



Universidad de Jaén

Facultad de Ciencias Sociales
y Jurídicas

Trabajo Fin de Grado

LAS ORDENANZAS FISCALES Y EL MEDIO AMBIENTE

Alumna: Josefa García Nágera

Junio, 2021

ÍNDICE

RESUMEN	3
RÉSUMÉ.....	4
1.1. ORDENANZAS FISCALES.....	6
1.2. TENDENCIA DE LA FISCALIDAD AMBIENTAL.....	9
1.3. SITUACIÓN DE PARTIDA DE LA IMPOSICIÓN LOCAL	10
2. INSTRUMENTOS ECONÓMICOS DE LOS ENTES LOCALES.....	14
2.1. IMPUESTOS MUNICIPALES	15
2.1.1. IMPUESTOS DE BIENES INMUEBLES	15
2.1.2 IMPUESTO SOBRE VEHÍCULOS DE TRACCIÓN MECÁNICA.	21
2.1.3. IMPUESTO DE CONSTRUCCIONES, INSTALACIONES Y OBRAS	27
2.1.4. IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA -LA PLUSVALÍA MUNICIPAL-. 29	
2.1.5. IMPUESTO DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS - IAE -.	32
2.2 TASAS.....	36
2.3. CONTRIBUCIONES ESPECIALES	41
2.4. RECARGOS LOCALES	43
2.5 PRECIOS PÚBLICOS.....	43
2.6 OTROS INSTRUMENTOS ECONÓMICOS	44
3. PROPUESTAS DE AMBIENTALIZACIÓN FISCAL EN EL ÁMBITO LOCAL..	45
4. CONCLUSIONES.....	49
5. BIBLIOGRAFÍA	51

ÍNDICE DE ABREVIATURAS.

Art.: Artículo

CCAA: Comunidad Autónoma

CE: Comisión Europea

EELL: Entidades Locales

IAE: Impuesto Actividades Económicas

IBI: Impuesto Bienes Inmuebles

ICIO: Impuesto sobre Construcciones Instalaciones y Obras

IVTM: Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica

LGT: Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria

LPGE: Ley de Presupuestos Generales del Estado

LRHLL: Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales

OF: Ordenanzas Fiscales

PLUSVALIA: Impuesto sobre el incremento del Valor de los Bienes de Naturaleza Urbana

TRLRHL: Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por lo que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales

UE: Unión Europea

RESUMEN

En España los instrumentos de fiscalidad ambiental son aún poco utilizados por las administraciones locales. La metodología de este documento se basa en la investigación sobre legislación tributaria local, además de diversas fuentes bibliográficas. La finalidad es demostrar que a través de las ordenanzas fiscales se pueden encontrar los instrumentos que modifiquen los tributos locales susceptibles de ambientalizar y por otro lado mentalizar a los ciudadanos a través de los mismos.

Para ello este trabajo se divide en cuatro partes fundamentales. La introducción a las ordenanzas fiscales y su relación directa con la modificación de los tributos. El siguiente capítulo define cada uno de los tributos como instrumentos de recaudación local. Más adelante, se trata de dar respuesta a través de la modificación de esos tributos para ambientalizar a los ayuntamientos. Concluyendo con las medidas propuestas para la implementación de dicha política pública.

Palabras clave: Fiscalidad ambiental, tributos locales, ordenanzas fiscales, ayuntamientos, medio ambiente, impuestos municipales, ambientalización.

RÉSUMÉ

En Espagne, les instruments de taxation environnementale sont encore peu utilisés par les administrations locales. La méthodologie de ce document est basée sur des recherches sur la législation fiscale locale, ainsi que sur diverses sources bibliographiques. L'objectif de ce travail est de démontrer qu'à travers les ordonnances fiscales il est possible de trouver les instruments qui modifient les impôts locaux susceptibles d'écologiser et de mentaliser les citoyens à travers eux.

Pour cela, ce document est divisé en quatre parties fondamentales. L'introduction aux ordonnances fiscales et leur relation directe avec la modification des impôts. Le chapitre suivant définit chacun des impôts en tant qu'instruments de perception locale. Plus loin, il tente d'apporter une réponse par la modification de ces taxes afin de rendre les conseils municipaux plus écologiques. En conclusion, les mesures proposées pour la mise en œuvre de cette politique publique.

Mots clés : Fiscalité environnementale, impôts locaux, ordonnances fiscales, conseils municipaux, environnement, taxes municipales, environnementalisation.

1. INTRODUCCIÓN

La gestión ambiental local requiere el uso de instrumentos de muy diversa índole. Tradicionalmente los instrumentos de política ambiental utilizados en el ámbito local han sido básicamente de dos tipos:

- a) Las normas y el ejercicio de su control, sobre todo los instrumentos de planificación urbanística, las ordenanzas municipales y la autorización y control de las actividades económicas.
- b) Las acciones fundamentadas en el gasto público destacando particularmente la ejecución de inversiones en infraestructuras, la prestación de servicios públicos (Por ejemplo: suministro de agua o gestión de residuos) y el destino de recursos a campañas de comunicación y concienciación ambiental.

La política ambiental es un ámbito poco explorado a escala local: el uso de instrumentos jurídicos como son las Ordenanzas Fiscales con el fin de incentivar conductas más ecológicas entre ciudadanos y responsables de actividades económicas.

1.1. ORDENANZAS FISCALES.

(Art. 15 a 19) Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por lo que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL en adelante)

1. Salvo en los supuestos previstos en el artículo 59.1 de esta Ley, las entidades locales deberán acordar la imposición y supresión de sus tributos propios, y aprobar las correspondientes ordenanzas fiscales reguladoras de estos.

2. Respecto de los impuestos previstos en el artículo 59.1, los ayuntamientos que decidan hacer uso de las facultades que les confiere esta ley en orden a la fijación de los

elementos necesarios para la determinación de las respectivas cuotas tributarias, deberán acordar el ejercicio de tales facultades, y aprobar las oportunas ordenanzas fiscales.

3. Asimismo, las entidades locales ejercerán la potestad reglamentaria a que se refiere el apartado 2 del artículo 12 de esta ley, bien en las ordenanzas fiscales reguladoras de los distintos tributos locales, bien mediante la aprobación de ordenanzas fiscales específicamente reguladoras de la gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos locales.

Contenido de las ordenanzas fiscales.

1. Las ordenanzas fiscales a que se refiere el apartado 1 del artículo anterior contendrán, al menos:

a) La determinación del hecho imponible, sujeto pasivo, responsables, exenciones, reducciones y bonificaciones, base imponible y liquidable, tipo de gravamen o cuota tributaria, período impositivo y devengo.

b) Los regímenes de declaración y de ingreso.

c) Las fechas de su aprobación y del comienzo de su aplicación.

Asimismo, estas ordenanzas fiscales podrán contener, en su caso, las normas a que se refiere el apartado 3 del artículo 15.

Los acuerdos de aprobación de estas ordenanzas fiscales deberán adoptarse simultáneamente a los de imposición de los respectivos tributos.

Los acuerdos de modificación de dichas ordenanzas deberán contener la nueva redacción de las normas afectadas y las fechas de su aprobación y del comienzo de su aplicación.

2. Las ordenanzas fiscales a que se refiere el apartado 2 del artículo anterior contendrán, además de los elementos necesarios para la determinación de las cuotas tributarias de los respectivos impuestos, las fechas de su aprobación y el comienzo de su aplicación.

Asimismo, estas ordenanzas fiscales podrán contener, en su caso, las normas a que se refiere el apartado 3 del artículo 15.

Los acuerdos de aprobación de ordenanzas fiscales deberán adoptarse simultáneamente a los de fijación de los elementos regulados en aquéllas.

Los acuerdos de modificación de dichas ordenanzas se ajustarán a lo dispuesto en el último párrafo del apartado anterior.

Elaboración, publicación y publicidad de las ordenanzas fiscales.

1. Los acuerdos provisionales adoptados por las corporaciones locales para el establecimiento, supresión y ordenación de tributos y para la fijación de los elementos necesarios en orden a la determinación de las respectivas cuotas tributarias, así como las aprobaciones y modificaciones de las correspondientes ordenanzas fiscales, se expondrán en el tablón de anuncios de la Entidad durante treinta días, como mínimo, dentro de los cuales los interesados podrán examinar el expediente y presentar las reclamaciones que estimen oportunas.
2. Las entidades locales publicarán, en todo caso, los anuncios de exposición en el boletín oficial de la provincia, o, en su caso, en el de la comunidad autónoma uniprovincial. Las diputaciones provinciales, los órganos de gobierno de las entidades supramunicipales y los ayuntamientos de población superior a 10.000 habitantes deberán publicarlos, además, en un diario de los de mayor difusión de la provincia, o de la comunidad autónoma uniprovincial.
3. Finalizado el período de exposición pública, las corporaciones locales adoptarán los acuerdos definitivos que procedan, resolviendo las reclamaciones que se hubieran presentado y aprobando la redacción definitiva de la ordenanza, su derogación o las modificaciones a que se refiera el acuerdo provisional. En el caso de que no se

hubieran presentado reclamaciones, se entenderá definitivamente adoptado el acuerdo, hasta entonces provisional, sin necesidad de acuerdo plenario.

4. En todo caso, los acuerdos definitivos a que se refiere el apartado anterior, incluyendo los provisionales elevados automáticamente a tal categoría, y el texto íntegro de las ordenanzas o de sus modificaciones, habrán de ser publicados en el boletín oficial de la provincia o, en su caso, de la comunidad autónoma uniprovincial, sin que entren en vigor hasta que se haya llevado a cabo dicha publicación.
5. Las diputaciones provinciales, consejos, cabildos insulares y, en todo caso, las demás entidades locales cuando su población sea superior a 20.000 habitantes, editarán el texto íntegro de las ordenanzas fiscales reguladoras de sus tributos dentro del primer cuatrimestre del ejercicio económico correspondiente.

En todo caso, las entidades locales habrán de expedir copias de las ordenanzas fiscales publicadas a quienes las demanden.

La atribución de competencias y la legislación sobre haciendas locales condicionan las posibilidades de acción de los Entes Locales en esta materia. Pese a estas limitaciones, las posibilidades de actuación de los Entes Locales en materia de fiscalidad ambiental existen y son relevantes.

1.2. TENDENCIA DE LA FISCALIDAD AMBIENTAL

La generación de externalidades ambientales hace necesario el desarrollo de políticas públicas que promuevan los objetivos ambientales y sociales que el mercado por si solo no puede garantizar (Puig, 2008). Si los efectos negativos de las externalidades fueran asumidos por sus responsables (de forma directa o asumiendo la responsabilidad económica) en lugar de ser transferidos a terceros, éstas disminuirían notablemente (Franco, 1995).

Los instrumentos de política económica ambiental son aquéllos que tienen como principal característica la de crear incentivos económicos que estimulen la adopción de conductas más ecológicas. Son ejemplos en este sentido los sistemas de bonificación

penalización, los sistemas de permisos de contaminación negociables o, como caso más paradigmático, los impuestos ambientales. En general se fundamentan en la aplicación del “principio de quien contamina paga”, y en los incentivos a la mejora ambiental que éste crea. Son instrumentos que deben complementarse con los de carácter normativo, principalmente por dos motivos:

- a) La contaminación que se da aún cumpliendo las normas no tiene porque ser a coste cero para su causante
- b) Es necesario limitar normativamente ciertas prácticas que no deben ser permitidas aunque su causante pague: el “*principio de quien contamina paga*” no puede derivar en “quien puede pagar puede contaminar”.

1.3. SITUACIÓN DE PARTIDA DE LA IMPOSICIÓN LOCAL

Más allá de la justificación teórica, abundan los ejemplos reales de instrumentos de política económica ambiental que han resultado exitosos. En la mayoría de Estados de la Unión Europea (UE) se encuentran ejemplos en funcionamiento (European Environmental Agency, 2000), y la propia Unión Europea ha dado algunos pasos hacia la adopción del “principio de quien contamina paga” (por ejemplo. estableciendo tipos mínimos para los impuestos sobre hidrocarburos) y del principio de la responsabilidad del productor (Por ejemplo: Directiva 94/62/CE sobre envases y residuos de envases o Directiva 2002/96/CE sobre residuos de aparatos eléctricos y electrónicos).

La Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (art. 2) establece que “**los tributos**, además de ser medios para obtener los recursos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos, podrán servir como instrumentos de la política económica general y atender a la realización de los principios y fines contenidos en la Constitución”. Este reconocimiento explícito de la posibilidad que los tributos tengan un carácter extrafiscal abre la opción a que puedan tener una finalidad ambiental.

Sin embargo, a pesar de esta posibilidad, el Estado español lleva un atraso en la aplicación de instrumentos de fiscalidad ambiental respecto de la mayoría de los países

de la UE. Hasta la fecha no ha perdido vigencia la afirmación de Gago, Labandeira (1999: 91) respecto a que *“las experiencias del sistema fiscal estatal con tributación ambiental han carecido de relevancia hasta el momento”*.

A nivel autonómico, sí hay en vigor diferentes instrumentos tributarios con vocación ambiental, por ejemplo sobre el vertido de residuos municipales, industriales y de la construcción, sobre la producción nuclear de electricidad, sobre las emisiones atmosféricas, etc., si bien la situación entre Comunidades Autónomas es muy desigual.

A nivel local, en nuestro país los ayuntamientos no tienen potestad legislativa, lo que entre otras cosas les impide crear impuestos propios. Los impuestos que forman parte de su actual sistema recaudatorio han sido creados y asignados por las leyes Reguladoras de las haciendas locales. Si cuentan con un margen bastante amplio, sin embargo, para crear tasas y contribuciones especiales, así como para realizar recargos sobre la imposición autonómica (Labandeira, 2010).

Los impuestos locales existentes en España tienen en general, poco que ver con el medio ambiente. Solo una interpretación poco restrictiva puede identificar componentes ambientales en la tributación recurrente de los vehículos de tracción mecánica. Incluso en este caso su papel ambiental solo surgiría de la forma accesorio, al conseguir ciertas combinaciones de impuestos subóptimos sobre carburantes y sobre vehículos (incluyendo potencia y características ambientales de los motores) funcionar como un impuesto óptimo sobre distintos tipos de emisiones contaminantes (Fulleron y West 2002). En sí mismo, el actual impuesto municipal sobre vehículos introduce escasos incentivos para el cambio de comportamiento y una vinculación muy imperfecta con casi cualquier problema ambiental asociado al transporte (el daño dependerá del uso real, no de las características de los vehículos).

En el resto de los casos, el aún menor vínculo entre lo gravado y la problemática ambiental justifica nuestra posición. Como se argumentará en el siguiente apartado, la supuesta “ambientalización de tributos de naturaleza no ambiental no es posible sin cambios estructurales importantes. La introducción de deducciones por gastos o actuaciones ambientales, muy habitual en la tributación municipal española en estos momentos, se aproxima así más a la subvención (gasto fiscal) que a una posible

ambientalización de impuestos sobre propiedad o actividades económicas. Aunque es posible usar deducciones para mejorar el perfil ambiental de ciertos tributos, por ejemplo, energéticos, o para transformar de forma más efectiva un impuesto sobre producto en otro sobre emisiones, nada de esto ocurre con los tributos ambientales municipales.

Más recorrido ambiental puede existir en el ámbito de las tasas municipales. Aunque los intentos de crear tasas relacionadas con la emisión de sustancias contaminantes a la atmosfera se han enfrentado con abundantes limitaciones legales (por ejemplo, la tasa “verde” del ayuntamiento de Cerceda sobre emisiones de óxidos de azufre y carbono), las potencialidades son mayores en el campo de los residuos líquidos y sólidos. Estas se refieren a servicios (alcantarillado y recogida de residuos) cuya prestación tiene carácter obligatorio para todos los municipios españoles. En el primer caso se puede distinguir entre actividades de evacuación y saneamiento (cuando éste sea competencia municipal), pudiendo buscarse la vinculación a los muy generalizados y potentes cánones de saneamiento autonómicos (que podría tomar la forma muy generalizados y potentes cánones de saneamiento autonómicos (que podría tomar la forma de recargo). La clave, como en el caso de los impuestos, no es el destino que se dé a los recursos obtenidos sino la definición tributaria y los incentivos que puedan producirse por el lado del ingreso público.

Por su parte, las tasas de recogida de basuras tienen en general un diseño muy poco ambicioso en nuestro país, normalmente con resultados deficitarios para las necesidades del servicio, y con una incidencia ambiental prácticamente inexistente. El marco fiscal existente dificulta tremendamente una gestión razonable en términos ambientales puesto que una tasa que discrimine adecuadamente entre los que producen más o menos residuos en condición imprescindible para su funcionamiento justo y como punto de partida para la aplicación de impuestos reguladores que se apoyen en su diseño. Como en el caso de la imposición municipal de vehículos, esta tasa ha de jugar un papel fundamental para la viabilidad de la imposición sobre residuos (que probablemente esté en manos de otras administraciones).

Otros tributos también basados en el principio del beneficio, las contribuciones especiales, tienen un papel más limitado desde una perspectiva ambiental. En primer lugar porque pueden tratarse de meros instrumentos para financiar un determinado gasto público asociado con beneficios de naturaleza económico.-ambiental, sin que exista necesariamente un efecto positivo ambiental por el lado del ingreso público. En segundo lugar porque, aun de definirse con un vínculo ambiental por el lado del ingreso (cosa que no permite la legislación actual, al distribuir la cuota por indicadores convencionales de bienes inmuebles), su compatibilidad con las abundantes actuaciones hidráulicas, aunque quizá las políticas de adaptación al cambio climático abran nuevas oportunidades para estas figuras porque, frente a la mitigación, la adaptación al cambio climático puede comportarse en muchos casos como un bien público local. Si la adaptación se acepta como un indicador ambiental adecuado, y la contribución especial determina el nivel de adaptación, la contribución especial podría alcanzar un estatus similar al de un tributo ambiental.

Finalmente se encuentran los recargos potenciales sobre los impuestos propios ambientales de las CCAA, recogidos en la legislación española sobre la financiación local. Este instrumento plantea una opción interesante, por cuanto puede ser asociado a una figura ambiental previamente definida sin plantear problemas de compatibilidad o incapacidad legal de actuación. Además, al ser una opción voluntaria, no existirían problemas de competencia fiscal destructiva y habría margen local para responder a daños ambientales locales (o preferencias sobre éstos) más intensos.

Las herramientas de fiscalidad ambiental sólo han sido aplicadas muy parcialmente y siempre de forma aislada, si bien atendiendo a la experiencia de otros países se sabe que existen notables posibilidades de actuación (Puig, 2014).

El objetivo de este trabajo es presentar las principales posibilidades de los Entes Locales en este ámbito y, por otro, aportar criterios generales para la introducción de elementos de fiscalidad ambiental en las ordenanzas fiscales, considerando el marco legal español.

2. INSTRUMENTOS ECONÓMICOS DE LOS ENTES LOCALES

Sin ninguna duda, el texto legal que más afecta las posibilidades de actuación de los Entes Locales en cuestiones económicas y fiscales es el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por lo que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL). La original Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales (LRHLL en adelante) no se concibió con ninguna vocación ecológica, aun cuando a lo largo de las diferentes revisiones de las que fue objeto se fueron introduciendo algunas modificaciones menores con finalidad ambiental.

No obstante, las posibilidades de hacer más ecológica la fiscalidad local no derivan sólo de usar las disposiciones de carácter específicamente ambiental del RDLHL, sino de aprovechar los márgenes existentes para definir los tributos y el resto de recursos de las haciendas locales, de forma que a parte de su función recaudatoria principal cumplan también la función de favorecer prácticas ambientales sostenibles.

Por razones de la asignación de las competencias ambientales, sobre todo en las posibilidades de los municipios para introducir criterios ambientales en sus tributos, en algunos campos en que las entidades locales supramunicipales tienen un papel importante (por ejemplo: tratamiento de residuos) también se presentarán propuestas que les son aplicables.

De entre los recursos que integran las Haciendas Locales (art. 2, TRLRHL) **los tributos propios** son los instrumentos más susceptibles de introducir criterios ambientales. Estas posibilidades son por lo general de aplicación voluntaria por parte de las Entidades Locales (**EELL en adelante**) y su articulación admite diferentes enfoques de acuerdo con las realidades locales y las prioridades políticas. Describimos a continuación diferentes propuestas de ambientalización para cada tipo de recurso de las Haciendas Locales.

2.1. IMPUESTOS MUNICIPALES

Los ayuntamientos deben exigir obligatoriamente el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI), el Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) y el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM). Asimismo, tienen potestad para establecer el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO) y el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (PLUSVALIA). En casos excepcionales, también establecen el Impuesto sobre Gastos Suntuarios.

Como en todo impuesto, la recaudación se obtiene de multiplicar un tipo impositivo por la base imponible.

Hecho imponible → Base imponible → Tipo de gravamen → Cuota → Deuda tributaria.

2.1.1. IMPUESTOS DE BIENES INMUEBLES (IBI)

(Art. 60 a 77 TRLRHL)

El **IBI** (en adelante), o “la contribución”, como se le suele denominar a pie de calle, es un impuesto obligatorio regulado en la Ordenanza Fiscal del Ayuntamiento correspondiente, inspirada a su vez por la LRHLL. La obligatoriedad del impuesto prescinde de la necesidad de aprobar una Ordenanza Fiscal para poder exigir el tributo, aunque sí implica el requerimiento de esta normativa para regular ventajas relacionadas con la cuota tributaria. Este impuesto se impone a través de una normativa estatal, aunque la gestión del impuesto es local; por lo tanto, al haber diversos Ayuntamientos, hay diferencias de tributación.

Los orígenes del IBI residen en la Contribución Territorial Urbana y la Contribución Territorial Rústica, que, a través de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se les atribuyó a las EELL. Con la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, el IBI tomó forma y se impuso conforme se conoce actualmente, aunque ha sido modificado a lo largo de los años.

El IBI es el tributo por excelencia de las EELL, ya que se trata del impuesto que más dinero arroja a los Ayuntamientos, pues conlleva una satisfacción anual y un ingreso importante constante. Esta situación se da porque la estabilidad de los bienes inmuebles como propiedad implica ingresos fijos y seguros, de forma que las EELL son capaces de prever con más facilidad y fiabilidad la recaudación del IBI en relación con otros impuestos más volubles y temporales. Por ello, el poder recaudatorio del IBI ha sido un punto a tener en cuenta por el legislador a la hora de establecer los tributos obligatorios o potestativos.

Hay que tener en cuenta que los bienes inmuebles implican una carencia total de movilidad, ya que en ningún caso pueden transportarse, por lo que la afección a un territorio es plena. Por ello, en términos de competencia fiscal, no es un tributo que tenga este riesgo.

Este tributo se clasifica dentro de los impuestos reales, ya que está pensado para cualquier contribuyente que cumpla con el hecho imponible del mismo, objetivo porque la situación del sujeto pasivo no influye en el cálculo de la deuda tributaria, directo al gravar el patrimonio del ciudadano, periódico, pues se requiere su satisfacción mientras se posea un bien inmueble y extrafiscal al no quedar su recaudación sujeta a una finalidad en concreto.

El **IBI**, como su propio nombre indica, se ocupa de gravar los bienes inmuebles, tanto rústicos como urbanos o con características especiales, siendo este su hecho imponible. Conforme establece el art. 61 LRHLL, quedan afectos los derechos “a) De una concesión administrativa sobre los propios inmuebles o sobre los servicios públicos a que se hallen afectos. b) De un derecho real de superficie. c) De un derecho real de usufructo. d) Del derecho de propiedad.”. En el caso de concurrencia de derechos, habrá que estar en la LRHLL y obedecer a la enumeración anteriormente mencionada, de forma que si, por ejemplo, en una vivienda una persona tiene el usufructo y otra la propiedad, primero se grava el usufructo, siendo este el sujeto pasivo, por lo que el propietario no debe satisfacer el pago.

El sujeto pasivo del impuesto es cualquier persona, física o jurídica, así como las entidades reguladas por ley, que sean titulares del bien inmueble, ya sea rústico, urbano

o de características especiales, evidenciando así la capacidad económica del contribuyente. Cabe la posibilidad de que exista una figura del sustituto del contribuyente, que se produce especialmente en el ámbito de las concesiones administrativas.

En los casos de cambio de titularidad de un inmueble, como por ejemplo por motivo de enajenación, donación o herencia, donde el antiguo propietario no se encontrase al corriente de pago, la normativa establece una responsabilidad subsidiaria con aquel, por lo que el nuevo propietario debe de satisfacer la deuda tributaria pendiente de pago; mientras que si hay varios nuevos titulares, el pago se prorratea de acuerdo a las participaciones en el bien inmueble.

La LRHLL aclara una situación característica que se da cuando un bien inmueble se encuentra entre dos municipios, pues en este caso se plantearía la situación de qué Ayuntamiento tiene el derecho de recaudación sobre ese bien. Por ello, la normativa establece una actuación equitativa e igual, pues sentencia que a cada municipio exigirá el IBI de acuerdo a la superficie del bien inmueble que se encuentre en su término municipal, es decir, se generarán tantos IBI como municipios implicados en el bien inmueble haya.

En cuanto a la no sujeción al impuesto, los bienes inmuebles patrimoniales y de titularidad pública que se encuentren afectos a un servicio público no se encuentran sujetos al IBI, como por ejemplo los caminos y las carreteras gratuitas, pues los peajes sí tributan.

Todos los bienes inmuebles que sean propiedad del Estado, CCAA o EELL utilizados para ofrecer servicios a los ciudadanos se encuentran exentos de tributar este impuesto, al igual que la Iglesia Católica, la Cruz Roja Española, los terrenos ferroviarios o las embajadas en virtud de convenios internacionales de reciprocidad, entre otros. También se ofrece la posibilidad de solicitar dicha exención para el caso de los colegios concertados, los monumentos históricos declarados de interés cultural (con algunos matices, ya que si el bien inmueble está explotado de forma privada, no se le concederá, entre otras excepciones) y los notes que se encuentre en proceso de repoblación hasta una extensión en el tiempo de 15 años. A las EELL le dejan la decisión de incluir entre

las exenciones a los centros sanitarios o no, así como los bienes inmuebles que su cuota líquida sea inferior a la establecida reglamentariamente.

La base imponible del IBI corresponde con el valor catastral del bien inmueble y para conocer este se torna necesario consultar el Catastro Inmobiliario, componiéndose por la suma de los valores catastrales del suelo y las construcciones, aunque dicho valor debe ser inferior al precio del bien en el mercado. Los valores del Catastro Inmobiliario son creados por la Dirección General del Catastro, teniéndose en cuenta los convenios con las AP, aunque la LPGE puede aplicar coeficientes al Catastro con el fin de actualizarlo. Los Ayuntamientos también pueden solicitar una actualización de su municipio cuando la valoración colectiva del mismo haya superado los 5 años y se observen evidencias claras de una excesiva diferencia entre el valor catastral y el de mercado, de forma que su solicitud debe hacerse llegar antes del 31 de mayo a la Dirección General del Catastro, con vistas a aplicar el coeficiente en el ejercicio posterior. Apuntar que los valores del catastro, por norma general, se actualizan cada 10 años. En todo caso, los valores catastrales entran en vigor el primer día del año natural siguiente a su aprobación.

La base liquidable se obtiene de la disminución de las reducciones a la base imponible, es decir, al valor catastral. La reducción regresiva establecida por la LRHLL se descuenta durante los 9 años siguientes a la actualización del catastro, entendiendo que al décimo año se renuevan los valores; de esta forma, el primer año el coeficiente reductor se sitúa en 0,9 e irá disminuyendo hasta llegar al último, que resultaría de 0,1. Este coeficiente debe multiplicarse por el resultado de la diferencia existente entre el valor catastral actual y la base para así obtener el importe exacto de la reducción, que será restada al valor catastral actual. El valor base mencionado anteriormente queda fijado conforme la base liquidable del año anterior a la actualización del catastro, es decir, es el valor catastral antiguo.

La cuota íntegra se obtiene al multiplicar la base liquidable obtenida con anterioridad por el tipo de gravamen establecido por ley. El tipo de gravamen para los inmuebles urbanos oscilará entre el 0,40 y el 1,10, mientras que para los rústicos se establece una variación entre 0.30 y 0,90 y los de características especiales entre el 0,40 y el 1,30,

estableciendo la ley en este último caso un gravamen del 0,60. La LRHLL fija el incremento del porcentaje de gravamen por parte de los Ayuntamientos para bienes rústicos y urbanos a través de una tabla de valores que criba a los municipios de acuerdo a sus características. Así, los municipios que compongan la capital, no importa si de CCAA o de provincia, o dispongan de transporte público tienen unos porcentajes de 0,07 para los bienes urbanos en ambos casos y de 0,06 para los rústicos del primer apartado y de 0,05 para el segundo; todos los bienes inmuebles de los municipios con servicios adicionales a los obligatorios tienen fijado un gravamen de 0,06, sin importar el tipo de inmueble, y los municipios con una naturaleza rústica de más del 80% no tienen gravamen urbano, siendo así de 0, mientras que se ha situado un 0,15 para los bienes inmuebles rústicos. Apuntar que los Ayuntamientos pueden establecer un recargo de 0,50 para los bienes inmuebles desocupados permanentemente con carácter residencial.

La LRHLL establece unas bonificaciones obligatorias y otras potestativas, por lo que los Ayuntamientos deben de acatar las primeras y decidir de forma voluntaria si incluir las segundas en la Ordenanza Fiscal o no. Desde el punto de vista del sujeto pasivo, todas las bonificaciones se solicitan por parte del interesado, pues no se llevan a cabo de forma directa.

Los Ayuntamientos deben de aplicar tres bonificaciones obligatorias, pudiendo en algunos casos establecer en porcentaje dentro de los límites establecidos por la ley, mientras que en otro se regula el valor exacto. Se indica un tramo de entre 50% y 90% para la bonificación a las empresas solicitantes que estén ligadas al ámbito inmobiliario, siempre y cuando el bien inmueble objeto de bonificación no se encuentre registrado dentro de su inmovilizado; si la Ordenanza Fiscal no se pronuncia al respecto, la normativa indica como supletorio el 90% con un límite de 3 ejercicios. Las viviendas calificadas de protección oficial o sus características sean similares disfrutan de una bonificación del 50% durante los 3 primeros años desde dicha calificación y siempre a petición de los titulares; una vez transcurrido dicho plazo, queda a merced del Ayuntamiento y la correspondiente Ordenanza Fiscal establecer de forma potestativa el porcentaje de la bonificación y su duración, siempre y cuando no exceda del 50% inicial. Finalmente, las cooperativas agrarias y los bienes rústicos pueden disfrutar de un

95% de bonificación, sin perjuicio del recargo requerido por las áreas metropolitanas como recurso.

En cuanto a las bonificaciones potestativas, se establece hasta un 90% para los bienes inmuebles urbanos relacionados con actividades primarias con menores recursos públicos, como por ejemplo los relacionados con infraestructuras o servicios públicos municipales. No entiendo el Art. 74.2. Las instituciones relacionadas con la enseñanza universitaria o de investigación pública, aquellos bienes inmuebles históricos que no reúnan las condiciones necesarias para considerarse exentos por su explotación privada, los bienes inmuebles que dediquen sus actos en torno a actividades relacionadas con el municipio y aquellos dedicados al alquiler de renta limitada gozan de una bonificación máxima del 95%, mientras que se establece un máximo del 90% para los bienes inmuebles de características especiales, dejando a la Ordenanza Fiscal la regulación de todos los aspectos relacionados con este tipo de bonificación. Finalmente, se encuentra una bonificación del 50% como máximo para los bienes inmuebles con autoabastecimiento eléctrico o término como consecuencia de las instalaciones pertinentes para ello.

El periodo impositivo corresponde con el año y el devengo se sitúa al comienzo del ejercicio en cuestión, sin prorrateo ninguno, por lo que aunque el bien inmueble haya cambiado de titular, debe de satisfacerse el pago del ejercicio actual, es decir, el sujeto pasivo del impuesto es el titular del inmueble a día 1 de enero del año presente.

El Catastro Inmobiliario tiene que encontrarse al tanto por parte de los sujetos pasivos de cualquier modificación destacada que pueda alterar el IBI a efectos del importe del mismo.

Para concluir, la LRHLL otorga toda la gestión del impuesto a los Ayuntamientos, a fin de que liquidar, recaudar y revisar de forma autónoma, así como establecer a través de la Ordenanza Fiscal todos los elementos potestativos dejados a cargo de los mismos, como por ejemplo la fijación de los porcentajes de las bonificaciones. No obstante, los municipios no pueden actuar al libre albedrío, por lo que los reglamentos deben estar acordes a la normativa tributaria mencionada en la LRHLL.

2.1.2 IMPUESTO SOBRE VEHÍCULO DE TRACCIÓN MECÁNICA.

(Art. 92 a 99 TRLRHL)

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

Naturaleza y hecho imponible.

1. El Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica es un tributo directo que grava la titularidad de los vehículos de esta naturaleza, aptos para circular por las vías públicas, cualesquiera que sean su clase y categoría.
2. Se considera vehículo apto para la circulación el que hubiera sido matriculado en los registros públicos correspondientes y mientras no haya causado baja en éstos. A los efectos de este impuesto también se considerarán aptos los vehículos provistos de permisos temporales y matrícula turística.
3. No están sujetos a este impuesto:
 - a) Los vehículos que habiendo sido dados de baja en los Registros por antigüedad de su modelo, puedan ser autorizados para circular excepcionalmente con ocasión de exhibiciones, certámenes o carreras limitadas a los de esta naturaleza.
 - b) Los remolques y semirremolques arrastrados por vehículos de tracción mecánica cuya carga útil no sea superior a 750 kilogramos.

Exenciones.

1. Estarán exentos del impuesto:
 - a) Los vehículos oficiales del Estado, comunidades autónomas y entidades locales adscritos a la defensa nacional o a la seguridad ciudadana.

b) Los vehículos de representaciones diplomáticas, oficinas consulares, agentes diplomáticos y funcionarios consulares de carrera acreditados en España, que sean súbditos de los respectivos países, externamente identificados y a condición de reciprocidad en su extensión y grado.

Asimismo, los vehículos de los organismos internacionales con sede u oficina en España y de sus funcionarios o miembros con estatuto diplomático.

c) Los vehículos respecto de los cuales así se derive de lo dispuesto en tratados o convenios internacionales.

d) Las ambulancias y demás vehículos directamente destinados a la asistencia sanitaria o al traslado de heridos o enfermos.

e) Los vehículos para personas de movilidad reducida a que se refiere el apartado A del anexo II del Reglamento General de Vehículos, aprobado por el Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre.

Asimismo, están exentos los vehículos matriculados a nombre de minusválidos para su uso exclusivo. Esta exención se aplicará en tanto se mantengan dichas circunstancias, tanto a los vehículos conducidos por personas con discapacidad como a los destinados a su transporte.

Las exenciones previstas en los dos párrafos anteriores no resultarán aplicables a los sujetos pasivos beneficiarios de ellas por más de un vehículo simultáneamente.

A efectos de lo dispuesto en este párrafo, se considerarán personas con minusvalía quienes tengan esta condición legal en grado igual o superior al 33 por ciento.

f) Los autobuses, microbuses y demás vehículos destinados o adscritos al servicio de transporte público urbano, siempre que tengan una capacidad que exceda de nueve plazas, incluida la del conductor.

g) Los tractores, remolques, semirremolques y maquinaria provistos de Cartilla de Inspección Agrícola.

2. Para poder aplicar las exenciones a que se refieren los párrafos e) y g) del apartado 1 de este artículo, los interesados deberán instar su concesión indicando las características del vehículo, su matrícula y la causa del beneficio. Declarada la exención por la Administración municipal, se expedirá un documento que acredite su concesión.

En relación con la exención prevista en el segundo párrafo del párrafo e) del apartado 1 anterior, el interesado deberá aportar el certificado de la minusvalía emitido por el órgano competente y justificar el destino del vehículo ante el ayuntamiento de la imposición, en los términos que éste establezca en la correspondiente ordenanza fiscal.

Sujetos pasivos.

Son sujetos pasivos de este impuesto las personas físicas o jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, a cuyo nombre conste el vehículo en el permiso de circulación.

Cuota. 1. El Impuesto se exigirá con Cuota–Euros
arreglo al siguiente cuadro de tarifas:

Potencia y clase de vehículo

A) Turismos:

De menos de ocho caballos fiscales	12,62
De 8 hasta 11,99 caballos fiscales	34,08
De 12 hasta 15,99 caballos fiscales	71,94
De 16 hasta 19,99 caballos fiscales	89,61
De 20 caballos fiscales en adelante	112,00

B) Autobuses

Potencia y clase de vehículo	Cuota – Euros	83,30
De menos de 21 plazas		
De 21 a 50 plazas		118,64
De más de 50 plazas		148,30

C) Camiones:

De menos de 1.000 kilogramos de carga útil	42,28
De 1.000 a 2.999 kilogramos de carga útil	83,30

De más de 2.999 a 9.999 kilogramos de carga útil	118,64
De más de 9.999 kilogramos de carga útil	148,30
D) Tractores:	
De menos de 16 caballos fiscales	17,67
De 16 a 25 caballos fiscales	27,77
De más de 25 caballos fiscales	83,30
E) Remolques y semirremolques arrastrados por vehículos de tracción mecánica:	
De menos de 1.000 y más de 750 kilogramos de carga útil	17,67
De 1.000 a 2.999 kilogramos de carga útil	27,77
De más de 2.999 kilogramos de carga útil	83,30
F) Vehículos:	
Ciclomotores	4,42
Motocicletas hasta 125 centímetros cúbicos	4,42
Motocicletas de más de 125 hasta 250 centímetros cúbicos	7,57
Motocicletas de más de 250 hasta 500 centímetros cúbicos	15,15
Motocicletas de más de 500 hasta 1.000 centímetros cúbicos	30,29
Motocicletas de más de 1.000 centímetros cúbicos	60,58

Fuente: Artículo 95 Real Decreto Ley 2/2004, de 5 de marzo, Reguladora de las Haciendas Locales

2. El cuadro de cuotas podrá ser modificado por la Ley de Presupuestos Generales del Estado.

3. El importe de la cuota del impuesto se prorrateará por trimestres naturales en los casos de primera adquisición o baja definitiva del vehículo. También procederá el prorrateo de la cuota en los mismos términos en los supuestos de baja temporal por sustracción o robo de vehículo, y ello desde el momento en que se produzca dicha baja temporal en el Registro público correspondiente.

Los ayuntamientos podrán incrementar las cuotas fijadas en el apartado 1 de este artículo mediante la aplicación sobre ellas de un coeficiente, el cual no podrá ser superior a 2.

Los ayuntamientos podrán fijar un coeficiente para cada una de las clases de vehículos previstas en el cuadro de tarifas recogido en el apartado 1 de este artículo, el cual podrá

ser, a su vez, diferente para cada uno de los tramos fijados en cada clase de vehículo, sin exceder en ningún caso el límite máximo fijado en el párrafo anterior.

En el caso de que los ayuntamientos no hagan uso de la facultad a que se refiere el apartado anterior, el impuesto se exigirá con arreglo a las cuotas del cuadro de tarifas.

Las ordenanzas fiscales podrán regular, sobre la cuota del impuesto, incrementada o no por la aplicación del coeficiente, las siguientes bonificaciones:

- a) Una bonificación de hasta el 75 por ciento en función de la clase de carburante que consume el vehículo, en razón a la incidencia de la combustión de dicho carburante en el medio ambiente.
- b) Una bonificación de hasta el 75 por ciento en función de las características de los motores de los vehículos y su incidencia en el medio ambiente.
- c) Una bonificación de hasta el 100 por cien para los vehículos históricos o aquellos que tengan una antigüedad mínima de veinticinco años, contados a partir de la fecha de su fabricación o, si ésta no se conociera, tomando como tal la de su primera matriculación o, en su defecto, la fecha en que el correspondiente tipo o variante se dejó de fabricar.

La regulación de los restantes aspectos sustantivos y formales de las bonificaciones a que se refieren los párrafos anteriores se establecerá en la ordenanza fiscal.

Período impositivo y devengo.

1. El período impositivo coincide con el año natural, salvo en el caso de primera adquisición de los vehículos.

En este caso el período impositivo comenzará el día en que se produzca dicha adquisición.

2. El impuesto se devenga el primer día del período impositivo.

3. El importe de la cuota del impuesto se prorrateará por trimestres naturales en los casos de primera adquisición o baja definitiva del vehículo. También procederá el

prorratio de la cuota en los mismos términos en los supuestos de baja temporal por sustracción o robo de vehículo, y ello desde el momento en que se produzca dicha baja temporal en el Registro público correspondiente.

Gestión tributaria del impuesto.

La gestión, liquidación, inspección y recaudación, así como la revisión de los actos dictados en vía de gestión tributaria corresponde al ayuntamiento del domicilio que conste en el permiso de circulación del vehículo.

Autoliquidación.

1. Los ayuntamientos podrán exigir este impuesto en régimen de autoliquidación.
2. En las respectivas ordenanzas fiscales los ayuntamientos dispondrán la clase de instrumento acreditativo del pago del impuesto.

Justificación del pago del impuesto.

1. Quienes soliciten ante la Jefatura Provincial de Tráfico la matriculación o la certificación de aptitud para circular de un vehículo, deberán acreditar previamente el pago del impuesto.
2. Las Jefaturas Provinciales de Tráfico no tramitarán el cambio de titularidad administrativa de un vehículo en tanto su titular registral no haya acreditado el pago del impuesto correspondiente al período impositivo del año anterior a aquel en que se realiza el trámite.

A efectos de la acreditación anterior, los Ayuntamientos o las entidades que ejerzan las funciones de recaudación por delegación, al finalizar el período voluntario, comunicarán informáticamente al Registro de Vehículos de la Dirección General de Tráfico el impago de la deuda correspondiente al período impositivo del año en curso. La inexistencia de anotaciones por impago en el Registro de Vehículos implicará, a los únicos efectos de realización del trámite, la acreditación anteriormente señalada.

2.1.3. IMPUESTO DE CONSTRUCCIONES, INSTALACIONES Y OBRAS

(Art. 100 a 103 de la TRLRHL)

1.- Naturaleza.

Se trata de un tributo indirecto, cuyo hecho imponible está constituido por la realización, dentro del término municipal, de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija obtención de la correspondiente licencia de obras urbanística.

Teniendo en cuenta su Hecho Imponible, la ley establece entre otras las siguientes exenciones: construcción, instalación u obra de la que sea dueño el Estado, CC.AA. o EELL, que vaya destinada a carreteras, ferrocarriles, puertos, aeropuertos, obras hidráulicas o aguas residuales.

2.- Sujeto Pasivo.

Lo serán las personas físicas, jurídicas, entidades de atribución de rentas, que sean dueños de la construcción, instalación u obra. Se considera dueño, quien soporte los gastos o el coste que comporte su realización. (Sustituto del contribuyente)

3.- Base Imponible.

Está constituida por el COSTE REAL Y EFECTIVO de la construcción, instalación u obra, entendiéndose por tal, el COSTE DE EJECUCIÓN MATERIAL de la obra.

Es importante tener en cuenta que NO forman parte de la BI, el IVA, TASAS, PRECIOS PÚBLICOS y demás prestaciones patrimoniales de carácter público relacionadas con la construcción, instalación u obra.

Tampoco forman parte de la misma, los honorarios profesionales, el beneficio empresarial del contratista ni cualquier otro concepto que no integre, estrictamente, el COSTE DE EJECUCIÓN MATERIAL.

4.- Cuota Tributaria.

La resultante de la aplicación del tipo de gravamen sobre la BI, será fijado por cada Ayuntamiento sin que dicho tipo pueda exceder según la OF del 4%.

En este tributo local, se nos presentan dos tipos de liquidaciones, la provisional - al inicio de la obra, construcción e instalación - y la definitiva - a la finalización de las mismas -.

Respecto a las bonificaciones potestativas y para determinar la oportuna LIQUIDACIÓN PROVISIONAL se debe presentar presupuesto VISADO por el Colegio oficial correspondiente, cuando se trate de un requisito preceptivo y aplicando los índices y módulos que la establezca la OF correspondiente, dos elementos claves, para determinar su BI.

Cabe la posibilidad de realizar los denominados AJUSTES, a título de ejemplo, los reintegros o exigencia de la cantidad que corresponda, una vez que el Ayuntamiento haya ejercido sus competencias de COMPROBACIÓN Y SOBRE LA LIQUIDACIÓN DEFINITIVA realizará dichos ajustes, exigiendo la cantidad que resulte de la diferencia entre la provisional y definitiva o reintegrando la cantidad que corresponda al sujeto pasivo.

5.- Bonificaciones.

1.- Hasta el 95%, respecto de las declaradas de interés o utilidad municipal, en atención a circunstancias sociales, culturales, históricas o fomento del empleo, también en el caso de aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar.

2.- Hasta el 90%, respecto de las condiciones de acceso y habitabilidad para personas discapacitadas.

3.- Hasta el 50%, en el caso de viviendas de protección oficial y también en el supuesto de construcciones, instalaciones u obras vinculadas a los planes de fomento de las inversiones privadas en infraestructuras.

6.- Deducciones.

“Puede” establecerse como tal el IMPORTE DE LA TASA CORRESPONDIENTE, por otorgamiento de la oportuna licencia urbanística, habrá que estar a lo que establezca la OF.

7.- Gestión Tributaria Del Impuesto.

Los Ayuntamientos podrán exigir este impuesto en régimen de autoliquidación. El ICIHO se devenga en el momento de iniciarse la construcción, instalación u obra, aun cuando no se haya obtenido la correspondiente licencia.

2.1.4. IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA -LA PLUSVALÍA MUNICIPAL-.

(Art. 104 a 110 TRLRHL)

Con fecha de 15 de junio se publicó en el BOE la Sentencia del Tribunal Constitucional - en adelante TC - 59/2017, de 11 de mayo de 2017, por el Pleno del TC, por la que se resuelve la cuestión de inconstitucionalidad planteada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 1 de Jerez de la Frontera, en relación a diversos preceptos reguladores del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos

Desde la fecha de publicación de la STC hay que aplicar el criterio del TC contenido en dicha sentencia en cuanto que declara que los **artículos 107.1, 107.2 y 110.4 de la LRHLL, SON INCONSTITUCIONALES Y NULOS, pero únicamente en la medida en que se someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor.**

En consecuencia hay que distinguir dos situaciones, según se declare por el contribuyente la existencia o la inexistencia de un incremento de valor. A su vez, en cada caso hay que distinguir en función del sistema de gestión del impuesto, autoliquidación o declaración y liquidación.

1.- Supuestos en los que el contribuyente DECLARA LA EXISTENCIA DE UN INCREMENTO DE VALOR.

A) Sistema de autoliquidación.

En el caso de que el contribuyente declare la existencia de un incremento de valor deberá aplicar la normativa vigente del impuesto contenidas en la LRHLL, así, para la determinación de la Base Imponible - en adelante BI - se estará a lo establecido en el art. 107 de la LRHLL, sin que se admitan otros métodos de cálculo de la BI, ya que el TC en su sentencia, ha dado validez al método objetivo de determinación de la BI únicamente en el valor catastral del terreno en el momento del devengo.

En este caso, la comprobación por parte de la entidad local estará sujeta a los límites establecidos en el art. 110 de la LRHLL, es decir, sólo podrá comprobar que la autoliquidación se ha efectuado mediante la aplicación correcta de las normas reguladoras del impuesto, sin que puedan atribuirse valores, bases o cuotas diferentes de las resultantes de tales normas.

B) Sistema de declaración y liquidación.

Si el contribuyente declara la existencia de un incremento de valor, la entidad local deberá liquidar el impuesto conforme a la vigente normativa de la LRHLL, es decir, conforme al procedimiento objetivo contenido en el art. 107 de la LRHLL.

2.- Supuestos en los que el contribuyente declara LA INEXISTENCIA DE UN INCREMENTO DE VALOR.

A) Sistema de autoliquidación.

El contribuyente que presente una autoliquidación declarando que no ha obtenido un incremento de valor y liquidando con resultado cero, podrá acreditar dicha INEXISTENCIA DE INCREMENTO DE VALOR a través de cualquier medio de prueba admitido en Derecho.

En este caso, el artículo 110.4 de la LRHLL no puede ser aplicado, por haber sido declarado INCONSTITUCIONAL para los supuestos de inexistencia de incremento de valor.

En consecuencia, debe admitirse que el contribuyente acredite la inexistencia de incremento de valor, y, dado que ya la no es aplicable la limitación de comprobación contenida en el art. 110.4, el Ayuntamiento podrá comprobar la veracidad de dicha acreditación.

Si el resultado de la comprobación arroja la existencia de un incremento de valor, deberá liquidarse el impuesto conforme al procedimiento objetivo previsto en el art. 107 de la LRHLL.

B) Sistema de declaración y liquidación.

Al igual que en el caso anterior, el contribuyente que declare la inexistencia de un incremento de valor podrá acreditarlo de cualquier MEDIO DE PRUEBA ADMITIDO EN DERECHO. La entidad local podrá comprobar la veracidad de dicha acreditación.

Si el resultado de la comprobación arroja la EXISTENCIA DE UN INCREMENTO DE VALOR, la entidad local deberá liquidar el impuesto conforme al procedimiento objetivo previsto en el art. 107 de la LRHLL.

3.- Situación actual.

Actualmente se encuentra en trámite en el Senado, tras su paso por el Congreso, una propuesta de reforma legislativa de la LRHLL en consonancia con la STC antes aludida, dicha normativa tiene por objeto dar respuesta al mandato del Alto Tribunal, al objeto de adaptar al texto normativo las modificaciones legislativas oportunas operadas por la STC.

En este sentido, se introduce un nuevo supuesto de NO SUJECCIÓN para los casos en que el sujeto pasivo acredita que no ha obtenido un incremento de valor.

Igualmente, con el objetivo de mejorar técnicamente la determinación de la BI se sustituyen los porcentajes anuales aplicables sobre el VALOR DEL TERRENO para la determinación de la BI del impuesto por unos coeficientes máximos establecidos en función del número de años transcurridos desde la adquisición del terreno, que serán actualizados anualmente a través de la Ley de Presupuestos Generales del Estado o norma con rango legal, teniendo en cuenta la evolución del mercado inmobiliario, así como los coeficientes de actualización de valores catastrales a que se refiere la LRHLL.

Por último, y como consecuencia de la introducción del citado supuesto de NO SUJECCIÓN, se establece que los Ayuntamientos podrán efectuar las correspondientes comprobaciones.

La propuesta de reforma legislativa con modificación del art. 104.5 de la LRHLL es la siguiente:

“No se producirá la sujeción al impuesto en las transmisiones de terrenos, respecto de las cuales el sujeto pasivo acredite la inexistencia de un incremento de valor, por diferencia entre los valores reales de transmisión y adquisición del terreno.”

2.1.5. IMPUESTO DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS - IAE -.

(Art. 78 a 91 de la TRLRHL))

1.- Naturaleza.

Se trata de un impuesto directo, real, objetivo, proporcional, de gestión compartida y periódico.

2.- Hecho Imponible.

Está constituido por el mero ejercicio, en territorio nacional, de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las tarifas del impuesto. Es importante señalar que resulta irrelevante la habitualidad o no en el ejercicio de la actividad y la existencia o no de ánimo de lucro o incluso de beneficio.

La actividad económica la podemos definir como aquella actividad que se ejerce con carácter empresarial, profesional o artístico cuando suponga la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos, o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios, eso sí, hay que tener en cuenta las precisiones que sobre dichas actividades establece la propia LRHHLL.

3.- Supuestos De No Sujeción.

- La enajenación por las empresas de bienes registrados en su inmovilizado de al menos 2 años de antigüedad.
- La venta de bienes de uso privado y particular de su titular.
- La exposición de artículos con el fin exclusivo de decoración del establecimiento y el acto aislado de venta al por menor.
- La venta de productos recibidos como retribución en especie del trabajo o profesional.

Las Exenciones del IAE vienen reguladas en el Art. 82 de la LRHLL.

4.- Sujeto Pasivo.

Las personas físicas o jurídicas y los entes de hecho siempre que realicen en territorio nacional cualquiera de las actividades que originan el hecho imponible.

Sólo podrán matricularse como profesionales las personas físicas, aunque estén siempre exentas de tributar. Cuando una persona jurídica o un ente de hecho realicen alguna actividad calificable como profesional, deberán matricularse en el epígrafe equivalente de la sección primera de las tarifas del impuesto que recoge las actividades empresariales.

5.- Cuota Tributaria.

El IAE adopta una de las características más relevantes de las antiguas licencias fiscales: la no existencia de Bien Inmueble, obteniéndose la cuota tributaria

directamente de la aplicación de las tarifas del impuesto, recogidas en el RD 1175/90 junto con la instrucción para su aplicación.

Será la resultante de aplicar las tarifas del impuesto- ***Real Decreto Legislativo 1175/90, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del IAE, su revisión está vigente desde el 5 de julio de 2018***- de acuerdo con los preceptos contenidos en esta ley y en las disposiciones que la complementen y desarrollen, y los coeficientes y las bonificaciones previstas por la ley y, en su caso, acordadas por cada ayuntamiento y regulados en las respectivas OOFF, según el art. 84 de la LRHHLL.

La cuota de tarifa del impuesto contiene una relación de actividades gravadas, que abarcan en la medida de lo posible el conjunto de actividades económicas. La cuota tributaria está formada por dos conceptos:

- Cuota de actividad.
- Cuota de superficie o valor del elemento tributario superficie.

La cuota de tarifa es la cuota que corresponde a cada actividad conforme a las tarifas del IAE y a la Instrucción para su manejo. Las cuotas podrán ser municipales, provinciales o nacionales y habrá que tener en cuenta la cifra del importe neto de negocios de cara a la aplicación de las mismas.

La cuota de actividad se determina conforme al grupo o epígrafe que proceda de las tarifas mediante el señalamiento de una cantidad fija o mediante una escala de tramos.

La cuota de superficie se obtiene en función de la superficie de los locales en los que se realicen las actividades gravadas, la fijación de las cuotas deberá ajustarse a lo establecido en el marco de la LRHHLL.

Asimismo, **las tarifas del impuesto podrán fijar cuotas mínimas municipales, provinciales o estatales**. Las cuotas provinciales y estatales son aquellas que con tal denominación aparecen expresamente señaladas en las tarifas.

Existe otro coeficiente, el denominado **coeficiente de ponderación**, tiene por objeto incrementar todas las cuotas de los obligados al pago del impuesto tomando como referencia el importe neto de la cifra de negocios obtenido por los sujetos pasivos 2 años antes. Tiene carácter obligatorio y se aplicará sobre todo tipo de cuotas, sin que sea necesario para su aplicación la aprobación de la OF reguladora alguna y se determinará conforme a lo establecido en el art. 86 de la LRHLL.

El coeficiente de situación, es el que los ayuntamientos podrán establecer en base a una escala que pondere la situación fiscal del local dentro de cada término municipal, atendiendo a la categoría de la calle en que radique, en este sentido, hay que indicar que no puede ser único, no podrá ser inferior a 0,4 ni superior a 3,8, las calles serán clasificadas entre la 2 y la 9 categoría y dicho coeficiente se aplicará sobre la cuota modificada.

Las Diputaciones Provinciales y las CCAA uniprovinciales podrán establecer un recargo sobre el IAE, que se aplicará al importe de las cuotas municipales mínimas modificadas por la aplicación del coeficiente de ponderación y cuyo tipo impositivo no podrá ser superior al 40%, se requiere acuerdo de imposición y aprobación de la Ordenanzas Fiscales reguladora para la exigencia del mismo.

6.- Bonificaciones.

Podrán ser obligatorias y potestativas, véase en este sentido el art. 88 de la LRHLL.

7.- Devengo.

Se produce el primer día del período impositivo y coincide inicialmente con el año natural, excepto en aquellos casos en los que el comienzo de la actividad no coincida con el primer día del año natural, en los que el referido período impositivo abarcará desde la fecha de comienzo de la actividad hasta el final del año natural.

El momento del devengo es muy importante a la hora de determinar la cuota del impuesto, ya que los elementos tributarios a tener en cuenta para su determinación son los existentes en el momento del devengo del impuesto.

En el caso de que la actividad se inicie un día diferente al 1 de enero, las cuotas son prorrateables por trimestres completos, incluido aquel en que se inicia la actividad, siempre y cuando no sea aplicable la exención general establecidas para los 2 primeros años de ejercicio de la actividad. Igualmente, son prorrateables las cuotas en caso de cese de la actividad, excluyéndose en este caso el trimestre en que se produzca, pudiéndose solicitar la devolución de la parte de la cuota correspondiente a los trimestres naturales en los que no se hubiere ejercido la actividad.

2.2 TASAS

El **TRLRHL** (art. 20) prevé que las entidades locales podrán establecer tasas por:

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

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

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

De acuerdo con la (**LTPP en adelante**) Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos

(art. 20.1), *“toda propuesta de establecimiento de una nueva tasa o de modificación específica de las cuantías de una preexistente deberá incluir, entre los antecedentes y estudios previos para su elaboración, una memoria económico-*

financiera sobre el coste o valor del recurso o actividad de que se trate y sobre la justificación de la cuantía de la tasa propuesta”.

El **TRLRHL** lista de forma no exhaustiva algunos de los supuestos en los que las entidades locales pueden establecer tasas (art. 20.3 y art. 20.4), y aquellos supuestos en que las entidades locales no podrán exigirlos (art. 21.1). Según la tipología de tasa el importe se fijará considerando diferentes criterios:

- Para **las tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local** el importe se fijará, *“con carácter general, tomando como referencia el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de dicha utilización o aprovechamiento, si los bienes afectados no fuesen de dominio público”* (art. 24.1). También es relevante desde un punto de vista ambiental lo establecido por el art. 20.2 de la LTPP: *“Cuando la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público lleve aparejada una destrucción o deterioro del mismo no prevista en la memoria económico-financiera [...], el sujeto pasivo de la tasa, sin perjuicio del pago de la misma, estará obligado al reintegro del coste total de los respectivos gastos de reconstrucción o reparación. Si los daños fuesen irreparables, la indemnización consistirá en una cuantía igual al valor de los bienes destruidos o al importe del deterioro de los dañados”.*

- Con respecto a las **tasas por prestación de servicios o realización de actividades**, su importe no puede exceder, en su conjunto, el coste del servicio o actividad de la cual se trate, o en su defecto, del valor de la prestación recibida. Para la determinación del importe hay que tomar en consideración los costes directos e indirectos, incluidos los de carácter financiero, amortización del inmovilizado y, en su caso, los necesarios para garantizar el mantenimiento y desarrollo razonable del servicio o actividad por cuya prestación o realización se exige la tasa (art. 24.2).

La cuota de la tasa consistirá en una cantidad fija, en la cantidad resultante de aplicar una tarifa, o bien en la cantidad resultante de la aplicación conjunta de ambos procedimientos (art. 24.3, **TRLRHL**). De acuerdo con el art. 24.4 del **TRLRHL**, *“para la determinación de la cuantía de las tasas podrán tenerse en cuenta criterios genéricos de capacidad económica de los sujetos obligados a satisfacerlas”.*

A diferencia de los impuestos, todas las tasas son de establecimiento voluntario por parte de las entidades locales. A parte de las limitaciones comentadas respecto al conjunto de la recaudación, no existen tipos máximos o mínimos definidos por Ley. Esto dota las entidades locales de gran autonomía para decidir qué tasas aplican y en qué términos, lo que les permite una capacidad mayor para introducir aspectos que las hagan más ecológicas, tal y como ilustran las propuestas que se realizan a continuación.

El nivel y estructura de las tasas por suministro de agua pueden incentivar el ahorro. De hecho, así lo establece la Directiva 2000/60/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de octubre de 2000, por la que se establece un marco comunitario de actuación en el ámbito de la política de aguas, cuando en su artículo 9 dispone que *“Los Estados miembros garantizarán, a más tardar en 2010: que la política de precios del agua proporcione incentivos adecuados para que los usuarios utilicen de forma eficiente los recursos hídricos [...]”*. El establecimiento de tarifas marginalmente crecientes en relación con el consumo per cápita permitiría garantizar un nivel básico de consumo a un precio bajo y disuadir el consumo excesivo. Complementariamente, debido a la existencia de costes fijos, tendría sentido establecer una parte de la cuota independiente del consumo. Sería pertinente que esta parte fuera absorbible, es decir, que diera derecho a un consumo básico, pero que quien se situase por debajo de éste la pagara íntegramente (desincentivando así viviendas vacías y segundas residencias). También sería preciso distinguir entre tarifas domiciliarias y comerciales. En el segundo caso, el consumo debería ponderarse atendiendo al tipo y volumen de actividad efectuada (Puig, 2008).

Para los domicilios, la tasa por servicios de alcantarillado se podría definir considerando los mismos criterios que en la tasa por suministro de agua, mientras que en el caso de las actividades podría también considerar la carga contaminante aportada.

Las tasas de basuras proveen una financiación específica para los servicios de recogida y tratamiento de residuos, frente a la financiación a partir de la caja general. El establecimiento de una tasa es más transparente, tiende a dotar de más recursos el sistema de gestión y permite la introducción de incentivos de carácter ambiental. Lo más común actualmente es que todos los hogares paguen lo mismo, de forma que los

que generan menos residuos están subvencionando el servicio a quienes generan más, además de ser una opción regresiva respecto de la renta. En otros casos las tasas se definen en función del consumo de agua, del número de personas por hogar o de algunas de las características de la vivienda (superficie, valor catastral...). Ninguna de estas opciones incentiva la reducción y el reciclaje, puesto que reciclar más o producir menos residuos no implica un menor pago. Algunos Ayuntamientos han introducido bonificaciones sobre el compostaje casero o el uso continuado del punto limpio, aunque su efecto es limitado.

Desde un punto de vista ambiental, la única opción satisfactoria sería que la tasa de basuras dependiera de la generación de residuos y de si se participa en su recogida selectiva. Esto es lo que persiguen los sistemas de pago por generación, en los que el Ayuntamiento estandariza la forma de entrega de algunas fracciones de los residuos, ya sean las bolsas de basura o los cubos de uso particular. En el primer caso, la tasa se incorpora al precio de las bolsas y éstas constituyen una vía de recaudación, mientras que en el segundo el importe depende del tamaño y periodicidad de recogida de los cubos, del número de vaciados o de su peso (Reichenbach, 2004).

Los Ayuntamientos también pueden definir tasas con una incidencia ambientalmente positiva sobre la movilidad urbana. En algunas ciudades fuera de España se grava por el uso efectivo del vehículo, es decir, en función de la distancia recorrida o de si se accede a zonas congestionadas, lo que se conoce como *road pricing* (Harsman, 2001).

Por otro lado, sería positivo dar pasos hacia la universalización de las tasas por aparcar en la vía pública, en concepto de ocupación privativa, como otra forma de desincentivar la circulación en vehículo privado. Lógicamente, habría que alcanzar este objetivo de forma progresiva, empezando por las zonas más congestionadas. En las áreas gravadas (por ejemplo zonas azules o verdes) se podrían cargar importes diferentes según la hora, el día o la zona del municipio. Los importes deberían ser mayores cuanto más congestionada fuese la zona y mayor el desincentivo a la circulación que se desease crear. Nada impediría dar un trato preferente a los residentes, por ejemplo, ofreciendo tarjetas de residente a un coste moderado que dieran derecho a aparcar en la zona de residencia gratuitamente o en condiciones económicas u horarias más ventajosas. La

adquisición de estas tarjetas podría conllevar recibir un abono personal e intransferible de transporte público, que sólo sería percibido como un coste adicional por parte de quienes no lo usaran (Puig, 2008).

En el caso de otras tasas que recaen fundamentalmente sobre el vehículo privado, tales como tasas por inmovilización, retirada y depósito de vehículos abandonados o estacionados defectuosamente; vados; reservas de vía pública para aparcamiento exclusivo; reservas para carga y descarga; y uso de aparcamientos municipales, los importes deberían situarse en niveles elevados, esto es –según corresponda– el valor de mercado de la utilidad derivada de la utilización o aprovechamiento del dominio público, o el valor que garantice la cobertura del coste del servicio público prestado (Puig, 2008).

Las tasas o tarifas del transporte público deberían diseñarse con el objeto de incentivarlo. La integración tarifaria, la definición de zonas tarifarias atendiendo a la congestión y al equilibrio territorial, o el establecimiento de abonos y de descuentos para ciertos tipos de usuarios, son algunas de las opciones principales (Puig, 2008).

Las Entidades Locales pueden cobrar tasas por las tareas administrativas de autorización que ejercen. Respecto a la tasa por autorización de nuevas actividades, los municipios pueden discriminar la cuota según el tipo de autorización que precise la actividad solicitante y establecer bonificaciones con motivaciones ambientales, como por ejemplo por el uso de energías renovables o por la introducción de subproductos en los procesos productivos. Los municipios pueden establecer tasas por el *“otorgamiento de licencias urbanísticas exigidas por la legislación del suelo y la ordenación urbana”* (art. 20.4.h, TRLRHL), así como por las actividades municipales técnicas y administrativas necesarias para verificar que las actuaciones se ajusten a la normativa. En ocasiones tiene sentido establecer algunas cuotas como porcentaje del coste de la obra, como indicador de la tarea a efectuar por la administración. La tasa puede contemplar beneficios fiscales para obras con motivaciones ambientales: mejora de la eficiencia energética, aprovechamiento de energías renovables, reutilización de aguas de lluvia, sustitución de materiales de construcción problemáticos, habilitación de espacios para la

práctica del compostaje casero de la fracción orgánica de los residuos, rehabilitación de inmuebles (Puig, 2008).

Respecto las tasas por tareas administrativas de control, los Entes Locales pueden establecer una tasa por el servicio de medición del ruido de vehículos o instalaciones, que pueden establecer que solo pague quien supere los niveles permitidos, sin perjuicio de la correspondiente sanción. Tasas sobre el control de vibraciones o de la contaminación podrían articularse de forma análoga. Aunque el hecho imponible de una tasa sea una actividad administrativa, Rozas defiende la posibilidad de que su importe se pueda cuantificar en relación con los niveles de contaminación de esta forma es por lo general más complicado pero consigue que ésta sea genuinamente ambiental al vincular el pago a la intensidad del impacto que se desea minimizar (Rozas Valdés, 2002).

Hay otras posibilidades menores de introducción de criterios ambientales en las ordenanzas fiscales. Así, por ejemplo, las tasas sobre la extracción de materiales de la construcción del dominio público local se podrían definir en función de la cantidad extraída, las tasas sobre el reparto de publicidad dinámica se podrían definir de acuerdo con la cantidad repartida, se podrían establecer tasas por el acceso a espacios naturales de titularidad municipal o por las actividades de recolección en los bosques de dominio público –cuando la excesiva frecuentación suponga un riesgo para su conservación–, entre otras diversas opciones (Puig, 2004).

2.3. CONTRIBUCIONES ESPECIALES

El hecho imponible de las contribuciones especiales es *“la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos, de carácter local, por las entidades respectivas”* (art. 28, TRLRHL).

La base imponible de las contribuciones especiales está constituida, como máximo, por el 90% del coste que el Ente Local soporte, en los términos detallados en el TRLRHL.

Dentro de este rango existe cierta discrecionalidad, teniendo en cuenta pero que *“el porcentaje máximo [...] no significa que [...] pueda el Ayuntamiento respectivo, sin más, fijar la cuantía de las contribuciones especiales en dicho porcentaje, al contrario, es un recordatorio constante de la obligación que recae sobre el Ayuntamiento de estimar y apreciar cuál es el beneficio general que va a recibir la colectividad y cuál es el beneficio especial de determinadas personas, las que tendrán que pagar las correspondientes contribuciones especiales”* (Checa, Merino, 2003: 64-65)

Cuando la realización de obras o establecimiento o ampliación de servicios afecten inmuebles, los sujetos pasivos serán sus propietarios, mientras que cuando sean a consecuencia de explotaciones empresariales, serán sus titulares. La contribución de los diferentes sujetos pasivos variará teniendo en cuenta la clase y naturaleza de las obras y servicios (art. 32, TRLRHL) y siguiendo varios criterios. De forma general, se aplicarán conjunta o separadamente, los siguientes criterios (y sólo éstos): metros lineales de fachada de los inmuebles, superficie, volumen edificable y valor catastral. Tal y como están concebidas, las contribuciones especiales no ocasionan ningún incentivo ambiental sobre el contribuyente. En el caso de actuaciones de carácter ambiental de interés general, si las contribuciones especiales no se crean o son de un importe inferior al máximo legal permitido, se facilita una mayor aceptación ciudadana de la obra/servicio (por ejemplo, las obras asociadas a la creación de un nuevo servicio de transporte público), pero por el contrario mayor debe ser la aportación de la Administración y por lo tanto menos probable que acometa la actuación.

Las **contribuciones especiales** *“por realización de obras o establecimiento o ampliación de servicios a consecuencia de actividades empresariales”* (art. 30.2.b, TRLRHL), en cuyo caso se cargarán a las personas o entidades titulares de éstas. Ejemplos en este sentido podrían ser actividades de prevención del riesgo o la construcción de depuradoras o instalaciones de tratamiento de residuos industriales. Estas actuaciones reducen los gastos que debería de asumir la empresa por cumplir la normativa ambiental y el riesgo de responsabilidad por daños futuros.

2.4. RECARGOS LOCALES

El **TRLRHL** prevé específicamente algunos recargos a establecer por parte de las entidades locales (Por ejemplo, la potestad de las Áreas Metropolitanas para establecer un recargo sobre el IBI), pero además prevé de forma genérica que *“las entidades locales podrán establecer recargos sobre los impuestos propios de la respectiva comunidad autónoma y de otras entidades locales en los casos expresamente previstos en las leyes de la comunidad autónoma”* (art. 38.2, TRLRHL). Un recargo local sobre un impuesto ambiental es también un tributo ambiental. Hasta el momento los impuestos ambientales autonómicos existentes no prevén que los municipios puedan crear recargos locales, sin embargo, sería deseable que, en adelante, nuevos impuestos ambientales autonómicos o la revisión de los existentes abriesen esta posibilidad (Puig, 2008).

2.5 PRECIOS PÚBLICOS

Las entidades locales pueden establecer precios públicos por la prestación de servicios o la realización de actividades de su competencia siempre y cuando éstos sean de solicitud o recepción voluntaria para los administrados y que se presten o realicen por el sector privado (art. 41, TRLRHL). A diferencia de las tasas, cuya recaudación no puede superar en conjunto el coste del servicio prestado, el importe de los precios públicos como mínimo debe cubrir el coste, excepto cuando por razones sociales, benéficas, culturales o de interés público la entidad local determine lo contrario (art. 44, TRLRHL). Para los servicios en qué se excluía la aplicación de tasas también se excluye la posibilidad de establecer precios públicos (art. 42, TRLRHL).

El hecho que los precios públicos tengan como mínimo que cubrir el coste del servicio prestado hace que en general los importes sean más altos que los que se cobrarían si por el mismo servicio se estableciera una tasa, y esto los dota de potencial para crear incentivos más potentes, si bien no pueden exceder límites razonables, puesto que en la

prestación de estos servicios, las entidades locales actúan en competencia con la iniciativa privada.

A pesar de este interés, el número de precios públicos que aprueban las entidades locales, así como su recaudación, es mucho más reducido que el de las tasas, y por tanto también su capacidad de incidir ambientalmente. Se han aplicado, por ejemplo, para el cobro de servicios especiales de limpieza o para el uso por parte de privados de instalaciones de tratamiento de residuos, entre otros.

2.6 OTROS INSTRUMENTOS ECONÓMICOS

Existen otros instrumentos económicos que pueden aplicar los Entes Locales con finalidad ambiental.

Las **multas y sanciones** por incumplimientos de carácter ambiental no se articulan a través de ordenanzas fiscales –objeto principal de este artículo–, sino de ordenanzas municipales, las sanciones pecuniarias se encuentran también entre los recursos económicos de las entidades locales (art. 2.1.g TRLRHL).

La regulación de las multas y sanciones se rige por el Real Decreto 1398/1993, de 4 de agosto, por lo que se aprueba el Reglamento del procedimiento para el ejercicio de la potestad sancionadora y por la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común. Concretamente, el artículo 131 de esta Ley establece que en el caso de las sanciones pecuniarias, la comisión de las infracciones no puede resultar más beneficiosa para el infractor que el cumplimiento de las normas infringidas. Esto es muy relevante puesto que *“en el ámbito del medio ambiente es dónde se han producido tradicionalmente las situaciones en las cuales resulta más beneficioso para el particular continuar cometiendo las conductas tipificadas como infracción, incluso satisfacer religiosamente las multas que se impongan, antes de proceder a ajustar su comportamiento a la legalidad, a causa de los costes económicos que esto puede significar”* (Font i Llovet, 1995).

La función principal del régimen sancionador es reforzar el cumplimiento de las normas, no recaudar. En la definición de las sanciones también pueden tenerse en cuenta consideraciones de orden ambiental, como por ejemplo fortalecer su carácter disuasivo, aplicar criterios de proporcionalidad entre la sanción y el incumplimiento ambiental, o bien afectar los ingresos generados por las sanciones a la reparación de los problemas ambientales ocasionados por los incumplimientos.

La Administración local puede establecer la obligatoriedad de depositar fianzas para garantizar el cumplimiento de determinadas disposiciones legales. Por ejemplo, se podrían aplicar sobre los usos del dominio público que pudieran implicar un deterioro, a retornar cuando se hubiese constatado que éste no se ha producido; o en los casos de incumplimiento de las normativas de ruido, vibraciones o contaminación, hasta que se demostrara haber reparado los equipos objeto de sanción. La fianza también se puede exigir en el momento de otorgar licencias municipales de obras, condicionando su retorno a demostrar una gestión adecuada de los residuos de la construcción generados. En general, la fianza debe ser suficientemente elevada como para garantizar que resulte mejor económicamente dar cumplimiento a las exigencias y recuperarla, que no hacerlo y perderla.

En el caso de Entidades Locales supramunicipales se podrían aplicar sistemas de bonificación-penalización que discriminasen entre los municipios integrantes. Un ejemplo sería de aplicación en mancomunidades o consorcios que gestionan diferentes tratamientos de residuos urbanos. En estos casos el sistema de bonificación-penalización permitiría modular el pago que efectúa cada municipio, de acuerdo con su nivel de recogida selectiva, y garantizando la misma recaudación global para el ente supramunicipal.

3. PROPUESTAS DE AMBIENTALIZACIÓN FISCAL EN EL ÁMBITO LOCAL

El **IBI**, los Ayuntamientos pueden establecer un recargo de hasta el 50% de la cuota líquida del impuesto sobre los “inmuebles de uso residencial que se encuentren desocupados con carácter permanente” (art. 72.4, TRLRHL). También pueden “regular

una bonificación de hasta el 50% de la cuota íntegra del impuesto para los bienes inmuebles en los que se hayan instalado sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía proveniente del sol” (art. 74.5, TRLRHL).

El **IAE**, los municipios pueden articular “una bonificación de hasta el 50% de la cuota correspondiente para los sujetos pasivos [...] que utilicen o produzcan energía a partir de instalaciones para el aprovechamiento de energías renovables o sistemas de cogeneración” (art. 88.2.c, TRLRHL), y para aquéllos que “establezcan un plan de transporte para sus trabajadores que tenga por objeto reducir el consumo de energía y las emisiones causadas por el desplazamiento al lugar del puesto de trabajo y fomentar el empleo de los medios de transporte más eficientes, como el transporte colectivo o el compartido” (art. 88.2.c, TRLRHL).

El Estado debe determinar reglamentariamente las condiciones a cumplir para que un inmueble tenga tal condición. Dicho reglamento aun no se ha aprobado. Desde un punto de vista ambiental es adecuado desincentivar la existencia de viviendas vacías puesto que implican un uso muy ineficiente de materiales y energía, así como refuerzan la presión para construir viviendas en terrenos de nueva ocupación.

El **IVTM**, dado que los vehículos a motor son la primera causa de contaminación y congestión en las ciudades, sería recomendable desde este punto de vista que los Ayuntamientos situasen su importe en el nivel máximo, fijando en 2 el coeficiente multiplicador previsto en el art. 95.4 del TRLRHL, al menos para algunas de las categorías de vehículos, como los turismos. Por otro lado, los municipios pueden establecer sobre la cuota del impuesto *“una bonificación de hasta el 75% en función de la clase de carburante que consuma el vehículo, en razón a la incidencia de la combustión de dicho carburante en el medio ambiente”* (art. 95.6.a, TRLRHL). Dicha bonificación se podría aplicar a vehículos que funcionasen con hidrógeno, biogás, biofuel, etc. Los municipios también pueden establecer *“una bonificación de hasta el 75% en función de las características de los motores de los vehículos y su incidencia en el medio ambiente”* (art. 95.6.b, TRLRHL), y cuya aplicación sería interesante para vehículos eléctricos o bimotores, entre otros. Las ordenanzas fiscales pueden prever que

bajo determinados supuestos los beneficiarios gocen de estas bonificaciones durante varios ejercicios.

El **ICIO** encarece (y, por tanto, desincentiva) la construcción, que es una actividad muy intensiva en el uso de materias primas y territorio, de forma que desde un punto de vista ambiental es pertinente su establecimiento (que es opcional para los Ayuntamientos), como lo es definir el tipo impositivo en la banda alta dentro del rango permitido, si bien debe evitarse acentuar excesivamente el peso de los ingresos de carácter urbanístico dentro de las Haciendas Locales. Por otro lado, sobre la cuota del ICIO las ordenanzas fiscales pueden prever *“una bonificación de hasta el 95% a favor de las construcciones, instalaciones u obras que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir circunstancias sociales, culturales, histórico artísticas o de fomento del empleo que justifiquen tal declaración”* (art. 103.2.a), lo que haciendo una interpretación amplia permitiría por ejemplo bonificar obras de rehabilitación en zonas preferentes o declarar de interés municipal obras que tengan como finalidad mejorar la eficiencia en el uso de energía, agua y materiales en los edificios. Asimismo, las ordenanzas fiscales también pueden recoger *“una bonificación de hasta el 95% a favor de las construcciones, instalaciones u obras que incorporen sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar”* (art. 103.2.b).

En cuanto a las **Tasas, Contribuciones Especiales, Precios Públicos, Recargos**, y otros **Instrumentos Económicos** nos atendremos a lo expuesto en el capítulo anterior.

PRINCIPALES OPCIONES DE AMBIENTALIZACIÓN DE LAS ORDENANZAS FISCALES

A modo de resumen, en la siguiente tabla se listan los principales instrumentos económicos desde el punto de vista de su potencial ambientalización:

Tabla 1: Principales Instrumentos Económicos Susceptibles de Ambientalizar y Efecto Esperado

INSTRUMENTO	EFEECTO ESPERADO DE LA AMBIENTALIZACION
IMPUESTOS	
Impuesto sobre bienes inmuebles	Favorecer el uso de energías renovables, desincentivar las viviendas vacías
Impuesto sobre actividades económicas	Favorecer el uso de energías renovables y los planes de transporte colectivo al trabajo. En las actividades de fabricación, descuento en el elemento tributario potencia, de aquellas destinadas a instalaciones anticontaminantes.
Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica	Encarecer el uso del vehículo privado, favorecer los vehículos ecológicos.
Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras	Reducir su peso en la financiación municipal. Favorecer las energías renovables, la construcción sostenible y la rehabilitación, y encarecer la actividad constructora.
TASAS, TARIFAS Y PRECIOS PUBLICOS	
Tasa o tarifa por suministro de agua potable	Favorecer el ahorro, garantizando suministros básicos asequibles
Tasa de alcantarillado y por depuración de los vertidos de aguas residuales	Favorecer el ahorro y desincentivar los vertidos contaminantes.
Tasa de basuras domiciliaria	Favorecer la reducción y el reciclaje, el compostaje casero y el uso del punto limpio.
Tasa de basuras para establecimientos comerciales	Favorecer la reducción y el reciclaje, y garantizar la recuperación íntegra de costes.
Sistemas de bonificación-penalización en mancomunidades	Favorecer a los municipios con mejores resultados de reducción y reciclaje
Tasas por circular (road pricing)	Estimular el uso eficiente del vehículo y reducir las congestiones.
Tasa por el estacionamiento regulado de vehículos	Desincentivar el uso del vehículo y lograr la rotación deseada en el aparcamiento.
Tasa o tarifa por la prestación del servicio de transporte urbano de viajeros	Favorecer el uso del transporte público y garantizar tarifas asequibles para ciertos colectivos.
Tasa por servicios de intervención integral de la administración municipal en las actividades e instalaciones	Favorecer las actividades más ecológicas y desfavorecer las menos ecológicas. Favorecer el uso de energías renovables.
Tasas urbanísticas	Favorecer la construcción sostenible y la rehabilitación.
Tasa por concesión de licencias y control de la publicidad	Reducir la cantidad de publicidad repartida, favorecer que sea más ecológica.
Tasa por comprobación de ruidos molestos	Desfavorecer las actividades más ruidosas, posibilitar un mejor servicio de control
Tasa por extracción de arena y	Favorecer el uso eficiente de materias primas.

otros materiales de construcción del dominio público	
Tasa por actividades de recolección en el dominio público forestal	Posibilitar un mejor control de ciertas actividades de recolección y desincentivar la sobrefrecuentación
Tasa por acampada	Posibilitar un mejor control y mejorar la calidad de los servicios prestados.
Tasa por el registro y recogida de animales	Posibilitar un mejor control y mejorar la calidad de los servicios prestados.
Tasa por acceso a espacios naturales de titularidad municipal	Posibilitar un mejor control, desincentivar la sobrefrecuentación y el acceso motorizado.
Tasa por los servicios de prevención de ruina	Posibilitar un mejor control y desincentivar las viviendas vacías

Elaboración propia a partir de la Fuente: Puig, 2008

4. CONCLUSIONES

La fiscalidad ambiental está adoptando un papel progresivamente más destacado dentro la política ambiental, puesto que se ha demostrado como una herramienta eficaz y económicamente eficiente. Las expectativas para la implementación del tipo de medidas propuestas son, por tanto, favorables. Más si se considera que el Estado español lleva un atraso histórico respecto a otros países de la UE en el ámbito de la fiscalidad ambiental. Aún más, si cabe, en el ámbito local, ámbito en el que su potencial aplicación ha sido menos estudiada y en el que el número de experiencias es reducido. Entre las Administraciones locales, los ayuntamientos son los que cuentan con más instrumentos económicos y de fiscalidad a su alcance.

A modo de conclusión conviene recoger cuales de los instrumentos se adivinan como más potentes. Debido a su importancia cuantitativa, los cambios en los impuestos, mayoritariamente por la vía de los beneficios fiscales y de los recargos, son de gran relevancia. Más aún considerando que tres de ellos son de institución obligatoria para los Ayuntamientos.

Otro campo amplio de actuación lo constituyen las tasas y tarifas puesto que es el ámbito en que las entidades locales tienen mayor margen de maniobra. Constituyen buenos ejemplos del potencial de este instrumento la definición de tarifas marginalmente crecientes para el consumo de agua, la implantación de sistemas de pago por generación de residuos, las tasas sobre el aparcamiento, las tarifas del transporte público, las tasas de entrada a espacios naturales de titularidad municipal, las tasas por servicios administrativos (licencias de actividades, licencias urbanísticas, control de la publicidad, control del ruido...) o las tasas sobre la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público.

Las medidas planteadas tienen un sencillo proceso de aprobación administrativa, puesto que los Entes Locales realizan anualmente el trámite de aprobación de sus ordenanzas fiscales y ello facilita su posible adopción. Sin embargo, algunas de las propuestas plantean fórmulas de gestión tributaria más complejas y que requieren mayor control.

Aun así, la práctica totalidad de las propuestas efectuadas se han limitado a lo que las entidades locales pueden desarrollar con el actual marco legal. Aun así, hay motivos de orden económico y administrativo para argumentar a favor de que las entidades locales tengan una mayor capacidad de actuación en el ámbito de la fiscalidad ambiental, como de hecho ya tienen en otros países. No ha sido objeto de este artículo abordar como debería reformarse la legislación estatal sobre haciendas locales para permitir ahondar en su reforma ecológica. Sin embargo, algunos aspectos que se apuntan como necesarios son, entre otros: superar la excesiva dependencia de los Ayuntamientos respecto de los ingresos vinculados a la actividad urbanística, la posible creación de una fiscalidad local diferenciada sobre la segunda residencia o sobre el turismo, la posible consideración de criterios bioclimáticos en la definición del IBI o la reformulación del IVTM de modo que la base imponible refleje el uso o la contaminación efectivos.

Es muy común que la legislación de la fiscalidad ambiental, dedique a las actuaciones a desarrollar desde el ámbito local un papel secundario. Aún reconociendo que las actuaciones más relevantes en este campo deben provenir de instancias administrativas superiores, este trabajo pretende demostrar que las posibilidades de actuación a escala local son también relevantes.

5. BIBLIOGRAFÍA

- European Environmental Agency (2000). Database on instruments used for environmentally policy and natural resources management. Véase https://www.eea.europa.eu/data-and-maps/data#c0=5&c11=&c5=all&b_start=0
- Franco Sala, L. (2015): Política Económica del Medio Ambiente. Análisis de la degradación de los recursos naturales. Cedecs Economía. Barcelona.
- Fullerton, D. y West, S. (2002): 'Can taxes on cars and on gasoline mimic an unavailable tax on emissions?', Journal of Environmental Economics and Management, 43.
- Gago Rodríguez, A.; Labandeira Villot, X.: *La reforma fiscal verde*. Ediciones Mundi-Prensa. Madrid. 1999.
- Hårsman, B. (2001): *Urban road pricing acceptance*. Imprint-Europe seminar. Brussels, November 21-22.
- Higueras, E. (s. f.). *Las Ordenanzas Ambientales Instrumento De Oportunidad Bioclimático Y Eficiente*. 21.
- Labandeira, X. (2010). *Impuestos Ambientales Local*. Rede, Universidad de Vigo y Economics for Energy. 16.
- Larrea Bastera, M., Fernández Gómez, J., & Álvaro Hermana, R. (2020). La fiscalidad sobre el carbono. Una aproximación a los casos de Suecia, Irlanda y Francia. *Revista Icade. Revista de las Facultades de Derecho y Ciencias Económicas y Empresariales*, 108. <https://doi.org/10.14422/icade.i108.y2019.003>
- Martínez, G. (s. f.). *Los tributos municipales y la sostenibilidad ambiental*. 10.
- Puig Ventosa, I (2002). “Instrumentos económicos para avanzar hacia la reducción y el reciclaje de residuos urbanos”, *Revista Interdisciplinar de Gestión Ambiental* 48.

Puig. (2008). *Revisión de los impuestos energéticos en España*. ENT Environment and Management.

Puig, I. (2014). *La ambientalización de las ordenanzas fiscales*. 17.

Reichenbach (2004) *Handbook on the implementation of Pay-As-You-Throw as a tool for urban waste management*. EU-funded RTD-project “PAYT”.

Rodríguez, M. de V.-T. (2016). *La Fiscalidad Medioambiental En La Ue Y España. Situación Actual Y Propuestas*. 52.