LECCIÓN 11. IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS

Sumario

1. Introducción

2. Naturaleza jurídica

3. Hecho imponible y supuestos de no sujeción

3.1 Actividad económica gravada
3.2. Prueba del ejercicio de la actividad económica gravada
3.3 Supuestos de no sujeción

4. Exenciones

4.1 Administraciones Públicas
4.2 Los sujetos pasivos que inicien la actividad económica
4.3 Exención para pequeños y medianos negocios
4.4 Las entidades gestoras de la Seguridad Social
4.5 Los organismos públicos de investigación, los establecimientos de enseñanza en todos sus grados costeados íntegramente con fondos del Estado
4.6 Las asociaciones y fundaciones de disminuidos físicos, psíquicos y sensoriales, sin ánimo de lucro
4.7 La Cruz Roja Española
4.8 Los sujetos pasivos a los que les sea de aplicación la exención en virtud de tratados o convenios internacionales

5. Sujetos pasivos

6. Cuota tributaria. Las tarifas

6.1. Las Tarifas del Impuesto

6.2 Cuotas municipales, provinciales y nacionales

6.2.1 La exacción de las cuotas municipales
6.2.2 La exacción de las cuotas provinciales
6.2.3 La exacción de las cuotas nacionales

6.3 El límite de 15% del beneficio medio presunto

6.4 Sectores declarados en crisis

6.5 Paralización de industrias

7. Coeficiente de ponderación

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

8. Coeficiente de situación

9. Recargo provincial

10. Bonificaciones

10.1 Bonificaciones obligatorias
10.1.1 Las cooperativas y las sociedades agrarias de transformación
10.1.2 Bonificación a los profesionales por inicio en la actividad
10.1.3 Actividades en Ceuta y Melilla
10.2 Bonificaciones potestativas
10.2.1 Bonificación por inicio de la actividad empresarial
10.2.2 Bonificación por creación de empleo
10.2.3 Bonificación medioambiental
10.2.4 Bonificación por pérdidas o beneficios reducidos
10.2.5 Bonificación actividades de especial interés o utilidad para los municipios
10.2.6 Bonificación por la instalación de puntos de recarga para vehículos eléctricos

11. Período impositivo y devengo

12. Gestión censal y gestión tributaria del impuesto

12.1 Introducción
12.2 Gestión censal
12.3 Gestión tributaria
12.4 Inspección tributaria
12.4.1 La delegación de la inspección tributaria de las cuotas municipales
12.4.2 Las fórmulas de colaboración en la inspección de las cuotas municipales, provinciales y nacionales en el IAE
12.5 Régimen de impugnación

1. INTRODUCCIÓN

§1. La aprobación de la Ley 28 de diciembre de 1988 reguladora de las Haciendas locales supuso la implantación del Impuesto sobre Actividades Económicas (en adelante, IAE) y la supresión de las Licencias Fiscales de Actividades Comerciales e Industriales y de Profesionales y Artistas, del Impuesto sobre Radicación, del Impuesto sobre la Publicidad, y del Impuesto sobre Gastos Suntuarios, con excepción de la modalidad de aprovechamientos de caza y pesca. Conforme a la Memoria que acompañó al proyecto de la citada ley, el IAE surgió con un "*afán totalizador, sistematizador y simplificador de todo el sistema tributario local vigente hasta la fecha en relación con las actividades productivas*".

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

Así, la Ley reguladora de las Haciendas locales creó el IAE cuyo objeto no es gravar los rendimientos netos derivados de las actividades empresariales, profesionales o artísticas, finalidad atribuida a los impuestos estatales sobre la renta, sino gravar el mero ejercicio de las actividades empresariales en el territorio nacional con una doble finalidad: recaudatoria y censal.

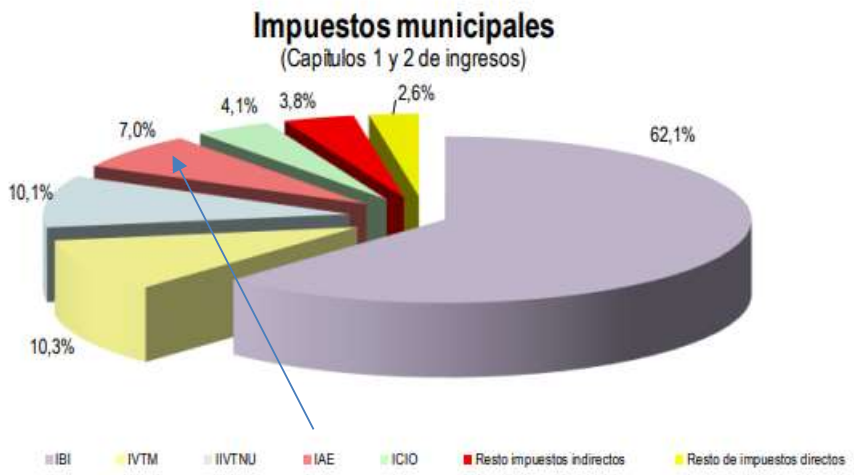
§2. Desde su origen, esta configuración de su hecho imponible y su cuantificación objetiva ha sido objeto de severas críticas por la práctica totalidad de la doctrina, especialmente, desde la perspectiva del principio de capacidad económica, argumentando que gravar el ejercicio de la actividad económica con independencia de su resultado pugna con este principio. La Comisión para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de la financiación de las Haciendas locales (Julio 2002) planteó diversas alternativas desde su modificación hasta su supresión.

Opciones propuestas sobre el IAE en el Informe de la Comisión para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de la financiación de las HHLL (Julio 2002)
1. Mantenimiento del impuesto
2. Sistema de deducción
3. Sistema de exoneración en función de una cuota de tarifa mínima
4. Sistema de exoneración para quienes realicen actividades de epígrafe incluido en estimación objetiva del IRPF
5. Sistema de reducción de la estimación objetiva del IRPF
6. Sistema de exoneración de quienes realicen actividades sin establecimiento
7. Sistema de exoneración de personas físicas
8. Sistema de exoneración en función del volumen de operaciones o de la cifra de negocios.
9. Sistema de exoneración en función del beneficio o rendimiento neto

La Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la Ley reguladora de las Haciendas locales optó por introducir modificaciones en su regulación, dirigidas a eximir de su pago a las personas físicas y a la mayoría de pequeños y medianos negocios, y complementó estas medidas con el establecimiento de un coeficiente de ponderación en función del importe neto de la cifra de negocio, con el objetivo de considerar en su cuantificación las concretas circunstancias económicas del obligado al pago.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

§3. El IAE representa el 3,03 % del volumen total de ingresos de los municipios (1.632,93 millones de €) y el 7 % de los ingresos derivados de los impuestos locales recogidos en los Capítulos I (Impuestos directos) y II (Impuestos indirectos).



A estos ingresos debe adicionarse la compensación derivada de la mencionada reforma en aplicación de la D.A.10ª de la Ley 51/2002 y la compensación añadida por la D.A. 2ª de la Ley 22/2005, de 18 de noviembre[1].

§4. Las críticas que suscitó la configuración inicial del impuesto se han visto incrementadas tras la reforma operada por Ley 51/2002, de 27 de diciembre. De los dos escenarios ideales posibles: supresión o reformulación del impuesto, optamos por el segundo, entendemos que no se debería suprimir un impuesto que también en el derecho comparado grava la actividad económica en el ámbito de las Haciendas Territoriales[2], aunque consideramos que su reforma resulta obligada: debería reformularse su carácter censal (actualmente innecesario para el control de los tributos estatales, pero muy apropiado para la comprobación de algunas tasas locales), deberían modificarse algunas de las exenciones más importantes y eliminarse la gestión compartida.

[1] Vid. La publicación de la Dirección General de Coordinación Financiera con las Entidades de las *"Haciendas Locales en cifras. Año 2020"* (2022).

[2] Por ejemplo, en Alemania las Haciendas locales gravan las actividades económicas a través del Impuesto sobre actividades económicas (*Gewerbesteuer)*. En Francia, las actividades económicas están sujetas en el ámbito local a la Tasa Profesional *(Taxe professionnelle)*. En Italia, en el ámbito regional, las actividades económicas están sujetas al impuesto regional sobre las actividades productivas o económicas *(IRAP)*.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

La Comisión de Expertos para la Revisión del Modelo de Financiación Local (2017), a fin de resolver los problemas estructurales manifestados en su aplicación concluyó que la opción más adecuada era su modificación y propuso: a) Suprimir la exención basada en la naturaleza del sujeto pasivo, incluyendo en el impuesto a las personas físicas. b) Revisar el umbral de exención para reforzar el carácter recaudatorio. c) Fijar un umbral mínimo de volumen de negocio, inferior al umbral de exención, que conlleve la obligación de compartir la información con trascendencia tributaria entre las Administraciones competentes, para potenciar su carácter censal. d) Simplificar la liquidación del impuesto, haciéndolo acorde con la naturaleza real del mismo. e) Asignar las actividades de servicios de suministro de carácter general a grupos o epígrafes que contemplan cuotas nacionales f) Paliar las ineficiencias de la gestión compartida y simplificar el régimen de impugnación.

Por el contrario, el Comité que ha elaborado el Libro Blanco sobre la reforma tributaria (2022) ha propuesto su eliminación, al entender que no se corresponde con una figura propia de un sistema tributario moderno.

2. NATURALEZA JURÍDICA

1.Directo

2. De carácter real

3.Objetivo

4. Gestión compartida

§5. El IAE se regula en los arts. 78 a 91 del Real Decreto-Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales (en adelante, TRLRHL). Como hemos expuesto tiene una naturaleza particular, por un lado, pretende crear un registro o matrícula (censo) de todas las actividades económicas, por otro, grava las actividades en razón de que son potencialmente generadoras de ingresos económicos para quienes las realizan, ingresos que se miden en función del beneficio medio presunto y no del beneficio real de la actividad gravada[3].

El IAE es un impuesto ***directo***, dado que no grava la circulación o consumo de la riqueza, sino el mero ejercicio de las actividades económicas, sin que pueda trasladarse la cuota tributaria a un tercero ajeno al sujeto pasivo.

El IAE es un impuesto ***de carácter real,*** en cuanto que grava una manifestación de riqueza que puede ser especificada sin ponerla en relación con las situaciones personales del obligado tributario.

[3] Vid. STC 120/2018, de 31 de octubre, FD 4 b), ECLI:ES:TC:2018:120.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

El IAE es un impuesto ***objetivo***, al cuantificarse el gravamen atendiendo a los criterios materiales concurrentes en las actividades gravadas (superficie, kilovatios, etc.).

El IAE es un impuesto de ***gestión compartida***, que supone, en síntesis, que la Administración Tributaria del Estado tiene atribuida originariamente la gestión censal y la inspección del impuesto, así como la gestión tributaria, liquidatoria y recaudatoria de las cuotas provinciales y nacionales, y los ayuntamientos ostentan la gestión tributaria de las cuotas municipales.

3. HECHO IMPONIBLE Y SUPUESTOS DE NO SUJECCIÓN

3.1 Actividad económica gravada

El IAE grava el mero ejercicio de las actividades empresariales, profesionales o artísticas

§6. El hecho imponible en el IAE 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. Para alguna opinión doctrinal esta configuración del hecho imponible evidencia *"su tosquedad"*, al desvincularse del principio de capacidad económica y omitir cualquier referencia a la obtención de beneficio[4]. El art. 78.2 TRLRHL considera, a los efectos de este impuesto, actividades empresariales las ganaderas, cuando tengan carácter independiente[5], las mineras, industriales, comerciales y de servicios. Por lo que no tienen esta consideración y no constituyen su hecho imponible las actividades agrícolas, las ganaderas dependientes, las forestales y las pesqueras.

[4] Vid. POVEDA BLANCO, F. (2005a), p. 369.

[5] Tienen la consideración de ganadería independiente el conjunto de cabezas de ganado que se encuentre comprendido en alguno de los casos siguientes:

a. Que paste o se alimente fundamentalmente en tierras que no sean explotadas agrícola o forestalmente por el dueño del ganado.
b. El estabulado fuera de las fincas rústicas.
c. El trashumante o trasterminante.
d. Aquel que se alimente fundamentalmente con piensos no producidos en la finca en que se críe.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

CV0957-20 de abril de la Dirección General de Tributos. Hecho imponible IAE.

a) En primer lugar, el hecho imponible se realiza por el mero ejercicio de cualquier actividad económica. Ello significa que basta con un solo acto de realización de una actividad económica, para que se produzca el supuesto de hecho gravado por el impuesto, lo que, en definitiva, viene a excluir la habitualidad en el ejercicio de la actividad como requisito para su gravamen.

En este mismo sentido se expresa la Instrucción para la aplicación de las Tarifas del impuesto, aprobadas ambas (Instrucción y Tarifas) por Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, al establecer en su Regla 2ª que *"El mero ejercicio de cualquier actividad económica especificada en las Tarifas, así como el mero ejercicio de cualquier otra actividad de carácter empresarial, profesional o artístico no especificada en aquéllas, dará lugar a la obligación de presentar la correspondiente declaración de alta y de contribuir por este impuesto, salvo que en la presente Instrucción se disponga otra cosa.*".

b) En segundo lugar, el hecho imponible del impuesto se realiza con independencia de que exista o no lucro en el ejercicio de la actividad.

c) Finalmente, el impuesto grava toda clase de actividades, con independencia de que estas se hallen o no especificadas en las correspondientes Tarifas.

(…)

Para que una actividad sea considerada como económica y, por ende, su ejercicio constitutivo del hecho imponible del tributo, se requiere:

a) que dicha actividad suponga la ordenación de medios de producción y/o recursos humanos con un fin determinado;

b) que dicho fin sea, precisamente, la intervención en la producción o distribución de bienes y servicios;

c) que la referida ordenación se haga por cuenta propia.

Con carácter general, la Ley reguladora de las Haciendas locales dispone 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.

El contenido de las actividades gravadas se define en las tarifas del impuesto. A estos efectos, las Tarifas y las Instrucciones fueron aprobadas por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, que aprueba las Tarifas y la Instrucción del IAE, y por el Real Decreto Legislativo 1259/1991, de 2 de agosto, que aprueba las Tarifas y la Instrucción correspondiente a la actividad ganadera independiente, y comprenden:

a) La descripción y contenido de las distintas actividades económicas, clasificadas en actividades empresariales, profesionales y artísticas.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

b) Las cuotas correspondientes a cada actividad, determinadas mediante la aplicación de los correspondientes elementos tributarios regulados en las tarifas y en la Instrucción.

3.2. Prueba del ejercicio de la actividad económica gravada

§7. Con carácter general, el artículo 105 de la LGT dispone que en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho debe probar los hechos constitutivos del mismo. También señala que los obligados tributarios cumplirán su deber de probar si designan de modo concreto los elementos de prueba en poder de la Administración tributaria. Este artículo traslada simplificadamente al ámbito tributario las normas que sobre la carga de la prueba prevé el artículo 217 Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, que establece que cuando, al tiempo de dictar sentencia el tribunal considerase dudosos unos hechos relevantes para la decisión, desestimará las pretensiones del actor, o las del demandado, según corresponda a unos u otros la carga de probar los hechos que permanezcan inciertos y fundamenten las pretensiones. Así, corresponderá al actor la carga de probar la certeza de los hechos de los que ordinariamente se desprenda el efecto jurídico correspondiente a las pretensiones de la demanda, y al demandado la carga de probar los hechos que, conforme a las normas que les sean aplicables, impidan, extingan o enerven la eficacia jurídica de estos hechos.

Con base a esta regulación legal, es doctrina jurisprudencial reiterada que corresponde a la administración tributaria acreditar la realización del hecho imponible, y a los obligados tributarios la existencia de los supuestos de no sujeción, beneficios fiscales o cualquier elemento que minore la cuota tributaria.

Estas reglas deben completarse con los principios generales que presiden la materia probatoria, entre los que destacan el principio de valoración conjunta de la prueba, y el principio de facilidad probatoria o proximidad a los medios de prueba, en virtud del cual la carga de la prueba debe atribuirse a aquella parte más próxima a las fuentes de prueba, y para la que resulta más sencilla la demostración de los hechos controvertidos.

El art. 12 del Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero, por el que se dictan normas para la gestión del IAE y se regula la delegación de competencias en materia de gestión censal recoge que el ejercicio de las actividades gravadas se probará por cualquier medio admisible en derecho y, en particular, por:

- Cualquier declaración tributaria formulada por el interesado o sus representantes legales.
- Reconocimiento por el interesado o sus representantes legales en diligencia, en acta de inspección o en cualquier otro expediente tributario.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

cc BY NC SA

- Anuncios, circulares, muestras, rótulos o cualquier otro procedimiento publicitario que ponga de manifiesto el ejercicio de una actividad económica.
- Datos obtenidos de los libros o registros de contabilidad llevados por toda clase de organismos o empresas, debidamente certificados por los encargados de los mismos o por la propia Administración.
- Datos facilitados por toda clase de autoridades por iniciativa propia o a requerimiento de la Administración tributaria competente y, en especial, los aportados por los Ayuntamientos.
- Datos facilitados por las Cámaras Oficiales de Comercio, Industria y Navegación, Colegios y Asociaciones Profesionales y demás instituciones oficialmente reconocidas, por iniciativa propia o a requerimiento de la Administración tributaria competente.

3.3. Supuestos de no sujeción

- **Actividades agrícolas, ganaderas independientes, forestales y pesqueras.**

Supuestos de no sujeción

§8. El art. 78.2 del TRLRHL dispone que las actividades agrícolas, las ganaderas dependientes, las forestales y las pesqueras no constituyen el hecho imponible de este tributo. Resulta criticable su exclusión del gravamen descalificando su naturaleza de actividad económica, cuando resulta evidente que lo son, por lo que hubiera resultado más depurado incluirlas, en su caso, entre las actividades exentas**.**

- **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.**

§9. Este supuesto de no sujeción resulta especialmente controvertido en las empresas inmobiliarias, dado que los terrenos y solares que en otro tipo de empresas configuran el "activo material fijo", en estas empresas constituyen el objeto de su actividad, por lo que se integran en la masa patrimonial calificada como "existencias". En estos casos, el Tribunal Supremo ha señalado que el problema ha de ser resuelto no desde una perspectiva abstracta y general, sino desde la realidad concreta y específica de cada uno de los terrenos[6].

[6] Vid. STS 8 de febrero de 2005.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

- **La venta de bienes de uso particular y privado del vendedor siempre que los hubiese utilizado durante más de dos años**

§10. Con este supuesto de no sujeción se persigue excluir de tributación la venta de bienes usados realizada por quienes son obligados tributarios cuando no pertenezcan al patrimonio empresarial, profesional o artístico sino a su patrimonio personal[7].

- **La venta de los productos que se reciben en pago de trabajos personales o servicios profesionales.**

§11. Como señala *RUBIO DE URQUIA* a través de la venta de estos productos solo se pretende convertir en dinero las contraprestaciones recibidas en especie de trabajos personales o profesionales, por lo que no se pueden considerar actividades económicas.

- **La exposición de artículos con el fin exclusivo de decoración o adorno del establecimiento.**

§12. Por el contrario, sí estará sujeta al impuesto la exposición de artículos para regalo a los clientes. La doctrina ha justificado esta excepción en el intento de resolver el problema de la competencia desleal que se produciría de no estar sujeta la entrega de estos productos como regalo entre los empresarios y organismos expositores frente a los comerciales cuya alta en el IAE ampara la venta de estos productos[8].

- **La realización de un solo acto u operación aislada cuando se trate de venta al por menor.**

§13. Como hemos puesto de manifiesto el hecho imponible se realiza por el mero ejercicio de cualquier actividad económica. Ello significa que basta con un único acto de realización de una actividad económica para que se produzca el supuesto de hecho gravado por el impuesto, lo que, en definitiva, viene a excluir la habitualidad en el ejercicio de la actividad como requisito indispensable. En este sentido se expresa la Instrucción para la aplicación de las Tarifas del impuesto, al establecer en su regla 2.ª que el mero ejercicio de cualquier actividad económica especificada en las Tarifas, así como el mero ejercicio de cualquier otra actividad de carácter empresarial, profesional o artístico no especificada en aquéllas, dará lugar a la obligación de presentar la correspondiente declaración de alta y de contribuir por este impuesto, salvo que en la Instrucción se disponga otra cosa.

[7] Vid. POVEDA BLANCO, F. (2005a), p. 380.

[8] Vid. GARCÍA MARTÍNEZ, A. (2010), p. 217.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

En consecuencia, este supuesto de no sujeción constituye una excepción y afecta exclusivamente a la realización de *"un solo acto u operación aislada de venta al por menor"*.

- **La utilización de medios de transporte propios y la actividad de reparación en talleres propios, si por medio de unos y otros, no se prestan servicios a terceros.**

§14. La regla 3ª apartado 5 de la Instrucción para la aplicación de las Tarifas, aprobadas por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, establece que no tienen la consideración de actividad económica la utilización de medios de transporte propios ni la reparación en talleres propios, siempre que a través de unos y otros no se presten servicios a terceros[9].

4. EXENCIONES

4.1 Administraciones Públicas (Art. 82.1 a) TRLRHL)

Exenciones en el IAE

§15. Están exentos 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. La redacción vigente deriva de la reforma operada por la Ley 51/2002, que tuvo como objetivo adaptar esta exención a la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado. Tiene carácter subjetivo y se reconoce *ope legis,* es decir, sin necesidad de que exista una previa solicitud por el obligado tributario.

4.2 Los sujetos pasivos que inicien la actividad económica (Art. 82.1 b) TRLRHL)

§16. Los sujetos pasivos que inicien el ejercicio de su actividad en territorio español durante los dos primeros períodos impositivos. A estos efectos, dispone el citado art. 82.1 b) del TRLRHL que no se considerará que se ha producido el inicio del ejercicio de una actividad cuando esta se haya desarrollado anteriormente bajo otra titularidad, circunstancia que se entenderá que concurre, entre otros supuestos, en los casos de fusión, escisión o aportación de ramas de actividad.

[9] Vid. CV 1783-08 de 7 de octubre de la DGT.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

Esta exención da lugar a un desigual beneficio fiscal para los obligados tributarios, dado que la cuota del primer año es prorrateable por trimestres, por lo que la exención solo alcanzará a la totalidad de la cuota tributaria cuando se inicie la actividad en el primer trimestre del año[10].

En relación con esta exención la Dirección General de Tributos ha interpretado:

a) Que la exención se aplica al sujeto pasivo que inicie la actividad en territorio español, es decir, que no se produce cuando el obligado tributario se da de alta por una actividad en un segundo municipio, dado que el inicio en este caso ya se habría producido con anterioridad[11].

b) No se aplica la exención en los supuestos de reinicio de la actividad económica o de sucesión universal o a título particular, en la titularidad o ejercicio de la actividad económica ejercida en territorio español por otro sujeto pasivo[12].

c) En el caso de comienzo de actividad por una sociedad nueva, que no existía antes, si no resulta probada la sucesión, universal o a título particular, en la titularidad o ejercicio de la actividad económica ejercida en territorio español por otro sujeto pasivo debe aplicarse la exención[13].

El Tribunal Supremo ha interpretado que la pertenencia del sujeto pasivo a un grupo de sociedades en el que alguna de las sociedades desarrolle o haya desarrollado la misma actividad no puede constituir un supuesto de exclusión de la exención, salvo que pueda acreditarse que existe una sucesión en la titularidad o ejercicio de la actividad desarrollada por otra sociedad, forme o no parte de ese grupo de sociedades. Razona el Alto Tribunal que limitar la aplicación de la exención por inicio de actividad cuando la sociedad pertenezca a un grupo de sociedades resulta inaceptable y vulnera el principio de legalidad garantizado por el artículo 9.3 de la CE, dado que la norma en ningún momento dispone que el inicio de la actividad económica deba determinarse en el seno de un grupo mercantil[14].

---

[10] Vid. Por todos, POVEDA BLANCO, F. (2005a) p. 386-387, que pone de manifiesto que esta redacción puede originar actuaciones inapropiadas de los contribuyentes: el retraso o adelanto en el inicio de la actividad con el propósito de disfrutar del beneficio íntegro.

[11] Vid. Consulta de la DGT 344/2003, de 5 de marzo.

[12] Vid. Consulta de la DGT 1501/2003, de 1 de octubre.

[13] Vid. Consulta de la DGT 1067/2003, de 30 de julio.

[14] Vid. STS de 23 de diciembre de 2013 (ECLI:ES:TS:2013:6626) y STSJ de Cataluña de 29 de julio de 2020 (ECLI:ES:TSJCAT:2020:6224).

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

4.3 Exención de las personas físicas y de las personas jurídicas y entidades sin personalidad cuyo INCN no alcance el millón de euros (Art. 82.1 c) TRLRHL)

§17. Tras la modificación de la Ley reguladora de las Haciendas Locales operada por la Ley 51 /2002, de 27 de diciembre están exentos del IAE:

- Las personas físicas.

La redacción originaria de esta exención sugería dos interpretaciones: una primera consistía en entender que la exención de las personas físicas alcanzaba solo a las que fueran contribuyentes por el IRPF, de modo que los contribuyentes por el IRNR solo gozarían de la exención en los términos del párrafo tercero de la letra c) del art. 83.1 del TRLRHL. Una segunda posición consistía en entender que quedaban exentas del IAE, sin requisito adicional alguno, todas las personas físicas, fueran o no residentes en territorio español. Para aclarar esta cuestión y evitar discrepancias con el derecho comunitario, la Ley 11/2021, de 9 de julio de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal recoge que la exención en el IAE para las personas físicas se aplica tanto a los residentes como a los no residentes.

Como ha puesto de manifiesto alguna opinión doctrinal esta exención se hubiera ajustado mejor a los principios materiales de justicia tributaria si también se hubiese establecido en función del importe neto de la cifra de negocio, es decir, que tanto las personas físicas como las personas físicas hubiesen tenido que contribuir cuando su importe neto de la cifra de negocios superase el millón de euros[15].

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

A efectos de la aplicación de esta exención deben tenerse en cuenta las siguientes reglas:

El art. 82.1 c) del TRLRHL en su redacción originaria disponía que el importe neto de la cifra de negocios se determinaba de acuerdo con lo previsto en el artículo 191 del Texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, aprobado por Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre.

---

[15] Vid. GARCÍA MARTÍNEZ, A. (2010), pp. 255-256.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

Este precepto fue derogado, con efectos 1 de enero de 2008, por la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea y el citado Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas también resultó derogado por el Real Decreto-Legislativo 1/2010, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.

Actualmente, la remisión al art. 191 del TRLSA hay que entenderla efectuada al art. 35.2 del Código de Comercio, tras la reforma operada por la Ley 16/2007 de 4 de julio, que dispone que *"la cifra de negocios comprenderá los importes de la venta de los productos y de la prestación de servicios u otros ingresos correspondientes a las actividades ordinarias de la empresa, deducidas las bonificaciones y demás reducciones sobre las ventas así como el Impuesto sobre el Valor Añadido, y otros impuestos directamente relacionados con la mencionada cifra de negocios, que deban ser objeto de repercusión*". Así se deriva de la redacción del art. 82.1 c) TRLRHL tras su modificación por la Ley 11/2021, de 9 de julio que dispone que *"el importe neto de la cifra de negocios se determinará de acuerdo con lo previsto en el apartado 2 del artículo 35 del Código de Comercio".* De acuerdo con esta definición, y desde una perspectiva contable, el concepto de actividad ordinaria, que puede definirse como aquella que es realizada con regularidad y por la que se obtienen ingresos de carácter periódico, constituye la base sobre la que se asienta el importe neto de la cifra de negocios[16]. La Resolución de 10 de febrero de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para el reconocimiento de ingresos por la entrega de bienes y la prestación de servicios, incorpora los criterios para calcular la cifra anual de negocios y recoge en el art. 34 los componentes de este importe[17].

En el caso de los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades o de los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, el importe neto de la cifra de negocios será el del período impositivo cuyo plazo de presentación de declaraciones por dichos tributos hubiese finalizado el año anterior al del devengo de este impuesto. En el caso de las sociedades civiles y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, el importe neto de la cifra de negocios será el que corresponda al penúltimo año anterior al de devengo de este impuesto. Si dicho período impositivo hubiera tenido una duración inferior al año natural, el importe neto de la cifra de negocios se elevará al año.

[16] Vid. La norma 11 de la parte Tercera del Plan General de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre.

[17] Vid. La Disposición Derogatoria Única de la Resolución de 10 de febrero de 2021 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas que deroga la Resolución de 16 de mayo de 1991, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por la que se fijaban los criterios generales para determinar el "importe neto de la cifra de negocios".

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

Para el cálculo del importe de la cifra de negocios del sujeto pasivo, se tendrá en cuenta el conjunto de las actividades económicas ejercidas. Cuando la entidad forme parte de un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, el importe neto de la cifra de negocios se referirá al conjunto de entidades pertenecientes a dicho grupo. Esta previsión constituye una cláusula antielusión, que tiene por finalidad evitar una artificiosa división de la actividad económica del sujeto pasivo mediante la utilización de distintas sociedades puramente instrumentales.

La STS de 6 de marzo de 2018 (ECLI:ES:TS:2018:837) entendió que la remisión contenida en el artículo 82.1.c).3ª del TRLRHL a los *"grupos de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio"* debía interpretarse de forma que solo se comprenden en tal concepto aquellos grupos de entidades cuando actúen como "grupos consolidados", esto es, cuando deban, por obligación legal, formular sus cuentas anuales en régimen de consolidación. En consecuencia, si las sociedades afectadas no actúan como grupo consolidado en los términos vistos, ni consta que tengan la obligación de hacerlo, el importe neto de su cifra de negocios deberá ir referido al volumen de los de la empresa afectada, no al conjunto de entidades pertenecientes a un grupo.

La Ley 11/2021, de 9 de julio de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal ha recogido expresamente que la regla para el cálculo del importe neto de la cifra de negocios se deberá aplicar con independencia de la obligación de consolidación contable, es decir, entiende que el obligado tributario actúa como grupo cuando concurre alguna de las circunstancias consideradas en el apartado 1 del artículo 42 del Código de Comercio como determinantes de la existencia de control, con independencia de la obligación de consolidación contable.

Por último, en el supuesto de los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes se atiende al importe neto de la cifra de negocios imputable al conjunto de los establecimientos permanentes situados en territorio español.

4.4 Las entidades gestoras de la Seguridad Social (Art. 82.1 d) TRLRHL)

§18. Las entidades gestoras de la Seguridad Social y las mutualidades de previsión social reguladas en la Ley 30/1995, de 8 de noviembre, de ordenación y supervisión de los seguros privados.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

4.5 Los organismos públicos de investigación, los establecimientos de enseñanza en todos sus grados costeados íntegramente con fondos del Estado (Art. 82.1 e) TRLRHL)

§19. Los organismos públicos de investigación, los establecimientos de enseñanza en todos sus grados costeados íntegramente con fondos del Estado, de las comunidades autónomas o de las entidades locales, o por fundaciones declaradas benéficas o de utilidad pública, y los establecimientos de enseñanza en todos sus grados que, careciendo de ánimo de lucro, estuvieren en régimen de concierto educativo, incluso si facilitasen a sus alumnos libros o artículos de escritorio o les prestasen los servicios de media pensión o internado y aunque por excepción vendan en el mismo establecimiento los productos de los talleres dedicados a dicha enseñanza, siempre que el importe de dicha venta, sin utilidad para ningún particular o tercera persona, se destine, exclusivamente, a la adquisición de materias primas o al sostenimiento del establecimiento. Esta exención tiene carácter rogado[18].

4.6 Las asociaciones y fundaciones de disminuidos físicos, psíquicos y sensoriales, sin ánimo de lucro (Art. 82.1 f) TRLRHL)

§20. Las asociaciones y fundaciones de disminuidos físicos, psíquicos y sensoriales, sin ánimo de lucro, por las actividades de carácter pedagógico, científico, asistenciales y de empleo que para la enseñanza, educación, rehabilitación y tutela de minusválidos realicen, aunque vendan los productos de los talleres dedicados a dichos fines, siempre que el importe de dicha venta, sin utilidad para ningún particular o tercera persona, se destine exclusivamente a la adquisición de materias primas o al sostenimiento del establecimiento. También esta exención tiene carácter rogado.

4.7 La Cruz Roja Española (Art. 82. 1 g TRLRHL)

§21. El art. 82.1 g) del TRLRHL recoge la exención para la Cruz Roja Española. Se trata de una exención subjetiva que determina que la Cruz Roja Española esté exenta por la totalidad de las actividades que realice, cualquiera que sea la naturaleza de las mismas.

[18] Vid. La STSJ de Madrid de 13 de abril de 2010 (ECLI:ES:TSJM:2010:5456).

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

CC BY NC SA

4.8 Los sujetos pasivos a los que les sea de aplicación la exención en virtud de tratados o convenios internacionales (Art. 82. 1 h TRLRHL)

§22. Con carácter general para todos los tributos locales esta exención también se recoge en el art. 1.3 del TRLRHL que establece que *"igualmente, esta Ley se aplicará sin perjuicio de los tratados y convenios internacionales"* y el art. 9.1 del TRLRHL que dispone que *"no podrán reconocerse otros beneficios fiscales en los tributos locales que los expresamente previstos en las normas con rango de ley o los derivados de la aplicación de los tratados internacionales"*.

5. SUJETOS PASIVOS

Sujetos pasivos en el IAE

§23. Son sujetos pasivos de este impuesto las personas físicas o jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la LGT, que realicen en territorio nacional cualquiera de las actividades que originan el hecho imponible. Este artículo no fue modificado por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre. Ahora bien, el número de obligados tributarios que "efectivamente" tienen que tributar se ha visto sustancialmente reducido por la aplicación de la exención prevista en el art. 82.1 c) del TRLRHL. Así, conforme con la regulación vigente más de 3.000.000 de obligados tributarios están sujetos al IAE. Ahora bien, la citada reforma operada de la Ley 51/2002 ha convertido al IAE en un "impuesto de exentos", dado que aproximadamente el 92% de la matrícula queda fuera de gravamen[19].

Número de empresarios por agrupación de IAE

	Año					Tasas de variación			
	2015	2016	2017	2018	2019	16/15	17/16	18/17	19/18
Total	3.184.604	3.192.027	3.156.944	3.187.715	3.157.935	0,23	-1,10	0,97	-0,93
1. Empresariales	1.342.994	1.359.757	1.350.096	1.371.551	1.366.288	1,25	-0,71	1,59	-0,38
2. Profesionales	778.682	794.421	808.309	836.384	839.773	2,02	1,75	3,47	0,41
3. Artísticas, deportivas y otras	27.378	28.718	29.459	31.960	33.592	4,89	2,58	8,49	5,11
4. Agrícolas y ganaderas	1.035.550	1.009.131	969.080	947.820	918.281	-2,55	-3,97	-2,19	-3,12

(Fuente: AEAT)

[19] Vid. DELGADO MERCE, A. J. (2022), p. 717.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

6. CUOTA TARIFA

6.1. Las Tarifas del Impuesto

Cuota tarifa

§24. Las tarifas del IAE, en las que se fijan las cuotas mínimas, se regulan en el Real Decreto Legislativo 1175/90, de 28 de septiembre (BOE N.-34, de 29 de septiembre 1990) y en el Real Decreto Legislativo 1259/1991, de 2 de agosto, que aprueba las Tarifas y la Instrucción correspondiente a la actividad ganadera independiente (BOE N.-187, de 6 de agosto de 1991) y comprenden:

a) La descripción y contenido de las distintas actividades económicas se agrupa en "secciones", que definen cada una de las distintas actividades en empresariales, profesionales y artísticas. Las secciones a su vez se desglosan en "divisiones", que concretan cada tipo de actividad, y a su vez las divisiones recogen distintas "agrupaciones" más específicas de la determinada actividad a clasificar, que se subdividen en los distintos "grupos o epígrafes". Por último, cada grupo o epígrafe contiene "una nota" que define objetivamente la actividad y describe la actividad que se puede realizar mediante el pago de la cuota correspondiente.

b) Las cuotas correspondientes a cada actividad, determinadas mediante la aplicación de los correspondientes elementos tributarios regulados en las tarifas y en la Instrucción.

Ejemplos:

STS de 6 de marzo de 2018 (ECLI:ES:TS:2018:843) 1. El titular de un salón recreativo y de juego, sujeto al epígrafe 969.6, en los casos en que sea además propietario o titular de las máquinas recreativas y de azar instaladas en dicho salón, debe tributar por éstas en el epígrafe 969.4, debiendo hacerlo conjuntamente por ambas cuotas, municipal y nacional, la primera en su calidad de titular del salón y la segunda por la titularidad de las máquinas recreativas o de azar. 2. En tales casos no es posible acogerse a la opción que prevé la regla 13ª de la Instrucción del IAE, aprobada mediante el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, porque la aplicación de dicha regla y el acogimiento a la opción prevista presuponen que una misma actividad tenga asignada más de una de las clases de cuotas a que se refiere la Regla 9ª -municipal, provincial o nacional-, mientras que las actividades del epígrafe 969.4 son distintas y se refieren a distintos sujetos pasivos, siendo indiferente que coincidan ambas condiciones en la misma persona o entidad.

STS de 12 de mayo de 2021, (ECLI:ES:TS:2021:2011), conforme a las reglas de la instrucción contenida en el anexo II del Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas, antes de la adición del Epígrafe 151.6 por la Ley de Presupuestos para 2021, la actividad de comercialización de electricidad a consumidores finales, desplegada en todo el territorio nacional, debía encuadrarse en el epígrafe 151.5 del anexo I del citado Real Decreto Legislativo

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

Las Leyes de Presupuestos Generales del Estado pueden modificar las tarifas del impuesto, así como la Instrucción para su aplicación, y actualizar las cuotas.

Ejemplo:

La Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 ha creado nuevos epígrafes o grupos en las Tarifas del IAE: crea un epígrafe con el fin de clasificar de forma específica las actividades de comercialización de los suministros de carácter general (electricidad y gas). Crea un epígrafe para las grandes superficies comerciales que no se dedican principalmente a la ropa o a la alimentación y que hasta ahora carecían de epígrafe propio, de suerte que se les da un tratamiento similar a los demás centros comerciales, dentro del Grupo 661, «Comercio mixto integrado en grandes superficies». Crea un epígrafe para la nueva actividad de suministro de energía a vehículos eléctricos a través de puntos de recarga instalados en cualquier lugar, ya sea en la vía pública, gasolineras, garajes públicos y privados o en cualquier otro emplazamiento.

6.2 Cuotas municipales, provinciales y nacionales

-Cuotas municipales

-Cuotas provinciales

-Cuotas nacionales

§25. Las tarifas del impuesto fijan cuotas municipales, provinciales o nacionales, señalando las condiciones en que las actividades podrán tributar por dichas cuotas y fijando su importe, teniendo en cuenta su respectivo ámbito espacial.

La gestión tributaria de las cuotas provinciales y nacionales corresponde a la Administración tributaria del Estado, sin perjuicio de las fórmulas de colaboración que puedan establecerse con otras entidades.

Sobre las referidas cuotas provinciales y nacionales no pueden establecerse ni el coeficiente de situación ni el recargo provincial regulados, respectivamente en los artículos 87 y 134 del TRLRHL.

6.2.1 La exacción de las cuotas mínimas municipales

Se lleva a cabo por el ayuntamiento en cuyo término municipal tenga lugar la realización de las respectivas actividades.

Cuando los locales, o las instalaciones que no tienen consideración de tal, radiquen en más de un término municipal, la cuota correspondiente será exigida por el ayuntamiento en el que radique la mayor parte de aquéllos, sin perjuicio de la obligación de aquél de distribuir entre todos los demás el importe de dicha cuota, en proporción a la superficie que en cada término municipal ocupe la instalación o local de que se trate, en los términos que se establecen en la

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

Instrucción para la aplicación de las tarifas del impuesto y en las normas reglamentarias[20].

En el caso de centrales hidráulicas de producción de energía eléctrica, las cuotas se distribuyen entre los municipios en cuyo término radiquen las instalaciones de la central, sin incluir el embalse, y aquellos otros en cuyo término se extienda el embalse, en los términos que se establezcan en la Instrucción para la aplicación de las tarifas del impuesto y en las normas reglamentarias.

Tratándose de la actividad de producción de energía eléctrica en centrales nucleares, la cuota correspondiente se exige por el ayuntamiento en el que radique la central, o por aquél en el que radique la mayor parte de ella. En ambos casos, dicha cuota es distribuida, en los términos que se establezcan en la instrucción para la aplicación de las tarifas del impuesto y en las normas reglamentarias, entre todos los municipios afectados por la central, aunque en éstos no radiquen instalaciones o edificios afectos a ella.

A estos efectos, se consideran municipios afectados por una central nuclear aquéllos en cuyo término respectivo radique el todo o una parte de sus instalaciones, así como aquellos otros, en los que no concurriendo la circunstancia anterior, tengan parte o todo de su término municipal en un área circular de 10 kilómetros de radio con centro en la instalación. Las cuotas municipales correspondientes a actividades que se desarrollen en zonas portuarias que se extiendan sobre más de un término municipal son distribuidas por el ayuntamiento exactor entre todos los municipios sobre los que se extienda la zona portuaria de que se trate, en proporción a la superficie de dicho término ocupada por la zona portuaria.

6.2.2 La exacción de las cuotas provinciales

Se lleva a cabo por la Delegación Provincial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en cuyo ámbito territorial tenga lugar la realización de las actividades correspondientes. El importe de dichas cuotas es distribuido por la Delegación de la Agencia Estatal exactora entre todos los municipios de la provincia y la diputación provincial correspondiente.

[20] Vid. La numerosa jurisprudencia en relación con la distribución de la cuota relativa a la liquidación del IAE de SEAT SA que enfrenta al Ayuntamiento de Martorell y al Ayuntamiento de Sant Esteve Sesrovires, entre otras, STSJ de Cataluña de 17 de noviembre de 2011 (ECLI:ES:TSJCAT:2011:10860).

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

BY NC SA

6.2.3 La exacción de las cuotas nacionales

Se lleva a cabo por la Delegación Provincial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en cuyo ámbito territorial tenga su domicilio fiscal el sujeto pasivo. El importe de las cuotas nacionales se distribuye entre todos los municipios y Diputaciones Provinciales de territorio común.

6.3 El límite de 15% del beneficio medio presunto

El límite del 15% del beneficio medio presunto

§26. La base cuarta del art. 85.1 del TRLRHL determina que *"las cuotas resultantes de la aplicación de las tarifas no podrán exceder del 15 por 100 del beneficio medio presunto de la actividad gravada"*. En relación con esta previsión, el Tribunal Supremo ha señalado que este tope máximo del 15% es susceptible de ser conceptuado como una especie de estimación objetiva global en sentido impropio, de modo que no puede ser aplicado a cada concreto contribuyente, sino a sectores económicos en general[21].

6.4 Sectores declarados en crisis

Sectores declarados en crisis

§27. La regla 14ª apartado tercero del Real Decreto Legislativo 1175/1990 que contiene las Tarifas y la Instrucción del IAE prevé que *"para los sectores declarados en crisis para los que se apruebe la reconversión de sus planes de trabajo, se modifica su tributación por el impuesto, con objeto de atemperarla a su nuevo ritmo de funcionamiento, para lo cual se seguirán las siguientes normas en la determinación de sus elementos tributarios:*

a) El número de obreros sujetos a la cuota de tarifa se obtendrá multiplicando el número realmente existente de ellos en plantilla por el cociente de dividir las horas efectivamente trabajadas de un año por las que resultarían de una jornada normal de trabajo en igual período de tiempo.

b) En cuanto a los kilovatios de potencia instalada sujetos a tributar se sustituyen por los kilovatios de potencia media "consumida", obtenida al dividir el consumo anual de kilovatios-hora por las horas efectivamente trabajadas.

c) A los efectos de aplicar las letras anteriores, se tomarán los datos referentes al ejercicio anterior como base del cálculo para determinar los elementos tributarios a regir durante un determinado año".

[21] Vid. Las SSTS de 2 de julio de 1992, ECLI:ES:TS:1992:12209; de 31 de mayo de 2004, ECLI:ES:TS:2004:3720; de 14 de noviembre de 2007, ECLI:ES:TS:2007:8154 y de 21 de enero de 2010, ECLI:ES:TS:2010:436.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

La letra a) ha quedado vacía de contenido desde la modificación de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales operada por la Ley 51/2002 que suprimió el número de obreros como un elemento tributario para cuantificar la cuota tarifa del Impuesto. En consecuencia, desde la entrada en vigor de la citada reforma el único elemento tributario a valorar será la potencia instalada recogida en la letra b).

En orden a la aplicación de esta regla, los Tribunales se han cuestionado si requiere una declaración formal de situación de crisis, efectuada por un órgano competente de la Administración General o, si por el contrario, dicha situación se anuda simplemente a la aprobación de un expediente de regulación de empleo con reducción de plantilla. El Tribunal Supremo considera que si bien la citada regla no exige la declaración formal de situación de crisis, tampoco cabe estimar su aplicación por la simple aprobación de un expediente de regulación de empleo. Lo relevante será analizar si efectivamente la declaración de sector en crisis deriva de disposiciones dictadas en materia de reconversión o reestructuración industrial[22].

6.5 Paralización de industrias

Paralización de industrias

La Regla 14.4 de la Instrucción del Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la Instrucción del IAE prevé que: *"Cuando en las industrias ocurra alguno de los casos de interdicción judicial, incendio, inundación, hundimiento, falta absoluta de caudal de aguas empleado como fuerza motriz o graves averías en el equipo industrial, los interesados darán parte a la Administración Gestora del impuesto, y en el caso de comprobarse plenamente la interdicción por más de treinta días, o el siniestro o paralización de la industria, podrán obtener la rebaja de la parte proporcional de la cuota, según el tiempo que la industria hubiera dejado de funcionar".*

El Tribunal Económico-Administrativo Central y algunos órganos jurisdiccionales han admitido la aplicación de reducción de la cuota durante la declaración de estado de alarma con apoyo en el apartado cuarto la Regla 14 de la Instrucción del IAE[23]. Así, por ejemplo, el Tribunal Superior de Justicia de

[22]Vid. SSTS de 6 de julio de 2002, ECLI:ES:TS:2002:5038, y de 19 de julio de 2003, ECLI:ES:TS:2003:5176; la sentencia de la Audiencia Nacional de 27 de diciembre de 2021, ECLI:ES:AN:2021:5611 y resolución del TEAC de 20 de abril de 2021, 00/00279/2020/00/00.

[23] Vid. La sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo Nº 3 de Alicante de 5 de junio de 2021, ECLI:ES:JCA:2021:3139, la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-administrativo nº 3 de Valencia de 11 de enero de 2022 (PA 344/2021), y la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo Nº 2 de A Coruña de 25 de abril de 2022, ECLI:ES:JCA:2022:20. Por el contrario, la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-administrativo número 1 de Salamanca de 19 de octubre de 2021 (PA 0000049/2021) ha desestimado esta pretensión argumentando que la Regla 14.4 de la Instrucción del IAE establece de manera taxativa los casos de paralización de industriales entre los que no se encuentra la declaración de estado de alarma y que no cabe la extensión a través de la analogía

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

Extremadura ha razonado que el cese forzoso de la actividad, durante la vigencia del estado de alarma, impide liquidar el impuesto durante el tiempo que se ha dejado de producir el hecho imponible por decisión normativa de inexcusable cumplimiento, por razones de salud pública, añadiendo que la situación de excepcionalidad ha conllevado una grave merma de ingresos de las empresas, que han visto cerrados temporalmente sus negocios y entiende subsumible estos supuestos como un caso de paralización de la actividad de la Regla 14.4 de la Instrucción del IAE[24].

También el Consell Tributari del Ayuntamiento de Barcelona ha dictaminado la improcedencia de tributar en el IAE de un establecimiento hotelero durante el período de tiempo en que estuvo prohibida la realización de la actividad (desde el 26 de marzo de 2020 hasta el 21 de junio de 2020) argumentando que *"Ello deriva claramente de la naturaleza del IAE, pues si este grava <el mero ejercicio> de la actividad debe existir, al menos, la posibilidad de desarrollarla, circunstancia que no concurren cuando hay una prohibición normativa que impida este desarrollo y hace que no llegue a materializarse el supuesto de hecho que origina el nacimiento de la obligación tributaria"*[25].

El Tribunal Supremo ha admitido diversos recursos de casación para determinar: *"si la suspensión o limitación transitoria de la actividad de un determinado sector ordenada por el decreto de declaración del estado de alarma, en este caso por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, permite considerar que no se produjo el hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas durante el periodo en el que estuvo vigente tal medida y, con base en ello, anular la liquidación del IAE en el ejercicio 2020*[26]*"*.

---

de dicha previsión. También, la resolución del TEAR de Aragón de 22/07/2021, 50/02083/2020/00/00, resolvió no aplicar ninguna reducción como consecuencia de la paralización de la actividad causada por la pandemia de COVID –19, ya que no se ajusta a los supuestos de paralización de actividad de la Regla 14.4 del Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre y en el momento en que se produjeron las circunstancias extraordinarias de cierre por pandemia en marzo y abril de 2020 ya se había producido el devengo del impuesto y por tanto su exigibilidad.

[24] Vid. La STSJ de Extremadura de 1 de diciembre de 2021, ECLI:ES:TSJEXT:2021:1423, que confirma la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-administrativo nº 2 de Badajoz de 30 de julio de 2021, ECLI:ES:JCA:2021:3166.

[25] Vid. Exp: 1030/21 de 9 de marzo de 2022 del Consell Tributari del Ayuntamiento de Barcelona, en https://ajuntament.barcelona.cat/conselltributari/es.

[26] Vid. ATS de 20 de octubre de 2022, ECLI:ES:TS:2022:14262A. También los AATS de 27 de octubre de 2022 (ECLI:ES:TS:2022:15079A y ECLI:ES:TS:2022:15077A).

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

El Tribunal Supremo ha resuelto recientemente estos recursos de casación estableciendo la siguiente doctrina:

- La paralización de actividad y el cierre de establecimientos ordenada por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, en particular su art. 10, apartados 1º y 4º, no determina, dadas sus fechas y el previo acaecimiento del devengo, la inexistencia, o no producción, del hecho imponible durante el periodo de inactividad.

- En cambio, procede la aplicación en estos casos del régimen de paralización de industrias que establece el apartado 4 de la regla 14 del Real Decreto Legislativo 1175/1990, con rebaja de la parte proporcional de la cuota, según el tiempo que la industria, comercio o actividad hubiera dejado de funcionar. A estos efectos el obligado tributaria no tiene que probar en especial la paralización o cierre de la empresa, ni poner en conocimiento de la Administración el cierre o la inactividad, pues ambas circunstancias derivan directamente de la ley. En particular, para las actividades de hostelería o restauración, la única prueba exigible es la de la inexistencia de entrega a domicilio[27]

7. COEFICIENTE DE PONDERACIÓN

§28. 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:

Coeficiente de ponderación

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

[27] Cfr. SSTS de 30 de mayo de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:2291, ECLI:ES:TS:2023:2291 y ECLI:ES:TS:2023:2314).

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

El importe neto de la cifra de negocios del sujeto pasivo será el correspondiente al conjunto de actividades económicas ejercidas por el obligado tributario y se determinará de acuerdo con lo previsto en el artículo 82.1.c del TRLRHL.

8. COEFICIENTE DE SITUACIÓN

Coeficiente de situación

§29. El vigente coeficiente de situación, que pondera la situación física del local dentro de cada termino municipal, íntegra el coeficiente único según población y los índices de situación que existían con anterioridad a la reforma operada por la Ley 51/2002, y no se aplica sobre las cuotas mínimas sino sobre las cuotas modificadas por la aplicación del coeficiente de ponderación. Así, los ayuntamientos pueden 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. Dicho coeficiente no podrá ser inferior a 0,4 ni superior a 3,8. A los efectos de la fijación del coeficiente de situación, el número de categorías de calles que debe establecer cada municipio no podrá ser inferior a 2 ni superior a 9. En los municipios en los que no sea posible distinguir más de una categoría de calle, no se podrá establecer el coeficiente de situación. 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.

Es doctrina jurisprudencial reiterada que la Administración tributaria local se encuentra legitimada para establecer distintas categorías de calles y coeficientes de situación mediante la aprobación de la correspondiente ordenanza fiscal dentro del marco legal establecido en el Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales. Ahora bien, esta diferenciación debe obedecer a una razón suficientemente argumentada y motivada[28]. El Tribunal Supremo ha admitido la impugnación indirecta de una ordenanza fiscal del IAE alegando la ausencia de motivación o de justificación de las razones en que se sustenta la modificación del coeficiente de situación, como elemento de cuantificación de la cuota, por tratarse del incumplimiento de un requisito determinante de un elemento esencial del tributo, y no un mero vicio formal del procedimiento[29].

---

[28] Vid. SSTS de 27 de enero de 2010 (ECLI:ES:TS:2010:406) y de 20 de junio de 2014 (ECLI:ES:TS:2014:2982) y STSJ de Madrid de 26 de julio de 2021 (ECLI:ES:TSJM:2021:9797).

[29] Vid. SSTS de 21 de enero de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:105) y (ECLI:ES:TS:2021:205). Estas sentencias se apoyan en la STS de 5 de noviembre de 2020 (ECLI:ES:TS:2020:3768) en materia de tasas que concluyó que *"no son meros vicios formales de la Ordenanza y sí vicios sustantivos, susceptibles por ello de impugnación indirecta, la inclusión en su texto normativo de hechos o magnitudes económicas, para determinar los elementos cuantificadores de la deuda tributaria, que no resulten debidamente justificados, en los informes técnico-económicos o en la memoria económico financiera que a tal efecto disponen los artículos 25 TR/LRHL y 20 de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios*

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

Como recoge expresamente el art. 85.3 del TRLRL sobre las cuotas provinciales y nacionales no puede establecerse este coeficiente.

9. RECARGO PROVINCIAL

Recargo provincial

§30. El art. 134 TRLRHL otorga a las Diputaciones Provinciales potestad para establecer un recargo en el IAE, dentro de un tipo no superior al 40 % de las cuotas municipales modificadas por la aplicación del coeficiente de ponderación. Este recargo se exigirá a los mismos sujetos pasivos y en los mismos casos contemplados en la normativa reguladora del IAE y consistirá en un porcentaje único que recaerá sobre las cuotas municipales modificadas por la aplicación del coeficiente de ponderación previsto en el art. 86 TRLRHL. Como también hemos adelantado sobre las cuotas provinciales y nacionales no podrá establecerse este recargo provincial. Además de las Diputaciones Provinciales podrán establecer también un recargo sobre el IAE los Consejos Insulares de las Islas Baleares (art. 157 TRLRHL), los Cabildos Insulares de las Islas Canarias (art. 158 TRLRHL) y las Comunidades Autónomas uniprovinciales (D.A. Séptima del TRLRHL).

Normativa autonómica Comunidad de Madrid

Con objeto de fomentar la inversión y la creación de empresas, la Ley 4/2009, de 20 de julio, de Medidas Fiscales contra la Crisis Económica de la Comunidad Autónoma de Madrid (BOE 240, de 5 de octubre de 2009) estableció para los periodos impositivos iniciados a partir de 2010, **un recargo del 0 %** sobre las cuotas mínimas municipales del impuesto sobre actividades económicas exigibles en la Comunidad de Madrid.

La Ley 3/2021, de 22 de diciembre, de Supresión de impuestos propios de la Comunidad de Madrid y del recargo sobre el Impuesto de Actividades Económicas (BOCM Nº 309 de 28 de diciembre de 2021) ha derogado la Ley 16/1991, de 18 de diciembre, del recargo de la Comunidad de Madrid en el impuesto sobre actividades económicas, aunque como se ha señalado desde el 1 de enero de 2010 ya tenía fijado un porcentaje del 0 por ciento.

Públicos". Coincidimos con el voto particular formulado por el magistrado D. José Antonio Montero Fernández que considera que no pueda asumirse la equiparación entre las tasas y el IAE, razonando que en los impuestos su cuantificación, respetando los principios constitucionales y legales, depende de la voluntad del legislador, y es ajena a las consideraciones técnicas exigidas legalmente en la cuantificación de las tasas. Véase también la STSJ de Andalucía de 3 de marzo de 2021 (ECLI:ES:TSJAND:2021:1547).

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

CC BY NC SA

10. BONIFICACIONES

10.1 Bonificaciones obligatorias

10.1.1 Las cooperativas y las sociedades agrarias de transformación

Bonificaciones obligatorias

§31. Las cooperativas, así como las uniones, federaciones y confederaciones de aquéllas y las sociedades agrarias de transformación tienen la bonificación prevista en la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas. En esta Ley se establece una reducción del 95% de la cuota y recargos del IAE, que será aplicable a las Cooperativas fiscalmente protegidas (art. 33.4) y se extiende, asimismo, a las Cooperativas especialmente protegidas (art. 34), a las Cooperativas de segundo grado (art. 35), a las Uniones, Federaciones y Confederaciones de Cooperativas (art. 36), a las Cooperativas de Crédito (art. 40) y a las Sociedades Agrarias de Transformación (D.A. 1ª 3).Se trata de un beneficio fiscal que debe ser objeto de compensación por el Estado a los Ayuntamientos, que deberán comunicar anualmente al Ministerio de Hacienda, la relación de las cooperativas que hayan disfrutado efectivamente de la misma y el importe total del gasto que ha representado.

10.1.2 Bonificación a los profesionales por inicio en la actividad

§32. Una bonificación del 50% de la cuota correspondiente, para quienes inicien el ejercicio de cualquier actividad profesional, durante los cinco años de actividad siguientes a la conclusión del segundo período impositivo de desarrollo de aquélla. El período de aplicación de la bonificación caducará transcurridos cinco años desde la finalización de la exención prevista en el artículo 82.1.b del TRLRHL. Con este precepto se incluye en el articulado de la Ley, el contenido de la nota común primera de la Sección 2ª de las Tarifas, modificando únicamente su inicio, que anteriormente se aplicaba al comenzarse la actividad, actualmente y ahora tras la exención de los dos primeros años. La Administración tributaria ha defendido el contenido de esta bonificación argumentando que es aplicable a las personas físicas no residentes que cuenten con establecimiento permanente en territorio español y cuyo importe neto de la cifra de negocios es superior a 1 millón de euros. Frente a este criterio alguna posición doctrinal mantiene que esta bonificación resulta inaplicable por afectar a un conjunto inexistente, por la aplicación del art. 82.1 c) del TRLRHL[30], o que ha de ser interpretada en sentido material, como actividades que tienen este carácter, pese a desarrollarse por personas jurídicas y entidades matriculadas en la Sección 1ª de las Tarifas del Impuesto[31].

[30] Vid. POVEDA BLANCO, F. (2005a), p. 557.

[31] Vid. GARCÍA MARTÍNEZ, A. (2010), p. 350.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

Tras la modificación operada en el art. 82.1 c) del TRLRHL por la Ley 11/2021, de 9 de julio de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal que, como ya hemos expuesto, ha establecido que la exención en el IAE para las personas físicas se aplica tanto a los residentes como a los no residentes la única interpretación posible para que esta bonificación no resulte vacía de contenido material es la última que acabamos de señalar.

10.1.3 Actividades en Ceuta y Melilla

§33. El art. 159 del TRLRHL que se ocupa de la financiación de las ciudades de Ceuta y Melilla, recoge en su apartado segundo que las cuotas tributarias correspondientes a los impuestos municipales serán objeto de una bonificación del 50%.

10.2 Bonificaciones potestativas

10.2.1 Bonificación por inicio de la actividad empresarial

Bonificaciones potestativas

§34. El Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales prevé una bonificación potestativa de hasta el 50 % de la cuota correspondiente, para quienes inicien el ejercicio de cualquier actividad empresarial y tributen por cuota municipal, durante los cinco años de actividad siguientes a la conclusión del segundo período impositivo de desarrollo de aquélla. La aplicación de la bonificación requerirá que la actividad económica no se haya ejercido anteriormente bajo otra titularidad. Se entenderá que la actividad se ha ejercido anteriormente bajo otra titularidad, entre otros, en los supuestos de fusión, escisión o aportación de ramas de actividad.

La bonificación se aplicará a la cuota tributaria, integrada por la cuota de tarifa ponderada por el coeficiente de ponderación y modificada, en su caso, por el coeficiente de situación.

10.2.2 Bonificación por creación de empleo

§35. La Ley de Haciendas locales establece una bonificación por creación de empleo de hasta el 50 % de la cuota correspondiente, para los sujetos pasivos que tributen por cuota municipal y que hayan incrementado el promedio de su plantilla de trabajadores con contrato indefinido durante el período impositivo inmediato anterior al de la aplicación de la bonificación, en relación con el período anterior a aquél. La ordenanza fiscal podrá establecer diferentes porcentajes de bonificación, sin exceder el límite máximo fijado en el párrafo anterior, en función de cuál sea el incremento medio de la plantilla de trabajadores con contrato indefinido.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

CC BY NC SA

10.2.3 Bonificación medioambiental

§36. Los Ayuntamientos también pueden establecer una bonificación de hasta el 50 % de la cuota correspondiente para los sujetos pasivos que tributen por cuota municipal y que:

- Utilicen o produzcan energía a partir de instalaciones para el aprovechamiento de energías renovables o sistemas de cogeneración. A estos efectos, se considerarán instalaciones para el aprovechamiento de las energías renovables las contempladas y definidas como tales en el Plan de Fomento de las Energías Renovables. Se considerarán sistemas de cogeneración los equipos e instalaciones que permitan la producción conjunta de electricidad y energía térmica útil.

- Realicen sus actividades industriales, desde el inicio de su actividad o por traslado posterior, en locales o instalaciones alejadas de las zonas más pobladas del término municipal.

- Establezcan un plan de transporte para sus trabajadores que tenga por objeto reducir el consumo de energía y las emisiones causadas por el desplazamiento al lugar del puesto de trabajo y fomentar el empleo de los medios de transporte más eficientes, como el transporte colectivo o el compartido.

10.2.4 Bonificación por pérdidas o beneficios reducidos

§37. Los Ayuntamientos también pueden establecer una bonificación de hasta el 50% de la cuota correspondiente para los sujetos pasivos que tributen por cuota municipal y tengan una renta o rendimiento neto de la actividad económica negativos o inferiores a la cantidad que determine la ordenanza fiscal, la cual podrá fijar diferentes porcentajes de bonificación y límites en función de cuál sea la división, agrupación o grupo de las tarifas del impuesto en que se clasifique la actividad económica realizada.

10.2.5 Bonificación para aquellas actividades de especial interés o utilidad para los municipios

§38. La Ley 16/2012, de 27 de diciembre estableció una nueva bonificación de hasta el 95 % de la cuota correspondiente para los sujetos pasivos que tributen por cuota municipal y que desarrollen actividades económicas que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir circunstancias sociales, culturales, histórico artísticas o de fomento del empleo que justifiquen tal declaración. Corresponde dicha declaración al Pleno de la Corporación y se acordará, previa solicitud del sujeto pasivo, por voto favorable de la mayoría simple de sus miembros. Así, también se hace extensiva al IAE la bonificación existente en el art. 103.2 a) del TRLRHL para el ICIO.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

CC BY NC SA

10.2.6 Bonificación por la instalación de puntos de recarga para vehículos eléctricos

§39. Para contribuir al despliegue de los puntos de recarga de vehículos eléctricos, el Real Decreto-ley 29/2021, de 21 de diciembre, por el que se adoptan medidas urgentes en el ámbito energético para el fomento de la movilidad eléctrica, el autoconsumo y el despliegue de energías renovables ha añadido una letra f) en el apartado 2 del artículo 88 del TRLRHL para que las ordenanzas fiscales puedan establecer una bonificación de hasta el 50 por ciento de la cuota correspondiente para los sujetos pasivos que tributen por cuota municipal y que hayan instalado puntos de recarga para vehículos eléctricos en los locales afectos a la actividad económica.

11. PERÍODO IMPOSITIVO Y DEVENGO

Período impositivo y devengo

§40. El período impositivo coincide con el año natural. La redacción originaria del art. 90.2 LRHL (actual art. 89.2 del TRLRHL) recogía solo el prorrateo de las cuotas en los casos de alta, cuando el comienzo de la actividad no coincidía con el año natural, en cuyo caso las cuotas se calculaban proporcionalmente al número de trimestres naturalezas que restaban para finalizar el año, incluido el del comienzo del ejercicio de la actividad.

La omisión del prorrateo de las cuotas en los supuestos de baja en el ejercicio de actividades económicas fue objeto de cuestión de inconstitucionalidad. El Tribunal Constitucional en la sentencia 193/2004, de 4 de noviembre, concluyó que el art. 90.2 LHL, en su redacción originaria, al no recoger la reducción de las cuotas en los supuestos de cese o baja, establecía una discriminación contraria a los arts. 14 y 31.1 CE. Con anterioridad a que el Tribunal Constitucional dictase la citada sentencia, el art. 8 de la Ley 22/1993, de 29 de diciembre, añadió un segundo párrafo al apartado 2 del art. 90 LHL, con efectos desde el día 1 de enero de 1994, incluyendo el prorrateo también por trimestres naturales de las cuotas en los supuestos de baja por cese en el ejercicio de la actividad, excluyendo el trimestre en el que se produzca el cese. Así, actualmente las cuotas son prorrateadas por trimestres naturales tanto en los supuestos de alta como de baja por cese en el ejercicio de la actividad.

La Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica estableció un nuevo apartado 5 en la Regla 14ª de la Instrucción para la aplicación de las Tarifas del IAE para aquellas actividades de temporada o cuyos establecimientos permanezcan abiertos al público durante un período inferior al año. Para este tipo de actividades se prevé que la presentación de la declaración de baja en la actividad resulte incompatible con la aplicación de las reducciones en la cuota previstas para estas actividades en las Tarifas y en el apartado 1. F). b. 2º de la citada regla 14ª. De esta forma se impide, que el obligado tributario pueda aplicarse a la vez la reducción del 70%

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

de la cuota por tratarse de actividades abiertas durante un período inferior al año y del prorrateo de la cuota por los trimestres que no ejercen la actividad por aplicación del citado art. 89.2 del TRLRHL.

Como especialidad el legislador prevé que tratándose de espectáculos, cuando las cuotas estén establecidas por actuaciones aisladas, el devengo se produce por la realización de cada una de ellas, debiéndose presentar las correspondientes declaraciones en la forma que se establezca reglamentariamente.

12. GESTIÓN CENSAL Y TRIBUTARIA

12.1 Introducción

§41. La configuración de este impuesto como tributo de gestión compartida y la consiguiente diferenciación entre la gestión censal y la gestión tributaria tiene su origen en el art. 92 de la LRHL, y se mantiene en el vigente art. 91 del TRLRHL. Supone, en síntesis, que la Administración Tributaria del Estado tiene atribuida originariamente la gestión censal y la inspección del impuesto, así como la gestión tributaria –liquidatoria y recaudatoria- de las cuotas provinciales y nacionales, y los Ayuntamientos ostentan la gestión tributaria de las cuotas municipales.

Este esquema presenta dos fórmulas de redistribución competencial, que pueden a su vez resultar concurrentes. En primer lugar, una calificada como "descendente", que opera para las cuotas municipales, tanto en el ámbito de la gestión censal como en el de la inspección tributaria, de conformidad con lo establecido en el art. 91 apartados 1 y 3 del TRLRHL. La gestión censal es objeto de desarrollo reglamentario en los artículos 20 a 25 del Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero, y la inspección tributaria se desarrolla en el art. 18 del citado Real Decreto, que prevé tanto la delegación de la inspección como el establecimiento de fórmulas de colaboración. En segundo lugar, otra "ascendente" que opera también para las cuotas municipales, en relación con la competencia de gestión tributaria y su posible delegación o el establecimiento de mecanismos de colaboración con otras entidades territoriales supramunicipales de acuerdo con lo establecido en los arts. 7 y 8 del TRLRHL

La combinación en la gestión e inspección del impuesto de delegaciones ascendentes y descendentes ha dado lugar a actuaciones administrativas que en nada han contribuido a una eficaz aplicación del tributo[32].

[32] Así lo advertimos en ALONSO GIL, M. (2008), pp. 219-228. En este sentido, resulta ilustrativo el ejemplo comentado por ARAGONÉS BELTRÁN, E. (2004), pp. 98-99, sobre una inspección del IAE de "*un Ayuntamiento que levanta acta, gira liquidación e impone una sanción tributaria por un error en la superficie declarada por el obligado tributario. El contribuyente, tras las correspondientes reposiciones, impugna la sanción ante el Juzgado y el acto censal ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional. El Juzgado confirme la sanción (la carreta antes de los bueyes) y, tres años después, el TEAR estima la reclamación económico-administrativa. Pero el ayuntamiento no devuelve la sanción (dice que hay una sentencia firme) ni las liquidaciones pagadas (dice que son firmes y*

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

CC BY NC SA

12.2 Gestión censal

Gestión censal

§42. Los sujetos pasivos están obligados a presentar las correspondientes declaraciones censales de alta manifestando todos los elementos necesarios para su inclusión en la matrícula en los términos del artículo 90.1 TRLRHL. A continuación se practicará por la Administración competente la liquidación correspondiente. También, puede exigirse este impuesto en régimen de autoliquidación. Asimismo, los sujetos pasivos estarán obligados a comunicar las variaciones de orden físico, económico o jurídico que se produzcan en el ejercicio de las actividades gravadas y que tengan trascendencia a efectos de este impuesto, y las formalizarán en los plazos y términos reglamentariamente determinados.

En particular, los sujetos pasivos a los que no resulte de aplicación la exención prevista en el párrafo c) del apartado 1 del artículo 82 de esta Ley, deben comunicar a la Agencia Estatal de Administración Tributaria el importe neto de su cifra de negocios. Asimismo, los sujetos pasivos deben comunicar las variaciones que se produzcan en el importe neto de su cifra de negocios cuando tal variación suponga la modificación de la aplicación o no de la exención prevista en el párrafo c del apartado 1 del artículo 82 de esta Ley o una modificación en el tramo a considerar a efectos de la aplicación del coeficiente de ponderación previsto en el artículo 86 de esta Ley. La inclusión, exclusión o alteración de los datos contenidos en los censos, resultantes de las actuaciones de inspección tributaria o de la formalización de altas y comunicaciones, se considerarán acto administrativo, y conllevarán la modificación del censo. Cualquier modificación de la matrícula que se refiera a datos obrantes en los censos requerirá, inexcusablemente, la previa alteración de estos últimos en el mismo sentido. Actualmente solo si el obligado tributario está sujeto y no exento del IAE debe presentar ante la Administración tributaria la declaración de alta en la matrícula, dado que si resulta exento por todas sus actividades, solo debe comunicar, a través de las correspondientes declaraciones censales, su alta en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores (Modelo 036).

La gestión censal ha sido objeto de desarrollo reglamentario a través de:

- El Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero, por el que se dictan normas para la Gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas y se regula la Delegación de Competencias en materia de Gestión Censal de dicho Impuesto.
- La Orden HAC/2572/2003, de 10 de septiembre, por la que se aprueba el Modelo 840 de Declaración del Impuesto sobre Actividades Económicas, aplicable tanto si se tributa por cuota municipal como si se tributa por cuota provincial o nacional.

---

consentidas). Una sola y exclusiva cuestión va ya, entre alegaciones, reposiciones, recursos jurisdiccionales y reclamaciones económico-administrativas por el noveno o décimo escrito de alegaciones".

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

- La Orden HAC/85/2003, de 23 de enero, por la que se determinan los supuestos en los que los pasivos del Impuesto sobre Actividades Económicas deben presentar una comunicación en relación con el importe neto de su cifra de negocios y se aprueba el modelo de dicha comunicación (modelo 848).
- La Orden EHA/1274/2007, de 26 de abril, por la que se aprueban los modelos 036 de Declaración censal de alta, modificación y baja en el Censo de empresarios, profesionales y retenedores y 037 Declaración censal simplificada de alta, modificación y baja en el Censo de empresarios, profesionales y retenedores.

Doctrina administrativa

La resolución de la Dirección General de Tributos 3/2010, de 11 de enero señala que *"en cuanto a la declaración de alta que corresponde presentar por el inicio de la nueva actividad, se debe distinguir en primer lugar si la sociedad se encuentra exenta o no del Impuesto sobre Actividades Económicas por la totalidad de las actividades económicas que desarrolla. Si la Sociedad consultante no se encuentra exenta del impuesto por la totalidad de sus actividades deberá efectuar la declaración del alta a través de la presentación del modelo 840 (...). Por el contrario, si la Sociedad resulta exenta del impuesto por todas sus actividades económicas, la presentación de las declaraciones censales de alta, modificación o baja sustituye a la presentación de las declaraciones específicas de dicho impuesto, no resultando necesario en este caso la presentación del modelo 840. Todo ello, sin perjuicio de la obligación de presentar declaración de alta en la matrícula (modelo 840) cuando deje de cumplir las condiciones exigidas para la aplicación de la exención. Ésta se presentará durante el mes de diciembre inmediato anterior al año en el que el sujeto pasivo resulte obligado a contribuir por el impuesto".*

La gestión censal comprende la formación de la matrícula del Impuesto, la calificación de las actividades económicas y el señalamiento de las cuotas correspondientes y se llevará a cabo por la Administración tributaria del Estado. Tratándose de cuotas municipales, estas funciones podrán ser delegadas en los ayuntamientos, diputaciones provinciales, cabildos o consejos insulares y otras entidades reconocidas por las Leyes y comunidades autónomas que lo soliciten, en los términos establecidos en el Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero, por el que se dictan normas para la gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas y se regula la delegación de competencias en materia de gestión censal de dicho Impuesto.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

12.3 La gestión tributaria

Gestión tributaria

§43. De conformidad con lo establecido en el art. 91.2 TRLRHL la gestión tributaria comprende la liquidación y recaudación, así como la revisión de los actos dictados en vía de gestión tributaria de este impuesto se llevará a cabo para las cuotas municipales por los ayuntamientos y comprenderá las funciones de concesión y denegación de exenciones y bonificaciones, realización de las liquidaciones conducentes a la determinación de las deudas tributarias, emisión de los instrumentos de cobro, resolución de los expedientes de devolución de ingresos indebidos, resolución de los recursos que se interpongan contra dichos actos y actuaciones para la información y asistencia al contribuyente.

12.4 La inspección tributaria

Inspección tributaria

§44. La redacción originaria del art. 92.3 de la LRHL no preveía la delegación de la inspección del IAE, establecía únicamente fórmulas de colaboración con las Entidades locales. Posteriormente, la D.A. 19ª de la Ley 18/1991, de 6 de junio, modificó la redacción originaria del art. 92.3 de la LRHL y habilitó a los Ayuntamientos a solicitar la delegación de la inspección en los términos que se dispusiera por el Ministro de Economía y Hacienda. Más adelante, la Ley 31/1991, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales para 1992, amplió las entidades que podían solicitar la delegación de la inspección a las Diputaciones Provinciales, Cabildos, Consejos Insulares y las CCAA que lo solicitaran y, finalmente, la Ley 50/1998 terminó por ampliar los posibles destinatarios al "*resto de entidades locales reconocidas por las leyes".*

En definitiva, el esquema derivado del art. 92.3 de la LRHL, desarrollado por el art. 17 del RD 1172/1991, de 26 de julio, determinaba que la Administración Tributaria del Estado tenía atribuida con carácter originario la competencia inspectora del IAE de las cuotas municipales, provinciales y nacionales, pero también posibilitaba, en relación con las cuotas municipales, su ejercicio por delegación, primero por los Ayuntamientos, y tras las modificaciones operadas en la Ley reguladora de las Haciendas locales por el resto de entidades supralocales que así lo solicitaran.

Actualmente, el esquema de atribución competencial conformado por el art. 91.3 del TRLRHL y el art. 18 del Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero, se corresponde con el descrito, que atribuye la facultad originaria para la inspección tributaria del IAE a la Administración del Estado a través de la AEAT, sin perjuicio de las delegaciones que puedan hacerse en los ayuntamientos, diputaciones provinciales, cabildos o consejos insulares y otras entidades locales reconocidas por las Leyes y comunidades autónomas que lo soliciten, y de las fórmulas de colaboración que puedan establecerse con dichas entidades, todo ello en los términos establecidos en el Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero y en la Orden de 10 de junio de 1992. En esta línea, el art.166.3 letra c) del vigente RGAT atribuye a los órganos inspectores de la AEAT la inspección del Impuesto sobre Actividades Económicas *"de acuerdo con lo dispuesto en la normativa reguladora de las Haciendas Locales*". La Agencia

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

Estatal de Administración Tributaria no realiza ninguna referencia a la inspección tributaria de las cuotas nacionales, provinciales o municipales del Impuesto sobre Actividades Económicas en sus memorias de gestión, lo que manifiesta una evidente desatención de una competencia que el legislador le ha atribuido originariamente.

12.4.1 La delegación de la inspección tributaria de las cuotas municipales

§45. La Orden de 10 de junio de 1992 regula la delegación de la inspección tributaria de las cuotas municipales, que se configura como una delegación interadministrativa en la que el ente delegante retiene la titularidad de la competencia y traspasa el ente delegado su ejercicio. Son múltiples las órdenes de delegación de la inspección del IAE, que sirven para dejar constancia del evidente interés que la mayoría de las Entidades locales han mostrado por el ejercicio de la inspección tributaria de este impuesto.

En el seno de un procedimiento inspector realizado por delegación por una entidad local, que tenía por objeto comprobar una cuota municipal del IAE, y en el que resultó acreditado que el obligado tributario había presentado la declaración de alta en un epígrafe incorrecto, el Tribunal Supremo admitió a trámite un recurso de casación para determinar: *"si la facultad de liquidar el IAE, atribuida por ley a un Ayuntamiento, comprende la posibilidad de modificar de oficio la matrícula del impuesto cuando se constate, en el ejercicio de la función de inspección que tiene delegada por la Administración estatal, que el contribuyente no se encuentra correctamente encuadrado en el epígrafe que le corresponde; o, por el contrario, se exige que el Ayuntamiento notifique previamente a la Administración tributaria del Estado tal desajuste para que ésta lleve a cabo la modificación de la matrícula que proceda, a fin de que se pueda girar nueva la liquidación por aquél".* El Tribunal Supremo ha dado respuesta afirmativa a esta cuestión en la STS de 3 de diciembre de 2020 (ECLI:ES:TS:2020:4030) razonando que el art. 18 del Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero no condiciona la liquidación aprobada por la Entidad local a la previa comunicación de la variación de los datos censales a la Administración Tributaria del Estado.

IAE: Delegación de la inspección		
Año	**Referencia Normativa**	**BOE**
1992	Orden de 13 de julio de 1992	23-07-1992
1992	Orden de 30 de septiembre de 1992	15-10-1992
1992	Orden de 15 de diciembre de 1992	29-12-1992
1993	Orden de 26 de febrero de 1993	09-03-1993
1993	Orden de 29 de diciembre de 1993	01-01-1994
1994	Orden de 28 de febrero de 1994	17-03-1994
1994	Orden de 22 de diciembre de 1994	28-12-1994
1995	Orden de 19 de diciembre de 1995	23-12-1995
1996	Orden de 26 de febrero de 1996	22-03-1996
1996	Orden de 16 de diciembre de 1996	14-01-1997
1997	Orden de 20 de febrero de 1997	28-02-1997
1997	Orden de 23 de diciembre de 1997	03-01-1998
1998	Orden de 28 de diciembre de 1998	31-12-1998
1999	Orden de 13 de diciembre de 1999	22-12-1999
2000	Orden de 12 de abril de 2000	19-04-2000
2001	Orden de 10 de enero de 2001	13-01-2001
2003	Orden HAC/1765/2003 de 16 de junio	30-06-2003
2003	Orden HAC/3647/2003 de 23 de diciembre	30-12-2003

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

2004	Orden EHA/4255/2004 de 20 de diciembre	29-12-2004
2005	Orden EHA/735/2005 de 15 de marzo	25-03-2005
2006	Orden EHA/905/2006	30-03-2006
2007	Orden EHA/3815/2007	26-12-2007
2008	Orden EHA/3745/2008 de 11 de diciembre Modificada por la Orden EHA 652/2009, de 5 de marzo	23-12-2008
2009	Orden Foral 87/2009, de 8 de junio BO Navarra, n.-80	01-07-2009
2009	Orden EHA/3487/2009, de 16 de diciembre	28-12-2009
2010	Orden EHA/3358/2010, de 17 de diciembre	29-12-2010
2011	Orden EHA/3524/2011, de 13 de diciembre	27-12-2011
2012	Orden HAP/369/2012, de 20 de febrero, por la que se modifica la Orden EHA/3524/2011, de 13 de diciembre	27-02-2012
2012	Orden HAP/2817/2012, de 21 de diciembre	31-12-2012
2013	Orden HAP/288/2013, de 15 de febrero, por la que se modifica la Orden HAP/2817/2012, de 21 de diciembre	23-02-2013
2013	Orden HAP /2404/2013, de 18 de diciembre.	23-12-2013
2014	Orden HAP/2426/2014, de 15 de diciembre	23-12-2014
2015	Orden HAP/2832/2015, de 17 de diciembre	29-12-2015
2016	Orden HAP/391/2016, de 16 de marzo, por la que se modifica la Orden HAP/2832/2015, de 17 de diciembre	28-03-2016
2016	Orden HFP/19472016, de 19 de diciembre	23-12-2016
2017	Orden HFP/1287/2017, de 22 de diciembre	27-12-2017
2018	Orden HAC/1396/2018, de 12 de diciembre	26-12-2018
2019	Orden HAC/1279/2019, de 26 de diciembre	31-12-2019
2020	Orden HAC/1281/2020, de 28 de diciembre	30-12-2020
2021	Orden HFP/1488/2021, de 28 de diciembre	30-12-2021

La Orden de 10 de junio de 1992 limita la inspección a las entidades delegadas a aquellas actividades económicas que se desarrollen en su ámbito territorial y tributen por cuota municipal. Cuando se inspeccionen actividades que tengan determinadas indistintamente en la Instrucción cuotas municipales, provinciales y nacionales se producirá una facultad inspectora concurrente entre la AEAT y el ente delegado, que requerirá que las Administraciones tributarias implicadas habiliten los mecanismos necesarios para la coordinación de sus actuaciones inspectoras.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

CC BY NC SA

12.4.2 Las fórmulas de colaboración en la inspección de las cuotas municipales, provinciales y nacionales en el IAE

§46. Este régimen se regula en los artículos 12 a 17 de la Orden de 10 de junio de 1992. La fórmula de colaboración presenta las siguientes notas singulares: en primer lugar, a diferencia del régimen de delegación, estas actuaciones pueden desarrollarse por las entidades enumeradas en el párrafo primero aunque no tengan atribuidas las competencias de gestión tributaria. En segundo lugar, el régimen de colaboración puede alcanzar a todas las actividades, incluso las que tributen por cuota provincial o nacional.

Y, por último, existe una incompatibilidad entre los regímenes de delegación y colaboración que impide que la Administración Tributaria del Estado encomiende a un ente territorial funciones que previamente ha delegado a otro, pero que permite que un mismo ente tenga atribuida la delegación de las funciones de inspección referidas a los supuestos de tributación por cuota municipal y también la colaboración en la inspección en lo que se refiere a las cuotas provinciales y nacionales.

Desde una perspectiva material el régimen de colaboración amplia el ámbito objetivo a todas las cuotas (municipales, provinciales y nacionales), pero limita las actuaciones a desarrollar por la entidad colaboradora a las actuaciones de mero trámite o preparatorias de la regularización, dado que esta última se realizará finalmente por la Administración Tributaria del Estado.

Las actuaciones se documentaran por los funcionarios colaboradores en "*una diligencia de colaboración con la inspección tributaria del Estado",* en la que se hará constar: la actividad que ejerce el obligado tributario, con una descripción detallada de los elementos determinantes de su clasificación en las tarifas del Impuesto, su situación en relación con la matrícula y, por último, las manifestaciones del compareciente, con la expresión de la conformidad o disconformidad del sujeto pasivo inspeccionado.

12.5 Régimen de impugnación

Régimen de impugnación

§47. En relación con el régimen de impugnación de **los actos de gestión censal** el art. 15 del RD 243/1995, de 17 de febrero establece que previo el potestativo recurso de reposición, corresponderá a los Tribunales Económico-administrativos el conocimiento de las reclamaciones que se interpongan contra los actos de la Administración tributaria del Estado relativos a la calificación de actividades económicas, asignación de grupos o epígrafes y determinación de las cuotas resultantes de aplicar las tarifas e Instrucción del impuesto. Asimismo, corresponderá a los citados Tribunales Económico-administrativos el conocimiento de las reclamaciones que se interpongan contra actos dictados por órganos de la Administración tributaria del Estado, cuando tuviesen atribuidas las competencias de gestión del impuesto. Cuando la gestión censal se lleve a cabo por una entidad local, se interpondrá previamente el recurso de reposición

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

regulado en el artículo 14.4 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, y contra la resolución de éste, reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo del Estado. Y cuando la gestión censal se lleve a cabo por una Comunidad Autónoma, previo el potestativo recurso de reposición, corresponderá a los Tribunales Económico-administrativos del Estado el conocimiento de las reclamaciones que se interpongan contra los actos de naturaleza censal.

Los **actos de gestión tributaria** del impuesto son impugnables a través del recurso de reposición regulado en el artículo 14 TRLRHL, cuya resolución pone fin a la vía administrativa y abre la posibilidad de interponer recurso ante la jurisdicción contencioso-administrativa. En los municipios de gran población, tal y como los define el art. 121 de la Ley 7/1985, que hayan creado sus propios órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas conforme al art. 137 de la Ley 7/1985, contra los actos de gestión, liquidación y recaudación que sean de competencia municipal, cabra interponer reclamación económico-administrativa en el plazo de un mes. La resolución que se dicte por dichos órganos pone fin a la vía administrativa. No obstante, los interesados podrán, con carácter potestativo, presentar contra dichos actos y previamente a la reclamación económico-administrativa, el recurso de reposición regulado en el art. 14 TRLRHL.

Por último, en relación con el régimen de impugnación de las **actuaciones de inspección tributaria** el art. 18 del RD 243/1995, de 17 de febrero prevé que contra los actos derivados de las actuaciones de inspección que supongan inclusión, exclusión o alteración de los datos contenidos en los censos:

- Si dichos actos son dictados por la Administración tributaria del Estado o por las Comunidades Autónomas, cabrá reclamación económico-administrativa ante los Tribunales Económico-administrativos del Estado, previo el facultativo recurso de reposición ante la entidad autora del acto.
- Si dichos actos son dictados por una entidad local, cabrá reclamación económico-administrativa ante los Tribunales Económico-administrativos del Estado, previa interposición del recurso de reposición regulado en el artículo 14.4 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

En conclusión, el régimen de impugnación bifronte derivado de la gestión compartida constituye un laberinto que genera extraordinarios problemas para adecuar la pretensión con la vía de impugnación[33]. En nuestra opinión, desaparecidos los fundamentos supralocales que justificaban la reserva estatal de las competencias de gestión censal, se debería atribuir en exclusiva a las Entidades locales la gestión del impuesto, sin perjuicio de los mecanismos de delegación o colaboración previstos en los arts. 7 y 8 del TRLRHL, lo que determinaría un único régimen de impugnación, que sería el previsto con carácter general en la Ley reguladora de las Haciendas locales, lo que posibilitaría una mayor celeridad y seguridad jurídica en la resolución de las pretensiones de los recurrentes.

[33] Vid. Por ejemplo, la STSJ de Cataluña de 12 de marzo de 2009, ECLI:ES:TSJCAT:2009:4707, que califica de "endiablada" la gestión dual, bifronte o compartida del Impuesto sobre Actividades Económicas.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

BIBLIOGRAFIA :

ALONSO GIL, M. (2008): *Comentario a la STC 132/2007, de 4 de junio. Impuesto sobre Actividades Económicas. Lesión del derecho a la tutela judicial efectiva. Aplicación irrazonable del derecho al producirse una quiebra lógica en el discurso que conduce del razonamiento a la decisión,* Comentarios de Jurisprudencia Constitucional. Años 2006-2007. Estudios Jurídicos, IEF.
-(2010): *Los procedimientos de comprobación en los tributos locales.* La Ley. Grupo Wolters Kluwer. El Consultor de los Ayuntamientos.
-(2023): *Apología contracorriente de un Impuesto sobre Actividades Económicas reformado*. Revista Tributos Locales Número 160. Editorial Regresa.

ANIBARRO PÉREZ, S. (1997): *La sujeción al Impuesto sobre Actividades Económicas.* Monografía Ciencias Jurídicas, McGraw-Hill, Madrid.

- (2003): *La reforma del impuesto sobre actividades económicas a la luz de la Jurisprudencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas,* en Jurisprudencia Tributaria Aranzadi n.-13/2003. Editorial ARANZADI.

ARAGONÉS BELTRÁN, E. (2004): *La organización económica de los entes locales en la Ley de medidas para la modernización del gobierno local,* en Cuadernos de Derecho Local, nº 5, Fundación Democracia y Gobierno Local.
- (2005): *Problemas destacados del IAE,* en Series Claves del Gobierno Local, 4. Fundación Democracia y Gobierno Local.

DE JUAN NAVARRO, M. (2001): *El IAE no tiene quien lo escriba. 10 años de IAE,* Tributos Locales, nº 13. Editorial Regresa.

DELGADO MERCÉ, A.J. (2010): *Impuesto sobre Actividades Económicas,* en "Tributos Locales", Tomo VII (Dircs.) CHICO DE LA CÁMARA, P., GALÁN RUIZ, J., y RODRÍGUEZ ONDARZA, J.A. y (Cord.) GOMAR SÁNCHEZ, J.I., Fiscalidad Práctica, Thomson Reuters, Civitas.
- (2022): *La reforma del Impuesto sobre Actividades Económicas en la ley de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal,* en Comentarios a la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal (Dirs. CHICO DE LA CÁMARA, P. y GALÁN RUIZ , J.). Aranzadi.

GARCIA MARTINEZ, A. (2006): *El IAE en la actividad de promoción inmobiliaria*, en Revista de Estudios Financieros N.-19/2006. CEF.

- (2010): *El Impuesto sobre Actividades Económicas (Cap. II)*, (Coord. MARIN-BARNUEVO FABO, D.), 2ª Edición, Thomson, Civitas.

GARCÍA-FRESNEDA GEA F. (1996): *El Impuesto sobre actividades Económicas: Régimen jurídico vigente y perspectivas de reforma,* Editorial COMARES.

- (2007): *Las exenciones en el Impuesto sobre Actividades Económicas,* en Quincena Fiscal Nº 17. Editorial ARANZADI. Pamplona.

- (2008): *Los antecedentes históricos del Impuesto sobre Actividades Económicas,* en Crónica Tributaria N.- 127.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

IRALA GALÁN, J.A., MUÑIZ GARCÍA, L., DE JUAN NAVARRO, M., GARCÍA TORRES, A.L. (1996): *La gestión, inspección y doctrina administrativa del Impuesto sobre Actividades Económicas,* SUMA Gestión Tributaria, Diputación de Alicante, Ed. Civitas, Madrid.

POVEDA BLANCO, F. (2003): *Impuesto sobre Actividades Económicas.* Editorial DEUSTO

- (2005a): *Manual de fiscalidad local,* Madrid, IEF.
- (2005b): *La imposición sobre las actividades económicas en la Hacienda local a los 25 años de la Constitución,* en Documentos Instituto de Estudios Fiscales, en www.ief.es.
- (2008): *¿Es posible resucitar el IAE?* en "Competencias, Financiación y Gestión de los Entes Locales. Papeles de Economía Española nº 115, Fundación Cajas de Ahorros.

RUBIO DE URQUÍA, J.I. y ARNAL SURÍA, S. (1996): *Ley Reguladora de las Haciendas Locales,* Ed. Abella. El consultor de los ayuntamientos y juzgados.

SUÁREZ PANDIELLO, J. (2002): *Impuesto sobre Actividades Económicas. ¿Terapia o Eutanasia?.* Anexo al Informe de la Comisión para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de la financiación de las Haciendas Locales.

VVAA (2008): *La Financiación local en España: Radiografía del presente y propuestas de futuro* [Cord. SUÁREZ PANDIELLO, J.] , FEMP.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.