

Persevera

AL ALCANCE DE QUIEN ESTUDIA

Tema 38

La financiación de las Comunidades Autónomas. Las Haciendas Locales

Cuerpo Técnico de Hacienda

INGRESO LIBRE · EDICIÓN 2026

perseveraoposiciones.com

AL ALCANCE DE QUIEN ESTUDIA

Cada año, mucha gente perfectamente capaz de aprobar una oposición no llega a intentarlo en serio. Y casi nunca es por falta de cabeza: es por la vida. El trabajo que te deja sin fuerzas justo cuando ibas a ponerte, las cargas familiares, no saber bien por dónde empezar o, simplemente, no poder dedicarle el día entero ni pagar una buena academia. Cosas que poco tienen que ver con lo que uno valdría sentado delante del examen.

Persevera nace de ahí: de la idea de que opositar debería depender de que estudies, y de nada más.

Prepararse bien no debería depender de cosas ajenas a tu esfuerzo. Hay muchísima gente que sacaría la plaza por su cuenta si tuviera las herramientas adecuadas a mano. El problema es que casi siempre se ven solo dos caminos: una academia, con sus horarios y su ritmo, o hacerlo del todo en solitario, sin nada ni nadie que te guíe. Persevera quiere ser un tercer camino: la libertad de ir por tu cuenta, pero con herramientas de verdad para hacerlo en serio.

Ese tercer camino empieza por lo esencial: el temario, completo y gratuito, sin registrarte. Descárgalo, guárdalo, imprímelo, compártelo con quien quieras: es tuyo, sin compromisos y para siempre.

Y las herramientas de verdad están en nuestra app. Porque, como quienes hemos pasado por ahí, sabemos que tener el temario es solo el principio: en la app el temario cobra vida, con tests para ponerte a prueba, fichas de repaso, esquemas y un seguimiento que te muestra por dónde vas y dónde flojeas. Todo pensado para exprimir cada hora de estudio. Y da lo mismo cómo te prepares: por tu cuenta o como refuerzo de una academia, aquí siempre tienes con qué practicar más.

Opositar es, sobre todo, perseverar: madrugones, días en que no entra nada, semanas en que dudas de si merece la pena. Y es en esa parte —la de aguantar— donde queremos estar a tu lado, dándote las herramientas que a nosotros nos habrían hecho el camino más fácil.

— *El equipo de Persevera*

ÍNDICE

Epígrafe 1 — La financiación de las Comunidades Autónomas: principios y recursos	· 5
1. La autonomía financiera con arreglo a la coordinación y la solidaridad (art. 156 CE y art. 1 LOFCA)	· 5
2. Los principios del sistema de financiación autonómica (art. 2 LOFCA)	· · · 7
3. La enumeración de recursos de las Comunidades Autónomas (art. 157.1 CE y art. 4 LOFCA)	11
Epígrafe 2 — Tributos propios y tributos cedidos	· · · · · 17
1. Los tributos propios de las Comunidades Autónomas (arts. 6 y 9 LOFCA)	17
2. Los tributos cedidos: concepto, condiciones y catálogo (arts. 10 a 11 LOFCA)	21
3. Alcance de la cesión y porcentajes vigentes (Ley 22/2009)	· · · · · 23
4. Competencias normativas sobre los tributos cedidos (art. 19 LOFCA y arts. 45 a 53 Ley 22/2009)	27
Epígrafe 3 — Órganos y formas de relación entre las Administraciones tributarias del Estado y de las CCAA	33
1. El Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas (art. 3 LOFCA)	33
2. Comisiones Mixtas Estado-CCAA y órganos de relación de la Ley 22/2009	36
3. La colaboración en la aplicación de los tributos: delegación en las CCAA y papel de la AEAT	38
Epígrafe 4 — Las Haciendas Locales: recursos y sistema tributario local	· 43

1. El principio de suficiencia financiera (art. 142 CE)	43
2. La enumeración de recursos de las entidades locales (art. 2 TRLRHL) . . .	45
3. El sistema tributario local: tasas, contribuciones especiales e impuestos .	47
4. La participación en tributos del Estado	51
Epígrafe 5 — El Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) . . .	54
1. Naturaleza y hecho imponible (arts. 78 a 80)	54
2. Supuestos de no sujeción y exenciones (arts. 81 y 82)	56
3. Sujeto pasivo, tarifas y coeficientes: la cuota tributaria (arts. 83 a 88) . . .	60
4. Período impositivo, devengo y gestión (arts. 89 a 91)	65

TEMA 38

Epígrafe 1 — La financiación de las Comunidades Autónomas: principios y recursos

1. La autonomía financiera con arreglo a la coordinación y la solidaridad (art. 156 CE y art. 1 LOFCA)

El punto de partida de la financiación autonómica es el reconocimiento constitucional de que las Comunidades Autónomas no son meras administraciones de gasto que ejecutan fondos ajenos, sino entes dotados de **autonomía financiera** para sostener sus propias competencias. Ahora bien, esa autonomía no es absoluta ni se ejerce en el vacío, porque la Constitución la enmarca desde el primer momento entre dos vectores que la limitan y la orientan: la **coordinación** con la Hacienda estatal y la **solidaridad** entre todos los españoles. Este es el sentido del artículo 156 de la Constitución, cabecera de toda la materia y precepto que la Ley Orgánica 8/1980, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), reproduce casi literalmente en su artículo 1.

Artículo 156 de la Constitución · Autonomía financiera de las Comunidades Autónomas

1. Las Comunidades Autónomas gozarán de **autonomía financiera** para el desarrollo y ejecución de sus competencias con arreglo a los principios de **coordinación** con la Hacienda estatal y de **solidaridad** entre todos los españoles.
2. Las Comunidades Autónomas podrán actuar como **delegados o colaboradores** del Estado para la recaudación, la gestión y la liquidación de los recursos tributarios de aquél, de acuerdo con las leyes y los Estatutos.

El apartado 1 encierra la idea nuclear: la autonomía financiera es un instrumento *al servicio de las competencias*, no un fin en sí misma. Se reconoce «para el desarrollo y ejecución» de las

competencias asumidas, de modo que su alcance va de la mano de las funciones que cada Comunidad tenga atribuidas por la Constitución, las leyes y su Estatuto. Y se reconoce «con arreglo» a dos principios que no la niegan pero sí la modulan. La **coordinación** con la Hacienda estatal impide que existan diecisiete políticas financieras desconectadas entre sí y de la del Estado; es la contrapartida lógica de la unidad del sistema económico. La **solidaridad** entre todos los españoles impide que la autonomía se traduzca en desigualdades territoriales inaceptables, garantizando que el nivel de servicios no dependa de la riqueza relativa de cada Comunidad. El apartado 2 añade una posibilidad de colaboración administrativa: las Comunidades pueden actuar como delegados o colaboradores del Estado en la recaudación, gestión y liquidación de los tributos estatales, técnica sobre la que después se construye buena parte del régimen de tributos cedidos.

Artículo 1 de la Ley Orgánica 8/1980 (LOFCA) · Autonomía financiera

Uno. Las Comunidades Autónomas gozarán de **autonomía financiera** para el desarrollo y ejecución de las competencias que, de acuerdo con la Constitución, les atribuyan las Leyes y sus respectivos Estatutos.

Dos. La financiación de las Comunidades Autónomas se regirá por la presente Ley Orgánica y por el **Estatuto** de cada una de dichas comunidades. [...]

Tres. Lo dispuesto en esta Ley se entiende *sin perjuicio* de lo establecido en los **Tratados o Convenios** suscritos o que se suscriban en el futuro por España.

La LOFCA es precisamente la ley orgánica que el artículo 157.3 de la Constitución prevé para ordenar el ejercicio de estas competencias financieras. Su artículo 1 recoge el mismo principio de autonomía y fija el **cuadro de fuentes** de la financiación autonómica: la propia LOFCA y el Estatuto de cada Comunidad, además de las leyes ordinarias, reglamentos y demás normas del Estado y de las Comunidades. El apartado tres salva la posición de los Tratados y Convenios internacionales, de donde arrancan, entre otros, los regímenes forales del País Vasco y Navarra, que quedan fuera del sistema común.

2. Los principios del sistema de financiación autonómica (art. 2 LOFCA)

Si el artículo 1 enuncia la autonomía, el artículo 2 la disciplina, desgranando los principios con arreglo a los cuales la actividad financiera autonómica se ejerce en coordinación con la Hacienda del Estado. Es el precepto que la jurisprudencia constitucional y la doctrina toman como catálogo de los principios rectores del sistema.

Artículo 2.Uno de la Ley Orgánica 8/1980 (LOFCA) · Principios de la actividad financiera

Uno. La actividad financiera de las Comunidades Autónomas se ejercerá en **coordinación** con la Hacienda del Estado, con arreglo a los siguientes principios:

- a) El sistema de ingresos de las Comunidades Autónomas [...] deberá establecerse de forma que *no* pueda implicar, en ningún caso, **privilegios económicos o sociales** ni suponer la existencia de **barreras fiscales** en el territorio español, de conformidad con el apartado 2 del artículo 157 de la Constitución.
- b) La garantía del **equilibrio económico**, a través de la política económica general [...] corresponde al Estado [...]. A estos efectos, se aplicarán los principios de **estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera** definidos en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril [...].
- c) La garantía de un **nivel base equivalente de financiación** de los servicios públicos fundamentales, independientemente de la Comunidad Autónoma de residencia.
- d) La **corresponsabilidad** de las Comunidades Autónomas y el Estado en consonancia con sus competencias en materia de ingresos y gastos públicos.

- e) La **solidaridad** entre las diversas nacionalidades y regiones que consagran los artículos segundo y los apartados uno y dos del ciento treinta y ocho de la Constitución.
- f) La **suficiencia** de recursos para el ejercicio de las competencias propias de las Comunidades Autónomas.
- g) La **lealtad institucional**, que determinará el impacto, positivo o negativo, que puedan suponer las actuaciones legislativas del Estado y de las Comunidades Autónomas en materia tributaria [...] y que deberán ser objeto de **valoración quinquenal** [...] por el **Consejo de Política Fiscal y Financiera** de las Comunidades Autónomas [...].

De este listado, unido a los preceptos constitucionales de referencia (arts. 138, 139 y 157.2 CE), se extraen los principios clásicos del sistema. Se agrupan en dos bloques: por un lado, los **dos límites constitucionales** que presiden todo lo demás —coordinación y solidaridad (art. 156 CE)—, y por otro, los principios que ordenan el sistema de ingresos —unidad e igualdad, no privilegio, libre circulación, territorialidad, equilibrio y estabilidad, nivel base equivalente, corresponsabilidad, suficiencia y lealtad institucional—. Cada uno se fija después con su anclaje normativo:

- **Unidad e igualdad** — la organización territorial no puede generar desigualdades entre los españoles ni privilegios de unos territorios sobre otros: el artículo 138.2 de la Constitución prohíbe expresamente que las diferencias entre Estatutos impliquen privilegios económicos o sociales, y el artículo 2.Uno.a) LOFCA lo traslada al sistema de ingresos.
- **No privilegio** (art. 2.Uno.a) — es la cara concreta de la igualdad: el sistema de ingresos no puede implicar privilegios económicos o sociales ni levantar barreras fiscales.
- **Libre circulación** (art. 139.2 CE) — expresión del mercado único interior, impide que la actividad financiera autonómica obstaculice el tránsito de personas, bienes, servicios y capitales.
- **Territorialidad** (art. 9 LOFCA) — cada Comunidad solo puede gravar las manifestaciones de riqueza situadas o realizadas en su territorio; se desarrolla en el artículo 9 LOFCA para los impuestos propios.

- **Equilibrio económico y estabilidad presupuestaria** (art. 2.Uno.b) — corresponde al Estado garantizar el equilibrio económico a través de la política económica general, aplicando la estabilidad presupuestaria y la sostenibilidad financiera de la Ley Orgánica 2/2012.
- **Nivel base equivalente de financiación** (art. 2.Uno.c) — los servicios públicos fundamentales han de tener una financiación equivalente con independencia de la Comunidad de residencia (se instrumenta más tarde a través del Fondo de Garantía, epígrafe 1.3).
- **Corresponsabilidad** (art. 2.Uno.d) — Comunidades y Estado comparten la responsabilidad en materia de ingresos y gastos: la Comunidad no solo gasta, sino que decide y asume parte de la recaudación de sus tributos.
- **Suficiencia** (letra f) — las Comunidades han de disponer de recursos bastantes para las competencias asumidas, pues sin financiación adecuada la autonomía competencial sería ficticia.
- **Lealtad institucional** (letra g) — incorporada por las reformas de la LOFCA, obliga a valorar y compensar el impacto que las decisiones normativas de un nivel de gobierno produzcan sobre los ingresos o gastos del otro (con valoración quinquenal por el Consejo de Política Fiscal y Financiera).
- **Coordinación** (encabeza el apartado) y **solidaridad** (letra e) — por encima de todos, son los dos límites que el propio artículo 156 CE impone a la autonomía.

Los apartados Dos y Tres del artículo 2 cierran el cuadro con dos reglas complementarias.

Artículo 2.Dos y Tres de la Ley Orgánica 8/1980 (LOFCA) · Equilibrio territorial y tratamiento fiscal

Dos. Cada Comunidad Autónoma está obligada a velar por su propio **equilibrio territorial** y por la realización interna del principio de **solidaridad**.

Tres. Las Comunidades Autónomas gozarán del **tratamiento fiscal** que la Ley establezca para el Estado.

La solidaridad, por tanto, no opera solo entre Comunidades, sino también *dentro* de cada una, que debe atender a su propio equilibrio territorial interno. Y el apartado Tres equipara

fiscalmente a las Comunidades con el Estado, de modo que gozan del mismo tratamiento tributario que este.

La **coordinación** que preside el artículo 2 tiene, además, un cauce orgánico: el artículo 3 LOFCA crea el **Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas** como órgano permanente de coordinación entre la actividad financiera de las Comunidades y la Hacienda del Estado, regulado en el artículo 3 LOFCA (composición y funciones).

EJEMPLO

① Coordinación y solidaridad como límites de una decisión autonómica

Una Comunidad Autónoma pretende aprobar un impuesto propio que grave con más intensidad las adquisiciones de vivienda realizadas por personas empadronadas en *otras* Comunidades, con el fin de reservar el suelo a sus residentes.

Principio en juego	Efecto sobre la medida
No privilegio / igualdad (art. 2.Uno.a) LOFCA, art. 138.2 CE)	Discrimina por razón de residencia: prohibido
Libre circulación (art. 139.2 CE, art. 157.2 CE)	Obstaculiza la fijación de residencia: prohibido
Territorialidad (art. 9 LOFCA)	Trata de forma distinta hechos idénticos según el origen del contribuyente: prohibido

La medida choca frontalmente con el sistema. La autonomía financiera permite a la Comunidad crear tributos propios, pero «con arreglo» a la coordinación y la solidaridad: no puede convertir su potestad tributaria en una barrera fiscal frente a los demás españoles. El mismo hecho —comprar una vivienda en su territorio— debe tributar igual con independencia de dónde resida el adquirente.

3. La enumeración de recursos de las Comunidades Autónomas (art. 157.1 CE y art. 4 LOFCA)

Delimitada la autonomía y sus principios, la Constitución enumera los recursos con los que las Comunidades la ejercen. El artículo 157 traza el catálogo básico, que la LOFCA desarrolla y amplía en su artículo 4.

Artículo 157 de la Constitución · Recursos de las Comunidades Autónomas

1. Los recursos de las Comunidades Autónomas estarán constituidos por:
 - a) **Impuestos cedidos** total o parcialmente por el Estado; **recargos** sobre impuestos estatales y otras **participaciones** en los ingresos del Estado.
 - b) Sus **propios impuestos, tasas y contribuciones especiales**.
 - c) **Transferencias** de un **Fondo de Compensación interterritorial** y otras asignaciones con cargo a los Presupuestos Generales del Estado.
 - d) **Rendimientos** procedentes de su **patrimonio** e ingresos de derecho privado.
 - e) El producto de las **operaciones de crédito**.
2. Las Comunidades Autónomas *no* podrán en ningún caso adoptar medidas tributarias sobre **bienes situados fuera de su territorio** o que supongan **obstáculo para la libre circulación** de mercancías o servicios.
3. Mediante **ley orgánica** podrá regularse el ejercicio de las competencias financieras enumeradas en el precedente apartado 1, las normas para resolver los conflictos que pudieran surgir y las posibles formas de **colaboración financiera** entre las Comunidades Autónomas y el Estado.

La enumeración del apartado 1 no es cerrada ni jerárquica, pero ordena las grandes familias de ingresos. Junto a los recursos de origen estatal (tributos cedidos, recargos y participaciones), figuran los recursos propios de naturaleza tributaria (impuestos, tasas y contribuciones especiales), las transferencias de solidaridad (Fondo de Compensación

y asignaciones), los ingresos patrimoniales y de derecho privado y el crédito. El apartado 3 es el que habilita la LOFCA como ley orgánica de desarrollo. Y el apartado 2 fija dos **límites infranqueables** a la potestad tributaria autonómica que operan como reverso de la territorialidad y de la libre circulación: las Comunidades no pueden gravar **bienes situados fuera de su territorio** ni adoptar medidas que **obstaculicen la libre circulación** de mercancías o servicios. Son los dos frenos que impiden que un tributo autonómico invada la riqueza de otra Comunidad o rompa la unidad del mercado.

Artículo 4 de la Ley Orgánica 8/1980 (LOFCA) · Recursos de las Comunidades Autónomas

Uno. De conformidad con el apartado 1 del artículo 157 de la Constitución [...] los recursos de las Comunidades Autónomas estarán constituidos por:

- a) Los ingresos procedentes de su **patrimonio** y demás de derecho privado.
- b) Sus **propios impuestos, tasas y contribuciones especiales**.
- c) Los **tributos cedidos**, total o parcialmente, por el Estado.
- d) La participación en el **Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales**.
- e) Los **recargos** que pudieran establecerse sobre los tributos del Estado.
- f) Las **participaciones en los ingresos del Estado** a través de los fondos y mecanismos que establezcan las leyes.
- g) El producto de las **operaciones de crédito**.
- h) El producto de las **multas y sanciones** en el ámbito de su competencia.
- i) Sus propios **precios públicos**.

Dos. En su caso, las Comunidades Autónomas podrán obtener igualmente ingresos procedentes de:

- a) Las **asignaciones** que se establezcan en los Presupuestos Generales del Estado [...].

b) Las **transferencias de los Fondos de Compensación Interterritorial**, cuyos recursos tienen el carácter de **carga general del Estado** a los efectos previstos en los artículos 2, 138 y 158 de la Constitución.

El artículo 4 LOFCA es más detallado que el precepto constitucional y actualiza su terminología al sistema de financiación vigente. Añade recursos que el texto de 1978 no mencionaba expresamente: la **participación en el Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales** (letra d), pieza central del sistema actual que reparte recursos por **habitante ajustado** —la población de cada Comunidad corregida por variables como la edad, la dispersión, la superficie o la insularidad, para que el reparto refleje el coste real de los servicios y no el simple número de habitantes— con el fin de asegurar un nivel equivalente de educación, sanidad y servicios sociales; el producto de las **multas y sanciones** (letra h); y los **precios públicos** (letra i). Mantiene los tributos propios (letra b), los tributos cedidos (letra c), los recargos sobre tributos estatales (letra e), las participaciones en los ingresos del Estado (letra f), los ingresos patrimoniales (letra a) y el crédito (letra g). El apartado Dos aísla dos recursos de naturaleza especial: las **asignaciones presupuestarias** del artículo 158.1 CE y las **transferencias del Fondo de Compensación Interterritorial** del artículo 158.2 CE, ambas calificadas como **carga general del Estado**, esto es, financiadas por el conjunto del sistema y no por las Comunidades receptoras. El engarce con el artículo 158 de la Constitución es directo: ese precepto habilita las asignaciones para garantizar un nivel mínimo de los servicios públicos fundamentales (ap. 1) y constituye el Fondo de Compensación con destino a gastos de inversión para corregir desequilibrios interterritoriales y hacer efectiva la solidaridad (ap. 2).

El **Fondo de Compensación Interterritorial** tiene un régimen propio que fija el artículo 16 LOFCA. Sus recursos tienen el carácter de **carga general del Estado** y se destinan a **gastos de inversión** en los territorios comparativamente menos desarrollados. Su dotación descansa en dos cifras:

- **22,5 %** — dotación mínima anual del Fondo en los Presupuestos Generales del Estado, calculada sobre la base de cálculo de la inversión pública aprobada en ellos (no puede bajar de ese porcentaje).

- **33,33 %** — cuantía del **Fondo Complementario** que lo acompaña, equivalente a un tercio del Fondo de Compensación de cada Comunidad.

Su reparto lo aprueban las **Cortes Generales** con arreglo a cinco criterios que la ley pondera y revisa cada cinco años:

- la **inversa de la renta por habitante**,
- la **tasa de población emigrada** en los últimos diez años,
- el **porcentaje de desempleo**,
- la **superficie territorial**,
- el **hecho insular**.

Los cinco criterios apuntan todos en la misma dirección —dar más a quien menos tiene—: recibe más Fondo la Comunidad con menor renta por habitante, más población emigrada, más desempleo, mayor superficie y hecho insular. Es la solidaridad del artículo 158.2 CE traducida en una fórmula de reparto.

Los recursos de naturaleza tributaria propia (impuestos, tasas y contribuciones especiales) están sujetos, además, a los límites de **territorialidad** del artículo 9 LOFCA —prolongación de la prohibición del artículo 157.2 CE— y a la prohibición de doble imposición del artículo 6 LOFCA, ambos examinados a fondo en el epígrafe siguiente.

EJEMPLO

② **Clasificar los recursos de una Comunidad según el artículo 4 LOFCA** El servicio de intervención de una Comunidad Autónoma tiene que encuadrar cada ingreso del ejercicio en su categoría del artículo 4 LOFCA (o del art. 157.1 CE).

Ingreso	Categoría	Letra
Impuesto propio sobre grandes superficies comerciales	Tributo propio	art. 4.Uno.b)
Recaudación del ITP y AJD gestionado por la Comunidad	Tributo cedido	art. 4.Uno.c)
Recargo sobre un tributo estatal susceptible de cesión	Recargo	art. 4.Uno.e)

Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales	Participación en ingresos del Estado	art. 4.Uno.d)
Alquiler de un edificio de titularidad autonómica	Ingreso patrimonial	art. 4.Uno.a)
Emisión de deuda pública autonómica	Operación de crédito	art. 4.Uno.g)
Transferencia del Fondo de Compensación Interterritorial	Carga general del Estado	art. 4.Dos.b)

El ejercicio muestra la doble procedencia de los recursos: unos nacen de la propia Comunidad (tributos propios, patrimonio, crédito, recargos) y otros del Estado (tributos cedidos, participaciones, fondos de solidaridad). Los dos últimos, además, no salen del sistema autonómico: son carga general del Estado y responden al principio de solidaridad del artículo 158 CE.

RECUERDA

La **autonomía financiera** (art. 156.1 CE, art. 1 LOFCA) se ejerce «con arreglo» a la **coordinación** con la Hacienda estatal y a la **solidaridad** entre todos los españoles. Principios del sistema (art. 2 LOFCA): unidad, igualdad, **no privilegio**, **libre circulación**, **territorialidad**, **suficiencia**, **lealtad institucional**, corresponsabilidad y solidaridad; la coordinación se instrumenta en el **Consejo de Política Fiscal y Financiera** (art. 3). **Recursos** (art. 157.1 CE y art. 4 LOFCA): tributos cedidos, tributos propios (impuestos, tasas y contribuciones especiales), recargos sobre tributos estatales, participaciones en ingresos del Estado (Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales), transferencias del Fondo de Compensación Interterritorial y asignaciones (carga general del Estado, art. 158 CE), rendimientos del patrimonio e ingresos de derecho privado, operaciones de crédito, multas y sanciones y precios públicos. **Límites** del art. 157.2 CE (y arts. 6 y 9 LOFCA): no gravar bienes situados fuera del territorio ni obstaculizar la libre circulación de mercancías o servicios.

TEMA 38

Epígrafe 2 — Tributos propios y tributos cedidos

1. Los tributos propios de las Comunidades Autónomas (arts. 6 y 9 LOFCA)

El artículo 157.1 de la Constitución enumera los recursos de las Comunidades Autónomas, y la LOFCA los desarrolla en su artículo 4. De todos ellos, dos categorías dominan hoy la financiación autonómica: los **tributos propios** —los que la Comunidad crea y regula— y los **tributos cedidos** —los que la Comunidad crea y regula con su propia potestad tributaria— y los **tributos cedidos** —los establecidos por el Estado cuyo rendimiento, total o parcial, se transfiere a la Comunidad—. Uno y otro responden a lógicas opuestas: en el tributo propio la Comunidad es titular del poder tributario; en el cedido es beneficiaria de una recaudación estatal, con las competencias normativas que el Estado le delegue.

El tributo propio nace del poder tributario autonómico, que la Constitución reconoce pero que no es originario ni ilimitado: el artículo 133.2 CE dispone que las Comunidades podrán establecer y exigir tributos «de acuerdo con la Constitución y las leyes». Esa subordinación se traduce en la LOFCA en un doble límite: el del artículo 6, que impide solapar el tributo autonómico con los del Estado y con los locales, y el del artículo 9, que fija los límites materiales o de territorialidad de los impuestos propios.

Artículo 6 de la Ley Orgánica 8/1980 (LOFCA) · Establecimiento de tributos propios

Uno. Las Comunidades Autónomas podrán **establecer y exigir sus propios tributos** de acuerdo con la Constitución y las Leyes.

Dos. Los tributos que establezcan las Comunidades Autónomas *no podrán* recaer sobre **hechos imponibles gravados por el Estado**. Cuando el Estado, en el ejercicio de su potestad tributaria originaria establezca tributos sobre

hechos impositivos gravados por las Comunidades Autónomas, que supongan a éstas una disminución de ingresos, instrumentará las **medidas de compensación o coordinación** adecuadas en favor de las mismas.

Tres. Los tributos que establezcan las Comunidades Autónomas *no podrán* recaer sobre **hechos impositivos gravados por los tributos locales**. Las Comunidades Autónomas podrán establecer y gestionar tributos sobre las **materias** que la legislación de Régimen Local reserve a las Corporaciones locales. En todo caso, deberán establecerse las medidas de compensación o coordinación adecuadas a favor de aquellas Corporaciones, de modo que los ingresos de tales Corporaciones Locales *no* se vean mermados ni reducidos tampoco en sus posibilidades de crecimiento futuro.

El precepto encierra la regla capital de todo el sistema: la **prohibición de doble imposición**. El apartado Uno reconoce la potestad; los apartados Dos y Tres la acotan. Frente al Estado (Dos), el tributo autonómico no puede recaer sobre **hechos impositivos ya gravados por el Estado**, frente a las Corporaciones locales (Tres), no puede recaer sobre **hechos impositivos gravados por los tributos locales**. Ambos límites persiguen lo mismo —evitar que una misma manifestación de capacidad económica se grave dos veces por poderes distintos—, pero se enuncian de forma distinta, y esa diferencia de redacción es la que ha dado lugar a la jurisprudencia constitucional.

La matización procede del Tribunal Constitucional. En su interpretación consolidada (SSTC 37/1987 y 289/2000, entre otras), el límite del artículo 6.2 no prohíbe cualquier coincidencia de *materia imponible* —la riqueza o realidad económica que se pretende gravar—, sino la coincidencia de **hechos impositivos** en sentido técnico-jurídico, es decir, del presupuesto normativo cuya realización hace nacer la obligación tributaria. Una misma materia (la propiedad inmobiliaria, la actividad económica) puede, por tanto, sostener varios tributos si cada uno construye un hecho imponible distinto. El apartado 6.3, en cambio, se refería originariamente a la «materia imponible» reservada a las entidades locales, redacción más estricta que el TC entendió que dejaba menos margen a las Comunidades; la reforma de la LOFCA por la Ley Orgánica 3/2009 alineó el tenor del

apartado Tres con el del Dos, sustituyendo el criterio de materia por el de hecho imponible y permitiendo así que las Comunidades graven materias reservadas a las Corporaciones locales, con las **medidas de compensación o coordinación** en su favor. La compensación es la otra cara del sistema: cuando el Estado, en ejercicio de su potestad originaria, invade un hecho imponible ya gravado por la Comunidad y le causa una merma de ingresos, debe instrumentar medidas compensatorias a favor de ella (art. 6.2); y, simétricamente, cuando la Comunidad grava materias locales, debe compensar a las Corporaciones.

EJEMPLO

③ **El límite de doble imposición del artículo 6** Una Comunidad Autónoma quiere crear un impuesto propio y estudia tres opciones:

Propuesta	¿Choca con?	¿Admisible?
Impuesto sobre la renta de los residentes	Hecho imponible del IRPF estatal (art. 6.2)	No: recae sobre un hecho imponible gravado por el Estado
Recargo sobre el IBI municipal	Hecho imponible de un tributo local (art. 6.3)	No sin compensación: materia reservada a las Corporaciones locales
Impuesto sobre grandes superficies comerciales	Materia económica no coincidente con un hecho imponible estatal o local	Sí: el TC lo admite porque grava un hecho imponible propio (impacto territorial/ambiental), no el mero beneficio

La clave que aporta el Tribunal Constitucional es que la prohibición del art. 6 opera sobre el **hecho imponible** técnico, no sobre la materia económica. Por eso el impuesto sobre grandes establecimientos comerciales o los impuestos ambientales autonómicos han sobrevivido: no repiten el hecho imponible del IAE ni del Impuesto sobre Sociedades, sino que gravan un presupuesto distinto (la afección al territorio o al medio ambiente).

Superado el filtro del artículo 6, los impuestos propios deben respetar además los **límites materiales** del artículo 9, que garantizan la unidad del mercado y el principio de territorialidad.

Artículo 9 de la Ley Orgánica 8/1980 (LOFCA) · Límites de los impuestos propios

Las Comunidades Autónomas podrán establecer sus **propios impuestos**, respetando, *además de* lo establecido en el artículo sexto de esta Ley, los siguientes principios:

- a) *No podrán* sujetarse **elementos patrimoniales situados, rendimientos originados ni gastos realizados fuera del territorio** de la respectiva Comunidad Autónoma.
- b) *No podrán* gravarse, como tales, negocios, actos o hechos celebrados o realizados **fuera del territorio de la comunidad impositora**, ni la transmisión o ejercicio de bienes, derechos y obligaciones que *no* hayan nacido ni hubieran de cumplirse en dicho territorio o cuyo adquirente *no* resida en el mismo.
- c) *No podrán* suponer **obstáculo para la libre circulación** de personas, mercancías y servicios capitales, ni afectar de manera efectiva a la fijación de residencia de las personas o a la ubicación de Empresas y capitales dentro del territorio español, de acuerdo con lo establecido en el artículo segundo, uno, a), ni comportar **cargas trasladables a otras Comunidades**.

El artículo 9 impone el **principio de territorialidad**: la Comunidad solo puede gravar lo que se sitúe, se origine o se realice dentro de su propio territorio (letra a), y no puede alcanzar negocios, actos o hechos externos ni bienes cuyo adquirente no resida en ella (letra b). Y consagra la **unidad de mercado** (letra c): el impuesto autonómico no puede obstaculizar la libre circulación de personas, mercancías, servicios y capitales, ni distorsionar la localización de personas o empresas, ni trasladar su carga a otras Comunidades. Junto a los impuestos propios, la LOFCA reconoce a las Comunidades otras figuras tributarias propias —**tasas** (art. 7), por la utilización de su dominio público o la prestación de servicios de su competencia, con el límite del coste del servicio; **contribuciones especiales** (art. 8), por el beneficio o aumento de valor derivado de obras o servicios públicos autonómicos— y la

posibilidad de establecer **recargos** sobre tributos estatales susceptibles de cesión (art. 12), que no son tributos propios en sentido estricto pero sí ingresos de decisión autonómica.

2. Los tributos cedidos: concepto, condiciones y catálogo (arts. 10 a 11 LOFCA)

El tributo cedido es la pieza central de la financiación autonómica de régimen común y su lógica es la inversa a la del tributo propio: no lo crea ni lo regula la Comunidad, sino el Estado; lo que se transfiere es el **rendimiento** —y, en su caso, algunas competencias normativas y de gestión—.

Artículo 10 de la Ley Orgánica 8/1980 (LOFCA) · Concepto y clases de cesión

1. Son **tributos cedidos** los establecidos y regulados por el Estado, cuyo **producto corresponda** a la Comunidad Autónoma.
2. Se entenderá efectuada la cesión *cuando* haya tenido lugar en virtud de **precepto expreso del Estatuto** correspondiente, *sin perjuicio* de que el **alcance y condiciones** de la misma se establezcan en una **Ley específica**.
3. La cesión de tributos por el Estado a que se refiere el apartado anterior podrá hacerse **total o parcialmente**. La cesión será **total** si se hubiese cedido la recaudación correspondiente a la **totalidad de los hechos imponibles** contemplados en el tributo de que se trate. La cesión será **parcial** si se hubiese cedido la de **alguno o algunos** de los mencionados hechos imponibles, *o parte de la recaudación* correspondiente a un tributo. En ambos casos, la cesión podrá comprender **competencias normativas** en los términos que determine la Ley que regule la cesión de tributos.

El precepto contiene tres reglas: primera, el concepto; segunda, el procedimiento; tercera, el alcance. Primera, el **concepto**: el tributo cedido sigue siendo un tributo del Estado —él lo establece y lo regula—, y lo único que se cede es su producto (apartado 1). Segunda, el **procedimiento** de doble llave: la cesión requiere precepto expreso en el Estatuto de Autonomía, mientras que su alcance y condiciones se fijan en una ley específica del Estado

—hoy la Ley 22/2009, más la ley de cesión concreta a cada Comunidad— (apartado 2). Tercera, y decisiva, la **cesión puede ser total o parcial**: total cuando se cede la recaudación de todos los hechos imponibles del tributo, parcial cuando solo se cede la de alguno de ellos o un porcentaje de la recaudación. En uno y otro caso, la cesión **puede comprender competencias normativas**, pero no necesariamente: hay tributos cedidos totalmente sin apenas margen normativo y tributos cedidos parcialmente con competencias muy amplias. El apartado 4 del artículo 10 (no reproducido) añade los **puntos de conexión** generales que atribuyen el rendimiento a una u otra Comunidad: el domicilio fiscal del sujeto pasivo en los tributos personales (salvo las adquisiciones «mortis causa», donde se atiende al del causante), el lugar de consumo o de la operación en los que gravan el consumo, y el lugar donde radique el inmueble en los que gravan operaciones inmobiliarias. El artículo 11 cierra el bloque con el **catálogo cerrado** de tributos susceptibles de cesión.

Artículo 11 de la Ley Orgánica 8/1980 (LOFCA) · Tributos susceptibles de cesión

Solo pueden ser cedidos a las Comunidades Autónomas, en las condiciones que establece la presente ley, los siguientes tributos:

- a) Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, *con carácter parcial* **con el límite máximo del 50 por ciento**.
- b) Impuesto sobre el Patrimonio.
- c) Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.
- d) Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.
- e) Impuesto sobre el Valor Añadido, *con carácter parcial* **con el límite máximo del 50 por ciento**.
- f) Los Impuestos Especiales de Fabricación, *con carácter parcial* **con el límite máximo del 58 por ciento** de cada uno de ellos, *excepto* el Impuesto sobre la Electricidad y el Impuesto sobre Hidrocarburos.
- g) El Impuesto sobre la Electricidad.

- h) El Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.
- i) Los Tributos sobre el Juego.
- j) El Impuesto sobre Hidrocarburos, *con carácter parcial* con el límite máximo del **58 por ciento** para el **tipo estatal general** y **en su totalidad** para el **tipo estatal especial** y para el **tipo autonómico**.
- k) El Impuesto sobre el Depósito de Residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos.

La lista es **cerrada** («solo pueden ser cedidos»): ningún otro tributo estatal es cesible. Y en ella el propio artículo 11 anticipa los límites máximos de la parte cedible: el **IRPF** y el **IVA**, con tope del **50 %**, los **Impuestos Especiales de Fabricación**, con tope del **58 %** cada uno —salvo Electricidad e Hidrocarburos, que siguen su regla propia—. Nótese que el artículo 11 fija techos, y que la Ley 22/2009 es la que concreta los porcentajes efectivamente cedidos dentro de esos límites.

3. Alcance de la cesión y porcentajes vigentes (Ley 22/2009)

La Ley 22/2009, de 18 de diciembre, regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y fija el **alcance** concreto de la cesión de cada tributo. Su artículo 25 reproduce el catálogo cedido, y los artículos 30 a 44 bis determinan qué porcentaje del rendimiento se cede y con qué punto de conexión.

Artículo 25 de la Ley 22/2009 · Tributos cedidos

1. Con el **alcance y condiciones** establecidos en este título, se cede a las Comunidades Autónomas, *según los casos*, el rendimiento **total o parcial** en su territorio de los siguientes tributos:
 - a) Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. b) Impuesto sobre el Patrimonio. c) Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. d) Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. e) Tributos

sobre el Juego. f) Impuesto sobre el Valor Añadido. g) Impuesto sobre la Cerveza. h) Impuesto sobre el Vino y Bebidas Fermentadas. i) Impuesto sobre Productos Intermedios. j) Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas. k) Impuesto sobre Hidrocarburos. l) Impuesto sobre las Labores del Tabaco. m) Impuesto sobre la Electricidad. n) Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte. o) Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos. p) Impuesto sobre el Depósito de Residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos.

Los porcentajes de cesión de las tres grandes figuras compartidas los fijan los artículos 35 a 41.

Artículo 35 de la Ley 22/2009 · Alcance de la cesión en el IVA

1. Se cede a la Comunidad Autónoma el **50 por ciento** del rendimiento del Impuesto sobre el Valor Añadido producido en su territorio.

Artículos 36 a 39 de la Ley 22/2009 · Alcance de la cesión en los Impuestos Especiales de Fabricación sobre el alcohol

Artículo 36. 1. Se cede a la Comunidad Autónoma el **58 por ciento** del rendimiento del **Impuesto sobre la Cerveza** producido en su territorio.

Artículo 37. 1. Se cede a la Comunidad Autónoma el **58 por ciento** del rendimiento del **Impuesto sobre el Vino y Bebidas Fermentadas** producido en su territorio.

Artículo 38. 1. Se cede a la Comunidad Autónoma el **58 por ciento** del rendimiento del **Impuesto sobre Productos Intermedios** producido en su territorio.

Artículo 39. 1. Se cede a la Comunidad Autónoma el **58 por ciento** del rendimiento del **Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas** producido en su territorio.

Artículos 40 a 42 de la Ley 22/2009 · Hidrocarburos, Tabaco y Electricidad

Artículo 40. 1. Se cede a la Comunidad Autónoma el **58 por ciento** del rendimiento derivado del **tipo estatal general** y el **100 por ciento** del rendimiento derivado del **tipo estatal especial** del Impuesto sobre Hidrocarburos producido en su territorio. Asimismo, se cede el rendimiento derivado del **tipo autonómico** de este impuesto [...].

Artículo 41. 1. Se cede a la Comunidad Autónoma el **58 por ciento** del rendimiento del **Impuesto sobre las Labores del Tabaco** producido en su territorio.

Artículo 42. 1. Se cede a la Comunidad Autónoma el **rendimiento** del Impuesto Especial sobre la **Electricidad** producido en su territorio.

De estos preceptos resulta el cuadro de porcentajes que hay que retener con precisión, distinguiendo la cesión **parcial** (por porcentaje) de la cesión **total**.

Tributo	Cesión	Alcance
IRPF	Parcial	50 % del rendimiento
IVA	Parcial	50 % del rendimiento
Impuestos Especiales de Fabricación (Cerveza, Vino y Bebidas Fermentadas, Productos Intermedios, Alcohol y Bebidas Derivadas)	Parcial	58 % de cada uno
Impuesto sobre las Labores del Tabaco	Parcial	58 %

Impuesto sobre Hidrocarburos	Parcial/total	58 % del tipo estatal general; 100 % del tipo estatal especial y del tipo autonómico
Impuesto sobre el Patrimonio	Total	100 % del rendimiento
Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones	Total	100 %
Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y AJD	Total	100 %
Tributos sobre el Juego	Total	100 %
Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte	Total	100 %
Impuesto sobre la Electricidad	Total	100 % del rendimiento
Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos	Total	100 % (integrado hoy en Hidrocarburos)
Impuesto sobre el Depósito de Residuos	Total	100 %

La **relación de tributos cedidos totalmente** —aquellos en los que se cede el rendimiento de todos los hechos imponibles— es, por tanto: **Impuesto sobre el Patrimonio, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Tributos sobre el Juego, Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, Impuesto sobre la Electricidad, Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos** (hoy integrado en el Impuesto sobre Hidrocarburos por la disposición adicional séptima de la LOFCA) y el **Impuesto sobre el Depósito de Residuos**. Frente a ellos, la cesión es **parcial** en el IRPF (50 %), el IVA (50 %) y los Impuestos Especiales de Fabricación (58 %, con la regla especial de Hidrocarburos).

EJEMPLO

- ④ **El reparto del IRPF: 50 % Estado / 50 % Comunidad** El IRPF es un tributo cedido parcialmente al 50 %. En la práctica, esto se traduce en una

tarifa desdoblada sobre la base liquidable general: un tramo estatal y un tramo autonómico.

Concepto	Importe
Base liquidable general	30.000 €
Cuota estatal (escala estatal, 50 %)	3.000 €
Cuota autonómica (escala autonómica)	3.000 €
Cuota íntegra total	6.000 €

La mitad del rendimiento producido en el territorio corresponde a la Comunidad (art. 30 y art. 26.2 de la Ley 22/2009). No es que la Comunidad recaude una parte y el Estado otra en cajas separadas: la Agencia Tributaria gestiona el impuesto y luego imputa a cada Comunidad el 50 % de las cuotas líquidas autonómicas de sus residentes. El punto de conexión es la **residencia habitual** del contribuyente. Un aviso sobre las cifras del cuadro: son orientativas. La escala estatal y la autonómica no son idénticas *por ley* —cada Comunidad aprueba la suya y puede separarse de la estatal—, sino que coinciden aquí solo para ilustrar el reparto al 50 %. Lo que se cede es el **50 % del rendimiento**, no una copia de la tarifa del Estado.

4. Competencias normativas sobre los tributos cedidos (art. 19 LOFCA y arts. 45 a 53 Ley 22/2009)

Ceder el rendimiento es una cosa; ceder la capacidad de regular el tributo, otra distinta. El artículo 10.3 LOFCA ya advertía que la cesión «podrá comprender competencias normativas»; el artículo 19 concreta cuáles puede asumir cada Comunidad y en qué impuestos.

Artículo 19.Dos de la Ley Orgánica 8/1980 (LOFCA) · Competencias normativas en los tributos cedidos

Dos. En caso de **tributos cedidos**, cada Comunidad Autónoma podrá asumir, en los términos que establezca la ley que regule la cesión de tributos, las siguientes **competencias normativas**:

- a) En el **Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**, la fijación de la cuantía del **mínimo personal y familiar** y la regulación de la **tarifa y deducciones** de la cuota.
- b) En el **Impuesto sobre el Patrimonio**, la determinación de **mínimo exento y tarifa, deducciones y bonificaciones**.
- c) En el **Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones**, **reducciones de la base imponible, tarifa**, la fijación de la cuantía y coeficientes del patrimonio preexistente, **deducciones, bonificaciones**, así como la regulación de la gestión.
- d) En el **Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados** [...] la regulación del **tipo de gravamen** [...]; y en la modalidad «Actos Jurídicos Documentados», el tipo de gravamen de los documentos notariales. Asimismo, podrán regular **deducciones de la cuota, bonificaciones**, así como la regulación de la gestión del tributo.
- e) En los **Tributos sobre el Juego**, la determinación de **exenciones, base imponible, tipos de gravamen, cuotas fijas, bonificaciones y devengo**, así como la regulación de la aplicación de los tributos.
- f) En el **Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte**, la regulación de los **tipos impositivos**.
- g) En el **Impuesto sobre Hidrocarburos**, la regulación del **tipo impositivo autonómico**.

h) En el **Impuesto sobre el Depósito de Residuos** [...] la regulación de los tipos impositivos y de la gestión del tributo.

El precepto dibuja un mapa muy desigual de autonomía normativa. En los tributos cedidos totalmente y de naturaleza más «territorial» (Patrimonio, ISD, ITP-AJD, Juego), las Comunidades disponen de un margen amplísimo —tarifa, reducciones, deducciones, bonificaciones, incluso gestión—, hasta el punto de que la carga efectiva de una herencia o de una compraventa puede variar drásticamente de una Comunidad a otra. En el IRPF, cedido al 50 %, la competencia se ciñe al gravamen autonómico (mínimo personal y familiar, escala aplicable a la base general y deducciones autonómicas). Y en los impuestos armonizados por la Unión —**IVA e Impuestos Especiales de Fabricación**— las Comunidades **no asumen competencias normativas**: el artículo 19.Dos ni siquiera los menciona, y el propio precepto añade que las competencias pasan a ser ejercidas por el Estado «cuando resulte necesario para dar cumplimiento a la normativa sobre armonización fiscal de la Unión Europea». El límite del ejercicio de estas competencias es el respeto al principio de solidaridad, la prohibición de discriminación por razón de la ubicación de bienes o rentas y el mantenimiento de una presión fiscal efectiva global equivalente a la del resto del territorio.

Estas competencias las desarrolla la Ley 22/2009 en sus artículos 45 a 53. El artículo 45 recuerda un principio esencial: la **titularidad** de las competencias normativas y de aplicación de los tributos cedidos, de la potestad sancionadora y de la revisión **corresponde al Estado**, la Comunidad las ejerce por **atribución** (normativas) o por **delegación** (gestión) y solo en la medida en que la ley se las confiera. El artículo 53 completa el sistema con una regla de cierre: si una Comunidad **no hace uso** de las competencias normativas que se le atribuyen, se aplica en su defecto la **normativa del Estado**.

EJEMPLO

⑤ **Un tributo cedido totalmente con competencias normativas: el ISD** El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se cede en su totalidad (100 % del rendimiento) y con competencias normativas muy amplias (art. 48 de la Ley

22/2009). Una misma herencia entre padre e hijo puede tributar de forma opuesta según la Comunidad de residencia del causante:

Comunidad	Competencia ejercida	Resultado sobre una herencia de 200.000 €
A	Bonificación del 99 % de la cuota	Paga 1 % → unos cientos de euros
B	Sin bonificaciones propias (normativa estatal)	Paga la cuota íntegra estatal

El rendimiento va entero a la Comunidad y esta puede regular reducciones, tarifa, coeficientes de patrimonio preexistente, deducciones y bonificaciones. Por eso el ISD es el ejemplo de manual del tributo cedido con competencias normativas: el Estado mantiene la titularidad y la ley del tributo, pero la carga efectiva la decide en buena medida la Comunidad. Lo mismo sucede con el ITP-AJD, donde las Comunidades fijan el tipo de gravamen de las transmisiones de inmuebles y de los documentos notariales (art. 49 de la Ley 22/2009).

MATIZ

No hay que confundir tres planos que a menudo se solapan en el examen. **Cesión total vs. parcial** se refiere al *rendimiento*: total cuando se cede el de todos los hechos imponibles (Patrimonio, ISD, ITP-AJD, Juego, IEDMT, Electricidad, Depósito de Residuos), parcial cuando se cede un porcentaje (IRPF 50 %, IVA 50 %, Impuestos Especiales de Fabricación 58 %). **Competencias normativas** es un plano *independiente*: la cesión puede ser total sin apenas competencias, o parcial con muchas. Y hay tributos cedidos parcialmente **sin ninguna** competencia normativa autonómica —el **IVA** y los **Impuestos Especiales de Fabricación**—, precisamente por estar armonizados en la Unión Europea. Regla práctica: máximas competencias en Patrimonio, ISD, ITP-AJD y Juego; competencia acotada al gravamen autonómico en IRPF; competencia solo sobre tipos en IEDMT e Hidrocarburos (tipo autonómico); y **cero** competencias normativas en IVA e Impuestos Especiales de Fabricación.

RECUERDA

Tributos propios (arts. 6 y 9 LOFCA): los crea y regula la Comunidad, con doble límite —no recaer sobre hechos impositivos gravados por el Estado (art. 6.2) ni por los tributos locales (art. 6.3), con compensación—; el TC lee la prohibición sobre el *hecho imponible*, no sobre la materia. El art. 9 impone territorialidad y unidad de mercado. **Tributos cedidos** (arts. 10-11 LOFCA + Ley 22/2009): los establece y regula el Estado, se cede el rendimiento, total o parcial. Porcentajes vigentes: **IRPF 50 %**, **IVA 50 %**, **IIEE de Fabricación 58 %**, Tabaco 58 %, Hidrocarburos 58 % del tipo estatal general (100 % del especial y del autonómico). **Cedidos totalmente**: Patrimonio, ITP-AJD, ISD, Tributos sobre el Juego, IEDMT, IVMDH, Electricidad y Depósito de Residuos. **Competencias normativas** (art. 19.Dos LOFCA y arts. 45-53 Ley 22/2009): amplias en Patrimonio, ISD, ITP-AJD y Juego; acotadas en IRPF, IEDMT e Hidrocarburos; **ninguna** en IVA ni Impuestos Especiales de Fabricación (armonización UE). La titularidad es siempre estatal (art. 45) y, si la Comunidad no legisla, rige la normativa del Estado (art. 53).

TEMA 38

Epígrafe 3 — Órganos y formas de relación entre las Administraciones tributarias del Estado y de las CCAA

1. El Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas (art. 3 LOFCA)

La convivencia de una Hacienda estatal y diecisiete Haciendas autonómicas no puede quedar al albur de decisiones aisladas: exige un órgano donde el Estado y las Comunidades ajusten juntos su actividad financiera. Ese órgano es el **Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas** (CPFF), creado por la propia LOFCA como cauce permanente de coordinación. No es una instancia arbitral ni un tribunal, sino un foro de encuentro multilateral —Estado y todas las Comunidades a la vez— en el que se pactan los grandes parámetros del sistema de financiación. Su composición y sus funciones las fija literalmente el artículo 3.

Artículo 3 de la Ley Orgánica 8/1980 (LOFCA) · Consejo de Política Fiscal y Financiera

1. Para la adecuada coordinación entre la actividad financiera de las Comunidades Autónomas y de la Hacienda del Estado se crea por esta Ley el **Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas**, que estará constituido por el **Ministro de Economía y Hacienda**, el **Ministro de Administraciones Públicas** y el **Consejero de Hacienda** de cada Comunidad o Ciudad Autónoma.

2. El Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas, como **órgano de coordinación** del Estado y las Comunidades Autónomas en materia fiscal y financiera, entenderá de las siguientes materias:
 - a) La **coordinación de la política presupuestaria** de las Comunidades Autónomas con la del Estado.
 - b) La emisión de los informes y la adopción de los acuerdos previstos en la Ley Orgánica 18/2001, Complementaria de la Ley General de Estabilidad Presupuestaria.
 - c) El estudio y valoración de los criterios de distribución de los recursos del **Fondo de Compensación**.
 - d) El estudio, la elaboración, en su caso, y la revisión de los **métodos utilizados para el cálculo de los costos de los servicios transferidos** a las Comunidades Autónomas.
 - e) La apreciación de las razones que justifiquen, en cada caso, la percepción por parte de las Comunidades Autónomas de las **asignaciones presupuestarias**, así como los criterios de equidad seguidos para su afectación.
 - f) La **coordinación de la política de endeudamiento**.
 - g) La **coordinación de la política de inversiones públicas**.
 - h) En general, **todo aspecto de la actividad financiera** de las Comunidades Autónomas y de la Hacienda del Estado que, dada su naturaleza, precise de una actuación coordinada.
3. Para su adecuado funcionamiento, el Consejo de Política Fiscal y Financiera elaborará un **reglamento de régimen interior**, que será aprobado por **mayoría absoluta** de sus miembros.

Interesa fijar tres rasgos:

- **Composición** — dos ministros del Estado (hoy los titulares con competencias en Hacienda y en Administraciones Públicas, cualquiera que sea la denominación del departamento) y un consejero de Hacienda por cada Comunidad o Ciudad Autónoma. Es, por tanto, un órgano mixto y multilateral, donde el Estado se sienta con todas las Comunidades a la vez.
- **Naturaleza** — es un órgano de coordinación, no de decisión unilateral ni de resolución de conflictos. Esa función de resolver controversias corresponde a la **Junta Arbitral** del art. 23 LOFCA, que dirime los conflictos entre el Estado y las Comunidades —o entre Comunidades— sobre la aplicación de los puntos de conexión y el domicilio fiscal. Los acuerdos del CPFF operan por consenso político y se instrumentan después en las normas correspondientes.
- **Materias** (apartado 2) — recorre lo esencial del sistema: coordinación presupuestaria, criterios del Fondo de Compensación, coste de los servicios transferidos, asignaciones de nivelación, endeudamiento e inversiones públicas, con una cláusula general de cierre (letra h) para cualquier aspecto que precise actuación coordinada. A ello se añade la valoración quinquenal del impacto de la lealtad institucional que le encomienda el art. 2.1.g) LOFCA.

EJEMPLO

⑥ **Quién se sienta en el CPFF y qué decide** Se convoca el CPFF para revisar el sistema de financiación. En torno a la mesa se sientan el Ministro de Economía y Hacienda, el Ministro de Administraciones Públicas y los diecisiete consejeros autonómicos de Hacienda más los de Ceuta y Melilla (art. 3.1).

Cuestión sometida al Consejo	¿Encaja en el art. 3.2?
Criterios de reparto del Fondo de Compensación	Sí – letra c)
Método de cálculo del coste de la sanidad transferida	Sí – letra d)
Coordinar el endeudamiento autonómico con el del Estado	Sí – letra f)

Resolver a quién corresponde el rendimiento de un ITPAJD concreto

No – eso es de la Junta Arbitral (art. 23 LOFCA)

El CPFF coordina y acuerda parámetros del sistema; no resuelve controversias sobre puntos de conexión. Y para funcionar aprueba su reglamento interno por **mayoría absoluta** de sus miembros (art. 3.3).

2. Comisiones Mixtas Estado-CCAA y órganos de relación de la Ley 22/2009

Frente al carácter multilateral del CPFF, la **relación bilateral** entre el Estado y cada Comunidad se articula a través de las **Comisiones Mixtas**, órganos **paritarios** integrados por igual número de representantes de una y otra Administración. Su función histórica ha sido doble: cuantificar la financiación de los servicios traspasados y concretar, para cada Comunidad, el alcance de la cesión de tributos. La propia LOFCA las invoca en dos lugares. El **Fondo de Suficiencia Global** es el mecanismo de cierre del sistema de financiación de 2009: cubre la diferencia entre las necesidades de gasto de cada Comunidad y los recursos tributarios de que dispone. Pues bien, al regular ese Fondo, la LOFCA remite a la Comisión Mixta la fijación de su valor inicial.

Artículo 13.Tres de la Ley Orgánica 8/1980 (LOFCA) · Fondo de Suficiencia Global

Tres. El **valor inicial** del Fondo de Suficiencia Global de cada Comunidad Autónoma y Ciudad con Estatuto de Autonomía se determinará en **Comisión Mixta**. Dicho valor será objeto de regularización y evolucionará de acuerdo a lo previsto en la Ley.

Y en las disposiciones transitorias creó la Comisión Mixta encargada del período de traspaso de servicios, con expresa mención de su carácter paritario.

Disposición transitoria primera, Dos, de la LOFCA · Comisión Mixta paritaria

Dos. Para garantizar la financiación de los servicios antes referidos, se crea una **Comisión Mixta paritaria Estado-Comunidad Autónoma**, que adoptará un método encaminado a fijar el porcentaje de participación previsto en el apartado uno del artículo trece.

Sobre este molde, cada Comunidad cuenta con su **Comisión Mixta de Asuntos Económicos y Fiscales** (denominación que varía según el Estatuto), que es el órgano bilateral donde se acuerdan los términos concretos de la cesión antes de plasmarse en la ley específica de cesión de tributos a esa Comunidad.

Junto a estos órganos de acuerdo, la **Ley 22/2009** añadió una arquitectura de **órganos de relación y coordinación de la gestión** (Título IV). Destacan tres. El **Comité Técnico Permanente de Evaluación**, dependiente del CPFF e integrado por representantes del Estado y de las Comunidades, tiene por cometido analizar y evaluar de forma continua el funcionamiento del sistema de financiación y preparar sus revisiones periódicas. El **Consejo Superior para la Dirección y Coordinación de la Gestión Tributaria** (art. 65) coordina la gestión del conjunto de tributos —cedidos y estatales— en todo el territorio, está **presidido por el Presidente de la AEAT** —con el **Director General de la AEAT** en la vicepresidencia primera— e integrado por **cinco representantes de la AEAT**, varios altos cargos del Ministerio y **un representante de cada Comunidad de régimen común y Ciudad con Estatuto de Autonomía**. Y, en el ámbito de cada Comunidad, los **Consejos Territoriales para la Dirección y Coordinación de la Gestión Tributaria** (art. 66) encauzan la coordinación cotidiana: son órganos **paritarios de cuatro representantes de la AEAT y cuatro de la Comunidad**, presididos por el **Delegado Especial de la AEAT**. Son, en suma, las correas de transmisión que bajan a lo operativo lo que el CPFF y las Comisiones Mixtas acuerdan en lo político.

Las composiciones de estos órganos se resumen en el cuadro siguiente:

Órgano	Ámbito / dependencia	Composición	Preside
--------	----------------------	-------------	---------

Comité Técnico Permanente de Evaluación	Dependiente del CPFF	Representantes del Estado y de las Comunidades	–
Consejo Superior para la Dirección y Coordinación de la Gestión Tributaria (art. 65)	Todo el territorio; tributos cedidos y estatales	5 representantes de la AEAT + altos cargos del Ministerio + 1 representante por Comunidad de régimen común y Ciudad con Estatuto	Presidente de la AEAT (vicepresidencia 1.ª: Director General de la AEAT)
Consejos Territoriales para la Dirección y Coordinación de la Gestión Tributaria (art. 66)	Ámbito de cada Comunidad	Paritario: 4 representantes de la AEAT + 4 de la Comunidad	Delegado Especial de la AEAT

3. La colaboración en la aplicación de los tributos: delegación en las CCAA y papel de la AEAT

La cesión de un tributo no significa siempre que la Comunidad lo gestione. Una cosa es ceder el **rendimiento** y otra delegar la **aplicación** (gestión, recaudación, inspección y revisión). La LOFCA distingue con nitidez tres planos: los tributos propios de la Comunidad, que aplica ella misma; los tributos cedidos, cuya aplicación puede asumir **por delegación** del Estado; y los demás tributos estatales, que aplica la Administración del Estado.

Artículo 19 de la Ley Orgánica 8/1980 (LOFCA) · Aplicación de los tributos

Uno. La **aplicación de los tributos** y la potestad sancionadora respecto a **sus propios tributos** corresponderá a la Comunidad Autónoma [...] sin perjuicio de la **colaboración** que pueda establecerse con la Administración Tributaria del Estado, especialmente cuando así lo exija la naturaleza del tributo.

[...] Asimismo, en caso de **tributos cedidos**, cada Comunidad Autónoma podrá asumir **por delegación del Estado** la aplicación de los tributos, la potestad sancionadora y la revisión [...].

Lo previsto en el párrafo anterior **no será de aplicación** en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el Impuesto sobre el Valor Añadido ni en los Impuestos Especiales de Fabricación.

La aplicación de los demás tributos estatales corresponde al Estado (art. 19.Tres LOFCA), con la colaboración que en su caso proceda. La Ley 22/2009 concreta esa delegación. Su artículo 54 enumera los tributos cuya aplicación asume la Comunidad y los que, en todo caso, aplican los órganos estatales.

Artículo 54 de la Ley 22/2009 · Delegación de competencias

1. La Comunidad Autónoma **se hará cargo, por delegación del Estado** [...] de la **aplicación de los tributos**, así como de la revisión de los actos [...] en los siguientes tributos:
 - a) Impuesto sobre el **Patrimonio**.
 - b) Impuesto sobre **Sucesiones y Donaciones**.
 - c) Impuesto sobre **Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados**.
 - d) **Tributos sobre el Juego**.
 - e) Impuesto Especial sobre **Determinados Medios de Transporte**.
 - f) Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos.
 - g) Impuesto sobre el Depósito de Residuos [...].
2. La aplicación de los tributos [...] se llevará a cabo, **en todo caso, por los órganos estatales** [...] en los siguientes tributos: **Impuesto sobre**

**la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre el Valor Añadido,
Impuesto sobre la Cerveza [...].**

La delegación se despliega función por función. En **recaudación**, el art. 56 atribuye a la Comunidad la de los tributos delegados, en voluntaria y en ejecutiva.

Artículo 56.1 de la Ley 22/2009 · Recaudación de los tributos cedidos

1. Corresponderá a las Comunidades Autónomas la recaudación:
 - a) En **período voluntario** de pago y en **período ejecutivo**, de los Impuestos sobre **Sucesiones y Donaciones, Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados**, Determinados Medios de Transporte [...] y los **Tributos sobre el Juego**.

En idéntica lógica, el art. 55 delega la **gestión** (comprobación de valores, liquidaciones, sanciones), el art. 58 la **inspección** —con planes de actuación elaborados **conjuntamente** por ambas Administraciones— y el art. 59 la **revisión** en vía administrativa. Ahora bien, delegación no es aislamiento: el art. 61 impone un deber general de colaboración.

Artículo 61 de la Ley 22/2009 · Colaboración entre Administraciones

1. Las Administraciones del Estado y de la Comunidad Autónoma [...] **colaborarán en todos los órdenes de aplicación de los tributos**, así como en la revisión de actos dictados en vía de gestión tributaria.

[...] 4. La **Agencia Estatal de Administración Tributaria** podrá convenir con las Comunidades Autónomas la aportación por éstas de **medios financieros y materiales** para la mejora de la gestión del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre el Patrimonio, del Impuesto sobre el Valor Añadido, de los **Impuestos Especiales de fabricación** y del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.

Aquí está el papel de la **AEAT**. Es la Administración que aplica los grandes tributos no delegables —IRPF, IVA e Impuestos Especiales de Fabricación (entre ellos los que gravan el alcohol)—, aunque su rendimiento esté parcialmente cedido, y la que, respecto de los tributos delegados, intercambia información, coordina planes de inspección y suscribe convenios de mejora de gestión con las Comunidades. La cesión del rendimiento y la delegación de la aplicación viajan, pues, por vías distintas.

EJEMPLO

⑦ **Un tributo cedido que gestiona la Comunidad: el ISD** Una herencia devenga el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. El causante residía en Cataluña, luego el rendimiento se atribuye a esa Comunidad.

- **Aplicación:** la Comunidad, por delegación del Estado (art. 54.1.b Ley 22/2009), gestiona, comprueba, liquida, inspecciona y recauda —en voluntaria y en ejecutiva— el impuesto (arts. 55, 56.1.a y 58).
- **La autoliquidación** se presenta y surte efectos liberatorios ante la oficina autonómica competente, no ante la AEAT.
- **Comparación:** si en lugar de una herencia se tratara del IVA de una empresa catalana, la aplicación correspondería **en todo caso a los órganos estatales** (art. 54.2.b), aunque el 50 % del rendimiento esté cedido a la Comunidad.

Mismo mapa de cesión de rendimientos, distinta Administración gestora según el tributo.

RECUERDA

Tres órganos, tres planos. El **CPFF** (art. 3 LOFCA) es el foro **multilateral** de coordinación: Ministro de Economía y Hacienda + Ministro de Administraciones Públicas + un consejero de Hacienda por Comunidad o Ciudad; coordina presupuestos, endeudamiento, Fondo de Compensación y coste de servicios transferidos; aprueba su reglamento por **mayoría absoluta**. Las **Comisiones Mixtas** son órganos **bilaterales y paritarios** Estado-Comunidad que fijan el Fondo de Suficiencia Global (art. 13.3 LOFCA) y acuerdan la cesión. La **Ley 22/2009** añade los órganos de relación y coordinación de la gestión: Comité Técnico Permanente de Evaluación, Consejo Superior para la Dirección y Coordinación de la Gestión Tributaria y Consejos Territoriales de Dirección. En la aplicación de los tributos, la Comunidad asume **por delegación** los cedidos gestionables (Patrimonio, ISD, ITPAJD, Juego, IEDMT, Residuos), mientras que **IRPF, IVA e Impuestos Especiales de Fabricación los aplica el Estado a través de la AEAT** (arts. 19 LOFCA y 54 Ley 22/2009), siempre con deber de **colaboración** (art. 61).

TEMA 38

Epígrafe 4 — Las Haciendas Locales: recursos y sistema tributario local

1. El principio de suficiencia financiera (art. 142 CE)

La autonomía que la Constitución reconoce a los municipios y provincias (arts. 137, 140 y 141 CE) sería una fórmula vacía sin dinero para ejercerla. Por eso el art. 142 CE la completa con una garantía económica: el principio de **suficiencia financiera** de las Haciendas locales. Es la base del sistema y el precepto desde el que se ordena el resto del epígrafe.

Artículo 142 de la Constitución · Suficiencia de las Haciendas locales

Las **Haciendas locales** deberán disponer de los **medios suficientes** para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a las Corporaciones respectivas y se nutrirán *fundamentalmente* de **tributos propios** y de **participación** en los del Estado y de las Comunidades Autónomas.

El precepto encierra dos ideas. La primera es el mandato de **suficiencia** propiamente dicho: las entidades locales han de contar con recursos bastantes para atender las competencias que la ley les asigna. No es una autonomía plena para crear tributos —esa potestad la reserva la Constitución al Estado y, con límites, a las Comunidades Autónomas—, sino una garantía de que dispondrán de financiación adecuada. La segunda idea es la enumeración de las **dos fuentes fundamentales** de esa financiación: los **tributos propios** (los que la entidad local exige por sí misma) y la **participación en los tributos** del Estado y de las Comunidades Autónomas (una porción de la recaudación ajena que se transfiere a las arcas locales). El adverbio «fundamentalmente» indica que estas dos fuentes son las principales, pero no las únicas, porque a ellas se suman otros recursos que el legislador desarrolla.

El alcance del **poder tributario local** ha de precisarse de partida. La potestad tributaria **originaria** corresponde en exclusiva al **Estado**, que la ejerce mediante ley (art. 133.1 CE); las **Corporaciones locales** solo tienen un poder tributario **derivado**: podrán «establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes» (art. 133.2 CE). De ahí se siguen tres consecuencias:

- Los tributos locales solo pueden crearse y configurarse en sus **elementos esenciales por ley estatal** —hoy el TRLRHL—, en garantía de la reserva de ley.
- Las **Comunidades Autónomas no pueden crear** tributos locales.
- Las entidades locales, que carecen de potestad legislativa, ejercen su margen a través de la **potestad reglamentaria**, aprobando **ordenanzas fiscales** (art. 106.1 de la Ley 7/1985, reguladora de las Bases del Régimen Local). Tras la reforma operada por la Ley 57/2003, la aprobación de las ordenanzas fiscales exige **mayoría simple** del Pleno —ya no mayoría absoluta— y, contra su aprobación definitiva, solo cabe **recurso contencioso-administrativo**.

Ese carácter derivado explica también el régimen de los **beneficios fiscales**: el artículo 9 TRLRHL dispone que **no caben más beneficios fiscales que los previstos en normas con rango de ley o en tratados internacionales** —salvo los que la propia ley autorice a establecer por ordenanza, como la bonificación potestativa de hasta el 5 % de la cuota por domiciliación o anticipo de deudas de vencimiento periódico— y obliga al Estado a fijar **fórmulas de compensación** a favor de las entidades locales cuando establezca beneficios fiscales en tributos locales.

El ejercicio de esa potestad reglamentaria se articula en dos acuerdos que el TRLRHL exige para exigir tributos (arts. 15 a 17): el **acuerdo de imposición**, por el que la entidad decide establecer el tributo, y el **acuerdo de ordenación**, que aprueba la **ordenanza fiscal** reguladora de sus elementos. La regla no es uniforme. Los impuestos de **exacción obligatoria** —**IBI, IAE e IVTM**— se exigen sin necesidad de acuerdo de imposición ni de ordenanza fiscal propia, porque el propio TRLRHL los impone en todo municipio, sin perjuicio de que quepa ordenanza para regular sus aspectos potestativos (tipos, bonificaciones). En cambio, las **tasas**, las **contribuciones especiales** y los **impuestos potestativos** —**ICIO e IIVTNU**— solo pueden exigirse si el municipio adopta ambos acuerdos. El procedimiento de aprobación de las ordenanzas (art. 17) discurre en varias fases: **aprobación provisional** por el Pleno, **exposición pública** durante un mínimo de

treinta días para que los interesados examinen el expediente y presenten reclamaciones, resolución de estas y **aprobación definitiva**, con **publicación íntegra** del texto en el boletín oficial de la provincia, requisito del que depende su entrada en vigor.

Ese desarrollo legislativo es el **texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL)**, aprobado por el **Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo**. La norma traduce el principio constitucional en una lista concreta de recursos y en un sistema tributario ordenado. La suficiencia deja así de ser un enunciado abstracto para convertirse en un catálogo de ingresos y en un cuadro de impuestos, tasas y contribuciones especiales.

2. La enumeración de recursos de las entidades locales (art. 2 TRLRHL)

El art. 2 del TRLRHL abre la ley enumerando todos los recursos que integran la hacienda de las entidades locales. Es la traducción legal directa del art. 142 CE, y la lista ha de retenerse al pie de la letra.

Artículo 2 del TRLRHL · Enumeración de los recursos de las entidades locales

1. La hacienda de las entidades locales estará constituida por los siguientes **recursos**:
 - a) Los **ingresos procedentes de su patrimonio** y demás de derecho privado.
 - b) Los **tributos propios** clasificados en *tasas, contribuciones especiales e impuestos* y los **recargos** exigibles sobre los impuestos de las comunidades autónomas o de otras entidades locales.
 - c) Las **participaciones en los tributos del Estado** y de las comunidades autónomas.
 - d) Las **subvenciones**.
 - e) Los percibidos en concepto de **precios públicos**.
 - f) El producto de las **operaciones de crédito**.

- g) El producto de las **multas y sanciones** en el ámbito de sus competencias.
- h) Las demás **prestaciones de derecho público**.

2. Para la cobranza de los tributos y de las cantidades que como ingresos de derecho público [...] debe percibir la hacienda de las entidades locales [...], dicha Hacienda ostentará las **prerrogativas** establecidas legalmente para la hacienda del Estado, y actuará, en su caso, conforme a los procedimientos administrativos correspondientes.

La lista mezcla recursos de muy distinta naturaleza, que pueden separarse en tres grupos. Los **ingresos de derecho privado** (letra a) son los que la entidad local obtiene actuando como un particular más: rentas y frutos de su patrimonio, alquileres de sus bienes patrimoniales, dividendos de sus participaciones, enajenación de bienes que no sean de dominio público. No hay aquí potestad de imperio, sino gestión patrimonial ordinaria.

Los **tributos propios** (letra b) son el núcleo del sistema y se clasifican, como en cualquier hacienda, en las tres categorías clásicas del art. 2.2 de la Ley General Tributaria: **tasas, contribuciones especiales e impuestos**. A ellos añade la letra b) los **recargos** que la entidad local puede exigir sobre impuestos de las Comunidades Autónomas o de otras entidades locales. Este bloque es el que desarrolla el sistema tributario local del apartado siguiente.

El tercer grupo agrupa los recursos restantes: las **participaciones en los tributos del Estado y de las Comunidades Autónomas** (letra c) —la segunda fuente fundamental del art. 142 CE—, las **subvenciones** (letra d) de otras administraciones, los **precios públicos** (letra e) —contraprestaciones por servicios que también presta el sector privado, y que no son tributos—, el **producto de las operaciones de crédito** (letra f) —el endeudamiento—, el **producto de las multas y sanciones** (letra g) y, como cláusula de cierre, las **demás prestaciones de derecho público** (letra h).

El apartado 2 corona la enumeración con una garantía de cobro: para recaudar sus ingresos de derecho público la hacienda local dispone de las mismas **prerrogativas** que la hacienda del Estado (apremio, embargo, prelación de créditos), de modo que la suficiencia del

art. 142 CE no se queda en el reconocimiento de los recursos, sino que se refuerza con instrumentos para hacerlos efectivos.

EJEMPLO

⑧ **Clasificar los recursos de un ayuntamiento** El interventor de un municipio anota estos ingresos del ejercicio. Se trata de encajar cada uno en su letra del art. 2.1.

Ingreso del ayuntamiento	Recurso del art. 2.1
Alquiler de un local comercial propiedad del municipio	a) Ingresos de derecho privado (patrimonio)
Cuota del Impuesto sobre Bienes Inmuebles	b) Tributos propios (impuesto)
Tasa por recogida de basuras	b) Tributos propios (tasa)
Transferencia estatal del Fondo de participación	c) Participación en tributos del Estado
Subvención autonómica para una biblioteca	d) Subvenciones
Entrada a la piscina municipal	e) Precios públicos
Préstamo del banco para pavimentar calles	f) Operaciones de crédito
Multa de tráfico	g) Multas y sanciones

La trampa habitual está en confundir la **tasa** (tributo, letra b) con el **precio público** (no tributo, letra e): la entrada a la piscina es precio público porque el servicio es de solicitud voluntaria y lo presta también el sector privado; la basura es tasa porque el servicio es de recepción obligatoria y no concurrencial.

3. El sistema tributario local: tasas, contribuciones especiales e impuestos

Dentro de los tributos propios de la letra b), el TRLRHL construye el **sistema tributario local**. El punto de partida, para los municipios, es el art. 56, que remite a la enumeración general del art. 2.

Artículo 56 del TRLRHL · Recursos de los municipios

La hacienda de los **municipios** estará constituida por los recursos enumerados en el **artículo 2** de esta ley en los términos y con las especialidades que se recogen en este título.

Sobre esa base, las dos primeras categorías tributarias —tasas y contribuciones especiales— se articulan por remisión al régimen general del Título I de la ley.

Artículo 57 del TRLRHL · Tasas

Los ayuntamientos podrán establecer y exigir **tasas** por la *prestación de servicios* o la *realización de actividades* de su competencia y por la **utilización privativa o el aprovechamiento especial** de los bienes del **dominio público municipal** [...].

Las **tasas** locales responden a dos hechos imponibles: de un lado, la prestación de servicios o realización de actividades que se refieran, afecten o beneficien al sujeto pasivo y que no sean de solicitud voluntaria ni concurrenciales (por ejemplo, la recogida de residuos o la licencia de obras); de otro, el uso especial o privativo del dominio público (la terraza de un bar en la acera, el vado, el mercadillo). El importe de la tasa está limitado por el coste del servicio: no puede recaudarse por encima de lo que cuesta prestarlo.

Artículo 58 del TRLRHL · Contribuciones especiales

Los ayuntamientos podrán establecer y exigir **contribuciones especiales** por la *realización de obras* o por el *establecimiento o ampliación de servicios* municipales [...].

Las **contribuciones especiales** gravan el **beneficio especial** que unos concretos propietarios obtienen de una obra o servicio público. Su ejemplo típico es la pavimentación o el alcantarillado de una calle: la obra beneficia a todo el municipio, pero de forma singular a los dueños de los inmuebles colindantes, que ven revalorizadas sus fincas. Ese plus

de beneficio justifica que se les reparta parte del coste. Tasa y contribución especial son **potestativas** en el sentido de que el ayuntamiento decide si las establece; lo que no es potestativo es su régimen, tasado por la ley.

El tercer y más importante escalón son los **impuestos municipales**, enumerados en el art. 59, que distingue con nitidez entre los obligatorios y los potestativos.

Artículo 59 del TRLRHL · Enumeración de impuestos

1. Los ayuntamientos **exigirán**, de acuerdo con esta ley y las disposiciones que la desarrollan, los siguientes **impuestos**:
 - a) **Impuesto sobre Bienes Inmuebles.**
 - b) **Impuesto sobre Actividades Económicas.**
 - c) **Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.**
2. *Asimismo*, los ayuntamientos **podrán establecer y exigir** el **Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras** y el **Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana**, de acuerdo con esta ley, las disposiciones que la desarrollen y las respectivas ordenanzas fiscales.

La clave del precepto está en dos verbos. El apartado 1 dice que los ayuntamientos «**exigirán**» tres impuestos: son los **obligatorios**, que todo municipio debe aplicar sin margen para decidir si los implanta o no:

- **Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI)**: grava la titularidad de derechos sobre bienes inmuebles rústicos, urbanos y de características especiales; su base es el valor catastral. Es el impuesto local más importante en recaudación.
- **Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE)**: grava el mero ejercicio de actividades empresariales, profesionales o artísticas; se estudia en el epígrafe 5.
- **Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM)**: grava la titularidad de vehículos aptos para circular, según su potencia y clase.

El apartado 2 emplea otro verbo: los ayuntamientos **«podrán establecer y exigir»** otros dos impuestos. Son los **potestativos** o voluntarios, que solo se aplican si el municipio decide implantarlos mediante la correspondiente ordenanza fiscal:

- **Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO):** grava la realización de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija licencia; su base es el coste real y efectivo de la obra.
- **Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU),** la popular **«plusvalía municipal»:** grava el incremento de valor que experimentan los terrenos urbanos y que se pone de manifiesto con su transmisión.

EJEMPLO

⑨ **Impuesto obligatorio frente a impuesto potestativo** Dos vecinos preguntan en el ayuntamiento por su situación. El municipio ha decidido, por ordenanza, no exigir el ICIO ni la plusvalía municipal.

Situación	Impuesto	¿Obligatorio o potestativo?	¿Se paga en este municipio?
Es dueño de un piso	IBI	Obligatorio (art. 59.1.a)	Sí, siempre
Tiene un coche matriculado	IVTM	Obligatorio (art. 59.1.c)	Sí, siempre
Reforma su vivienda con licencia	ICIO	Potestativo (art. 59.2)	No, el municipio no lo ha establecido
Vende un solar urbano	IIVTNU	Potestativo (art. 59.2)	No, el municipio no lo ha establecido

El IBI y el IVTM se exigen en todo caso porque son obligatorios: el ayuntamiento no puede renunciar a ellos. El ICIO y la plusvalía, en cambio, dependen de que el municipio los haya implantado por ordenanza; si no lo ha hecho, no se pagan. Ese es el efecto práctico de la diferencia entre «exigirán» (art. 59.1) y «podrán establecer y exigir» (art. 59.2).

MATIZ

La plusvalía municipal fue reformada. El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana ha sufrido dos declaraciones de inconstitucionalidad. La **STC 59/2017** ya declaró que no cabe gravar transmisiones en las que no ha existido incremento de valor (ventas en pérdidas). Pero el golpe decisivo fue la **STC 182/2021, de 26 de octubre**, que declaró **inconstitucional y nulo el método objetivo de cálculo** de la base (el que aplicaba unos porcentajes fijos sobre el valor catastral del suelo por los años de tenencia), por gravar una plusvalía presunta y no la real. Para colmar el vacío, el **Real Decreto-ley 26/2021, de 8 de noviembre**, adaptó el TRLRHL introduciendo un **método dual**: el contribuyente puede optar entre un **método objetivo** (nuevos coeficientes anuales sobre el valor catastral del suelo, actualizables) y un **método real** (la diferencia entre el valor de transmisión y el de adquisición), tributando por el que resulte **menor**, y se confirma la **no sujeción** cuando no hay incremento. Ese método de coeficientes fijos quedó **derogado** por la STC 182/2021,, y desde el RDL 26/2021 rige el sistema dual con opción por el resultado más favorable.

4. La participación en tributos del Estado

Junto a los tributos propios, la segunda fuente fundamental del art. 142 CE es la **participación en los tributos del Estado** (art. 2.1.c), articulada en el TRLRHL como transferencia de una porción de la recaudación estatal a las entidades locales. La ley diferencia dos modelos según el tamaño del municipio.

Los **grandes municipios** —los que son capital de provincia o de Comunidad Autónoma, y los de población de derecho superior a 75.000 habitantes— se financian por un **modelo de cesión**: reciben un porcentaje de lo recaudado en su territorio por los principales impuestos estatales (IRPF, IVA e Impuestos Especiales de fabricación) y, además, una participación en un Fondo Complementario de Financiación. Los **municipios restantes** se acogen a un **modelo de reparto** o variables: participan en un fondo general estatal que se distribuye entre ellos con arreglo a variables como la población (ponderada por tramos),

el **esfuerzo fiscal** —cuánto aprovecha el municipio los tributos que puede cobrar— y el **inverso de la capacidad tributaria** —cuanta menos riqueza gravable tenga, más recibe, para nivelar—. Un régimen análogo se prevé para las provincias.

La finalidad de este sistema es doble: garantizar la **suficiencia** de recursos incluso a los municipios con escasa base tributaria propia y **nivelar** las diferencias de capacidad entre unos y otros. Es, en definitiva, el instrumento con el que el Estado hace efectiva su parte del mandato del art. 142 CE, complementando los tributos propios con recursos ajenos.

EJEMPLO

⑩ Dos municipios, dos modelos de participación en tributos del Estado

Dos ayuntamientos calculan cómo participan en los tributos del Estado.

Municipio	Modelo	Qué recibe
Capital de provincia con 300.000 habitantes	Cesión	Un porcentaje de lo recaudado en su territorio por IRPF, IVA e Impuestos Especiales de fabricación, más una participación en el Fondo Complementario de Financiación
Municipio rural de 3.000 habitantes	Variables	Una parte de un fondo general estatal, repartido entre municipios según su población (ponderada por tramos), su esfuerzo fiscal y el inverso de su capacidad tributaria

El municipio grande, con base tributaria propia abundante, recibe una porción directa de los grandes impuestos estatales generados en su suelo. El pequeño, con escasa recaudación propia, se nutre de un fondo repartido con criterios de nivelación. Los dos modelos sirven al mismo fin del art. 142 CE —la suficiencia—, pero el de variables añade el objetivo de nivelar las diferencias de capacidad entre municipios.

RECUERDA

El **art. 142 CE** garantiza la **suficiencia financiera** de las Haciendas locales, que se nutren *fundamentalmente* de **tributos propios** y de **participación** en los del Estado y de las CCAA. El **art. 2 TRLRHL** (RDL 2/2004) enumera los recursos: ingresos de derecho privado (a), tributos propios —tasas, contribuciones especiales, impuestos— y recargos (b), participaciones en tributos del Estado y CCAA (c), subvenciones (d), precios públicos (e), operaciones de crédito (f), multas y sanciones (g) y demás prestaciones de derecho público (h). En el sistema tributario local, el **art. 59** distingue impuestos **obligatorios** («exigirán»: **IBI, IAE, IVTM**) de **potestativos** («podrán establecer y exigir»: **ICIO** e **IIVTNU** o plusvalía municipal). Cuidado con el precio público (no tributo, letra e) frente a la tasa (tributo, letra b), y con la **plusvalía municipal**, cuyo método objetivo de cálculo fue anulado por la **STC 182/2021** y sustituido por el **método dual** del **RDL 26/2021** (objetivo o real, a elección del contribuyente por el resultado menor).

TEMA 38

Epígrafe 5 — El Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE)

1. Naturaleza y hecho imponible (arts. 78 a 80)

El Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) es, junto con el IBI, uno de los impuestos municipales de exacción **obligatoria**: todo ayuntamiento lo exige sin necesidad de acuerdo de imposición, a diferencia de los tributos potestativos (ICIO, plusvalía municipal). Grava el desarrollo de una actividad económica, y lo hace por el **mero ejercicio** de esa actividad, con independencia de que produzca o no beneficio. Su régimen ocupa los artículos 78 a 91 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL, RD Legislativo 2/2004). El artículo que lo abre fija a la vez su naturaleza y su hecho imponible.

Artículo 78 del TRLRHL · Naturaleza y hecho imponible

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

De la definición se extraen los tres rasgos de la naturaleza del impuesto. Es **directo**, porque grava una manifestación directa de capacidad económica —el ejercicio de una actividad

— sin repercutirse a un tercero. Es **real**, porque recae sobre la actividad en sí misma, sin atender a las circunstancias personales de quien la desarrolla. Y del apartado 1 se desprende su tercer rasgo material: se grava el **mero ejercicio**, es decir, la posibilidad de intervenir en el mercado, no el rendimiento efectivamente obtenido; por eso el IAE se paga aunque la actividad arroje pérdidas, lo que lo distingue radicalmente del IRPF o del Impuesto sobre Sociedades. Da igual, además, que la actividad se ejerza o no en local y que figure o no en las tarifas: el hecho imponible se realiza igualmente.

El apartado 2 acota qué actividades son «empresariales» y, sobre todo, cuáles quedan **fuera del hecho imponible**: las actividades agrícolas, las ganaderas dependientes, las forestales y las pesqueras no constituyen hecho imponible. La ganadería solo tributa cuando es **independiente**, y el propio precepto detalla cuándo lo es (ganado que pasta en tierras ajenas al dueño, estabulado fuera de fincas rústicas, trashumante o alimentado con piensos no producidos en la finca).

Los dos artículos siguientes precisan qué se entiende por ejercicio de actividad y cómo se prueba.

Artículo 79 del TRLRHL · Actividad económica gravada

1. Se considera que una actividad 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**.
2. El contenido de las actividades gravadas se definirá en las **tarifas del impuesto**.

Artículo 80 del TRLRHL · Prueba del ejercicio de actividad económica gravada

El ejercicio de las actividades gravadas se probará por **cualquier medio admisible en derecho** y, en particular, por los contemplados en el **artículo 3 del Código de Comercio**.

La nota decisiva del artículo 79 es la **ordenación por cuenta propia**: quien trabaja por cuenta ajena (el asalariado) no realiza el hecho imponible del IAE, porque no ordena medios de producción con autonomía. Basta con que se ordenen medios de producción o recursos humanos —o uno solo de ambos— con la finalidad de intervenir en el mercado. El contenido concreto de cada actividad no lo fija la ley, sino las **tarifas** del impuesto (aprobadas por el RD Legislativo 1175/1990), ordenadas por epígrafes con arreglo a la Clasificación Nacional de Actividades Económicas.

2. Supuestos de no sujeción y exenciones (arts. 81 y 82)

Dos figuras se confunden a veces y hay que separarlas. En la **no sujeción** (art. 81) la actividad queda directamente fuera del hecho imponible: la obligación tributaria ni siquiera nace. En la **exención** (art. 82) la actividad realiza el hecho imponible y está sujeta, pero la ley dispensa del pago. La distinción tiene consecuencias prácticas, sobre todo en materia de matrícula, como se verá.

Artículo 81 del TRLRHL · Supuestos de no sujeción

No constituye hecho imponible en este impuesto el ejercicio de las siguientes actividades:

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

4. Cuando se trate de venta al por menor la realización de un **solo acto u operación aislada**.

Los cuatro supuestos comparten una idea: son operaciones que no revelan el ejercicio ordenado y habitual de una actividad económica. La venta del inmovilizado antiguo (más de dos años inventariado) o de bienes de uso privado no es actividad empresarial, sino desinversión; la entrega de productos recibidos en pago de servicios no es comercio; la simple decoración del local no es exposición comercial —pero sí lo es exponer artículos para regalar a clientes—; y un único acto de venta al por menor no basta para configurar el ejercicio de una actividad.

Artículo 82 del TRLRHL · Exenciones

1. Están exentos del impuesto:

a) El **Estado**, las **comunidades autónomas** y las **entidades locales**, así como los **organismos autónomos** del Estado y las entidades de derecho público de análogo carácter de las comunidades autónomas y de las entidades locales.

b) Los sujetos pasivos que **inicien el ejercicio de su actividad** en territorio español, durante los **dos primeros períodos impositivos** de este impuesto en que se desarrolle aquella. [...]

c) Los siguientes sujetos pasivos:

Las **personas físicas**, sean o no residentes en territorio español.

Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, las sociedades civiles y las entidades del artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que tengan un **importe neto de la cifra de negocios inferior a 1.000.000 de euros**.

En cuanto a los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, la exención solo alcanzará a los que operen en España mediante

establecimiento permanente, *siempre que* tengan un importe neto de la cifra de negocios inferior a 1.000.000 de euros. [...]

d) Las **entidades gestoras de la Seguridad Social** y las **mutualidades de previsión social** [...].

e) Los **organismos públicos de investigación**, los **establecimientos de enseñanza** en todos sus grados costeados íntegramente con fondos públicos [...] o por fundaciones declaradas benéficas o de utilidad pública [...].

f) Las **asociaciones y fundaciones de disminuidos** físicos, psíquicos y sensoriales, sin ánimo de lucro [...].

g) La **Cruz Roja Española**.

h) Los sujetos pasivos a los que les sea de aplicación la exención en virtud de **tratados o convenios internacionales**.

El catálogo de exenciones combina razones subjetivas y objetivas. Por su condición quedan exentos los entes públicos territoriales y sus organismos autónomos (letra a), las entidades gestoras de la Seguridad Social y mutualidades (d), la Cruz Roja (g) y quienes lo estén por tratados internacionales (h). Por el destino de su actividad, los organismos de investigación y los centros de enseñanza costeados con fondos públicos o concertados (e) y las asociaciones y fundaciones de personas con discapacidad (f). Pero las dos exenciones cuantitativamente decisivas, las que vacían el impuesto para la inmensa mayoría de operadores, son la de la letra b) —los **dos primeros períodos impositivos** de inicio de actividad— y la de la letra c) —las **personas físicas** siempre, y las entidades con **cifra de negocios inferior a 1.000.000 de euros**—.

La letra b) precisa que no hay inicio real de actividad cuando esta se ejercía antes bajo otra titularidad (fusión, escisión o aportación de rama de actividad), para impedir que un mero cambio de forma jurídica «resetee» el bienio exento. Y la letra c) fija cómo se calcula la cifra de negocios: se determina conforme al artículo 35.2 del Código de Comercio, se refiere al **conjunto de las actividades** del sujeto pasivo (y al del **grupo** cuando exista control del art. 42 del Código de Comercio), y se toma la del período cuyo plazo de declaración por el IS o el IRNR hubiera finalizado el año anterior al devengo.

En cuanto a las obligaciones formales, el apartado 2 aclara que los sujetos de las letras a), d), g) y h) **no** están obligados a presentar declaración de alta en la matrícula; el apartado 3 remite al Ministro de Hacienda para exigir, en su caso, una comunicación de que se cumplen los requisitos de la letra c) —nunca a los contribuyentes del IRPF—; y el apartado 4 configura las exenciones de las letras e) y f) como de **carácter rogado**, concedidas a instancia de parte.

MATIZ

Por qué casi ninguna PYME paga IAE. La exención de la letra c) del artículo 82.1 tiene un doble filo que la convierte en la regla general del impuesto. De un lado, **todas las personas físicas** están exentas, sean o no residentes: un autónomo (fontanero, abogado, comerciante individual) no paga IAE por el simple hecho de serlo, sin límite de facturación. De otro, las entidades (sociedades del IS, sociedades civiles, comunidades de bienes del art. 35.4 LGT) están exentas mientras su **importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 1.000.000 de euros**. Como la práctica totalidad de las pequeñas y medianas empresas no alcanza ese umbral, el resultado es que el IAE, tras la reforma de la Ley 51/2002, ha quedado como un impuesto que **solo pagan efectivamente las grandes empresas** (sociedades con más de un millón de cifra de negocios y sin el amparo del bienio inicial). El impuesto no desaparece para el resto —siguen sujetos y dados de alta en la matrícula—, pero su cuota es cero por exención. El umbral del millón se refiere a la **cifra de negocios**, no al beneficio,, y se computa por el conjunto de actividades del sujeto (y del grupo si lo hay), no actividad por actividad.

EJEMPLO

⑪ **Exención por cifra de negocios inferior a un millón.** Una sociedad limitada dedicada a la venta de material de oficina obtuvo en el ejercicio de referencia un

importe neto de la cifra de negocios de **840.000 €**, con un beneficio de 60.000 €. ¿Paga IAE?

- Es sujeto pasivo del Impuesto sobre Sociedades, luego le afecta el umbral del artículo 82.1.c): la exención alcanza a las entidades con cifra de negocios **inferior a 1.000.000 €**.
- Su cifra de negocios (840.000 €) es inferior al millón → **exenta**. La cuota del IAE es **0 €**, con independencia de que haya tenido beneficios.

Si al año siguiente su cifra de negocios subiera a **1.200.000 €**, superaría el umbral y **dejaría de estar exenta**: pasaría a pagar la cuota resultante de aplicar tarifa y coeficientes. Nótese que lo que se compara es la cifra de negocios (1,2 M€), no el beneficio. La sociedad debe **comunicar** a la AEAT esa variación de la cifra de negocios, porque altera la aplicación de la exención (art. 90.2).

3. Sujeto pasivo, tarifas y coeficientes: la cuota tributaria (arts. 83 a 88)

Artículo 83 del TRLRHL · 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 *siempre que* realicen en territorio nacional cualquiera de las actividades que originan el hecho imponible.

Es sujeto pasivo quien ejerce la actividad, sea persona física, jurídica o ente sin personalidad del artículo 35.4 de la LGT (herencias yacentes, comunidades de bienes, etc.). Que la mayoría estén exentos (art. 82) no altera su condición de sujetos pasivos: siguen realizando el hecho imponible y, salvo las excepciones del art. 82.2, deben figurar en la matrícula.

La cuota del impuesto se construye por capas: se parte de una **cuota de tarifa** (fijada por las tarifas del impuesto), sobre ella se aplica un **coeficiente de ponderación** en función de

la cifra de negocios (art. 86), luego un **coeficiente de situación** que fija el ayuntamiento (art. 87) y, por último, las **bonificaciones** que procedan (art. 88).

Artículo 84 del TRLRHL · Cuota tributaria

La cuota tributaria será la resultante de aplicar las **tarifas del impuesto**, de acuerdo con los preceptos contenidos en esta ley y en las disposiciones que la complementen y desarrollen, y los **coeficientes** y las **bonificaciones** previstos por la ley y, en su caso, acordados por cada ayuntamiento y regulados en las ordenanzas fiscales respectivas.

Artículo 85 del TRLRHL · Tarifas del impuesto

1. Las tarifas del impuesto, en las que se fijarán las **cuotas mínimas**, así como la Instrucción para su aplicación, se aprobarán por **real decreto legislativo** del Gobierno [...]. La fijación de las cuotas mínimas se ajustará a las bases siguientes:

Primera.—Delimitación del contenido de las actividades gravadas [...] mediante **elementos fijos** que deberán concurrir en el momento del devengo del impuesto.

Segunda.—Los epígrafes y rúbricas [...] se ordenarán, *en lo posible*, con arreglo a la **Clasificación Nacional de Actividades Económicas**.

Tercera.—Determinación de aquellas actividades [...] a las que por su **escaso rendimiento económico** se les señale **cuota cero**.

Cuarta.—Las cuotas resultantes de la aplicación de las tarifas **no podrán exceder del 15 por ciento del beneficio medio presunto** de la actividad gravada [...].

Quinta.—Asimismo, las tarifas del impuesto podrán fijar **cuotas provinciales o nacionales** [...].

Las tarifas fijan la **cuota mínima** de cada actividad a partir de elementos fijos (número de obreros, potencia instalada, superficie del local, etc.) y se ordenan por la CNAE. Dos límites las gobiernan: hay actividades de escaso rendimiento a las que se asigna **cuota cero**, y ninguna cuota puede superar el **15 % del beneficio medio presunto** de la actividad. La base quinta introduce una clasificación esencial de las cuotas por su ámbito espacial: la cuota de tarifa puede ser **municipal, provincial o nacional**.

- **Cuota municipal:** faculta para ejercer la actividad en el término del ayuntamiento; su exacción corresponde al ayuntamiento donde se realiza la actividad (art. 85.4.A).
- **Cuota provincial:** faculta para ejercer en toda la provincia sin pagar cuotas municipales; la exacciona la Delegación de la AEAT y su importe se distribuye entre los municipios de la provincia y la diputación (art. 85.4.B).
- **Cuota nacional:** faculta para ejercer en todo el territorio nacional; la exacciona la Delegación de la AEAT del domicilio fiscal y se reparte entre todos los municipios y diputaciones de territorio común (art. 85.4.C).

Sobre las cuotas provinciales y nacionales **no** se aplican el coeficiente de situación del art. 87 ni el recargo provincial del art. 134, y su gestión tributaria corresponde a la Administración del Estado (art. 85.3).

Artículo 86 del TRLRHL · Coeficiente de ponderación

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

Dicho coeficiente se determinará de acuerdo con el siguiente cuadro:

Importe neto de la cifra de negocios (euros)	Coeficiente
Desde 1.000.000,00 hasta 5.000.000,00	1,29
Desde 5.000.000,01 hasta 10.000.000,00	1,30
Desde 10.000.000,01 hasta 50.000.000,00	1,32
Desde 50.000.000,01 hasta 100.000.000,00	1,33

Más de 100.000.000,00	1,35
Sin cifra neta de negocio	1,31

El coeficiente de ponderación se aplica **en todo caso** (es obligatorio y común a todo el territorio) y pondera la cuota de tarifa según el tamaño del operador medido por su cifra de negocios. Esto guarda coherencia con la exención del art. 82.1.c): quien tiene una cifra de negocios inferior al millón está exento, de modo que la tabla arranca precisamente en **1.000.000 €** (coeficiente 1,29). El coeficiente crece con la cifra de negocios hasta 1,35 para las mayores empresas. La casilla «sin cifra neta de negocio» (1,31) recoge a quienes tributan pero no tienen cifra de negocios computable.

Artículo 87 del TRLRHL · Coeficiente de situación

1. Sobre las cuotas **modificadas por la aplicación del coeficiente de ponderación** [...], los ayuntamientos podrán establecer una escala de coeficientes que **pondere la situación física del local** dentro de cada término municipal, atendiendo a la **categoría de la calle** en que radique.
2. Dicho coeficiente **no podrá ser inferior a 0,4 ni superior a 3,8**.
3. [...] el número de categorías de calles [...] **no podrá ser inferior a 2 ni superior a 9**.
4. En los municipios en los que no sea posible distinguir más de una categoría de calle, **no se podrá establecer** el coeficiente de situación.
5. La diferencia del valor del coeficiente atribuido a una calle con respecto al atribuido a la categoría superior o inferior **no podrá ser menor de 0,10**.

El coeficiente de situación es el margen de que dispone cada **ayuntamiento** para modular la cuota según dónde esté el local: una calle comercial de primera soporta un coeficiente mayor que una zona periférica. Es **potestativo** (el municipio «podrá» establecerlo) y se aplica sobre la cuota ya ponderada por el art. 86. La ley lo acota: no puede bajar de **0,4** ni pasar de **3,8**, exige entre **2 y 9** categorías de calles, no cabe si el municipio no distingue más de una categoría, y el salto entre categorías contiguas no puede ser inferior a 0,10.

Como recae sobre la situación del local, **solo opera sobre las cuotas municipales**, nunca sobre las provinciales o nacionales.

El artículo 88 completa la cuota con las **bonificaciones**, unas obligatorias («en todo caso») y otras potestativas (si la ordenanza las establece). Entre las obligatorias, la de las cooperativas (Ley 20/1990) y una del **50 %** durante los cinco años siguientes al bienio exento para quienes inicien una actividad **profesional**. Entre las potestativas, bonificaciones de hasta el 50 % por inicio de actividad empresarial, por creación de empleo, por energías renovables o por rendimiento negativo, y una de hasta el **95 %** para actividades declaradas de especial interés o utilidad municipal.

A la cuota puede sumarse, por último, el **recargo provincial** del artículo 134: las **Diputaciones Provinciales** pueden establecer un recargo sobre el IAE que recae sobre las **cuotas municipales** ya modificadas por el coeficiente de ponderación del artículo 86, consistente en un **porcentaje único** cuyo tipo **no puede superar el 40 %**. No se aplica, por tanto, sobre las cuotas provinciales ni nacionales.

En síntesis, la cuota del IAE se calcula así:

cuota de tarifa (municipal / provincial / nacional) $\times$ **coeficiente de ponderación** (art. 86) $\times$ **coeficiente de situación** (art. 87, solo cuotas municipales) $-$ **bonificaciones** (art. 88)

EJEMPLO

⑫ **Cálculo de la cuota de un gran comercio.** Una sociedad anónima explota un establecimiento comercial en una calle de primera categoría. Datos: cuota de tarifa (cuota mínima municipal) según los elementos fijos del epígrafe = **4.000 €**, importe neto de la cifra de negocios del grupo = **8.000.000 €**, el ayuntamiento ha fijado para esa categoría de calle un coeficiente de situación de **2,5**.

- **Cuota de tarifa:** 4.000 €.

- **Coeficiente de ponderación (art. 86):** cifra de negocios entre 5.000.000,01 y 10.000.000 € → **1,30**. Cuota ponderada = $4.000 \times 1,30 = 5.200$ €.
- **Coeficiente de situación (art. 87):** calle de primera → **2,5**. Cuota final = $5.200 \times 2,5 = 13.000$ €.

La cuota a ingresar es **13.000 €** (antes de bonificaciones). El orden es: primero la tarifa, después la ponderación por cifra de negocios y, por último, la situación del local. Si esta misma actividad se realizara por **cuota provincial o nacional**, no se aplicaría el coeficiente de situación (ni el recargo provincial), y la cuota se quedaría en 5.200 €.

4. Período impositivo, devengo y gestión (arts. 89 a 91)

Artículo 89 del TRLRHL · Período impositivo y devengo

1. El **período impositivo** coincide con el **año natural**, *excepto* cuando se trate de declaraciones de alta, en cuyo caso abarcará desde la **fecha de comienzo de la actividad** hasta el final del año natural.
2. El impuesto se **devenga el primer día del período impositivo** y las cuotas serán **irreducibles**, *salvo* cuando, en los casos de declaración de alta, el día de comienzo de la actividad no coincida con el año natural, en cuyo supuesto las cuotas se calcularán **proporcionalmente al número de trimestres naturales** que restan para finalizar el año, incluido el del comienzo del ejercicio de la actividad.

Asimismo, y en el caso de **baja** por cese en el ejercicio de la actividad, las cuotas serán **prorratables por trimestres naturales**, excluido aquél en el que se produzca dicho cese. [...]

El período impositivo es el **año natural** y el impuesto se devenga el **1 de enero** (o el día de comienzo, en las altas). La regla clave es la **irreducibilidad** de las cuotas: quien ejerce

la actividad el 1 de enero paga la cuota anual entera aunque cese en febrero. Esa regla se rompe en dos casos, ambos por trimestres naturales: en el **alta** a mitad de año, la cuota se prorratea por los trimestres que restan (incluido el del comienzo); y en la **baja** por cese, se prorratea por trimestres, excluido aquel en que se cesa, con derecho a solicitar la devolución de la parte proporcional.

Artículo 90 del TRLRHL · Gestión tributaria del impuesto

1. El impuesto se gestiona a partir de la **matrícula** de éste. Dicha matrícula se formará **anualmente** para cada término y estará constituida por **censos** comprensivos de las actividades económicas, sujetos pasivos, cuotas mínimas y, en su caso, del recargo provincial.

La matrícula estará a disposición del público en los respectivos ayuntamientos.

2. Los sujetos pasivos estarán obligados a presentar las correspondientes **declaraciones censales de alta** manifestando todos los elementos necesarios para su inclusión en la matrícula [...]. A continuación se practicará por la Administración competente la **liquidación** correspondiente [...].

El IAE es un impuesto de **gestión compartida** que se articula sobre la **matrícula**: un censo que se forma anualmente para cada término municipal con las actividades, los sujetos pasivos y las cuotas. El sujeto pasivo presenta una **declaración censal de alta** (modelo 840) con los elementos tributarios de la actividad; a partir de ahí la Administración liquida y notifica. También debe declarar las **variaciones** de orden físico, económico o jurídico y, en particular, comunicar a la AEAT su cifra de negocios y las variaciones que alteren la exención del art. 82.1.c) o el tramo del coeficiente de ponderación del art. 86.

Artículo 91 del TRLRHL · Matrícula del impuesto

1. La **formación de la matrícula** del Impuesto, la **calificación** de las actividades económicas, el **señalamiento de las cuotas** correspondientes y, en general, la **gestión censal** del tributo se llevará a cabo por la **Administración tributaria del Estado**.

[...] Tratándose de **cuotas municipales**, las funciones a que se refiere el párrafo primero [...] podrán ser **delegadas en los ayuntamientos**, diputaciones provinciales, cabildos o consejos insulares [...].

2. La **liquidación y recaudación**, así como la **revisión** de los actos dictados en vía de gestión tributaria de este impuesto se llevará a cabo por los **ayuntamientos** y comprenderá las funciones de concesión y denegación de exenciones y bonificaciones, realización de las liquidaciones [...], emisión de los instrumentos de cobro, resolución de los expedientes de devolución [...].
3. La **inspección** de este impuesto se llevará a cabo por los órganos competentes de la **Administración tributaria del Estado**, sin perjuicio de las delegaciones que puedan hacerse en los ayuntamientos [...].

Aquí está el reparto de competencias, seña de identidad del IAE. La **gestión censal** (formar la matrícula, calificar actividades, señalar cuotas) es competencia de la **Administración del Estado** (la AEAT), que puede delegarla en los ayuntamientos para las cuotas municipales. La **gestión tributaria** propiamente dicha —liquidar, recaudar, revisar, conceder o denegar exenciones y bonificaciones— corresponde a los **ayuntamientos**. Y la **inspección** vuelve a ser estatal, salvo delegación. Contra los actos de gestión **censal** dictados por el Estado conocen los **Tribunales Económico-Administrativos** del Estado (art. 91.4), mientras que los actos de gestión **tributaria** municipal se recurren en la vía local. El impuesto puede exigirse, además, en régimen de **autoliquidación** cuando así se establezca reglamentariamente (art. 90.4).

EJEMPLO

⑬ **Gestión censal: alta de una actividad a mitad de año.** Una sociedad con cifra de negocios de 3.000.000 € inicia el ejercicio de una nueva actividad comercial el **1 de octubre**. Ya agotó en su día el bienio exento del art. 82.1.b) por otra actividad anterior, de modo que esta cuota no está exenta.

- Presenta **declaración censal de alta** (modelo 840) manifestando los elementos de la actividad; la **gestión censal** —calificación de la actividad y señalamiento de la cuota— la realiza la **AEAT** (art. 91.1), que forma la matrícula.
- Como el comienzo no coincide con el 1 de enero, la cuota **no es irreducible**: se prorratea por trimestres naturales que restan, incluido el del comienzo (art. 89.2). Del 1 de octubre al 31 de diciembre resta **un trimestre**, de modo que se exige **1/4** de la cuota anual.
- La **liquidación y recaudación** de esa cuota municipal corresponde al **ayuntamiento** (art. 91.2), que notifica al sujeto pasivo el importe a ingresar.

Se aprecia la gestión compartida: el Estado califica y cuantifica en el censo, y el municipio liquida y cobra. Si al año siguiente la sociedad cesa el 20 de mayo, podrá solicitar la devolución de los trimestres no ejercidos (los **dos últimos** —tercero y cuarto—; el trimestre en que se produce el cese, el segundo, no se prorratea, art. 89.2).

RECUERDA

El IAE es un tributo **directo, real** y de exacción **obligatoria** que grava el **mero ejercicio** de actividades empresariales, profesionales o artísticas (art. 78), aunque no haya beneficio. **No sujeción** (art. 81): venta de inmovilizado con más de dos años, productos recibidos en pago, decoración del local, acto aislado de venta al por menor. **Exenciones** (art. 82): entes públicos, **dos primeros períodos** de actividad, **personas físicas** siempre y **entidades con cifra de negocios < 1.000.000 €** —por eso casi ninguna PYME paga—, entidades gestoras de la SS, enseñanza pública/concertada y organismos de investigación, fundaciones de discapacidad, Cruz Roja y tratados internacionales. **Cuota** = cuota de tarifa (municipal/provincial/nacional) × **coeficiente de ponderación** por cifra de negocios (art. 86, obligatorio, de 1,29 a 1,35) × **coeficiente de situación** fijado por el ayuntamiento (art. 87, entre **0,4 y 3,8**, solo cuotas municipales) – bonificaciones (art. 88). Período impositivo = **año natural**, devengo el **primer día**, cuotas **irreducibles** salvo alta o baja (prorratio por trimestres). **Gestión compartida** (arts. 90-91): **matrícula** anual; **gestión censal e inspección** = Estado (AEAT); **liquidación, recaudación y revisión** = ayuntamientos.

TU OPOSICIÓN, EN UNA APP



El temario que tienes en las manos cobra vida en la app Persevera, con todo para estudiarlo:

tests · psicotécnicos · flashcards con repaso espaciado · supuestos
cursos · simulacros · mapas mentales · tutor IA · planificador

7 días de prueba · Suscripción sin permanencia: cancelas cuando quieras.



APP STORE

para iPhone y iPad



GOOGLE PLAY

para Android



EN LA WEB

app.perseveraoposiciones.com

DEL MISMO EQUIPO



Eroodite — Estudia cualquier cosa con IA

Persevera es para tu oposición. **Eroodite, para todo lo demás:** tu carrera universitaria, otras oposiciones o cualquier material que caiga en tus manos. Sube tus apuntes, PDFs, vídeos de YouTube o fotos y su inteligencia artificial te crea al momento exámenes, fichas de repaso, resúmenes y mapas mentales. Con un tutor con IA que resuelve dudas —hasta las que le haces una foto—, repaso espaciado y modo concentración.

Tus apuntes, listos para estudiar en segundos. Empieza gratis.



APP STORE

para iPhone y iPad



GOOGLE PLAY

para Android