

MARÍA TERESA MATA SIERRA (Directora)
CARLOS CARBAJO NOGAL (Coordinador)

RETOS EN LA FINANCIACIÓN LOCAL



COLECCIÓN FISCALIDAD
DYKINSON

RETOS EN LA FINANCIACIÓN LOCAL

MARÍA TERESA MATA SIERRA

Directora

CARLOS CARBAJO NOGAL

Coordinador

RETOS EN LA FINANCIACIÓN LOCAL

DYKINSON

No está permitida la reproducción total o parcial de este libro, ni su incorporación a un sistema informático, ni su transmisión en cualquier forma o por cualquier medio, sea este electrónico, mecánico, por fotocopia, por grabación u otros métodos, sin el permiso previo y por escrito del editor. La infracción de los derechos mencionados puede ser constitutiva de delito contra la propiedad intelectual (art. 270 y siguientes del Código Penal).

Diríjase a Cedro (Centro Español de Derechos Reprográficos) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra. Puede contactar con Cedro a través de la web www.conlicencia.com o por teléfono en el 917021970/932720407.

Colección Fiscalidad
Director: D. Rafael Calvo Ortega

Acción financiada a cargo del proyecto de investigación de generación del conocimiento 2021: "La reforma de la financiación local (Especial referencia al IIVTNU y a los desafíos POSTCOVID)"



Este libro ha sido sometido a evaluación por parte de nuestro Consejo Editorial
Para mayor información, véase www.dykinson.com/quienes_somos

© Copyright by
Los autores
Madrid, 2024

Editorial DYKINSON, S.L. Meléndez Valdés, 61 - 28015 Madrid

Teléfono (+34) 91 544 28 46 - (+34) 91 544 28 69

e-mail: info@dykinson.com

<http://www.dykinson.es>

<http://www.dykinson.com>

ISBN: 978-84-1070-767-2

Depósito Legal: M-24287-2024

DOI: 10.14679/3467

ISBN electrónico: 978-84-1070-546-3

Maquetación:
german.balaguer@gmail.com

ÍNDICE

PRESENTACIÓN	25
TERESA MATA	

PRIMERA PARTE.

ASPECTOS GENERALES QUE AFECTAN A LA FINANCIACIÓN LOCAL

CAPÍTULO I. LAS COMPETENCIAS Y LA FINANCIACIÓN DE LOS MUNICIPIOS 10 AÑOS DESPUÉS DE LA LEY DE RACIONALIZACIÓN Y SOSTENIBILIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE 2013	31
MARCOS IGLESIAS CARIDAD	

I. COMPETENCIAS Y FINANCIACIÓN LOCAL. DOS AMIGAS DES- CONECTADAS EN EL TIEMPO.....	31
II. LA DEFINICIÓN DE LAS COMPETENCIAS LOCALES PARTE DE UN MARCO DISPERSO. EL DERECHO DE LOS AYUNTAMIENTOS A PARTICIPAR DE LAS DECISIONES DE OTRAS ADMINISTRA- CIONES QUE LE AFECTEN	40
III. LAS COMPETENCIAS PROPIAS DE LOS EELL. LA DIFERENTE VISIÓN DEL ÁGUILA Y LA RANA.....	47
IV. LAS COMPETENCIAS DELEGADAS Y LAS COMPETENCIAS IM- PROPIAS. EL DEBATE DE SU FINANCIACIÓN	57
V. EL PAPEL DE LAS DIPUTACIONES PROVINCIALES: ASUNCIÓN DE SERVICIOS COMUNES, MERMA DE PROTAGONISMO DE LAS MANCOMUNIDADES Y NECESIDAD DE REFORZAR SU SERVICIO DE ASISTENCIA A LOS MUNICIPIOS	67
BIBLIOGRAFÍA	72

CAPÍTULO II. LA GESTIÓN DIRECTA DE SERVICIOS PÚBLICOS POR SOCIEDADES MERCANTILES MUNICIPALES COMO FORMA DE CONTRIBUCIÓN A LA FINANCIACIÓN LOCAL	75
ELICIO Díaz Gómez	
I. INTRODUCCIÓN.....	75
II. TIPOS DE SOCIEDADES MERCANTILES MUNICIPALES POR SU FORMA JURÍDICA	80
III. RÉGIMEN JURÍDICO	81
1. Normativa administrativa.....	81
2. Normativa mercantil	83
IV. CONSTITUCIÓN DE UNA SOCIEDAD MERCANTIL LOCAL	85
1. Consideraciones generales	85
2. Tramitación administrativa	86
3. La constitución de las sociedades mercantiles locales desde el ámbito mercantil	89
3.1. Denominación social	90
3.2. Capital social y desembolso de la cifra de capital	91
3.3. Otras cuestiones relativas a las menciones de la escritura	92
V. ÓRGANOS DE GOBIERNO EN LAS SOCIEDADES MERCANTILES MUNICIPALES	94
1. Introducción.....	94
2. La Junta General	97
2.1. Competencias	97
2.2. El Pleno de la Corporación en funciones de Junta General en las sociedades mercantiles municipales	100
VI. LA ADMINISTRACIÓN DE LA SOCIEDAD: EL CONSEJO DE AD- MINISTRACIÓN	104
1. La administración de las sociedades de capital: régimen jurídico...	104
2. El Consejo de Administración	106
2.1. Competencias, designación y composición	106
2.2. Retribución	109
2.3. Aproximación a la organización y funcionamiento del Consejo de Administración.....	111
VII. BREVE APUNTE SOBRE EL CONTROL ECONÓMICO-FINANCI- ERO.....	113
VIII. CONCLUSIONES	115
BIBLIOGRAFÍA.....	120

CAPÍTULO III. ALCANCES DE LA CENTRALIZACIÓN PRESUPUESTARIA FRENTE A LA AUTONOMÍA LOCAL Y SU FINANCIACIÓN (PERSPECTIVA LATINOAMERICANA).....123

JULIO EDUARDO HERNÁNDEZ CARCAMO

I. IMPORTANCIA DEL PAPEL DE LOS ENTES LOCALES EN EL BUEN DESARROLLO DEL ESTADO	123
II. ALCANCES DE LA CENTRALIZACIÓN PRESUPUESTARIA.....	127
III. ASPECTOS QUE FORTALECEN LA CENTRALIZACIÓN FRENTE A LA AUTONOMÍA LOCAL Y SU FINANCIACIÓN	135
1. Los mecanismos centralistas de aprobación presupuestaria del Estado.....	135
2. Baja densidad poblacional y poca o nula asignación presupuestaria por parte del Gobierno Central.....	138
IV. CONCLUSIÓN	141
BIBLIOGRAFÍA.....	144

CAPÍTULO IV. RÉGIMEN JURÍDICO DEL CONTROL INTERNO LOCAL. ESPECIAL REFERENCIA AL MODELO DE CONTROL SIMPLIFICADO.....145

FERNANDO AGUADO BARRIALES

I. INTRODUCCIÓN A LOS PRINCIPIOS DE CONTROL INTERNO	145
II. PLASMACIÓN DE LOS PRINCIPIOS NORMATIVOS (CONSTITUCIONALES Y DEL RESTO DEL ORDENAMIENTO) EN LA LEGISLACIÓN ESPECIAL SOBRE CONTROL INTERNO LOCAL.....	151
III. EJERCICIO DE LA FUNCIÓN INTERVENTORA. DIFERENCIAS ENTRE FISCALIZACIÓN E INTERVENCIÓN. FASES DEL PROCEDIMIENTO. ESPECIAL REFERENCIA A LA FIGURA DEL REPARO.....	155
IV. EL REGIMEN DE FISCALIZACIÓN LIMITADA PREVIA MEDIANTE LA COMPROBACIÓN DE LOS REQUISITOS BÁSICOS	160
V. UNA PRIMERA APROXIMACIÓN A LOS EXPEDIENTES DE OMISIÓN DE LA FUNCIÓN INTERVENTORA DESDE LA PERSPECTIVA DEL DERECHO ESTATAL.....	164
VI. OTRA APROXIMACIÓN A LAS RELACIONES ENTRE LA OMISIÓN DE LA FUNCIÓN INTERVENTORA Y EL RECONOCIMIENTO EXTRAJUDICIAL DE CRÉDITOS.....	170
VII. LOS EXPEDIENTES DE OMISIÓN DE LA FUNCIÓN INTERVENTORA Y EL RECONOCIMIENTO EXTRAJUDICIAL. SUS RELACIONES CON LA NULIDAD DE PLENO DERECHO EN MATERIA PROCEDIMENTAL.....	171
BIBLIOGRAFÍA.....	177

SEGUNDA PARTE.
FINANCIACIÓN DE LOS SERVICIOS PÚBLICOS LOCALES A TRAVÉS
DE IMPUESTOS. BENEFICIOS FISCALES LOCALES

CAPÍTULO V. EL INCIERTO MARCO LEGAL DE LOS OBLIGADOS	
TRIBUTARIOS DE LOS IMPUESTOS LOCALES: EL CASO DE LOS	
OBLIGADOS A SOPORTAR LA REPERCUSIÓN DEL IBI.....	
	181
FLORIÁN GARCÍA BERRO	
I.	181
II.	182
III.	183
1.	183
2.	186
3.	187
3.1.	187
3.2.	188
IV.	190
1.	191
1.1.	191
1.2.	193
2.	195
V.	198
1.	199
2.	201
VI.	203
BIBLIOGRAFÍA.....	204

CAPÍTULO VI. EL REFLEJO DE LA BUENA ADMINISTRACIÓN EN LA GESTIÓN COMPARTIDA DEL IBI.....205

MARIO GARCÍA BONILLA

I. INTRODUCCIÓN.....	205
II. LA GESTIÓN DUAL DEL IMPUESTO: LA INDEPENDENCIA PROCEDIMENTAL	207
1. La conexión entre el IBI y el Catastro	207
2. La problemática práctica de la estanqueidad procedimental: el criterio de flexibilización de los Tribunales.....	210
III. LA IMPORTANCIA DE LOS NUEVOS CRITERIOS INTERPRETATIVOS DEL TRIBUNAL SUPREMO: UNA VÍA PARA REVISAR LAS LIQUIDACIONES FIRMES	214
1. Descripción de los hechos	214
2. Juicio de la Sala.....	217
IV. CONEXIÓN CON LA BUENA ADMINISTRACIÓN Y LA EXIGENCIA DE UNAS MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS	218
V. CONCLUSIONES	224
BIBLIOGRAFÍA	226

CAPÍTULO VII. LA DISCREPANCIA ENTRE EL REGISTRO DE LA PROPIEDAD Y EL CATASTRO EN CUANTO A LA TITULARIDAD DE LOS DERECHOS SOBRE BIENES INMUEBLES GRAVABLES POR EL IBI229

ALFONSO SANZ CLAVIJO

I. INTRODUCCIÓN.....	229
II. UNA CUESTIÓN PREVIA: ¿POR QUÉ SE GENERA LA DISCREPANCIA ENTRE EL REGISTRO DE LA PROPIEDAD Y EL CATASTRO EN CUANTO A LA TITULARIDAD DE DERECHOS SOBRE BIENES INMUEBLES SUJETOS AL IBI?	230
III. LAS SOLUCIONES DEL ORDENAMIENTO JURÍDICO-TRIBUTARIO PARA LOS SUPUESTOS DE DISCREPANCIA DE LA INFORMACIÓN DEL REGISTRO DE LA PROPIEDAD Y DEL CATASTRO EN CUANTO A LA TITULARIDAD DE DERECHOS SOBRE BIENES INMUEBLES	234
IV. LA POSICIÓN DEL TRIBUNAL SUPREMO RESPECTO A LOS SUPUESTOS DE DISCREPANCIA DE LA INFORMACIÓN DEL REGISTRO DE LA PROPIEDAD Y DEL CATASTRO EN CUANTO A LA TITULARIDAD DE DERECHOS SOBRE BIENES INMUEBLES	249
V. CONCLUSIONES	257

**CAPÍTULO VIII. EL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS,
UN SUPERVIVIENTE HISTRIÓNICO.....259**

JOSÉ MARÍA LAGO MONTERO

- I. ESTE MUERTO ESTÁ MUY VIVO, AUNQUE NO SEA FÁCIL SOSTENERLO...259
- II. GRAVAR RENTA PRESUNTA, SIN PRUEBA EN CONTRARIO, SIEMPRE FUE INCONSTITUCIONAL, Y ASÍ LO RATIFICA LA S.T.C. 182/2021, DE 26 DE OCTUBRE264
- III. ALTERNATIVAS DE REFORMA QUE SE PLANTEAN.....268
 - 1. Gravar una renta veraz, ofreciendo a los contribuyentes la posibilidad de tributar según su rendimiento neto268
 - 2. Mejorar los elementos de cuantificación, armonizando los índices del I.A.E. con los módulos del R.E.O.S.S.I.M. del I.R.P.F.272
 - 3. Deducción de la cuota del I.A.E. de la cuota del I.R.P.F. e I.S.277
 - 4. Supresión del I.A.E. Mejora de la participación local en el I.R.P.F. Elevación de la cuantía de los módulos278
 - 5. Mejoras en la gestión y revisión.....281
- BIBLIOGRAFÍA.....283

**CAPÍTULO IX. INCENTIVOS FISCALES MEDIOAMBIENTALES EN LA
HACIENDA LOCAL: ESPECIAL REFERENCIA AL IAE285**

ROSARIO PALLARÉS RODRÍGUEZ

- I. LOS INCENTIVOS FISCALES MEDIOAMBIENTALES EN LA HACIENDA LOCAL: ESPECIAL REFERENCIA AL IAE.....285
- II. BONIFICACIÓN POR INSTALACIONES PARA EL APROVECHAMIENTO DE ENERGÍAS RENOVABLES.....288
- III. BONIFICACIÓN POR ACTIVIDADES EXTRARRADIO.....295
- IV. BONIFICACIÓN POR TRANSPORTE ECOLÓGICO297
- V. APLICACIÓN PRÁCTICA DE LAS BONIFICACIONES AMBIENTALES DEL IAE EN EL MUNICIPIO DE GRANADA302
- VI. PROPUESTAS DE MEJORA.....305
- VII. CONCLUSIONES306
- BIBLIOGRAFÍA.....308

**CAPÍTULO X. LA POTENCIACIÓN DE LOS RASGOS AMBIENTALES
EN EL IMPUESTO SOBRE VEHÍCULOS DE TRACCIÓN MECÁNICA311**

DANIEL SANTIAGO MARCOS

- I. CONTEXTUALIZACIÓN Y ESTRUCTURA DEL IMPUESTO MUNICIPAL311
- II. EL ASPECTO FORMAL COMO CONDICIONANTE A LA EFECTIVIDAD DEL IMPUESTO313
- III. PROPUESTA DE CUANTIFICACIÓN316

1. La cuota fija centrada en la capacidad económica	317
2. La cuota variable centrada en la emisión de partículas	319
IV. LA UNIFICACIÓN DE IMPUESTOS TRAS LA PROPUESTA DE LA DOBLE CUOTA EN EL IVTM	321
V. CRÍTICAS A LAS BONIFICACIONES AMBIENTALES EN EL IVTM Y LA APUESTA POR LOS RECARGOS	324
VI. REFLEXIONES FINALES	327
BIBLIOGRAFÍA	328

CAPÍTULO XI. CUESTIONES CONFLICTIVAS DEL ICIO A LA LUZ DE LA JURISPRUDENCIA..... 331

M^a LUISA ESTEVE PARDO

I. INTRODUCCIÓN.....	331
II. CONSIDERACIONES PREVIAS ACERCA DE LA MECÁNICA DEL IMPUESTO	333
III. HECHO IMPONIBLE	334
1. Exigencia de licencia o de presentación de declaración responsable o comunicación previa	335
2. Obras realizadas sin licencia.....	336
IV. SUJETOS PASIVOS	338
1. Determinación del dueño de la obra.....	339
2. Cambios de obligado tributario.....	340
3. Crítica del recurso a la figura del sustituto.....	342
V. BASE IMPONIBLE	343
1. Exclusión del beneficio empresarial del contratista y de los gastos generales	344
2. Equipos y maquinaria construidos por terceros e incorporados a la obra.....	346
VI. GESTIÓN	348
VII. CONCLUSIONES	350
BIBLIOGRAFÍA	351

CAPÍTULO XII. EL IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA. REFLEXIONES SOBRE SU EFICACIA NORMATIVA, PROBLEMAS QUE PLANTEA DESDE UN PUNTO DE VISTA JURISPRUDENCIAL..... 353

CARMEN ALMARO MARTÍN

I. INTRODUCCIÓN.....	353
II. EL TC Y EL IIVTNU: LA SENTENCIA 182/2021	355
III. EL RECURSO AL REAL DECRETO LEY.....	365
IV. PRINCIPIO DE CAPACIDAD ECONÓMICA	367
V. DOBLE IMPOSICIÓN.....	371

VI. FUTURO DEL IMPUESTO.....	375
BIBLIOGRAFÍA.....	379
CAPÍTULO XIII. LOS SUJETOS RELACIONADOS CON EL NUEVO SUPUESTO DE NO SUJECIÓN EN EL IIVTNU A CAUSA DE LA VIOLENCIA CONTRA LA MUJER.....	383
IRENE ROVIRA FERRER	
I. INTRODUCCIÓN.....	383
II. LOS SUJETOS QUE PUEDEN DAR LUGAR AL NUEVO SUPUESTO DE NO SUJECIÓN.....	385
1. La víctima de la violencia debe ser una mujer y el agresor un hombre, atendiendo al cambio de género de las personas transsexuales.....	386
2. Características de la necesaria relación entre la víctima y el agresor, incluyendo las relaciones paralelas, pero excluyendo las homosexuales.....	388
3. La necesidad de que el fallecimiento haya sido consecuencia de violencia contra la mujer.....	390
III. LOS SUJETOS CON DERECHO A LA APLICACIÓN DEL NUEVO SUPUESTO DE NO SUJECIÓN.....	393
IV. LA CUESTIONABLE CONFIGURACIÓN DE LOS SUJETOS RELACIONADOS CON EL NUEVO SUPUESTO DE NO SUJECIÓN TENIENDO EN CUENTA SU AUTÉNTICA NATURALEZA.....	394
1. La auténtica naturaleza del nuevo supuesto de no sujeción.....	395
2. La cuestionable configuración de los sujetos que generan su procedencia.....	398
3. La cuestionable configuración de los sujetos con derecho a su procedencia.....	400
BIBLIOGRAFÍA.....	402
CAPÍTULO XIV. RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL EN EL IIVTNU A LA LUZ DE LA DECLARACIÓN DE INCONSTITUCIONAL.....	403
DANIEL BLANCO NÚÑEZ	
I. INTRODUCCIÓN.....	403
II. RÉGIMEN JURÍDICO DE LA RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DEL ESTADO LEGISLADOR. ESPECIAL ANÁLISIS DE LA RESPONSABILIDAD POR LA APLICACIÓN DE UNA LEY DECLARADA INCONSTITUCIONAL.....	404
1. Responsabilidad por aplicación de una ley contraria al Derecho de la UE.....	409
2. Responsabilidad por aplicación de una norma con rango de ley declarada contraria a la Constitución Española.....	413

III. RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL ANTE LAS DECLARACIONES DE INCONSTITUCIONALIDAD QUE HAN AFECTADO AL IIVTNU.....	415
1. Viabilidad de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador ante las declaraciones de inconstitucionalidad de la plusvalía municipal.....	417
2. Responsabilidad patrimonial del Estado legislador con ocasión de la declaración de inconstitucionalidad del IIVTNU por la STC 59/2017.....	419
2.1. La STC 59/2017. Aspectos más relevantes con relación a la responsabilidad patrimonial.....	419
2.2. Sentencias desestimatorias de la devolución del IIVTNU.....	422
2.3. Sentencias favorables a la devolución de la plusvalía.....	425
3. Responsabilidad patrimonial del Estado legislador como consecuencia de la STC 182/2021.....	427
3.1. La STC 182/2021. Aspectos más relevantes en relación con la responsabilidad patrimonial.....	427
3.2. Sentencias desestimatorias de la devolución de la plusvalía.....	430
3.3. Sentencias que aprecian la devolución del IIVTNU.....	432
IV. POSIBILIDADES DEL CONTRIBUYENTE (Y DE LOS AYUNTAMIENTOS) DE RECUPERAR LAS CANTIDADES PAGADAS O DEJADAS DE INGRESAR) INDEBIDAMENTE EN CONCEPTO DE IIVTNU CON BASE EN LA RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL.....	434
V. A MODO DE CONCLUSIÓN.....	437
BIBLIOGRAFÍA.....	439

CAPÍTULO XV. TURISMO Y FINANCIACIÓN: ¿UN IMPUESTO TURÍSTICO, UN RECARGO MUNICIPAL Y/O UNA PARTICIPACIÓN?.....

ISABEL GIL RODRÍGUEZ

I. INTRODUCCIÓN.....	441
II. IMPUESTOS AUTONÓMICOS SOBRE ESTANCIAS TURÍSTICAS.....	446
1. Características comunes de los impuestos autonómicos sobre estancias turísticas.....	450
2. Singularidades establecidas por los legisladores autonómicos que inciden en la suficiencia financiera de las Entidades Locales: posibles recargos locales y participaciones.....	459
2.1. Posible establecimiento de un recargo local en un Impuesto autonómico sobre las estancias turísticas. Cataluña y Comunidad Valenciana.....	460
2.2. Participación de las Entidades Locales en la recaudación obtenida por el impuesto autonómico sobre las estancias turísticas. Caso catalán.....	463

III. IMPUESTO LOCAL SOBRE ESTANCIAS TURÍSTICAS. PROPUESTA DE LA COMISIÓN DE EXPERTOS PARA LA REFORMA DEL SISTEMA DE FINANCIACIÓN LOCAL.....	464
IV. NUESTRA POSTURA. EN CONTRA DEL ESTABLECIMIENTO DE IMPUESTOS SOBRE ESTANCIAS TURÍSTICAS Y DE RECARGOS MUNICIPALES. A FAVOR DE LA PARTICIPACIÓN LOCAL EN TRIBUTOS DEL ESTADO Y DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS, CON PREFERENCIA EN ESTOS ÚLTIMOS.....	469
V. ANEXOS.....	477
BIBLIOGRAFÍA	479
CAPÍTULO XVI. UN ESTUDIO CRÍTICO SOBRE LAS IMPORTACIONES B2C EN LA CIUDAD AUTÓNOMA DE MELILLA	485
YASMIN HAMIDA RUIZ	
I. INTRODUCCIÓN.....	485
II. LA DIGITALIZACIÓN DEL COMERCIO EN MELILLA Y SUS DESAFÍOS NORMATIVOS.....	487
III. TRIBUTACIÓN INDIRECTA DEL COMERCIO ELECTRÓNICO EN MELILLA: EL IPSI.....	491
1. La aplicación del principio de capacidad económica en el IPSI	494
2. Compatibilidad del IPSI con la normativa comunitaria	499
IV. DEFICIENCIAS EN EL DECRETO NÚM 1344: LA PRESUNCIÓN DE REPRESENTACIÓN DEL CONTRIBUYENTE	501
V. CONCLUSIONES.....	507
BIBLIOGRAFÍA.....	511
CAPÍTULO XVII. LA COMPENSACIÓN A LOS AYUNTAMIENTOS POR EL ESTABLECIMIENTO DE BENEFICIOS FISCALES EN LOS TRIBUTOS LOCALES: LA JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL SUPREMO	513
ANTONIO VAQUERA GARCÍA	
I. LA AUTONOMÍA LOCAL Y LA SUFICIENCIA FINANCIERA	513
II. LA COMPENSACIÓN POR BENEFICIOS FISCALES DEL ART. 9.2 DEL TEXTO REFUNDIDO DE LA LEY REGULADORA DE LAS HACIENDAS LOCALES.....	521
1. Precedentes históricos y diferenciación de otras figuras.....	522
2. La creación de beneficios fiscales locales	525
3. La exclusión de la compensación ¿una excepción convertida en regla general?	527

III. LA JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL SUPREMO	530
1. Antecedentes de hecho.....	530
2. La doctrina del Tribunal Supremo y crítica de la misma.....	532
BIBLIOGRAFÍA	536
CAPÍTULO XVIII. LA CONDONACIÓN DE LOS TRIBUTOS LOCALES	539
MARÍA TERESA MATA SIERRA	
I. CONSIDERACIONES PREVIAS	539
II. LA CONDONACIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA.....	542
III. LOS IMPEDIMENTOS A LA CONDONACIÓN DE LOS TRIBUTOS LOCALES	545
1. Primer impedimento: la falta de potestad legislativa de los Entes locales.....	545
2. Segundo impedimento: la sujeción de la condonación al principio de reserva de ley que afecta a los beneficios fiscales locales.....	551
IV. IMPOSIBILIDAD DE UTILIZAR LA CONDONACIÓN POR LOS ENTES LOCALES	556
BIBLIOGRAFÍA	566
CAPÍTULO XIX. LA [IM]POSIBILIDAD DE ESTABLECER MECANISMOS CORRECTORES EN LA TRIBUTACIÓN LOCAL POR PARTE DE LAS ENTIDADES LOCALES ANTE SITUACIONES EXCEPCIONALES.....	569
CARLOS CARBAJO NOGAL	
I. PLANTEAMIENTO	569
II. EL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY EN LA TRIBUTACIÓN LOCAL	571
III. LA PROBLEMÁTICA INCORPORACIÓN DE EXENCIONES O BONIFICACIONES EN LAS ORDENANZAS FISCALES QUE NO ESTÁN PREVISTAS EN LA LEY	578
IV. ALTERNATIVAS AL USO DE BONIFICACIONES Y REDUCCIONES EN LOS TRIBUTOS LOCALES EN SUPUESTOS EXCEPCIONALES: ESTADO DE ALARMA	586
1. La posible derogación o suspensión de los tributos	587
2. La devolución del importe soportado por el contribuyente	591
V. LA VÍA DE LAS BONIFICACIONES POTESTATIVAS POR ACTI- VIDADES DECLARADAS DE ESPECIAL INTERÉS O UTILIDAD MUNICIPAL	594
VI. SUBVENCIONES.....	601
VII. A MODO DE COLOFÓN.....	611
BIBLIOGRAFÍA	612

CAPÍTULO XX. LAS BONIFICACIONES POTESTATIVAS ESTABLECIDAS EN LOS IMPUESTOS LOCALES POR ESPECIAL INTERÉS O UTILIDAD MUNICIPAL: CUESTIONES PROBLEMÁTICAS (COMPETENCIA FISCAL VS. COOPERACIÓN INTERMUNICIPAL, UNA VISIÓN DE DERECHO COMPARADO)	615
JOSÉ ANTONIO CORDERO GARCÍA	
I. INTRODUCCIÓN.....	616
1. Competencia fiscal vs. Cooperación intermunicipal: una visión de derecho comparado.....	616
2. Evolución histórica reciente de las bonificaciones tratadas	617
3. El infructuoso caso denominado Eurovegas	622
II. NOCIÓN, CARACTERÍSTICAS DE LAS BONIFICACIONES TRATADAS Y PARTICULARIDADES EN RELACIÓN CON TRIBUTOS CONCRETOS.....	623
1. Noción y características.....	623
2. Particularidades en relación con el IAE	624
III. CARÁCTER OBJETIVO	625
IV. CARÁCTER ROGADO	628
V. CARÁCTER PARCIAL Y POTESTATIVO	630
VI. CARÁCTER DISCRECIONAL.....	631
1. La distinción entre actos discrecionales, autoritarios y arbitrarios ..	631
2. El alto grado de discrecionalidad de las bonificaciones tratadas	632
VII. OTRA CIRCUNSTANCIA QUE PUEDE INFLUIR EN SU APROBACIÓN Y CUANTÍA: LA FALTA DE APORTACIÓN DE DOCUMENTOS NECESARIOS PARA LA DECLARACIÓN DE ESPECIAL INTERÉS O UTILIDAD MUNICIPAL.....	636
VIII. LA COMPETENCIA FISCAL ENTRE MUNICIPIOS	638
IX. CONCLUSIONES	639
BIBLIOGRAFÍA	643

TERCERA PARTE.

FINANCIACIÓN DE LOS SERVICIOS PUBLICOS LOCALES A TRAVÉS DE TASAS Y PRESTACIONES PATRIMONIALES DE CARÁCTER PÚBLICO DE NATURALEZA NO TRIBUTARIA

CAPÍTULO XXI. APORÍAS MACRO JURÍDICAS Y MICRO TRIBUTARIAS SOBRE EL USO COMÚN Y ESPECIAL DEL DOMINIO PÚBLICO: LA NECESIDAD DE DIMENSIONAR Y PONDERAR LAS CIRCUNSTANCIAS CONCURRENTES	649
GERMÁN ORÓN MORATAL	
I. INTRODUCCIÓN.....	649

II. CONSIDERACIONES MACROJURÍDICAS SOBRE EL USO COMÚN DEL DOMINIO PÚBLICO	652
III. CONSIDERACIONES MICRO TRIBUTARIAS SOBRE EL USO COMÚN ESPECIAL EN LOS ACCESOS A GARAJES.....	658
1. Acceso a garajes privados	659
2. Acceso a garajes en régimen de concesión pública	662
3. Acceso con vehículo a un dominio público no municipal	664
III. CONCLUSIONES	666
BIBLIOGRAFÍA	667

CAPÍTULO XXII. EL AUGE DE LAS TASAS POR APROVECHAMIENTO ESPECIAL DEL DOMINIO PÚBLICO. LAS TASAS POR ACCIONES PUBLICITARIAS ESPECIALES, UN EJEMPLO PARADIGMÁTICO 669

MARÍA ÁNGELES GARCÍA FRÍAS

I. PLANTEAMIENTO	669
II. LA REGULACIÓN DE LAS TASAS POR UTILIZACIÓN PRIVATIVA O APROVECHAMIENTO ESPECIAL DEL DOMINIO PÚBLICO	670
1. Un apunte de doctrina constitucional	670
2. La insuficiente regulación en el Texto Refundido de la Ley Reguladora de Haciendas locales	672
2.1. La necesaria distinción entre la utilización privativa y el aprovechamiento especial del dominio público	673
III. LOS INTENTOS DE GRAVAR EL DENOMINADO DOMINIO PÚBLICO VISUAL	676
1. La tasa de portadas, escaparates y vitrinas	676
2. La tasa por instalación de anuncios visibles desde carreteras, caminos vecinales, y demás vías públicas locales	677
IV. APROVECHAMIENTO ESPECIAL DEL DOMINIO PÚBLICO CON OBTENCIÓN DE RENTABILIDAD. ALGUNOS SUPUESTOS DE INTERÉS	679
1. La tasa de los cajeros automáticos instalados en las fachadas	679
2. La tasa por el uso de expendedores automáticos o manuales de productos con acceso desde la vía pública	681
3. Tasas por aprovechamiento especial del dominio público con máquinas de vending	682
V. LA TASA POR UTILIZACIÓN DEL DOMINIO PÚBLICO PARA EL DESARROLLO DE ACCIONES PUBLICITARIAS ESPECIALES O “STREET MARKETING”	684
BIBLIOGRAFÍA	689

CAPÍTULO XXIII. LA TASA DE REPARTO DEL E-COMMERCE DE BARCELONA: “CAL Y ARENA” EN LOS PRIMEROS PRONUNCIAMIENTOS JUDICIALES	691
MARÍA TERESA MORIES JIMÉNEZ	
I. INTRODUCCIÓN	691
II. LOS OPERADORES POSTALES COMO SUJETOS PASIVOS DE LA TASA: EL CASO DE “AMAZON” TRAS LOS PRONUNCIAMIENTOS DE LA AUDIENCIA NACIONAL DE 14 Y 17 DE JULIO DE 2023.....	695
III. LA SUJECCIÓN A LA TASA SOLO DE LOS “OPERADORES POSTALES” QUE REALIZAN ENTREGAS DE BIENES ADQUIRIDOS POR COMERCIO ELECTRÓNICO: ¿POSIBLE VULNERACIÓN DEL PRINCIPIO DE IGUALDAD DEL ARTÍCULO 14 CE?	699
1. Posible discriminación frente a otros usuarios de las vías públicas que realizan actividades de transporte tradicional.....	699
2. Posible desigualdad de los usuarios de estos servicios postales gravados por la tasa en la Ciudad de Barcelona, respecto de los que no se ven afectados por ella: la posible repercusión en el coste del envío postal	702
3. La exención a favor del operador postal designado por el Estado ..	704
IV. PROBLEMAS DE CUANTIFICACIÓN DE LA TASA TRAS LA STSJ CATALUÑA 2819/2024, DE 19 DE JULIO: ¿SE GRAVA REALMENTE UN APROVECHAMIENTO ESPECIAL DEL DOMINIO PÚBLICO O LA ACTIVIDAD DE REPARTO DE ENVÍOS ADQUIRIDOS POR COMERCIO ONLINE QUE REALIZAN LOS OPERADORES POSTALES?	705
V. . LA COMPLEJIDAD DE LA GESTIÓN DE LA TASA Y LA PRESUNTA VULNERACIÓN DEL DERECHO AL SECRETO DE LAS COMUNICACIONES.....	708
VI. REFLEXIÓN FINAL	713
BIBLIOGRAFÍA.....	714
 CAPÍTULO XXIV. PROBLEMÁTICA DEL NUEVO GRAVAMEN SOBRE EL SERVICIO DE GESTIÓN DE RESIDUOS: FINANCIACIÓN NO DEFICITARIA VS PAGO POR GENERACIÓN	717
MARÍA JESÚS GARCÍA-TORRES FERNÁNDEZ	
I. EL SERVICIO LOCAL DE GESTIÓN DE RESIDUOS.....	717
II. CARACTERÍSTICAS DE LA PRESTACIÓN PATRIMONIAL PÚBLICA POR SERVICIO DE RECOGIDA DE RESIDUOS.....	721
1. Prestación obligatoria, onerosa, específica, diferenciada y no deficitaria	721
2. Pago por generación	730

III. INCORPORACIÓN DE LOS REQUISITOS A LA TASA VS PRESTACIÓN PATRIMONIAL NO TRIBUTARIA.....	739
1. Financiación no deficitaria vs pago por generación	742
2. Informe económico financiero	748
IV. IMPLANTACIÓN DE LA PRESTACIÓN POR RECOGIDA DE RESIDUOS.....	751
BIBLIOGRAFÍA.....	752
CAPÍTULO XXV. LA TASA DE RECICLAJE DE RESIDUOS URBANOS Y SU ANCLAJE AL DERECHO TRIBUTARIO LOCAL Y A LA NORMATIVA INTERNACIONAL	755
EVA MARÍA SÁNCHEZ SÁNCHEZ	
I. INTRODUCCIÓN.....	755
II. CONSIDERACIONES SOBRE LA TASA DE RECICLAJE DE RESIDUOS URBANOS EN LA LEY 7/2022, DE RESIDUOS Y SUELOS CONTAMINADOS PARA UNA ECONOMÍA CIRCULAR.....	760
III. LA OBLIGACIÓN PARA LAS ENTIDADES LOCALES DE IMPONER UNA TASA O PRESTACIÓN PATRIMONIAL TENDENTE AL PAGO POR GENERACIÓN.....	765
IV. HACIA EL OBJETIVO DE REDUCIR LA GENERACIÓN DE RESIDUOS EN TODA LA CADENA ALIMENTARIA INTERNACIONAL	773
V. CONCLUSIONES.....	775
BIBLIOGRAFÍA.....	778
CAPÍTULO XXVI. LAS PRESTACIONES PATRIMONIALES DE CARÁCTER PÚBLICO NO TRIBUTARIAS: ESPECIAL REFERENCIA A SU CONFIGURACIÓN EN EL ÁMBITO LOCAL	781
MARTA GONZÁLEZ APARICIO	
I. CONSIDERACIONES INICIALES.....	781
II. LAS PRESTACIONES PATRIMONIALES PÚBLICAS: EVOLUCIÓN DEL CONCEPTO	783
1. Evolución hasta la entrada en vigor de la LGT	784
2. Los cambios introducidos por la entrada en vigor de la LGT	788
3. La Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible	790
III. LAS PPPNT TRAS LA MODIFICACIÓN EFECTUADA POR LA LEY 9/2017, DE 8 DE NOVIEMBRE, DE CONTRATOS DEL SECTOR PÚBLICO	794
1. Modificaciones en la LGT.....	795
2. Modificaciones en el TRLRHL.....	796
3. Modificaciones en la LTPP	798
IV. CARACTERES ESENCIALES DE LAS PPPNT.....	798
1. Reserva de ley para su establecimiento.....	799

2. Carácter coactivo	805
3. Finalidad de interés público	808
V. PARTICULARIDADES DE LAS PPPNT EN EL ÁMBITO LOCAL.....	811
VI. CLASIFICACIÓN DE LAS PRESTACIONES PATRIMONIALES PÚBLICAS DE LOS ENTES LOCALES TRAS LA REFORMA DEL TRLRHL POR LA LCSP	814
VII. REFLEXIÓN DE CIERRE	818
BIBLIOGRAFÍA	819

**CAPÍTULO XXVII. LA RECAUDACIÓN DE LAS PRESTACIONES PATRI-
MONIALES PÚBLICAS NO TRIBUTARIAS EN EL ÁMBITO LOCAL.....** 823

ALEJANDRO GARCÍA HEREDIA

I. INTRODUCCIÓN.....	823
II. LOS INGRESOS DE DERECHO PÚBLICO NO TRIBUTARIO DE LAS ENTIDADES LOCALES	824
1. Tipología de ingresos públicos	824
2. Entidades locales y potestades administrativas	827
III. EL CONCEPTO DE PPPNT Y SU APLICACIÓN EN EL ÁMBITO LOCAL. UNA APROXIMACIÓN.....	830
1. La configuración de las PPPNT tras la LCSP	830
2. La inequívoca finalidad de interés público	836
IV. PRESTACIONES PATRIMONIALES NO TRIBUTARIAS POR SER- VICIOS PÚBLICOS DE COMPETENCIA MUNICIPAL	839
1. Delimitación	839
2. El concepto de prestación efectiva del servicio y el principio de asunción del riesgo.....	841
3. Las contraprestaciones por la utilización privativa o el aprove- chamiento especial del dominio público o por la realización de actividades.....	845
V. OTRAS PPPNT EN EL ÁMBITO LOCAL: LAS CUOTAS DE URBA- NIZACIÓN	847
VI. LA RECAUDACIÓN EN VÍA EJECUTIVA	853
1. Planteamiento del problema: arts. 2.2 LHL y 10 LGP e incerti- dumbre sobre la vigencia del RSCL	853
2. La necesidad de un acto administrativo previo en período volun- tario	856
3. Otras cuestiones de interés en materia de recaudación	860
VII. REFLEXIONES FINALES	862
BIBLIOGRAFÍA	865

CAPÍTULO XXVIII. ACLARACIONES Y PROPUESTAS PARA LA ORDENACIÓN DE LAS PRESTACIONES PATRIMONIALES PÚBLICAS NO TRIBUTARIAS (PPPNT) POR PRESTACIÓN DE SERVICIOS ESENCIALES CONCESIONADOS EN EL ÁMBITO LOCAL.....867

CAROLINA BLASCO DELGADO

- I. LA INTRODUCCIÓN DE LAS PPPNT EN EL ORDENAMIENTO JURÍDICO: RAZONES Y CONSECUENCIAS867
- II. PROPUESTAS PARA LA ORDENACIÓN DE LAS PPPNT EN SERVICIOS ESENCIALES CONCESIONADOS EN EL ÁMBITO LOCAL ..874
 - 1. Consideraciones previas: delimitación conceptual y desvinculación de a tasa y la tarifa en la jurisprudencia.....874
 - 1.1. Fórmulas concesionales para la gestión de servicios públicos locales.....874
 - 1.2. La concesión en la gestión indirecta sin contraprestaciones por los usuarios.....875
 - 1.3. El carácter propio de las PPPTN: consultas previas e informes técnico-económicos877
 - 2. La tramitación de la ordenanza de las PPPNT concesionales.....882
 - 3. La cuantificación de las PPPNT en servicios esenciales locales887
- III. REFLEXIONES EN TORNO A LAS PPPNT POR SERVICIOS ESENCIALES CONCESIONADOS EN EL ÁMBITO LOCAL.....891
- BIBLIOGRAFÍA.....898

CAPÍTULO XXIX. LA NECESIDAD DE UNA NUEVA FINANCIACIÓN DE LAS DIPUTACIONES PROVINCIALES PARA COMBATIR EL RETO DEMOGRÁFICO. EN ESPECIAL, LA RECUPERACIÓN DEL CANON ENERGÉTICO901

JOSÉ MANUEL MARTÍNEZ FERNÁNDEZ

- I. INTRODUCCIÓN901
- II. EL SISTEMA DE FINANCIACIÓN DE LAS DIPUTACIONES PROVINCIALES Y ENTES ASIMILADOS.....904
- III. UN SISTEMA DE FINANCIACIÓN SOBREFINANCIACIÓN A LAS PROVINCIAS MÁS DESARROLLADAS EN PERJUICIO DE LAS MENOS POBLADAS908
- IV. EL CANON ENERGÉTICO913
- V. LAS DIPUTACIONES Y LA LUCHA CONTRA EL RETO DEMOGRÁFICO921
- VI. CONCLUSIONES927
- BIBLIOGRAFÍA.....929

CAPÍTULO X.

LA POTENCIACIÓN DE LOS RASGOS AMBIENTALES EN EL IMPUESTO SOBRE VEHÍCULOS DE TRACCIÓN MECÁNICA

DANIEL SANTIAGO MARCOS

Profesor Lector de Derecho Financiero y Tributario

Universitat de Girona

SUMARIO: I. CONTEXTUALIZACIÓN Y ESTRUCTURA DEL IMPUESTO MUNICIPAL; II. EL ASPECTO FORMAL COMO CONDICIONANTE A LA EFECTIVIDAD DEL IMPUESTO; III. PROPUESTA DE CUANTIFICACIÓN; 1. La cuota fija centrada en la capacidad económica; 2. La cuota variable centrada en la emisión de partículas; IV. LA UNIFICACIÓN DE IMPUESTOS TRAS LA PROPUESTA DE LA DOBLE CUOTA EN EL IVTM; V. CRÍTICAS A LAS BONIFICACIONES AMBIENTALES EN EL IVTM Y LA APUESTA POR LOS RECARGOS; VI. REFLEXIONES FINALES; BIBLIOGRAFIA.

I. CONTEXTUALIZACIÓN Y ESTRUCTURA DEL IMPUESTO MUNICIPAL

La Agencia Europea del Medio Ambiente subrayó que en 2019 el transporte fue uno de los principales emisores de CO₂. Dentro de este sector, el transporte por carretera emitió, aproximadamente, el 71,1 % y, concretamente, el turismo representó el 60,6 % del total de emisiones¹. En España, según las cifras que maneja la Dirección General de Tráfico, el parque de turismos en 2022 superaba los 25 millones.

Uno de los principales tributos que gravan a los vehículos es el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (en lo sucesivo, IVTM). Se trata de un tributo municipal que recauda un ingreso aproximado de 3.900 millones de euros². La finalidad de este tributo es puramente recaudatoria,

¹ AGENCIA EUROPEA DEL MEDIO AMBIENTE, *Informe sobre transporte y medio ambiente 2021 Descarbonización del transporte por carretera - el papel de los vehículos, los combustibles y la demanda de transporte*, Oficina de Publicaciones de la Unión Europea, 2022, p. 5.

² Véase, para más información, los datos de asociación de Automovilistas Europeos Asociados (AEA) <https://aeaclub.org/ivtm-impuesto-municipal-vehiculos-paraisos-fiscales/> (último acceso en fecha 2 de julio de 2024).

pero su presión es mínima como bien denuncia una parte de la doctrina³. Por ejemplo, según la ordenanza fiscal de Barcelona la horquilla para los turismos se sitúa de los 25,24 euros a los 224 euros. En el caso de Soria el máximo se limita a 203,56 euros y en el caso de Melilla el límite máximo desciende hasta los 112 euros. Ante la contaminación elevada que producen los vehículos y la actual imposición local que tienen éstos es preciso plantear una reforma del tributo municipal. En concreto, una ambientalización de su estructura. Aunque, antes de ahondar en las propuestas describiremos sucintamente el IVTM.

El impuesto mencionado se regula en 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) entre los artículos 92 a 99 siendo su hecho imponible la titularidad de los vehículos aptos para circular por las vías públicas, siempre que se halle inscrito en el registro público de la Jefatura de Tráfico tal y como dispone el Reglamento General de Vehículos.

La cuantificación se aborda en el artículo 95 del TRLRHL⁴. En él encontramos un cuadro de tarifas en el que se enumera una tipología de vehículos. Se trata de una cuantificación que parte de una base imponible no monetaria (caballos fiscales, número de plazas, carga útil o en centímetros cúbicos) para cada tipo de vehículo. Cada tipología se compone de una serie de tramos sobre los que en función de la horquilla establecida se asignará una cuota dineraria. En el caso de los turismos la cuota dineraria se vincula a los caballos fiscales, pero para llegar a obtenerla es preciso realizar una operación aritmética. La misma la encontraremos en el Anexo V del Reglamento General de Vehículos que alude, estrictamente, al tipo de motor⁵.

Sobre el cuadro anterior y, de conformidad con el artículo 95.4 del TRLRHL, las Entidades Locales, en el marco de sus ordenanzas fiscales, podrán duplicar las cuotas dinerarias a través de unos coeficientes correctores. A su

³ HERRERA MOLINA, P. M., «Hacia un impuesto ambiental sobre vehículos a motor (propuesta de Directiva comunitaria e incidencia sobre las comunidades autónomas)», *Noticias de la Unión Europea*, número 274, 2007, p. 79.

⁴ Hemos de subrayar que el precepto que configura la cuantificación, a su vez, detalla el hecho imponible establecido en el artículo 92 del TRLRHL, pues en éste tan solo se menciona el gravamen sobre los vehículos de tracción mecánica «cualesquiera que sean su clase y categoría».

⁵ En opinión de VEGA BORREGO, F. A. y GARCÍA MARTÍNEZ, A., *El impuesto sobre vehículos de tracción mecánica*, Editorial Comares, Granada, 2004, pp. 99-100, a pesar de que magnitud no monetaria sea igual; la magnitud dineraria a ingresar por el titular del vehículo podrá diferir.

vez, los ayuntamientos podrán prever varias bonificaciones de conformidad con el artículo 95.6 del texto legal. Dos de ellas parecen tener una sensibilidad por preservar el medio ambiental: la primera, establecida en la letra a) del precepto, prevé una bonificación de hasta el 75 por ciento en función de la clase de carburante que consuma el vehículo y la segunda, en la letra b) del mismo artículo, se refiere a la bonificación en la cuota del IVTM de hasta un 75 por ciento en función de las características de los motores de los vehículos. Más adelante analizaremos si realmente las bonificaciones fiscales son el instrumento más adecuado para alcanzar el objetivo establecido en el artículo 45 de la Constitución española⁶.

El periodo impositivo se corresponde con el año natural, a no ser que se trate de una primera adquisición tal y como dispone el artículo 96 del TRLHL. Por su parte, el devengo tendrá lugar el primer día del período impositivo. La gestión, liquidación, inspección y recaudación del tributo corresponderá al Ayuntamiento del domicilio que conste en el permiso de circulación del vehículo.

Tras mencionar la estructura básica del IVTM procederemos, en los siguientes epígrafes, a exponer una serie de problemas que dificultan la ambientalización del impuesto. De forma paralela, trataremos de proponer medidas para reformular la normativa del IVTM a fin de que se adapte a las nuevas exigencias climáticas teniendo en cuenta que los vehículos son un potencial elemento contaminador. En concreto, nos centraremos en su cuantificación y en la efectividad del mantenimiento de las bonificaciones ambientales establecidas en el artículo 95.6 del TRLRHL.

II. EL ASPECTO FORMAL COMO CONDICIONANTE A LA EFECTIVIDAD DEL IMPUESTO

Uno de los primeros obstáculos a los que se enfrenta la posible ambientalización del IVTM tiene que ver con la existencia de una presunción *iure et de iure* contenida en el artículo 92 del TRLRHL⁷. El precepto señala lo

⁶ El precepto señala lo siguiente: «1. Todos tienen el derecho a disfrutar de un medio ambiente adecuado para el desarrollo de la persona, así como el deber de conservarlo. 2. Los poderes públicos velarán por la utilización racional de todos los recursos naturales, con el fin de proteger y mejorar la calidad de la vida y defender y restaurar el medio ambiente, apoyándose en la indispensable solidaridad colectiva. 3. Para quienes violen lo dispuesto en el apartado anterior, en los términos que la ley fije se establecerán sanciones penales o, en su caso, administrativas, así como la obligación de reparar el daño causado».

⁷ CHICO DE LA CÁMARA, P., «Reflexiones para una futura reforma del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica», en *Crisis económica y Entidades Locales*, Thomson Reuters-

siguiente: «se considera vehículo apto para la circulación el que hubiera sido matriculado en los registros públicos correspondientes y mientras no haya causado baja en éstos (...)». La aptitud del vehículo a simple vista no parece condicionar la cuantificación del impuesto, pues salvo en el ámbito de las bonificaciones ambientales todos los turismos tributarán de forma similar sin atender a la calidad técnica del turismo.

Este problema da paso a situaciones como la valorada por el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía (Sede Sevilla) en la sentencia de 20 de septiembre de 2001 –rec. 2326/1998– que señaló que: «a efectos tributarios, la chatarra –pues el vehículo fue llevado a una chatarrería– más menesterosa es apta para circular si el vehículo que en su día lo fuera no ha causado baja en los registros públicos». De modo que, la acción de dar de baja el vehículo en el registro público competente será la condición *sine qua non* para que el hecho imponible no opere. Sin embargo, si esta no acaece el IVTM seguirá exigiéndose con total lejanía a la realidad material.

Para ahondar más en esta problemática es determinante acudir a la normativa administrativa de tráfico. En concreto, a lo establecido en el Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Vehículos (en lo sucesivo, RGV). En su artículo 1 se establece que «la circulación de vehículos exigirá que éstos obtengan previamente la correspondiente autorización administrativa, dirigida a verificar que estén en perfecto estado de funcionamiento (...) Se prohíbe la circulación de vehículos que no estén dotados de la citada autorización». Se puede observar que este texto marca las pautas para la aplicación del IVTM.

Conforme el artículo 2 del RGV la Jefatura Central de Tráfico llevará un registro de todos los vehículos matriculados para tener el conocimiento de las características de los vehículos y de su aptitud para circular. A su vez, el artículo 11 del RGV declara que los vehículos para poder ser matriculados y puestos en circulación deben cumplir con unas condiciones técnicas; aunque no ahonda en qué ocurriría si el turismo ya no dispone de las mismas condiciones con las que se registró ni si al pasar por las pertinentes Estaciones de Inspección Técnica de Vehículos (en adelante, las ITV) se debe realizar alguna variación formal en caso de que exista algún problema técnico. Con todo ello, el vehículo, al menos en el terreno administrativo, estará capacitado para circular.

Las consideraciones antedichas sobre la formalidad se agravan con motivo de las bajas. Para explicarlo mencionaremos qué tipos de bajas existen

Aranzadi, Pamplona, 2012, pp. 267. De la misma forma se argumentó en el Informe de la Comisión de Expertos para la reforma de la financiación local del año 2017, p. 37.

y en qué condiciones serán procedentes. A este respecto, el artículo 35.2 precisa que la Jefatura de Tráfico podrá acordar de oficio la retirada definitiva del vehículo de la circulación por desgaste o deterioro de sus elementos mecánicos o porque suponga un evidente peligro para sus ocupantes o para la seguridad de la circulación en general. También existe la posibilidad de que cualquier Jefatura de Tráfico acuerde la baja definitiva de oficio por existir la presunción de que el vehículo no existe o no circula al no haber cumplido las exigencias requeridas para superar las pertinentes ITV obligatorias, así como por no disponer del seguro de responsabilidad civil de suscripción obligatoria en los últimos diez años.

A parte de las bajas permanentes, también podemos encontrar aquellas que son de tipo temporal. De este modo lo prevé el artículo 36.1.c) del RGV donde se establece que los vehículos matriculados causarán baja temporal cuando se trate de un caso de sustracción y, además, el titular lo solicite junto con la denuncia presentada. Todo ello dará paso a que, conforme lo dispuesto en el apartado tercero del artículo 37 del RGV, la Jefatura de Tráfico que anote una baja en el Registro de Vehículos lo notificará al Ayuntamiento del domicilio del titular.

De todo lo anterior debemos subrayar que a no ser que el titular acuda personalmente al registro para dar de baja de forma definitiva o temporal su vehículo, o que de oficio lo realice la Jefatura de Tráfico por las causas expuestas es previsible que el ITVM siga exigiéndose al titular del turismo aun no siendo materialmente apto para circular. En este punto, existen voces que señalan el conflicto ya destacado: «el problema surge cuando el vehículo es objetivamente no apto para circular, pero, por el motivo que sea no se ha procedido a darlo formalmente de baja»⁸ es por ello por lo que se estima oportuno introducir una presunción *iuris tantum* de que el vehículo es apto con respecto a determinados supuestos tasados como bien podrían ser los de sustracción del vehículo o por no disponer de las condiciones técnicas adecuadas para circular con seguridad⁹.

Lo que se ha venido señalando hasta ahora debe completarse con un seguido de precisiones de la doctrina administrativa. El Tribunal Económico Administrativo Municipal (en adelante, TEAM) de la Ciudad de Móstoles en la resolución 534/2008 de 4 de febrero de 2009 destacó, ante un caso de sustracción de vehículo, que el sujeto pasivo del IVTM se determina por la

⁸ CUBILES SÁNCHEZ-POBRE, P., «La imperativa reforma “verde” del IVTM y propuestas sobre otros aspectos controvertidos de su regulación», *Tributos locales*, número 141, 2019.

⁹ CHICO DE LA CÁMARA, P., «Propuestas para una reforma del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica», *Tributos Locales*, número extra-4, 2018, p. 74.

titularidad registral y no por la titularidad real, en tanto que la propiedad requiere que el vehículo se registre. Como es de observar se evidencia la pura formalidad del tributo municipal con lo que el TEAM consideró válida la consecuente práctica de la liquidación, pues el sujeto pasivo no acudió a dar de baja en el registro competente el vehículo y no tuvo en cuenta la pertinente denuncia, pues ésta se debería haber presentado, de igual modo, en el registro para proceder a la baja (que tendrá el carácter de temporal).

Respecto a la baja temporal, la Dirección General de Tributos en la consulta vinculante V0012/23, de 24 de febrero, especificó que «en los supuestos de baja temporal se retirará la autorización o permiso de circulación de estos vehículos, prohibiéndose la circulación de los mismos (...); consecuentemente, a efectos del impuesto, dichos vehículos no son aptos para circular y, con respecto a ellos, no se producirá el hecho imponible del impuesto». En la misma línea, el TEAM de Madrid en la resolución 3324/2005, de 20 de octubre indicó que «estaríamos ante unas liquidaciones nulas si se probara que sustraído el vehículo y denunciado no cabe exigir el impuesto, por ausencia de hecho imponible. Ahora bien, el IVTM grava la titularidad de los vehículos en tanto en cuanto no hayan causado baja en los registros públicos correspondientes, siendo el sujeto pasivo la persona a cuyo nombre figure el vehículo en el permiso de circulación».

Reiteramos que, en lugar de acudir a la realidad material o a la funcionalidad del vehículo se atiende a la titularidad de un vehículo registrado sin importar tampoco el uso que se haga del mismo. En este orden, el informe de la comisión de expertos indicó que «la sacralización de la forma frente a las situaciones fácticas genera seguridad jurídica y facilita las labores de gestión tributaria de los Ayuntamientos, pero por el contrario produce situaciones alejadas de la justicia tributaria de la que trae causa el tributo»¹⁰. Este panorama dificultará en gran medida nuestro cometido, pues precisamente la realidad material es la que debe imperar en un contexto en que el medio ambiente es el perjudicado.

III. PROPUESTA DE CUANTIFICACIÓN

El artículo 95 del TRLRHL señala que la cuota del IVTM se determinará en base a la potencia fiscal que, en el caso de los turismos, se representa a través de los caballos fiscales. La potencia fiscal que conforma la tabla de tarifas del precepto indicado aparece en la ficha técnica de cada vehículo;

¹⁰ Informe de la Comisión de Expertos para la reforma de la financiación local del año 2017, p. 38.

sin embargo, el problema se encuentra en términos de justicia tributaria y en la ausencia de sensibilidad ambiental de un impuesto que recae sobre un elemento patrimonial altamente contaminante. Una parte de la doctrina subraya la baja presión fiscal que supone el IVTM con lo que habría un considerable margen para su reforma¹¹ y así, aproximarse a las propuestas de la Comisión Europea¹².

Por todo lo indicado, es conveniente plantear una reflexión sobre el modo en el que se cuantificará el IVTM. Una reflexión que debe caracterizarse por la sencillez en su gestión y por el refuerzo de la suficiencia financiera de los municipios: una relación un tanto compleja¹³. En concreto se proponen dos cuotas¹⁴ que, sumadas, compondrán la cuota final del tributo municipal: la primera, tendrá que ver con la capacidad económica y la segunda, con un conjunto de parámetros (kilómetros recorridos, la tecnología utilizada o el peso del vehículo) que, de algún modo, servirán para fiscalizar el impacto que tiene un turismo sobre el medio ambiente.

1. La cuota fija centrada en la capacidad económica

El IVTM es un impuesto que grava un elemento patrimonial específico: los vehículos de tracción mecánica. A pesar de ser un impuesto real y objetivo en el que, en principio, las circunstancias subjetivas no son tenidas en cuenta para la cuantificación del tributo; no es menos cierto que, para obtener la deuda, deberíamos considerar algún elemento que sea más representativo de la capacidad económica del titular del vehículo como sujeto pasivo del IVTM.

El artículo 95 del TRLRHL establece que el IVTM se exigirá, como ya hemos tenido ocasión de mencionar, conforme a un cuadro de tarifas. En el caso de los turismos se atiende a los caballos fiscales. El precepto no hace alusión al valor del elemento patrimonial objeto de análisis por lo que la capacidad económica no aparece –bajo nuestra perspectiva– a los efectos

¹¹ HERRERA MOLINA, P. M., *Op. Cit.*, p. 79.

¹² Recordemos que la Comisión Europea presentó, en fecha de 5 de julio de 2005, la Propuesta de Directiva del Consejo sobre los impuestos aplicables a los automóviles de turismo donde se recomendó aumentar el gravamen de impuestos análogos al IVTM español.

¹³ GÓMAR SÁNCHEZ, J. I., «Algunas claves para rediseñar el impuesto de vehículos de tracción mecánica en clave medio ambiental, de capacidad económica y de suficiencia financiera local», *Documentos de trabajo*, número 7, IEF, 2021, p. 68.

¹⁴ En la línea a lo reclamado por la Comisión de Expertos para la reforma de la financiación local del año 2017, pues estuvo a favor de implantar una cuota fija atendiendo al patrimonio y una cuota variable, puramente extrafiscal.

de liquidar el impuesto municipal. Tal configuración tendrá una clara consecuencia: independientemente del coste del vehículo y, por ende, de la capacidad adquisitiva del titular, la cuota será la misma, pues se atiende a la potencia fiscal¹⁵. A ello se le une el problema anteriormente descrito: la excesiva formalidad del tributo. El hecho de tributar por un vehículo que no es apto para circular tendría que ser contrario al principio constitucional de capacidad económica e igualmente en los casos en que la baja tendría que haber sido declarada de oficio¹⁶.

El Tribunal Constitucional (en adelante, TC), en múltiples sentencias, ha prohibido que el legislador establezca tributos que graven hechos sobre los que no existe una riqueza real ni potencial¹⁷. En la sentencia 126/2019, de 31 de octubre, el TC indicó que la capacidad económica que surge de una obligación tributaria depende del hecho imponible configurado para que el impuesto pueda gravar. En nuestra opinión, si el hecho imponible del IVTM surge por la aptitud de un vehículo y éste, realmente, no puede ni circular, el gravamen tendría que ser inconstitucional por recaer sobre una capacidad económica ficticia¹⁸. Así, para MENÉNDEZ MORENO «la pretensión de alcanzar algún objetivo o fin de los previstos en el texto constitucional ha de estar supeditada, en todo caso, a que la regulación de cada una de las figuras de nuestro sistema tributario no infrinja frontalmente el mencionado principio constitucional de capacidad económica que ha de informar inexcusablemente, como bien es sabido, la configuración de todos los tributos»¹⁹. El referido autor apuesta por la propuesta que seguidamente defenderemos: la adecuación del IVTM al valor patrimonial de los turismos.

La vía para encauzar esta sugerencia podría partir de la Orden HFP/1259/2022 sobre la relación de valores de mercado que tienen todos los vehículos comercializados en nuestro país tal y como se realiza con el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales –como bien recomendó la Federación Española de Municipios y Provincias–. De este modo, se atiende, en cierta forma, a la verdadera capacidad económica del titular del vehículo²⁰ y

¹⁵ DE RIOS REYES RASCÓN, J., «La incentivación del desarrollo y adquisición de vehículos eficientes energéticamente por parte de las Haciendas Locales», *Documentos de trabajo*, número 3, 2023, p. 121.

¹⁶ CUBILES SÁNCHEZ-POBRE, P., *Op. Cit.*, p. 20.

¹⁷ Véase las SSTC 26/2017, de 16 de febrero y la 59/2017, de 11 de mayo.

¹⁸ Estos argumentos se basan en el argumento indicado en el fundamento jurídico tercero de la sentencia.

¹⁹ MENÉNDEZ MORENO, A., «Paradojas de la fiscalidad medioambiental», *Quincena Fiscal*, número 19, 2021 (versión electrónica [BIB 2021/5138]).

²⁰ Una metodología que en el caso del Impuesto sobre Bienes Inmueble ya viene aplicándose en el caso de considerar el valor del catastral que está condicionado a actualización en

se introduce –con la depreciación– un componente ciertamente ambiental teniendo en cuenta que a más antigüedad es más probable que dicho vehículo no cumpla con los mismos estándares ambientales. La depreciación podría aplicarse como una especie de coeficiente corrector, precisamente porque a más antigüedad más contaminación. Además, para no desvincularlos de la capacidad económica este coeficiente evitaría una indeseada regresividad evidente: quienes más contaminan será los vehículos más antiguos cuyos titulares no pueden permitirse uno nuevo²¹. A partir de aquí se podría plantear un cuadro de tarifas acompañado de tipos progresivos.

Como ya señalamos con anterioridad, la reforma del IVTM debe transcurrir sin sacrificar la suficiencia financiera de los municipios. Es por este hecho por lo que debe permanecer en la cuantificación del IVTM una cuota fija vinculada a la capacidad económica, pero acompañada por una cuota variable y temporal para los obligados tributarios –si procede– que recaiga sobre diferentes indicios contaminantes.

2. La cuota variable centrada en la emisión de partículas

La segunda cuota vendría establecida en función de las diversas partículas emitidas; de modo que no limitadas al CO₂²². Además de tener en cuenta otros indicios que dañan el clima. Esta segunda parte de la cuantificación sería de carácter no monetaria y variable en función de la carga contaminante emitida (que podría obtenerse del certificado expedido por el fabricante del vehículo y modularse a través de cada inspección ITV) o quizá también por medio de otra información ofrecida por el vehículo como a través del kilometraje. Se trata de una propuesta de “compleja aplicación” debido a que no existe un método de medición, pero sería una propuesta que respetaría el medio ambiente y, sobre todo, sería justa, pues se gradúa la cuota atendiendo a la realidad material. De este modo, podríamos tender un cuadro de tarifas similar al actual. Esto es: partir de una base no monetaria

base a si el valor del suelo es mayor o menor con lo cual se tienen en especial consideración, o al menos de forma más aproximada, la capacidad económica de sujetos pasivos.

²¹ GÓMAR SÁNCHEZ, J. I., *Op. Cit.*, p. 122.

²² La Ley 7/2021, de 20 de mayo, de cambio climático y transición energética, indica en su exposición de motivos que para el año 2040 los vehículos emitan 0 gramos de CO₂/km. La realidad es que, de conformidad con los datos de la Asociación Española de Fabricantes de Automóviles y Camiones (ANFAC) las emisiones medias de CO₂ de los vehículos vendidos en el mes de enero 2024 ascienden, de media, a 116,2 gramos de CO₂/Km. Para más datos véase <https://anf.ac.com/actualidad/el-mercado-de-turismos-arranca-2024-con-un-crecimiento-del-73/> (última consulta en fecha 10 de julio de 2024).

representada por diferentes magnitudes a la que se le acompañe un tipo de gravamen específico.

La información para llevar a cabo la cuantificación de las diversas magnitudes se podría obtener en las cajas negras de los vehículos y así cumplir con el propósito del principio de quien contamina paga. Esta propuesta no resultaría descabellada si contemplamos que, a partir del 1 de julio de 2022 la Unión Europea obliga a los nuevos vehículos a disponer de un Registrador de Datos de Eventos (colocado bajo el asiento del piloto)²³, coloquialmente llamada la “caja negra” de los turismos, al estilo de los aviones o trenes. La principal función es aumentar la seguridad de los ocupantes de los vehículos. Por medio de este sistema inteligente se recopilan una serie de datos que, en caso de accidente, ayudará a las fuerzas y cuerpos de seguridad a conocer qué ocurrió antes, durante y después de la posible colisión. Registrará varias variables según la Dirección General de Tráfico: velocidad, frenada, revoluciones, día y tiempo de uso del turismo, entre otros muchos parámetros.

La configuración que planteamos viene acompañada de más voces que reclaman una reforma sobre la fiscalidad del transporte por carrera y que la misma pase por un aumento de la recaudación. LABANDEIRA subraya los beneficios de introducir medidores que nos proveen las tecnologías como sería a través de la geolocalización para identificar el tiempo de uso de un vehículo, por ejemplo²⁴. En el mismo sentido se posiciona DE BUJÁN Y ARRAZ quien indica que la cuantificación del tributo tendría que «materializarse en una conexión directa de su cuantía con el nivel de emisiones

²³ Véase el Reglamento Delegado (UE) 2022/545 de la Comisión de 26 de enero de 2022 por el que se completa el Reglamento (UE) 2019/2144 del Parlamento Europeo y del Consejo mediante el establecimiento de normas pormenorizadas sobre los procedimientos de ensayo y los requisitos técnicos específicos para la homologación de tipo de los vehículos de motor en lo que respecta a su registrador de datos de incidencias y para la homologación de tipo de tales sistemas como unidades técnicas independientes, y por el que se modifica el anexo II de dicho Reglamento. A partir del 6 de julio de 2024 las autoridades nacionales denegaran nuevas homologaciones y matriculaciones de aquellos vehículos que no dispongan de tal tecnología.

²⁴ LABANDEIRA, X., GAGO, A., et al., «Pautas para una reforma de la fiscalidad del transporte en España», *Papeles de Economía Española*, número 163, 2020, p. 102. Tales autores consideran que con la mejora paulatina de la configuración técnica de los vehículos la recaudación obtenida por medio de este tipo de parámetros iría desapareciendo con el tiempo lo cual sería un factor positivo en lo que respecta a la segunda cuota propuesta. En el caso de estos autores proponen el Impuesto Global y Automático sobre Vehículos, el IGAV, que moldearía su cuantificación en función del uso realizado del vehículo, el momento del día, la localización o la tipología del turismo.

de gases contaminantes»²⁵. Como se ha tenido ocasión de mencionar, el gravamen de las emisiones podría tener un recorrido más o menos largo en tiempo si tenemos en cuenta los avances tecnológicos de los vehículos y que, en principio, en un futuro, limitarán las actuales emisiones nocivas. De este modo, aun en caso de no exigirse esta cuota variable, el IVTM seguirá existiendo por la vía de la capacidad económica, pues hay que seguir pensando en la suficiencia financiera de los municipios²⁶.

IV. LA UNIFICACIÓN DE IMPUESTOS TRAS LA PROPUESTA DE LA DOBLE CUOTA EN EL IVTM

La propuesta de cuantificación expuesta en el epígrafe anterior puede plantear alguna duda en torno a si sería coherente la existencia de tributos con características y objetivos similares. Nos referimos a la aplicación de un IVTM ambientalizado junto a la existencia del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte (en adelante, IEDMT) así como, de algún tributo autonómico como es el caso del impuesto catalán de emisiones de dióxido de carbono. Para analizar este tema haremos uso de los argumentos vertidos por el TC en la sentencia 87//2019, de 20 de junio de 2019 en conexión con el contenido establecido en el artículo 6 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las comunidades autónomas de régimen común y ciudades con estatuto de autonomía y se modifican determinadas normas tributarias (en adelante, LOFCA).

Por seguir un orden empezaremos describiendo el IEDMT y lo relacionaremos con el resto de los impuestos enumerados en el párrafo anterior. El IEDMT es un impuesto estatal, pero cedido a las CCAA. Se trata de un tributo establecido en los artículos 65 a 74 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de impuestos especiales que grava en fase única; esta es, en el momento de la matriculación del vehículo. De modo que, el hecho imponible será la primera matriculación de aquellos vehículos que sean para uso particular; no para usos industriales o comerciales. En el artículo 69 de la Ley de impuestos especiales se precisa que la base imponible del IEDMT estará constituida por el importe de adquisición del medio de transporte si es nuevo, o su valor de mercado si es usado lo cual vendría a encajar con la primera de las cuotas planteadas para que exista una mayor vinculación con

²⁵ FERNÁNDEZ DE BUJÁN Y ARRANZ, A., «La reforma ambiental del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica», Documentos de trabajo, número 7, 2021, p. 171.

²⁶ CUBILES SÁNCHEZ-POBRE, P., *Op. Cit.*, 2019, p. 16.

la capacidad económica del titular del vehículo. Acto seguido, en el artículo 70.2 de la Ley de impuestos especiales se matiza que el valor anterior se moldeará atendiendo a las emisiones contaminantes emitidas por el vehículo y las CCAA podrán incrementar el tipo sobre estas emisiones hasta un 15 por ciento. De modo que, este tributo cedido viene a tener una estructura aproximada a la que proponemos para el impuesto local.

El problema, como hemos indicado, lo tendremos especialmente con el impuesto catalán de emisiones de dióxido de carbono. Este tributo se regula en la Ley 16/2017, de 1 de agosto, del cambio climático en la que su artículo 41 configura como hecho imponible las emisiones de dióxido de carbono de los vehículos aptos para circular por las vías públicas. Sin embargo, aunque a primera vista pudiera parecer que el impuesto catalán es inconstitucional al vulnerar la prohibición de doble imposición establecida en el artículo 6.2 de la LOFCA el TC en la sentencia 87//2019, de 20 de junio de 2019 determinó que los preceptos 40 a 50 que regulan la estructura del tributo catalán eran plenamente constitucionales. Dicho esto, centrémonos en los argumentos esgrimidos por el TC en la sentencia indicada.

En primer lugar, el TC considera que los bienes objeto de gravamen no son idénticos, pues el tributo catalán no recae sobre embarcaciones ni aviones y, en el caso concreto de los vehículos, no excluye para su cuantificación a aquellos usados en el comercio o la industria –como sí ocurre en la estructura del IEDMT–. En segundo lugar, las emisiones gravadas, en el caso del impuesto estatal recaen, como señalamos, en una fase, la matriculación; a diferencia del impuesto catalán que, al ser periódico, grava las emisiones de dióxido de carbono mientras que el vehículo siga siendo apto para circular. En tercer lugar, el TC indica que la capacidad económica gravada en el IEDMT recae sobre la adquisición y, por ello su cuantificación se vincula al precio de compra (en caso de ser nuevo)²⁷; mientras que el tributo catalán grava puramente la titularidad con independencia del valor ya que se centra en las emisiones vertidas. En este punto hay que hacer una matización, pues el TC realiza una interpretación literal de la regulación catalana. En concreto, y en la línea a lo expuesto por algunos autores, el devengo del tributo no se produce por la propia emisión, sino por la titularidad –al igual que el IVTM²⁸. Otra cosa será cómo se cuantifica siendo el tributo

²⁷ Con independencia de que el tipo de gravamen aparezca moldeado en función a las emisiones contaminantes.

²⁸ TENZANO RODRÍGUEZ, A., y HERRERA MOLINA, P. M., «Constitucionalidad y comentario crítico del impuesto catalán sobre emisiones de dióxido de carbono de los vehículos de tracción mecánica. Análisis de la STC 87/2019, de 20 de junio, rec. núm. 5334/2017», *Revista de Contabilidad y Tributación*, número 442, CEF, p. 103.

catalán calculado en base a las emisiones teóricas; aunque si no se utiliza el vehículo entendemos que el hecho imponible seguirá existiendo –debido a la titularidad del vehículo que mantiene el obligado tributario–, pero con una cuota de 0 euros.

Con respecto al artículo 6.3 de la LOFCA, es decir, entre las posibles duplicidades que puedan sucederse entre una Comunidad Autónoma y las Haciendas locales, el TC argumenta que el tributo local es algo más amplio al incluir vehículos no sujetos en el tributo catalán, pero la nota más diferenciadora se encuentra en la cuantificación, pues mientras el IVTM atiende a la potencia fiscal sobre la cual ya se dispone una determinada cuota, el impuesto catalán tiene una finalidad puramente ambiental al gravar únicamente en función de la emisión vertida por los vehículos.

A pesar de todo esto, el TC estima que el tributo estatal no es medio ambiental, sino que es un impuesto sobre el consumo, aunque reconoce que el mismo dispone de algún que otro rasgo extrafiscal. En el caso del impuesto catalán, el TC sí apuesta por considerarlo como extrafiscal al vincular su exigencia con el principio de «quien contamina paga», pues es un impuesto periódico y al no imponer en fase única puede modificar los comportamientos de los obligados tributarios durante todo el tiempo en que la titularidad se mantenga sobre un vehículo apto para circular.

A la vista de la sentencia analizada queda patente que no existe una vulneración del artículo 6 de la LOFCA lo cual facilitaría una posible unificación, no sólo entre el IEDMT y el IVTM, sino también con el tributo catalán que pasaría a ser recaudado por las Haciendas locales²⁹. De este modo, nos aseguramos de que se produce una verdadera reforma ambiental y se unifica la presión fiscal sobre los vehículos dotando de mayor suficiencia financiera a los entes locales y, en paralelo, se evita que diferentes CCAA tengan este tipo de impuesto, mientras que otras no lo contemplen, es decir, nos podemos llegar a cerciorar de que existe una mayor armonización e igualdad

²⁹ SUBERBIOLA GARBIZU, I., «La reformulación del impuesto sobre vehículos de tracción mecánica como tributo medioambiental», *Documentos de trabajo*, número. 7, 2021, pp. 188-189, plantea la posibilidad de que el impuesto sea autonómico, pero que la recaudación sea compartida con las entidades locales. En concreto, para las CCAA en lo que respecta al nivel de emisiones contaminantes y el gravamen sobre el valor del vehículo que sea para la entidad local. Por su parte, PUCHOL PUR, T., «La posibilidad de incorporar un tributo a las emisiones de dióxido de carbono en el ámbito local», *Documentos de trabajo*, núm. 7, 2021, p. 223, señala que si el impuesto lo asumen las haciendas locales se asegura una mayor eficacia dado que el ámbito territorial es mayor, lo cual nos parece totalmente acertado. En la misma línea, véase FERNÁNDEZ BUJÁN Y ARRANZ, A., *Op. Cit.* (versión electrónica [BIB 2024/427]).

territorial, pues no tiene sentido que cada Comunidad autónoma decida sobre si se gravan o no ciertas emisiones nocivas para el medio ambiente dado que se trata de un problema global y no limitado debido a la existencia de Estatutos de Autonomía. De modo que tendría que modificarse el TRLRHL para que las Haciendas locales lo pudieran aplicar sin vulnerar la reserva de ley³⁰ dado que, como bien señala CHICO DE LA CÁMARA, las entidades locales se hallan limitadas en este ámbito para poder legislar³¹. En consecuencia, quien debe encabezar las reformas en esta cuestión es el Estado.

V. CRÍTICAS A LAS BONIFICACIONES AMBIENTALES EN EL IVTM Y LA APUESTA POR LOS RECARGOS

A lo largo de nuestra exposición hemos criticado el modo en que el legislador prevé la cuantificación del IVTM. Este hecho demuestra el desamparo que sufre el medio ambiente en toda la regulación del tributo. Las medidas fiscales, claramente, son un pilar para la reducción de las emisiones³² y, es justo afirmar que el TRLRHL contiene menciones al medio ambiente en lo que respecta a las bonificaciones sobre la cuota. Como señalamos el artículo 95.6 del TRLRHL prevé dos bonificaciones: la primera, de un 75 por ciento en función de la clase de carburante que consume el vehículo, en razón a la incidencia de la combustión de dicho carburante en el medio ambiente y la segunda, de hasta el 75 por ciento en función de las características de los motores de los vehículos y su incidencia en el medio ambiente. Sin embargo, esta previsión no convierte al IVTM en un impuesto ambiental. Todo lo contrario, a nuestro parecer las bonificaciones no son el instrumento apto para alcanzar ese objetivo ambiental, sino más bien a través de los recargos, pero para ello debe existir una previa ley habilitante –el TRLRHL–. Para justificarlo enumeraremos una serie de motivos.

³⁰ TENZANO RODRÍGUEZ, A., y HERRERA MOLINA, P. M., *Op. Cit.*, pp. 113-114, estima que a pesar de que el TC asegure que no existe una vulneración del artículo 6.2 y 6.3 de la LOFCA, existe una clara presión fiscal sobre los vehículos y resultaría aconsejable una cierta armonización ante la existencia del tributo catalán, de ahí que entienda que sería mejor trasladar la tributación al nivel local. En la misma línea, FERNÁNDEZ DE BUJÁN Y ARRANZ, A., *Op. Cit.*, p. 171.

³¹ CHICO DE LA CÁMARA, P., «Algunas propuestas de reforma para ambientalizar el impuesto sobre vehículos de tracción mecánica», *Fiscalidad ambiental en España: situación actual y perspectivas de futuro*. Thomson Reuters-Aranzadi, 2015, p. 143.

³² COM (95) 689, Conclusiones del Consejo y Resol. Del Parlamento Europeo de 22 de septiembre de 1997.

En el primer motivo abordaremos el carácter potestativo de estas bonificaciones. Esta característica otorga una importante discrecionalidad a los Ayuntamientos de optar o no por aplicar las bonificaciones descritas. Esta potestad puede alejar, para algunos autores, la finalidad extrafiscal del tributo³³. De ahí que estimemos que las bonificaciones ambientales del IVTM no casan con el fin de preservar en buenas condiciones el medio ambiente, sino todo lo contrario. En concreto, por dos causas dentro de este primer motivo: la primera, porque este tipo de bonificaciones potestativas incentivan la deslocalización oculta tras la autonomía tributaria de las Haciendas locales. Para ser más precisos algunos consistorios buscan atraer a flotas de vehículos para convertir sus municipios en paraísos fiscales y, por ende, una pérdida recaudatoria para los municipios afectados dominada, sobre todo, por las empresas de alquiler y renting³⁴.

La segunda causa se relaciona con el reiterado principio de «quien contamina paga». En concreto, en palabras de CUBILES SÁNCHEZ-POBRE se deberían incentivar comportamientos para acelerar la concienciación medio ambiental; sin embargo, la figura de las bonificaciones no es la más pertinente, pues premia a aquellos que cumplen³⁵ y lo adecuado sería

³³ CUBILES SÁNCHEZ-POBRE, P., *Op. Cit.*, p. 22.

³⁴ Indica GARCÍA MARTÍNEZ, A, «El abuso de las bonificaciones ambientales en el IVTM con la finalidad de atraer flotas de vehículos», *Documentos de trabajo*, número 7, 2021, pp. 88-89, que el Ayuntamiento de Madrid ha estimado una pérdida de recaudación entre los años 2001 a 2011 de unos 62,4 millones de euros debido a la deslocalización provocada por las empresas dedicadas al renting y alquiler de turismos por medio de la inscripción en el padrón municipal de lugares en los cuales, realmente, no se hallan presentes. Por ejemplo, en el municipio de las Rozas de Puerto Real en el año 2023 constaba una población de 578 habitantes y un total de vehículos inscritos de 21.464. De modo que, en principio, cada persona tendría 37,13 vehículos. Esta situación evidencia el grave problema en cuanto a la competencia fiscal municipal respecto a este tributo. Sobre los inconvenientes de las bonificaciones véase también GOROSPE OVIEDO, J. I., «Las propuestas de reforma ambiental del IVTM», *Documentos de trabajo*, número 7, IEF, 2021, p. 55, quien las llega a calificar como bonificaciones “espurias”. La AEA recoge en su informe sobre la fiscalidad municipal del automóvil de 2024 que entre las capitales de provincia que podrían considerarse como paraísos fiscales tendríamos a Santa Cruz de Tenerife, Melilla, Jaén o Badajoz suponiendo una diferencia que alcanzaría el 150 por ciento con respecto a las capitales de provincia con mayor presión. Véase, para más datos, en el siguiente enlace: <https://aeclub.org/ivtm-impuesto-municipal-vehiculos-paraism-fiscales/> (última consulta en fecha 2 de julio de 2024).

³⁵ GÓMAR SÁNCHEZ, J. I., *Op. Cit.*, p. 68, estima que: «a propuesta en materia de medio ambiental debe articularse en el IVTM sobre un sistema de recargos, no de bonificaciones (...) la inducción de comportamientos virtuosos debe provenir del incremento de la carga fiscal sobre quienes contaminan, no de la reducción de quienes no lo hacen (...)». Además, como bien señala DE RIOS REYES RASCÓN, J., *Op. Cit.*, p. 122, las bonificaciones no son la única herramienta para alcanzar un objetivo ambiental, también se puede conseguir por

incrementar la presión fiscal para aquellos que no lo hacen y esto deriva en una ausencia real de imposición sobre quiénes contaminan³⁶. Es más, y en alusión a la bonificación establecida en el apartado cuarto del artículo 164 de la Ley Foral de Haciendas Locales de Navarra que dispone que las ordenanzas fiscales podrán regular bonificaciones de hasta el 50% para vehículos ECO, algunos autores han estimado que estas bonificaciones priman más el aspecto tecnológico que el ambiental. Así, un vehículo puede tener una tecnología puntera, pero emitir más CO₂ y aun así gozaría de la bonificación debido a la clasificación establecida en el Reglamento General de Vehículos. En consecuencia, el titular de este tipo de vehículos podría circular por cualquier parte mínimamente protegida como el “Madrid Central”, mientras se beneficia de la bonificación y, en paralelo, esparce partículas contaminantes³⁷. Recordemos que, a pesar de gozar de cierta tecnología, prácticamente ningún vehículo se salva de emitir otro tipo de partículas como, por ejemplo, por el roce del neumático en la calzada, el peso, o el sistema de frenado.

El segundo de los motivos se debe a la ausencia de compensación de conformidad con el artículo 9.2 del TRLRHL por el hecho de que las bonificaciones ambientales son potestativas. Esto tendrá una traducción clara: el gasto público destinado a paliar los efectos negativos de los vehículos sobre el medio ambiente será asumido exclusivamente por las Haciendas Locales lo cual debilita, más aún, su suficiencia financiera y, por ende, su autonomía local en el ejercicio de sus objetivos. Al menos, si se quieren mantener las bonificaciones tendrían que ser obligatorias para poder ser compensadas y esto pasa por una reforma –otra más– del TRLRLH.

La autonomía con la que cuentan los ayuntamientos no debería servir de coartada para el legislador estatal para no cooperar con las Haciendas locales en el alcance de los objetivos ambientales. Bien es cierto que, desde el punto de vista de la reformulación del IVTM, éste debería recaudarse y establecerse a nivel local a fin de lograr una mayor armonización en el terreno español y así, evitar posibles vulneraciones sobre el principio de igualdad tributaria en su vertiente territorial. Como señalábamos, los entes locales no deben verse abocados a garantizar el cuidado del medio ambiente sin el apoyo del Estado y de las comunidades autónomas.

la vía de los recargos penalizando a aquellos que no cumplen con la protección del medio ambiente.

³⁶ GÓMAR SÁNCHEZ, J. I., *Op. Cit.*, p. 78.

³⁷ BARBERENA BELZUNCE, I., «Las bonificaciones medioambientales en la ley foral de haciendas locales de Navarra y en las normas forales de los territorios históricos de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya», *Tributos locales*, número 165, 2023, p. 92.

El tercero de los motivos es más sucinto. Se resume en el sinsentido de mantener la bonificación sobre vehículos históricos o aquellos que tengan una antigüedad mínima de veinticinco años, pues claramente será una parte de nuestro parque móvil más contaminante³⁸.

En fin, pensando en el recorrido del tributo, cuando no existan recargos será debido a que el parque de vehículos es apto para el medio ambiente. Al respecto, la Ley 7/2021, de 20 de mayo, de cambio climático y transición energética, indica que en 2050 se pretende que el parque de turismos no emita CO₂ de forma directa. Pero, como ya se ha defendido, el impuesto municipal seguirá en plena aplicación si se mantiene la cuota fija referida a la capacidad económica. Como podremos comprobar los recargos junto con la cuota variable aplicada sobre magnitudes contaminantes no será la opción adecuada. Entonces, existirán, pero por separado. Esto es: o se suma la cuota variable a la cantidad obtenida en la cuota fija, o bien se aplica un recargo sobre ésta segunda cuota. De este modo, se asegura la justicia tributaria a la vez que se refuerza la suficiencia financiera de los entes locales ante una previsible mejora ambiental de los vehículos.

VI. REFLEXIONES FINALES

Es indudable que la cuestión ambiental vertebraba buena parte de las políticas fiscales de nuestro país; sin embargo, podemos caer en el error de olvidar la sencillez en la gestión y la suficiencia financiera de las Haciendas locales. Toda apuesta para proteger el medio ambiente debe ser justa, pero con ambición.

Las propuestas, como hemos señalado, deben contar con que las Haciendas locales sigan percibiendo ingresos de modo que la ambientalización no tendría que apoderarse de todo el tributo, sino más bien de una parte de él con la única finalidad de que, para cuando el parque móvil esté alienado con las exigencias ambientales perdure el tributo, pero, únicamente, sobre la capacidad económica del titular.

³⁸ Entre sus críticos destaca GOROSPE OVIEDO, J. I., *Op. Cit.*, p. 56. La Comisión de Expertos para la reforma de la financiación local del año 2017 también aconsejó su eliminación. En la misma línea, GARCÍA MARTÍNEZ, A., «El abuso de las bonificaciones ambientales en el IVTM con la finalidad de atraer flotas de vehículos», *Documentos de trabajo*, número 7, 2021, p. 86, quien señala que esta bonificación, simplemente, tiene por finalidad: «conservar, proteger y promocionar el patrimonio histórico y cultural de carácter industrial que representa el parque de vehículos de tal antigüedad».

Para acometer lo anterior sería interesante abordar una profunda reforma en la estructura del IVTM a través de la unificación del IEDMT junto con algún tributo existente a nivel autonómico como es el caso del impuesto catalán sobre las emisiones de dióxido de carbono. De este modo, en primer lugar, evitamos que en el ordenamiento jurídico tributario existan hechos imponibles demasiado precisos como es la primera matriculación a través del IEDMT para unificarlos todos desde el nivel local. Todo ello con la referencia de rasgos ambientales que existen, como ya hemos mencionado varias veces, en el plano autonómico y, como muestra de ello, está Cataluña –y, claro está, del IEDMT–. Esta propuesta parte del respaldo del TC dado que no existe una doble imposición entre los tres impuestos analizados.

La cuantificación del nuevo impuesto tendrá una finalidad recaudatoria, pero también extrafiscal. Es decir, se trata de no poner en riesgo la suficiencia financiera de las Haciendas locales, pero sin gravar de más a aquellos sujetos con sensibilidad ambiental. De ahí, la primera cuota atienda únicamente a la capacidad económica del titular del vehículo apto para circular (aunque, como señalamos, la formalidad es criticable) y la segunda cuota únicamente exista debido a la entrada en escena de parámetros contaminantes que, de no existir, únicamente se aplicará una tarifa sobre el precio de adquisición del vehículo que, por cierto, se modulará a medida que se amortiza.

En defecto de lo anterior, se podría mantener la primera cuota vinculada a la capacidad económica del titular del vehículo sobre la cual se podría añadir un recargo. Los recargos serían el instrumento idóneo para alcanzar los objetos ambientales y, a su vez, para gravar verdaderamente a quien contamina; en lugar de seguir optando por las actuales bonificaciones que, salvo casos puntuales, lo único que pueden conseguir es una deslocalización amparada por la autonomía financiera de los Haciendas locales.

BIBLIOGRAFÍA

- BARBERENA BELZUNCE, I., «Las bonificaciones medioambientales en la ley foral de haciendas locales de Navarra y en las normas forales de los territorios históricos de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya», *Tributos locales*, número 165, 2023.
- CHICO DE LA CÁMARA, P., «Algunas propuestas de reforma para ambientalizar el impuesto sobre vehículos de tracción mecánica», *Fiscalidad ambiental en España: situación actual y perspectivas de futuro*. Thomson Reuters-Aranzadi, 2015.

- CHICO DE LA CÁMARA, P., «Propuestas para una reforma del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica», *Tributos Locales*, número extra-4, 2018.
- CHICO DE LA CÁMARA, P., «Reflexiones para una futura reforma del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica», en *Crisis económica y Entidades Locales*, Thomson Reuters-Aranzadi, Pamplona, 2012.
- CUBILES SÁNCHEZ-POBRE, P., «La imperativa reforma “verde” del IVTM y propuestas sobre otros aspectos controvertidos de su regulación», *Tributos locales*, número 141, 2019.
- DE RIOS REYES RASCÓN, J., «La incentivación del desarrollo y adquisición de vehículos eficientes energéticamente por parte de las Haciendas Locales», *Documentos de trabajo*, número 3, 2023.
- FERNÁNDEZ BUJÁN Y ARRANZ, A., «Pasado, presente y futuro del Impuesto especial sobre determinados medios de transporte», *Quincena Fiscal*, número 3, 2024 (versión electrónica [BIB 2024/427]).
- FERNÁNDEZ DE BUJÁN Y ARRANZ, A., «La reforma ambiental del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica», *Documentos de trabajo*, número 7, 2021.
- GARCÍA MARTÍNEZ, A., «El abuso de las bonificaciones ambientales en el IVTM con la finalidad de atraer flotas de vehículos», *Documentos de trabajo*, número 7, 2021.
- GÓMAR SÁNCHEZ, J. I., «Algunas claves para rediseñar el impuesto de vehículos de tracción mecánica en clave medio ambiental, de capacidad económica y de suficiencia financiera local», *Documentos de trabajo*, número 7, IEF, 2021.
- GOROSPE OVIEDO, J. I., «Las propuestas de reforma ambiental del IVTM», *Documentos de trabajo*, número 7, IEF, 2021.
- HERRERA MOLINA, P. M., «Hacia un impuesto ambiental sobre vehículos a motor (propuesta de Directiva comunitaria e incidencia sobre las comunidades autónomas)», *Noticias de la Unión Europea*, número 274, 2007.
- LABANDEIRA, X., GAGO, A., et al., «Pautas para una reforma de la fiscalidad del transporte en España», *Papeles de Economía Española*, número 163, 2020.
- MENÉNDEZ MORENO, A., «Paradojas de la fiscalidad medioambiental», *Quincena Fiscal*, número 19, 2021, (versión electrónica [BIB 2021/5138]).
- PUCHOL PUR, T., «La posibilidad de incorporar un tributo a las emisiones de dióxido de carbono en el ámbito local», *Documentos de trabajo*, núm. 7, 2021.
- SUBERBIOLA GARBIZU, I., «La reformulación del impuesto sobre vehículos de tracción mecánica como tributo medioambiental», *Documentos de trabajo*, número. 7, 2021.

- TENZANO RODRÍGUEZ, A., y HERRERA MOLINA, P. M., «Constitucionalidad y comentario crítico del impuesto catalán sobre emisiones de dióxido de carbono de los vehículos de tracción mecánica. Análisis de la STC 87/2019, de 20 de junio, rec. núm. 5334/2017», *Revista de Contabilidad y Tributación*, número 442, CEF.
- VEGA BORREGO, F. A. y GARCÍA MARTÍNEZ, A., *El impuesto sobre vehículos de tracción mecánica*, Editorial Comares, Granada, 2004.

La Hacienda local ha planteado desde siempre contenciosos inacabables que, curiosamente, condicionan la vida de los ciudadanos mucho más de lo que cabría pensar. Las Administraciones locales son las más cercanas, las más accesibles y las que prestan servicios imprescindibles a los ciudadanos que, lógicamente, necesitan de la adecuada financiación.

Por ello, esta monografía pretende, de la mano de la doctrina más reconocida, tratar aquellos temas que, a día de hoy, resultan especialmente problemáticos y que afectan a diferentes cuestiones relacionadas con la financiación local. En el análisis de esta cuestión, siempre actual, se propone una estructura compuesta por tres grandes bloques: uno primero, dedicado a los aspectos generales de la actual financiación local; otro segundo, que abarca los problemas que plantean los impuestos locales -verdaderos protagonistas de una parte sustancial de esa financiación- así como el uso de los beneficios fiscales por parte de las Entidades locales que, como no puede ser de otra forma, y así se recoge en el tercero y último de los bloques, siguen explorando otras categorías de naturaleza tributaria -como las tasas- y no tributarias como las novedosas prestaciones patrimoniales públicas de naturaleza no tributaria (PPPTN) cada vez más presentes en la ecuación que supone un modelo de financiación que debe adaptarse a las necesidades reales de las Entidades locales.



9 788410 707672



**COLECCIÓN
FISCALIDAD**