto sobre Actividades Económicas". *Quincena Fiscal* (núm. 13).

García-Fresneda Gea, F. (2007). "Los supuestos de no sujeción en el Impuesto sobre Actividades Económicas". *Impuestos* (núm. 23).

García-Fresneda Gea, F. (2008). "Los antecedentes históricos del Impuesto sobre Actividades Económicas". *Crónica Tributaria* (núm. 127).

García Martínez, A. (2006). "El ejercicio del poder tributario municipal en el Impuesto sobre Actividades Económicas". *Tributos Locales* (núm. 58).

López Espadafor, C. M. (2004). "La evolución de la doble imposición en relación al Impuesto sobre Actividades Económicas". *Nueva Fiscalidad* (núm. 1).

López Espadafor, C. M. (2007). "La bonificación en el impuesto sobre actividades económicas para las entidades con rentas negativas". *Tributos Locales* (núm. 67).

Pagès Galtés, J. (1995). *Manual del Impuesto sobre Actividades Económicas*. Madrid: Marcial Pons.

Poveda Blanco, F. (1997). *El Impuesto sobre Actividades Económicas*. Bilbao: Deusto.

Poveda Blanco, F. (2003). *El nuevo Impuesto sobre Actividades Económicas*. Bilbao: Ediciones Deusto.

Poveda Blanco, F. (2005). "La imposición sobre las actividades económicas en la Hacienda local a los 25 años de la Constitución". *Crónica Tributaria* (núm. 115).

2.4. L'impost sobre construccions, instal·lacions i obres

Agulló Agüero, A. (1989). "El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras". A: Diversos autores. *Jornades sobre l'aplicació de la Llei reguladora d'Hisendes locals*. Barcelona: Diputació de Barcelona.

Álvarez Arroyo, F. (1996). *El Impuesto municipal sobre Construcciones, Instalaciones y Obras*. Pamplona: Aranzadi.

Cedillo López, L. (1998). "La liquidación provisional en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras". *Estudios Financieros* (núm. 183).

Cobo Olvera, T. (1991). *Impuesto municipal sobre Construcciones, Instalaciones y Obras e Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica*. Granada: Impredisur.

García Novoa, C. (2008). "La asistencia técnica por empresas privadas en la gestión del ICIO: una fórmula acorde con el ordenamiento jurídico". *Tributos Locales* (núm. 79).

López García, C. (2009). "La colaboración municipal en la inspección del Impuesto sobre Bienes Inmuebles". *Tributos Locales* (núm. 89).

Hernando Rydings, M. (2008). "Ámbito de aplicación del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras". *Tributos Locales* (núm. 82).

Marín-Barnuevo Fabo, D. (2001). *El ICIO. Teoría y práctica en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras*. Madrid: Colex.

Marín-Barnuevo Fabo, D. (2008). "La comprobación y liquidación definitiva en el ICIO". *Tributos Locales* (núm. 80).

Pagès Galtés, J. (1994). *El ICIO y la licencia de obras: actividades inmobiliarias y tributos*. Madrid: Tecnos.

Salas Sánchez, T. (1996). *Estudio jurídico del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras*. Valladolid: Lex Nova.

Sánchez Blázquez, V. M. (2007). "El impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras y la prescripción". *Tributos Locales* (núm. 70).

Santandreu Montero, J. A. (2005). "Reflexiones sobre el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras". A: Diversos autores. *Las haciendas locales: situación actual y líneas de reforma*. Madrid: Fundación Democracia y Gobierno Local.

Tovillas Morán, J. M. (2008). "Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras en el caso de contratos públicos". *Tributos Locales* (núm. 84).

Valdivieso Fontán, M. J. (2000). *Las tasas por prestación de servicios urbanísticos y el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras*. Granada: Comares.

Varona Alabern, J. E. (2008). "Revisión crítica y análisis jurisprudencial del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras". *Tributos Locales* (núm. 77).

Vera Mesa, A. J. (2008). "La importancia cuantitativa y cualitativa del ICIO en la Hacienda Local. Algunos aspectos problemáticos relativos a su aplicación". *Tributos Locales* (núm. 76).

Utande San Juan, J. M.; Zurdo Verdugo, M. (2009). "El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras". *OL, Revista Tributaria Oficina Liquidadoras* (núm. 9).

2.5. Altres impostos locals

Álvarez Arroyo, F. (2004). *Impuesto municipal sobre el incremento de valor de los terrenos (plusvalías)*. Madrid. Dykinson.

Calvo Vérguez, J. (2008). "Los supuestos de no sujeción y de exención en el IIVTNU". *Tributos Locales* (núm. 85).

Calvo Vérguez, J. (2009). "La incidencia del elemento temporal en el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana: análisis del período de generación de la plusvalía y de devengo del tributos". *Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados* (núm. 2).

Calvo Vérguez, J. (2009). "En torno a los beneficios fiscales previstos para las personas con discapacidad en el Impuesto municipal sobre Vehículos de Tracción Mecánica". *Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados. Revista Técnica Especializada en Administración Local y Justicia Municipal* (núm. 18).

Carpizo Bergareche, J. (2009). "La base imponible en el IIVTNU". *Tributos Locales* (núm. 90).

Carrasco Parrilla, P. J. (2009). "Algunas notas sobre el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana". *Tributos Locales* (núm. 88).

Casana Merino, F. (1994). *El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana*. Madrid: Marcial Pons.

Chico de la Cámara, P.; Herrera Molina, P. M. (2008). "El Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica: análisis sistemático y posibles líneas de reforma". *Tributos Locales* (núm. 82).

Cuerno Llata, J. R. (2008). "El impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana en las Juntas de Compensación: especial referencia a los excesos de adjudicación". *Práctica Urbanística* (núm. 69).

De Vicente Benito, F. (2008). "La concurrencia y articulación del Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana con otros tributos que recaen sobre el mismo objeto imponible". *Gaceta Fiscal* (núm. 274).

Diversos autors (2008). "El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana". *OL, Revista Tributaria de las Oficinas Liquidadoras* (núm. extraordinario 7) .

Falcón y Tella, R. (1993). "La posible inconstitucionalidad del Impuesto municipal sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana". *Revista Técnica Tributaria* (núm. 21).

Fernández Junquera, M. (1993). "El Impuesto sobre Gastos Suntuarios". A: Diversos autors. *Tratado de Derecho Financiero y Tributario Local*. Madrid: Marcial Pons.

García Martínez, A.; Vega Borrego, F. (2004). *El impuesto sobre vehículos de tracción mecánica*. Granada: Comares.

García-Fresneda Gea, F. (2009). "El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana y el principio de capacidad de pago". *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero* (núm. 144).

García Novoa, C. (2008). "Aproximaciones al objeto de imposición en el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica". *Tributos Locales* (núm. 83).

López Espadafor, C. M. (2007). "La protección del medio ambiente y el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica". *Nueva Fiscalidad* (núm. 1).

López León, J. (2002). *Gestión e inspección del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana*. Madrid: Abella-El Consultor.

Madrigal Velázquez, M. (2001): *El Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica*. Barcelona: Bayer Hnos.

Orón Moratal, G. (1993). *Exenciones y no sujeción al nuevo Impuesto municipal de Plusvalías*. Madrid: Tecnos.

Orón Moratal, G. (2001). *El Impuesto municipal sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana a través de cuestiones prácticas*. Valencia: Sedaví.

Plaza Vázquez, A. L.; Villaverde Gómez, M. B. (2005). *Impuesto sobre el Incremento de los Terrenos de Naturaleza urbana: análisis jurisprudencial práctico*. Pamplona: Thomson-Aranzadi.

Quesada Santiuste, F. (2007). "Comentarios a la actual regulación de la base imponible del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana". *Tributos Locales* (núm. 73).

Sánchez Blázquez, V. M. (2007). "Energía, medio ambiente e impuesto sobre vehículos de tracción mecánica: el impuesto alemán como uno de los modelos a seguir". En: R. Falcón y Tella (coord.). *Estudios sobre fiscalidad de la energía y desarrollo sostenible*. Madrid: Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales.

Sánchez Pino, A. J. (2001). "El sujeto pasivo del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica en la jurisprudencia". *Carta Tributaria* (núm. 7).

Serrallonga y Sivilla, M. M. (2000). *El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana en la jurisprudencia*. Barcelona: Bayer Hnos.

Serrano Antón, F. (2007). "La reaparición del cierre registral y la lucha contra el fraude fiscal en el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana en Madrid". *Estudios Financieros* (núm. 289).

Utande San Juan, J. M.; Zurdo Verdugo, M. (2009). "El Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica". *OL, Revista Tributaria de las Oficinas Liquidadoras* (núm. 10).

Vicente de la Casa, F. de(2008). "La concurrencia y articulación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana con otros tributos que recaen sobre el mismo objeto imponible". *Gaceta Fiscal* (núm. 274).

Yebra Martull-Ortega, P. (1992). "El Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica". *Revista de Hacienda Autonómica y Local* (núm. 65).

2.6. Gestió dels impostos locals

Barquero Esteban, J. M. (1998). *La gestión de los tributos locales: aspectos competenciales*. Madrid: Civitas.

Jabalera Rodríguez, A. (2005). *La gestión impositiva municipal en la nueva Ley General Tributaria*. Madrid: Marcial Pons.

Mestre García, E. (2004). *La Ley General Tributaria y su aplicación a las Haciendas Locales*. Málaga: Fundación Asesores Locales.

Nieto Montero, J. J. (1997). *La gestión de los impuestos municipales*. Pamplona: Aranzadi.

