



Universidad de Jaén

Facultad de Ciencias Sociales
y Jurídicas

Trabajo Fin de Grado

EL IMPUESTO DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS

Alumno: Roque Antonio Salmerón Perabá

ÍNDICE

RESUMEN.....	5
ABREVIATURAS.....	6
INTRODUCCIÓN.....	7
1. ANTECEDENTES HISTÓRICOS.....	8
1.1. Licencias fiscales de actividades comerciales, industriales, profesionales y artísticas	8
1.2. Impuesto sobre la Radicación	9
1.3. Cuota fija contribución pecuaria.....	10
2. MARCO NORMATIVO.....	11
2.1. Normativa básica.....	11
- Artículo 142 de la Constitución Española de 1978.	
- Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales.	
- Ley 51/2002 de 27 diciembre, de reforma de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.	
- Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se prueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales	
2.2. Normativa de desarrollo	12
- Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas e instrucción del impuesto, con carácter general.	
- Real Decreto Legislativo 1259/1991, de 2 de agosto, por el que se aprueban las tarifas e instrucción del impuesto respecto de la actividad de ganadería independiente.	
- Real Decreto Legislativo 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.	
- Orden HAC/2572/2003, de 10 de septiembre, por el que se aprueba el modelo 840 de declaración del Impuesto sobre Actividades Económicas, y se establecen las condiciones generales para su presentación telemática.	
3. EL IMPUESTO: DEFINICIÓN, NATURALEZA Y CONCEPTOS BÁSICOS.....	12
3.1. Definición.....	12

3.2. Naturaleza y conceptos básicos.....	12
4. ELEMENTOS CUALITATIVOS.....	13
4.1. Objeto imponible.....	13
4.2. Hecho imponible.....	14
4.3. Concepto de actividad económica.....	14
4.4. Prueba del ejercicio de actividad económica gravada.....	16
4.5. Actividades que no constituyen hecho imponible.....	17
4.6. Lugar de realización de las actividades.....	17
4.7. Simultaneidad en el ejercicio de actividades de fabricación.....	20
4.8. Actividades no clasificadas en las tarifas del impuesto.....	20
5. SUJETO PASIVO.....	20
6. EXENCIONES.....	21
6.1. Otras exenciones contenidas en el RD. Legislativo 781/198.....	22
6.2. Exenciones Rogadas.....	22
7. BONIFICACIONES.....	24
7.1. Bonificaciones obligatorias.....	24
7.2. Bonificaciones potestativas.....	24
7.3. Reducciones contempladas en las tarifas e instrucción del impuesto.....	26
8. ELEMENTOS CUANTITATIVOS.....	26
8.1. Cuota de las tarifas.....	26
8.1.1 Cuotas Municipales.....	27
8.1.2 Cuotas Provinciales.....	27
8.1.3 Cuotas Nacionales.....	28
8.2. Elementos tributarios.....	28
8.3. Normas de aplicación de los elementos tributarios.....	30
8.4. Sectores declarados en crisis.....	30
8.5. Paralización de la industria.....	30
8.6. Tributación por cuota cero.....	31
8.7. Importe mínimo de las cuotas.....	31
8.8. Exacción y distribución de las cuotas.....	31
8.9 Coeficiente de ponderación.....	31
8.10 La cuota incrementada.....	32
8.11 La cuota tributaria.....	33
8.12 Recargo de las provincias.....	33

9. DEVENGO DEL IMPUESTO.....	33
10. SUPUESTOS PRÁCTICOS.	34
10.1. Cálculo IAE para actividades ganaderas.....	34
10.2. Cálculo IAE para industria de fabricación de tierras cocidas.....	35
10.3. Cálculo IAE para industria de productos alimenticios y bebidas.	37
10.4. Cálculo IAE para actividades de transformación de materias plásticas.	39
11. MODELO DE DECLARACIÓN IMPUESTO.....	41
12. COMPARACIÓN DE DATOS SOBRE RECAUDACIÓN DE IAE CON OTROS IMPUESTOS.....	41
BIBLIOGRAFÍA.....	43
WEBGRAFIA.....	44
ANEXOS.....	45

RESUMEN.

El IAE es un impuesto local obligatorio de gestión menos conocida o que suscita menos interés. Esto puede deberse a su carácter local y a que realmente el número de sujetos pasivos por este impuesto y la cuantía que recauda es mucho menor que el de otros tributos. Aunque si es importante a tener en cuenta sobre todo para grandes empresas por su volumen de negocio. Este trabajo está planteado desde la perspectiva de desarrollar un conocimiento sobre la historia del impuesto, su legislación y su gestión, con la práctica de la liquidación del IAE, que comprenda posibles casuísticas que puedan darse en la liquidación del tributo, de forma que, tras su lectura y comprensión, cualquier persona sea capaz de conocer mejor este tributo.

Palabras clave:

Tributos, impuestos locales, sistema fiscal, hacienda local, IAE.

ABSTRACT.

The IAE is a mandatory local tax of less known management or that arouses less interest. This may be due to its local nature and to the fact that the number of taxpayers for this tax and the amount it collects is much lower than that of other taxes. Although it is important to take into account especially for large companies due to their business volume. This work is raised from the perspective of developing knowledge about the history of the tax, its legislation and its management, with the practice of the liquidation of the IAE, which includes possible casuistry that may occur in the liquidation of the tax, so that, after its reading and understanding, anyone is able to practice liquidations.

Keywords:

Taxes, local taxes, tax system, local treasury, IAE.

ABREVIATURAS

BOE	Boletín Oficial del Estado.
DA	Disposición adicional.
DT	Disposición Transitoria.
IAE	Impuesto sobre Actividades Económicas.
RD.	Real Decreto.
RDL	Real Decreto Legislativo
LRHL	Ley reguladora de las Haciendas Locales
TRLHL	Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.
LGT	Ley General Tributaria.
N.C.O.P	No clasificadas en otra partes
IRNR	Impuesto sobre la Renta de no Residentes
TRLSA	Texto refundido de la ley de Sociedades Anónimas
INCN	Importe neto de la cifra de negocio
Mod.	Modelo
AGE	Administración General de Estado

INTRODUCCIÓN.

El trabajo va a tratar sobre uno de los tributos locales de carácter obligatorio, esto conlleva que el IAE sobre todo a efectos de grandes entidades deba ser tenido en cuenta junto al resto de tributos.

Por norma general el IAE como impuesto y su gestión es menos conocido comparado con los grandes impuestos existentes.

Por lo tanto, el contenido del trabajo está realizado con intención de definir el IAE, sus antecedentes históricos y su origen, la legislación que lo confiere, sus características y su liquidación incluyendo unos breves ejercicios prácticos para entender mejor su estructura y procedimientos.

La aplicación práctica del impuesto resulta compleja y para su correcto desarrollo es preciso adquirir ciertos conocimientos. Los antecedentes históricos que se han incluido en este trabajo, nos van a permitir entender la razón de la existencia de este impuesto y el porqué de su configuración.

Además, está enfocado a desarrollar esos conocimientos precisos para su aplicación práctica. Conocimientos que van desde el hecho imponible, el sujeto pasivo o las exenciones y bonificaciones, hasta los conceptos de cuotas y deudas tributarias. Se ha incluido lo mínimo preciso para su desarrollo, sobre la gestión tributaria del impuesto y se finaliza con varios ejemplos prácticos relativos a la aplicación del impuesto.

1. ANTECEDENTES HISTORICOS.

*“El IAE es un impuesto cuya entrada en vigor fue el día 1 de enero de 1992, se enmarcó dentro del nuevo sistema municipal definido por la ley 39/1988, reguladora de las haciendas locales, como sustituto de los siguientes impuestos.”*¹

Antecedentes históricos

1.1.Licencias fiscales

Este impuesto nace de un conglomerado de otros más antiguos como son la contribución de patentes, denominadas más tarde subsidio de comercio. De nuevo con posterioridad se crea otro impuesto que sustituyó a estos, que fue llamado contribución industrial, de comercio y profesionales.

Con la aprobación de la ley del 26 de diciembre de 1957 nace el impuesto de las licencias fiscales.

Este impuesto se divide en:

-Licencia fiscal de actividades comerciales e industriales, en las que el hecho imponible se definía como:

La realización de cualquier actividad de cualquier actividad extractiva, fabril, artesana, de la construcción, comercial y de servicios por cuenta propia o en comisión, se encontrase está o no expuesta en las tarifas, siempre y cuando no fuesen excluidas explícitamente.

-Licencia fiscal de actividades profesionales y artísticas, en las que el hecho imponible se definía como² :

Constituía el hecho imponible el mero ejercicio de la actividad profesional o artística por cuenta propia, no exenta expresamente, se hallase o no clasificada en las tarifas.

No estaban sujetas aquellas personas que ejercían una actividad artística, deportiva o recreativa siempre y cuando esta no fuese retribuida de ninguna forma, salvo que la Administración Tributaria aplicara la presunción normativa de que tales actividades eran retribuidas.

Pasa a ser más similar al IAE, cuando tras la reforma de 1964 con el decreto 3313/1966 De 29 de diciembre, por el que se aprueba el texto refundido de ley, en el que se dispone que la licencia fiscal pasa a ser un impuesto municipal obligatorio.

¹ ALBI IBAÑEZ, E. (2009).“sistema fiscal español I”. *Ariel*. Págs 579-580.

² GEA, F. G. (2008). “Los antecedentes históricos del impuesto sobre actividades económicas”. *Económicas*. Num.127/2008.Universidad de Granada. Pág. 97.

1.2. Impuesto Sobre la Radicación.

Entró a formar parte en la normativa de las ciudades de régimen general, por medio de la Base 25 de la Ley de Bases del Estatuto del Régimen Local de 19 de noviembre de 1975. El desarrollo de estas bases tuvo lugar por medio del Decreto 3250/1976, de 30 de diciembre, en el que se dispuso que este impuesto empezaría a regir el día 1 de enero de 1977, en aquellas ciudades que además de encontrarse autorizadas para ello, acordasen su imposición y aprobasen la ordenanza fiscal respectiva.³

El hecho imponible del Impuesto sobre la radicación se definía como:

El uso y disposición de locales situados en el municipio, construidos o no, con acceso a la población o no, que se destinasen para la producción, comercialización o ejecución actividades profesionales.

El Hecho Imponible del Impuesto sobre la Radicación engloba 3 elementos fundamentales⁴:

- Una actividad, pues el Impuesto gravaba una actividad que se caracterizaba por la habitualidad de actividades que realizaba una empresa. Un requisito imprescindible para que hubiese obligación de pago era que la empresa se encontrase en funcionamiento, de modo que, en los casos en los que se estuviera inactiva no se sometía al pago de este impuesto.

- Un local, cuya existencia constituía el requisito esencial del hecho imponible. Se consideraban como locales todas las edificaciones, construcciones, instalaciones, superficies cubiertas o no, abiertas al público o no, empleadas para la realización de actividades industriales, comerciales o profesionales. Cada local que utilizaba una empresa originaba una obligación de pago del Impuesto sobre la Radicación.

- La relación entre el local y la actividad. El Tribunal Supremo disponía que, para que se originase el hecho imponible en este impuesto, era necesario que entre el local y la actividad realizada en el mismo se diera una relación de radicación, es decir, era necesario que el local se utilizase expresamente para el desarrollo de la actividad.

³ GEA, F. G. (2008). "Los antecedentes históricos del impuesto sobre actividades económicas". *Económicas*. Num.127/2008. Universidad de Granada. Pág. 98.

⁴ SEGÚN SIMÓN ACOSTA, E. (1987), "El Impuesto Municipal sobre la Radicación". *Manual de Derecho Tributario Local*. Barcelona. Págs. 289 y ss.

1.3.Cuota fija de la contribución pecuaria.

Contribución rústica y pecuaria

No podemos considerar la totalidad de este impuesto como un antecedente a la creación del impuesto de actividades económicas, pero sí de la parte de la cuota fija de la contribución pecuaria.

Esto se debe a que tras las reformas del sistema tributario de 1964 se dividió esta contribución en cuotas fijas y proporcionales. Tras esto las cuotas proporcionales de la contribución pecuaria paso a ser incluida dentro del impuesto de actividades económicas, y la cuota fija de la contribución pecuaria paso a ser un nuevo impuesto local.

La cuota fija de la Contribución Rústica se incorporó al Impuesto sobre Bienes Inmuebles, sin embargo, el gravamen de las actividades agrícolas, ganaderas dependientes y forestales, aunque estaba prevista su inclusión en el Impuesto sobre Actividades Económicas, al final no se produjo, pudiéndose calificar la situación actual de poco afortunada. Por lo que respecta a la cuota fija de la Contribución Pecuaria, ésta sí se ha integrado sin alteraciones significativas en el Impuesto sobre Actividades Económicas.

El hecho imponible de la Contribución Pecuaria lo constituía el ejercicio de la actividad ganadera independiente.

Se consideraba ganadería independiente aquel ganado que se encontrase comprendido en uno de los siguientes apartados:⁵

“a) Que pade 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 que se crée.”

⁵ GARCÍA, M. (2000). *Algunos aspectos de la tributación de la ganadería en España* (No. 1102-2016-91004, p 3).

2. MARCO NORMATIVO

2.1 Normativa básica.

- Título VIII de la Constitución Española, de la organización territorial del estado, capítulo segundo de la administración local.

Art. 142: “Las haciendas locales deberán disponer de los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a las corporaciones respectivas y se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de la participación en los del estado y de las comunidades autónomas.”⁶

- La Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales (LHL)

Esta ley dedica los artículos 79 a 92, incluidos del título II, capítulo II, sección III, subsección III, a la instrucción del nuevo tributo local.

La creación como tal del impuesto de actividades económicas llegó con la aprobación de esta ley, aunque cabe decir que el impuesto no entró en vigor hasta 1992.

Recursos de los municipios

El Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, además de disponer que los Ayuntamientos pueden establecer y exigir Tasas y Contribuciones Especiales de acuerdo con la normativa general que se recoge en la misma, establece dos tipos de impuestos municipales: unos de carácter obligatorio y otros voluntarios.

Los impuestos que los ayuntamientos deben establecer y exigir obligatoriamente son los siguientes:⁷

- Impuesto sobre Bienes Inmuebles
- Impuesto sobre Actividades Económicas
- Impuesto sobre Gastos Suntuarios (aprovechamiento de cotos privados de caza y pesca)
- Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica

Por otra parte, los impuestos potestativos para los Ayuntamientos son los siguientes:

- Impuesto sobre Construcciones, instalaciones y obras (ICIO)
- Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

⁶ Título VIII, Art 142 de la Constitución española 1978 pág 109.

⁷ ALBI IBÁÑEZ, E. (2009). “sistema fiscal español I”. *Ariel*. Págs 573.

- Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la LRHL.
- 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 (TRLHL) donde se regula en los artículos 78 a 91.

2.2. Normativa de desarrollo.

- Real Decreto Legislativo 1175/1990 el cual regula las tarifas e instrucción del impuesto para las actividades industriales y profesionales o artísticas.
- Real Decreto 1259/1991, el. cual regula la actividad de ganadería independiente.
- *“Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero: por el que se dictan las normas para la gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas, así como también se regula la delegación de competencias en materia de gestión censal de este impuesto.”*⁸
- *“Orden HAC/2572/2003, de 10 de septiembre, por el que se aprueba el modelo 840 de declaración del Impuesto sobre Actividades Económicas, y se establecen las condiciones generales para su presentación telemática.”*⁹

3. EL IMPUESTO DEFINICION NATURALEZA Y CONCEPTOS BASICOS

3.1 Definición.

Es un tributo local obligatorio que graba la realización de una actividad económica sin tener en cuenta verdaderamente la obtención de beneficios o capacidad económica.

3.2. Naturaleza.

“Es un tributo directo, real, objetivo, periódico, obligatorio y de naturaleza compartida.”¹⁰

DIRECTO:

El sujeto pasivo debe soportar la carga tributaria, sin que puede repercutir legalmente la deuda tributaria a un tercero.

Es complementario de los que gravan la renta (IRPF. Impuesto Sociedades).

⁸ Gea, F. G. F. (1999). Algunas consideraciones acerca del impuesto municipal sobre actividades económicas. *Revista de estudios de la administración local y autonómica*. P. 363

⁹ Espadafor, C. M. L. (2004). La cifra de negocios frente a la renta en la articulación del Impuesto sobre Actividades Económicas. *Crónica tributaria*, (110), p. 10

¹⁰ ALBI IBÁÑEZ, E. (2008). “sistema fiscal español I”. *Ariel*. Págs.580.

REAL:

El fundamento del Impuesto es objetivo y se determina con independencia del elemento personal. No se utiliza indicadores de capacidad económica, ni se tiene en cuenta la renta para fijar la deuda tributaria a ingresar.

Además, es un impuesto periódico, obligatorio y de gestión compartida.

PERIÓDICO:

La obligación subsiste de periodo impositivo a periodo impositivo.

OBLIGATORIO:

Es exigido en todo el territorio nacional, aunque los Ayuntamientos no aprueben ordenanza fiscal.

GESTIÓN COMPARTIDA:

Es un impuesto de gestión compartida, según se establece en el Real Decreto 243/1995. De 17 de febrero, por el que se dictan normas para la gestión del IAE, que atribuye la gestión censal a la Administración Tributaria del Estado, y a la Administración Tributaria Local, la gestión e inspección tributaria. Este mismo real decreto establece igualmente respecto de la gestión censal, la posibilidad de delegar por parte de la Administración del Estado en la administración local.

4. ELEMENTOS CUALITATIVOS.

4.1 Objeto imponible.

Grava todas las actividades económicas empresariales, profesionales y artísticas realizadas en España ya sea por españoles o extranjeros. Es como una licencia para la actividad, aunque darse de alta en el IAE no exime del cumplimiento de cualquier otro requisito que se exija para el desarrollo de la misma.

Se exige a las actividades económicas realizadas "en territorio nacional", no gravando las actividades económicas de españoles en el extranjero, pero si todas las realizadas en territorio nacional, sin atender a quien la realiza sea residente o no residente.

4.2 Hecho imponible.

“Está constituido por el mero ejercicio en territorio nacional de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las tarifas del impuesto. Así, es irrelevante la habitualidad o no en el ejercicio de la actividad y la existencia o no de ánimo de lucro o incluso de beneficio.”¹¹

4.3 Concepto de actividad económica.

Una actividad se desarrolla como ejercicio empresarial, profesional o artístico, cuando se utilicen por cuenta propia medios de producción, recursos humanos o ambos, con la intención de influir en la producción o distribución de bienes o servicios. De esta definición debemos destacar unas aclaraciones:

Se incluyen como actividades empresariales a los efectos de este tributo:

1. Las ganaderas, siempre y cuando sea independiente, las mineras, industriales, comerciales y de servicios. Con lo cual, no se consideran, las actividades agrícolas, ganaderas dependientes, forestales y pesqueras.

Se consideran según el art. 78 TRLRHL, actividades ganaderas independientes, las cabezas de ganado que se alimenten en terrenos que no sean explotados agrícolas o forestalmente por el propietario del ganado. También el ganado estabulado fuera de las parcelas rústicas. El trashumante y finalmente aquel que se sustente con pienso no elaborados en las fincas en las que crezca el ganado.

Por tanto, quedan excluidas del I.A.E las actividades que se ejerzan en régimen de dependencia laboral. Si se dan las notas de ajenidad y dependencia, será una actividad económica, pero no constituirá hecho imponible en el I.A.E. Un ejemplo claro de esta característica es la ganadería que se ejerce bajo la dependencia del ganadero integrador o dueño del ganado, que es el titular del impuesto mientras que el ganadero integrado o persona que cuida y alimenta el ganado, no tributa en el mismo.

2. Las de índole empresarial protagonizadas por personas jurídicas o sujetos del artículo 35.4 de la LGT. Las actividades empresariales se catalogan en la sección 1ª de las tarifas del impuesto.
3. Se aprecian actividades profesionales, las organizadas en la sección 2ª de las tarifas del impuesto y producidas por personas físicas. Hay que remarcar el hecho de que la omisión del

¹¹ Gea, F. G. F. (1999). Algunas consideraciones acerca del impuesto municipal sobre actividades económicas. *Revista de estudios de la administración local y autonómica*. P. 368

IAE de las personas físicas deriva en la eliminación del gravamen sobre las actividades profesionales a objeto del IAE vacía de contenido, aunque presentes por no haber sido derogadas.

4. Por último, podemos considerar actividades artísticas las señalas en la sección 3ª de las tarifas del impuesto, independientemente de que sean ejercidas por personas físicas, jurídicas o sujetos del artículo 35.4 de la LGT. Estando las personas físicas excluidas del impuesto por actividades económicas.

Como ya hemos comentado, para la realización del hecho imponible no se requiere la "habitualidad", a excepción de lo previsto en el artículo 81.4 TRLRHL, quizás sea consecuencia de que es difícil controlar si concurre en el ejercicio de una actividad la habitualidad y también en que el legislador está pensando en que cumpla la función censal de actividades económicas, habiéndose llegado a decir, que más que tener una función de recaudación, el IAE está orientado a cumplir la función de ser un censo para la gestión de otros impuestos como sobre la Renta o sobre el Valor Añadido.

Es esta una de las causas por las que en general al impuesto se le da poca importancia o se le considera un impuesto, digamos menor. Pero esto no es así, al menos en cuanto a las cuotas que salen a pagar por la realización de la actividad, sobre todo para actividades de fabricación, dado que no son cantidades precisamente pequeñas, tal y como se verá en los ejercicios prácticos que acompañan a este trabajo.

En cuanto a la no exigencia de "ánimo de lucro" aunque hay que ponerlo en relación con el art. 82 del TRLRHL, que declara exenciones para los organismos públicos o privados que por su naturaleza no persiguen ánimo de lucro. También podemos pensar que es consecuencia del carácter censitario, pues en otro caso, se podía haber establecido, mediante prueba, que las actividades sin ánimo de lucro no realizan el hecho imponible.

Pero además de que el hecho imponible se realiza, sin la concurrencia de ánimo de lucro, también se realiza con independencia de que el sujeto pasivo obtenga beneficios. Es difícil justificar la existencia de una figura impositiva sin beneficios, a no ser que el IAE sea un Impuesto Censal y la deuda tributaria habría que entender que se abona por la autorización administrativa para ejercer la actividad.

El contenido de las actividades que son gravadas se define en las Tarifas del Impuesto, dice el artículo 79.2 TRLRHL, aunque se puede ejecutar una actividad empresarial, profesional o artística no detallada en las tarifas. Según la regla 8ª de la instrucción del tributo, que en estos casos se englobará de forma provisional, en el grupo o epígrafe N.C.O.P (no clasificadas en

otra parte) que por su naturaleza más se asemejen. En caso de no ser posible, las actividades no detalladas en las Tarifas se clasifican, de forma provisional, en el grupo epígrafe relativo a la actividad a la que por su naturaleza tengan una mayor semejanza, y contribuirán por la cuota asignada a esta.

Lo anterior es consecuencia de la imposibilidad de elaborar un catálogo que comprenda todas las actividades existentes, e incluso prever las que puedan surgir en el futuro. La regla 8ª habla de clasificación provisional ya que el impuesto se irá actualizando por la vía práctica y a través de las leyes de presupuestos generales del Estado donde se publicarán dichas actualizaciones y modificaciones.

El "local" tiene relevancia para la cuota tributaria, pero no para la realización del hecho imponible, pues también se realiza sin local determinado. Aunque el local también servirá para determinar el lugar de realización de la actividad.

Se exige el impuesto por la realización de actividades económicas "en territorio nacional", no gravando las actividades económicas de españoles en el extranjero, pero si todas las realizadas en territorio nacional, sin atender a quien la realiza sea residente o no residente.

En resumen, para que una actividad económica quede gravada se requiere:

* Que exista una ordenación de factores productivos y de recursos humanos o bien de uno solo de ellos.

* Que tal ordenación sea por cuenta propia.

* Que se lleve a cabo con la intención de mediar en la ejecución o distribución de bienes o servicios.

4.4. Prueba del ejercicio de actividad económica gravada.

La regla general de prueba del ejercicio de la actividad por algún medio válido en Derecho y en concreto por cualquier declaración tributaria expuesta por el solicitante o sus sustitutos legales. El reconocimiento por el solicitante o sustitutos de éste, en cualquier acta de inspección o algún otro expediente tributario. Por medio de anuncios, circulares, muestras, rótulos o algún otro procedimiento publicitario. Los datos recabados en libros o registros de contabilidad realizados por toda clase de empresas u organizaciones. Mediante los datos adquiridos por cualquier clase de autoridad por iniciativa o a petición de la Administración Tributaria competente o de los datos cedidos por las Cámaras Oficiales de Comercio, Industriales y Navegación, Colegios y Asociaciones Profesionales y todas las instituciones identificadas de forma oficial.

4.5. Actividades que no constituyen hecho imponible.

El art. 81 del TRLRHL define los supuestos que no constituye hecho imponible:

- Enajenación de bienes del activo fijo de las sociedades, correctamente inventariados como tal inmovilizado con más de dos años antes de su transmisión.

- Enajenación de bienes de uso exclusivo y privado del comerciante, siempre que lo haya utilizado como tal al menos durante dos años.

- Venta de productos vendidos en retribución de trabajos personales o servicios profesionales. La venta de productos percibidos como retribución en especie.

- La exhibición de artículos con el fin único de decoración del local, sin embargo, si está sujeta la exhibición de artículos para regalo a los compradores.

- La realización de un solo acto u operación aislada de venta al por menor.

- Tampoco tiene consideración las actividades agrícolas, las ganaderas dependientes, pesqueras y forestales.

- Y según la regla 3ª de la instrucción no tienen la contemplación de actividades económicas, utilizar medios de transporte pertenecientes a la sociedad, ni el arreglo en talleres propios, siempre que mediante unos y otros no se den o realicen servicios a terceros.

4.6. Lugar de realización de las actividades.

El tributo grava el mero ejercicio en territorio nacional de actividades empresariales, profesionales y artísticas, se ejerzan o no en local determinado.

1) El enclave de realización para las actividades empresariales será.

A. Si se realizan en local determinado, el enclave de realización es el municipio donde esté situado. Y se entiende que son ejercidas en local determinado:

- Las actividades industriales, en general.

- Las actividades comerciales, si dispone de establecimiento y

- Las actividades de prestación de servicios, si se presta desde un establecimiento. Se entiende que las actividades de prestación de servicios, no se prestan desde establecimiento cuando intervengan vehículos, ferrocarril, barco, autopista, máquinas recreativas, contadores de agua y electricidad y aeronaves, ni los considerados en tarifas prestados fuera de establecimiento permanente.

B.- Si no se ejercen en local determinado, para determinar el enclave de realización se aplican las siguientes reglas:

1.- Minas, extractivas y captación de agua, en el término donde radique el yacimiento.

2.- Producción de energía eléctrica, en el término donde radique la central.

3.- Transporte y distribución de energía eléctrica, crudos de petróleo, gas y agua, en el término municipal cuyo vuelo, suelo o subsuelo este ocupado por las redes de suministro, oleoductos, gaseoductos, etc.

4.- Construcción, en el término donde radique las obras, instalaciones y montajes.

5.- Comercio ejercido por sujetos que carezcan de establecimiento, en el término municipal donde se celebren las operaciones. Si son ventas por correo o catálogo, en el término al que se destinen las mercancías.

6.- Prestación de servicios, cuando no se prestan desde establecimiento, en el término donde se presten efectivamente.

7.- Si se trata de alquiler o venta de inmuebles, en el municipio donde estén radicados, teniendo en cuenta para el alquiler:

a).- Una cuota por todos los inmuebles destinados a vivienda situada en el mismo municipio. La cuota se calcula aplicando el 0.10% a la suma de los valores catastrales y si esta es inferior a 601,01 euros se considera "cuota cero".

b).- Una cuota para todos los inmuebles destinados a locales situados en el mismo término municipal. La cuota se calcula aplicando el 0.10% a la suma de los valores catastrales, y si esta es inferior a 601,01 euros se considera "cuota cero".

c).- Una sola cuota por la totalidad de los bienes de naturaleza rústica, situados en el mismo término municipal. La cuota se calcula aplicando el 0.10% del valor catastral y si esta es inferior a 601,01 euros se considera "cuota cero".

2) El lugar de realización de las actividades profesionales será:

- Si se ejerce en local determinado, el término donde radica.

- Si no se realiza en local determinado, en el municipio en el que tenga el domicilio fiscal el sujeto pasivo.

3) Para las actividades artísticas, el lugar donde se realice la actividad será el municipio donde el sujeto pasivo tenga su domicilio fiscal.

4) Concepto de locales donde se ejercen las actividades, definidos en la regla 6º de la instrucción del impuesto.

a).- Tiene la consideración de local:

- Edificaciones, construcciones e instalaciones, así como las superficies cubiertas o sin cubrir, abiertas o no al público, que se utilicen para cualesquiera actividad empresarial o profesional.

b).- No tiene la consideración de locales:

- Las explotaciones en la que se ejerzan las actividades mineras. Sin embargo, si en su perímetro el sujeto pasivo realiza actividades de preparación del mineral u otras facultadas por las Tarifas, las construcciones o instalaciones en que las mismas se ejerzan si tendrán la consideración de locales.

- Las explotaciones en que se ejerzan actividades de extracción de petróleo, gas natural y captación de agua.

- Las centrales de producción de energía eléctrica.

- Las redes de suministro, oleoductos, gaseoductos etc. donde se ejercen actividades de distribución y transporte.

- Las obras, instalaciones y montajes de la actividad de construcción.

- Los inmuebles donde se instalen los contadores de agua, gas, electricidad, etc.

- Los inmuebles en los que se instalen maquinas o aparatos automáticos, expositores, máquinas recreativas y similares.

- Los inmuebles, urbanos y rústicos, objeto de venta o alquiler.

- Las autopistas, carreteras, puentes y túneles de peaje.

- Las pistas de aterrizaje, hangares y los puertos, excepto las construcciones.

c).- Locales que se consideran separados:

- Los separados por calles, caminos o paredes, sin hueco de paso entre estos.

- Los situados en un mismo edificio que tengan puertas diferentes para el público y se hallen divididos en cualquier forma, aunque para su dueño se comuniquen interiormente.

- Los departamentos o secciones de un local único, y en ellos se ejerzan distinta actividad.

- Los pisos de un edificio, aunque estén comunicados, salvo que se ejerza la misma actividad.

- Los puestos, cajones y compartimentos en ferias y mercados, siempre que se hallen aislados e independientes, aunque tengan entrada y salida comunes.

Además, la Administración podrá considerar, locales distintos cuando en un local único sea objeto por su titular de administración o contabilidad distinta.

d).- Fabricantes en fase de producción en distintos recintos:

Si las fases no constituyen por sí actividad que tenga señalada tributación independiente en las Tarifas, se consideran un solo local, utilizándose también el mismo criterio en establecimientos de hospedaje o deposito.

e).- Inmuebles destinados a vivienda y a ejercicio de actividad:

Se considera local la parte del mismo en que se ejerza la actividad.

4.7. Simultaneidad en el ejercicio de actividades de fabricación.

Cuando se ejerce distintas actividades de fabricación gravadas, pero que están incluidas en el mismo proceso que el producto principal, se pagara:

- La cuota más elevada que corresponda a dichas actividades, más el 50% de las cuotas restantes siempre que no venda los productos intermedios. Si lo vende paga el importe íntegro de todas las cuotas.

4.8. Actividades no clasificadas en las tarifas del Impuesto.

Se clasifican, de forma provisional, en el grupo epígrafe destinado a las actividades no clasificadas en otras partes (n.c.o.p.), a la que por su naturaleza con mayor semejanza y tributarán por la cuota correspondiente al referido grupo epígrafe que se trate.

Si lo que precede no fuese posible, las actividades no establecidas en las Tarifas se clasificarán, provisionalmente, en el grupo epígrafe correspondiente a la actividad a la que por su naturaleza presente una mayor semejanza, y tributarán por la cuota asignada a esta.

5. SUJETO PASIVO.

Los sujetos pasivos de este tributo se definen en el art. 83 del TRLRHL, que indica que son las personas físicas o jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyen una unidad separada o un patrimonio susceptible de imposición), siempre que realicen en territorio nacional cualquiera de las actividades que originan el hecho imponible.¹²

De manera que, son sujetos pasivos del tributo, aquel titular de las actividades empresariales, profesionales y artísticas, teniendo peculiar transcendencia la concepción de “titularidad de la actividad” para de delimitar el sujeto pasivo del impuesto.

Cabe tener también presente que, tras la exoneración general conferida a las personas físicas, y la exoneración a las personas jurídicas cuyo INCN sea menor al millón de euros, solo son sujetos pasivos obligados a la retribución del tributo las personas jurídicas y siempre que su importe de la cifra de negocio sea superior al millón de euros.

¹² ALBI IBAÑEZ, E. (2008).“sistema fiscal español I”. *Ariel*. Págs 582-583.

6. EXENCIONES.

En el TRLRHL se detallan varias exenciones a unas determinadas entidades y sujetos pasivos que cumplan unos requisitos concretos que son de índole obligatorio para todas las entidades locales, por tanto, las citadas exenciones tienen que obrar en todo el territorio nacional.

Están exentos del impuesto con carácter general:

- *“Las personas físicas, ya sean residentes o no residentes.*
- *El Estado, las comunidades autónomas y las entidades locales, así como sus respectivos organismos autónomos.*
- *Los sujetos pasivos que inicien el ejercicio de su actividad en territorio español, durante los dos primeros periodos impositivos de este impuesto en que se desarrolle aquélla. A estos efectos, no se considerará que se ha producido el inicio del ejercicio de una actividad cuando 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.*
- *Las personas jurídicas, sociedades civiles y entidades del artículo 35.4 de la LGT que tengan un importe neto de la cifra de negocio inferior a 1.000.000 millón de euros. En cuanto a los contribuyentes por el IRNR, la exención solo alcanzará a los que operen en España mediante establecimiento permanente, siempre que su INCN sea inferior a 1.000.000 de euros.*
- *Las Entidades gestoras de la Seguridad Social y de Mutualidades y Montepíos constituidas conforme a lo previsto en la ley 39/1984 de 2 de agosto.*
- *Organismos públicos de investigación.*
- *Establecimientos de enseñanza en todos sus grados, costeados íntegramente por fondos del Estado, de las comunidades autónomas, o de las entidades locales o por fundaciones declaradas benéficas o de utilidad pública, y aquellos establecimientos de enseñanza, que, careciendo de ánimo de lucro, estuviese en régimen de concierto educativo.*
- *Las asociaciones y fundaciones de disminuidos físicos, psíquicos y sensoriales, sin ánimo de lucro, y orientadas a la enseñanza, educación, rehabilitación y tutela, siempre que realicen actividades del siguiente carácter pedagógico, científico, asistencial y de empleo.*
- *La Cruz Roja Española.*

- *Los sujetos pasivos a los que les sea de aplicación la exención en virtud de tratados o convenios internacionales.*”¹³

Además de las bonificaciones que expresa el texto refundido, se indica que según la disposición adicional 3ª del TRLRHL, *"Las Leyes de Presupuestos Generales del Estado podrán establecer beneficios fiscales en los tributos locales regulados en TRLRHL, sin perjuicio de lo dispuesto en su artículo 9.2."*¹⁴

6.1 Otras exenciones contenidas en el RD Legislativo 781/198, de 18 de abril, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de régimen local.

- Iglesia Católica, por determinadas actividades. Es establece que la iglesia católica continuara disfrutando de exenciones, en unos casos por ajustarse a lo recogido expresamente en el artículo 82 de la LRHL, y en otros, por estar encuadrada en el contenido del apartado IV del acuerdo Económico entre España y la Santa Sede de 3 de enero de 1979.

- La Fundación de Gremios-Industrias Artísticas Agrupadas.

- Cajas Generales de Ahorro Popular.

- El Banco oficial de España, el Instituto de Crédito Oficial y las Entidades Oficiales de Crédito.

- Los concesionarios para la investigación y explotación de los hidrocarburos naturales, líquidos y gaseosos.

- Los albergues, paradores, y demás establecimientos de turismo explotados por el Estado.

- Los consignados expresamente en las Tarifas.

6.2 Exenciones rogadas

Son aquellas que requieren de la presentación de una declaración en la que se expresa la solicitud de exención por no alcanzar la cifra neta de negocio el importe de un millón de euros.

El INCN, he de decir que “se configura como elemento determinante del IAE y se determina conforme a las reglas del art. 191 del TRLSA y teniendo en cuenta el total de actividades económicas ejercidas por el sujeto pasivo.”¹⁵

Cuando el sujeto pasivo forme parte de un grupo de empresas en el sentido del artículo 42 del Código de comercio, el INCN será la del grupo. Para los contribuyentes del IRNR, se

¹³ Gabinete Jurídico del CEF. (2009). “manual de fiscalidad básica”. Págs 342.

¹⁴ Disposición adicional, Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

¹⁵ El impuesto sobre actividades económicas (IAE) - Los impuestos municipales obligatorios - fiscal-impuestos. Disponible en: <https://www.fiscal-impuestos.com/impuesto-actividades-economicas-IAE-.html%20>. (Fecha consulta: 21/09/2020).

atenderá al importe neto de la cifra de negocios imputables al conjunto de los establecimientos permanentes situados en el territorio español.

El importe de la cifra de negocios que se tendrá en cuenta a efectos de la exención del IAE será el que resulte dos años anterior a la fecha del devengo del impuesto.

El concepto de INCN, viene regulado en el artículo 35 del Código de Comercio, cuyo apartado 2, en su párrafo 2º, establece que “*la cifra de negocios comprenderá los importes de las ventas 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 del IVA, y otros impuestos directamente relacionados con los mencionada cifra de negocios, que deberá ser objeto de repercusión*”.¹⁶

El procedimiento de solicitud de exención está regulado en la Orden/2572/2003, de 10 de septiembre, por la que se aprueba el Modelo 840 de declaración del Impuesto sobre Actividades Económicas y se establece las condiciones generales y el procedimiento para su presentación telemática. Resumiendo, esta orden podremos decir que, al inicio de la actividad, el sujeto pasivo solo tendrá que presentar el Mod. 036. Si la cifra de negocio del primer año de actividad, elevada al año natural en el caso de que la fecha de inicio no coincida con el año natural, es inferior al millón de euros continuará sin obligación de presentar declaración. Pero si la cifra de negocio de ese primer año, resulta superior al millón de euros, durante el mes de diciembre del segundo año a contar desde el inicio de la actividad, deberá presentar el Mod. 840. También deberá hacerlo en el caso de que ya ejerciera la actividad con anterioridad y la cifra de negocio de ejercicio -2 hubiera sido igual o superado el millón de euros. Finalmente, en el caso de que estuviera tributando y la cifra de negocio del ejercicio -2 hubiera sido inferior al millón de euros, deberá presentar, igualmente durante el mes de diciembre del año anterior al de devengo del impuesto el Mod. 840 indicando esta circunstancia.

¹⁶ Ureba, A. A. (2008). *Código comercio y leyes mercantiles*. La Ley. Pág. 28.

7. BONIFICACIONES.

“Las bonificaciones aplicables a la cuota del IAE previstas en el TRLRHL se clasifican en obligatorias y potestativas.”¹⁷

7.1. Bonificaciones obligatorias.

Son aplicados obligatoriamente para la totalidad del territorio español y no será necesaria la aprobación de una ordenanza fiscal.

Las bonificaciones de carácter obligatorio son :¹⁸

- *“Bonificación del 95 % de la cuota tributaria y el recargo provincial que deban abonar las cooperativas, así como las uniones, federaciones y confederaciones de las mismas y las sociedades agrarias de transformación. Este beneficio se aplica tanto a las cuotas a las cuotas municipales, como a las provinciales y nacionales.*
- *Bonificación del 50% en las cuotas correspondientes, por inicio de actividad profesional. Se aplica durante los cinco años de actividad siguientes a la conclusión del segundo periodo impositivo de desarrollo de aquella. El periodo de aplicación de la bonificación caducará transcurridos 5 años desde la finalización de la exención prevista para los sujetos pasivos que inicien el ejercicio de su actividad en territorio nacional.*
- *Bonificación del 50% de las cuotas exigibles en Ceuta y Melilla.”*

7.2. Bonificaciones potestativas

Las bonificaciones potestativas las cuales se establecen por propia voluntad, se aplicarán solamente en los territorios de cada uno de los ayuntamientos en los que se apruebe expresamente su aplicación y se establezca la oportuna regulación en la correspondiente ordenanza fiscal. Las bonificaciones potestativas (voluntarias de los ayuntamientos) recaen solo afectando sobre las cuotas municipales del impuesto. *“En el TRLRHL se prevén las siguientes bonificaciones de carácter potestativo.*

- *Bonificación de hasta el 50% de la cuota correspondiente para quienes inicien el ejercicio de cualquier actividad empresarial y tributen por cuota municipal durante los 5 años de actividad siguientes a la conclusión del segundo periodo impositivo de desarrollo de aquélla. La aplicación de esta bonificación requerirá que la*

¹⁷ Gabinete Jurídico del CEF. (2009). “manual de fiscalidad básica”. Págs. 348.

¹⁸ Gabinete Jurídico del CEF. (2009). “manual de fiscalidad básica”. Págs. 348.

actividad económica no se haya ejercido anteriormente bajo otra titularidad, hecho que se producirá, entre otros, en los supuestos de fusión, escisión o portación de ramas de actividad. El periodo de aplicación caducará transcurridos cinco años, desde la finalización de la exención prevista para los sujetos pasivos que inicien el ejercicio de su actividad en territorio español.

- *Bonificación de hasta el 50% de la cuota correspondiente por creación de empleo: Se aplicará cuando el sujeto pasivo que tribute por cuota municipal haya incrementado el promedio de su plantilla de trabajadores con contrato indefinido durante el periodo inmediato anterior al de la aplicación de la bonificación, en relación con el periodo anterior a aquel”¹⁹, el ordenamiento fiscal decidirá establecer distintos porcentajes de bonificación dependiendo del % que constituya la creación de empleo.*
- *“Bonificación de hasta el 50% de la cuota para los sujetos pasivos que tributen por cuota municipal y realicen determinadas actividades que respeten o favorezcan el medio ambiente.*
- *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.”²⁰*

Las bonificaciones potestativas se aplicarán en el orden expuesto sobre la cuota tarifa modificada por el coeficiente de ponderación y de situación. Si resultase aplicable la bonificación obligatoria referente a las sociedades cooperativas, uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas y a las sociedades agrarias de transformación. Se aplicará sobre la cuota resultante de aplicar previamente esta bonificación.

Igualmente, el ordenamiento fiscal detallará, entre otras materias, si todas o algunas de las expuestas bonificaciones son o no aplicables conjuntamente. Asimismo, y al margen de lo expuesto en el TRLRHL, hay una serie de exenciones y bonificaciones las cuales se encuentran en otros textos legales como la exoneración permanente y rogada que se aplica a las sociedades sin fines lucrativos, por ejemplo, las federaciones deportivas o asociaciones benéficas respecto de las actividades que constituyen su objeto social o finalidad específica.

¹⁹ Gabinete Jurídico del CEF. (2009). “manual de fiscalidad básica”. Págs. 342.

²⁰ Gabinete Jurídico del CEF. (2009). “manual de fiscalidad básica”. Págs. 342.

7.3. Reducciones contempladas en las tarifas e instrucción del impuesto.

En las tarifas del impuesto se establecen una serie de reducciones, y en algún caso aumentos, los cuales tiene que ser practicados sobre la cuota del tributo. Estas son:

- Disminución de la cuota de las actividades de comercio por arreglo, reparación y mejoras en la vía pública.
- Disminución de la cuantía de la actividad de edición de libros.
- Disminución de la cuantía de las actividades de comercio minorista y comercio mixto o integrado por razón de la superficie del local.
- Disminución de la cuantía de la actividad de comercio minorista de artículos de joyería, platería y bisutería.
- Disminución de la cuantía de la actividad de transporte de carretera por débil tráfico.
- Disminución de la cuantía en la promoción de edificaciones de edificaciones destinadas a protección oficial.
- Disminución de la cuantía de la actividad de presentación de películas cinematográficas y videos.

Y en la instrucción también hay disminuciones que se practican sobre la cuota de las tarifas. Son las siguientes:

- Disminución en el caso de simultaneidad de actividades de fabricación.
- Disminución de las actividades que complementan el servicio de restauración en el caso de la hostelería.
- Disminución de la cuota provincial por las actividades desempeñadas en una sola isla de Baleares o Canarias.

8. ELEMENTOS CUANTITATIVOS.

8.1. Cuota de las tarifas.

Las tarifas del tributo engloban una relación de actividades gravadas, que comprenden en la medida de lo posible todas las actividades económicas. La cuota tributaria del IAE se fundamenta básicamente en la cuota tarifa, la cual está formada a su vez de dos conceptos; la cuota de la actividad y la cuota de la superficie.

Pero interesa hablar previamente de las clases de cuotas de las tarifas. Las clases de cuotas de las tarifas son tres:

- * Las cuotas municipales.
- * Las cuotas provinciales.

* Las cuotas nacionales.

8.1.1. Cuotas municipales.

Aquellas que se encuentran detalladas en las Tarifas, al que se le suma, en su caso, el elemento superficie de los establecimientos o recintos en el que se realicen las actividades gravadas, así como cualquier otra que no tenga la denominación expresa, en dichas Tarifas, de cuotas provinciales o nacionales.

La tendencia es que se tribute por cuota municipal y la excepción sean las cuotas provinciales o nacionales.

Las cuotas mínimas municipales o de Tarifa, igualmente llamada cuota de la actividad, se obtiene conforme a lo dispuesto en el grupo o epígrafe que proceda de las tarifas. La cuota de la actividad unas veces se cuantifica mediante el señalamiento de una cantidad fija única o mediante una escala de tramos. Las menos, de un porcentaje aplicable a una determinada magnitud como el valor catastral, y finalmente mediante la multiplicación del número de unidades de los elementos tributarios señalados en el epígrafe por la cantidad señalada para cada uno de ellos.

Como ya hemos dicho antes, las cuotas de la actividad serán incrementadas con el elemento tributario superficie, siempre que dispongan de local. De esta forma obtenemos la cuota de las tarifas.

Para obtener la deuda tributaria que veremos un poco más adelante, estas cuotas mínimas municipales, se verán incrementadas por aplicación del coeficiente de ponderación y el índice de situación. Finalmente habrá que sumar el recargo provincial.

8.1.2. Cuotas Provinciales.

Son las que aparecen en las Tarifas expresamente señaladas con tal calificación. Se diferencian de las cuotas municipales en que no serán incrementadas ni ponderadas y que serán gestionadas por la Administración Tributaria del Estado, y además no podrán establecerse sobre ellas recargo provincial.

El pago de una cuota provincial faculta para ejercer la actividad en el ámbito de la provincia, y según respuestas a consultas tributarias, en los municipios limítrofes de la provincia, sin necesidad de satisfacer cuota municipal alguna, aunque se tiene la opción de abonar las cuotas municipales donde efectivamente se ejerce la actividad o la provincial.

8.1.3. Cuotas Nacionales.

Son las que aparecen con tal calificación en las Tarifas. Se diferencian de las provinciales en que facultan para ejercer la actividad en todo el territorio nacional y de las municipales en que no se le aplica coeficiente, índice, ni recargo provincial y que son gestionadas por la Administración del Estado.

En caso de que las Tarifas ofrecieran al contribuyente la posibilidad de estar encuadrado en cualquier tipo de cuota, los mismos podrán elegir aquella o aquellas que le sean más favorables.

8.2. Elementos tributarios.

La Instrucción del IAE ha establecido los siguientes elementos tributarios, en su regla 14, y dice "*a efectos de lo previsto en la regla 1ª b), se consideran elementos tributarios aquellos módulos indiciarios de la actividad, configurados por las Tarifas, o por la presente Regla, para la determinación de las cuotas*".²¹

Los principales elementos tributarios son:

a).- Potencia instalada.

Se considera potencia instalada tributable la resultante de la suma de las potencias nominales de distintos elementos energéticos, eléctricos o mecánicos, del equipo industrial, que estén directamente afectos a la actividad.

En consecuencia, no son computables por no estar directamente afectos a la actividad los siguientes elementos:

- Calefacción.
- Iluminación.
- Aire acondicionado.
- Ascensores de personas.
- Instalaciones anticontaminantes.
- Tampoco se consideran las potencias de los hornos que funcionen a base de combustibles sólidos, líquidos o gaseosos.
- Y en general todas aquellas que no estén directamente afectos a la actividad.

Si la potencia viene en caballos de vapor deben reducirse a kilovatios por medio de la equivalencia: 1 cv = 0.736 Kw

²¹ Regla 14 de la instrucción., Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre.

La potencia de los bancos de pruebas, plataformas de ensayo y similares se computarán por el 10% de la potencia real instalada.

Las maquinarias de reserva de las instalaciones fabriles no forman parte del elemento tributario cuando se declaren como tales a la ATE.

b) Numero de obreros que desde el año 2.003 no es computable como elemento tributario.

c) Turnos de trabajo, que son indiferentes para el cálculo de la cuota del impuesto.

d) Población de derecho. Se tendrá en cuenta para aquellas actividades que según las tarifas deba ser considerado dicho elemento. La población de derecho de cada municipio estará constituida por el total de los residentes inscritos en el padrón de habitantes, presentes y ausentes.

e).- Aforo de locales de espectáculos.

- En salas numeradas, las localidades.

- En salas o recintos no numerados o asientos corridos, se estimará un asiento por cada 50 centímetros de longitud.

f).- Superficie de los locales.

La superficie de los locales donde se ejercen actividades empresariales y profesionales, no artísticas, serán un elementos tributario importante, y de aplicación general para determinar las cuotas de tarifas, tanto para las cuotas municipales, como para las provinciales o nacionales. La forma de valorar el elemento superficie es distinta según se trate de cuotas municipales, o de cuotas provinciales o nacionales.

Se entiende por SUPERFICIE TOTAL, La total comprendida dentro del polígono de los locales expresada en metros cuadrados, y en su caso, la suma de todas sus plantas.

La SUPERFICIE RECTIFICADA es aquella que resulta de aplicar a la superficie total, ciertas reducciones que se establecen en función del uso de dicha actividad. Están contempladas en la misma regla 14 de la instrucción y básicamente son:

1.- Depósitos, secaderos, depósitos de agua..., en superficie descubierta o no edificada será computable al 20%.

2.- Instalaciones deportivas, directamente afectas a actividades, en superficie descubierta o no edificada será computable al 5% y en graderíos y demás instalaciones destinadas a la utilización del público, el computo será del 20%.

3.- En las instalaciones deportivas en superficie cubierta o construida se computará el 10%, y de las superficies ocupadas por gradas o demás instalaciones destinadas al público el 50%.

4.- Las superficies destinadas a viales, jardines, aparcamientos descubiertos y zonas de seguridad descubierta no se computa.

5.- En las actividades de temporada, de la superficie ocupada de vía pública se computará el 40%.

6.- De los locales enseñanza se computa el 50%.

7.- Almacenes y depósitos se computa el 55%.

8.- Aparcamientos cubiertos se computa el 55%.

La SUPERFICIE COMPUTABLE se obtiene al aplicar a la superficie rectificada una deducción general del 5%.

En las actividades destinadas al hospedaje, esta deducción general será del 40%, pero solo será aplicado sobre la superficie directamente destinada a la actividad principal de hospedaje.

El anexo 1 muestra una tabla a modo de esquema donde explica el cálculo detallado del valor del elemento tributario superficie separadas por tipo de cuotas municipales o provinciales/nacionales.

Existe una excepción a la norma general de integración del valor de la superficie en la cuota: Aquellos casos en los que para la determinación de las cuotas las tarifas hayan tenido en cuenta expresamente, como elemento tributario la superficie de los locales. Así ocurre, a modo de ejemplo, con los epígrafes 661.1, 661.2, 661.3 para cuyo cálculo de la cuota de la actividad, se ha tenido en cuenta exclusivamente el elemento tributario superficie.

8.3 Normas de aplicación de los elementos tributarios.

Las oscilaciones que superen el 20% de los elementos tributarios tienen la consideración de variaciones y obligan a presentar la pertinente declaración. Las variaciones en más o menos inferiores al 20% no variarían la cuantía de la cuota por la que se viniera tributando.

8.4. Sectores en crisis.

Se reduce el número de obreros y de KW teniendo en cuenta las horas efectivamente trabajadas y la potencia media realmente consumida.

8.5 Paralización de industrias.

Cuando sean por tiempo superior a 30 días y por causas justificadas y comunicadas a la Administración gestora, dará lugar a una disminución proporcional al tiempo de parada.

8.6. Tributación por cuota cero.

La regla 15ª de la instrucción del Impuesto, expresa que cuando la cuota sea cero, bien por aplicación de las tarifas o por declararlo así la Administración, no será necesario presentar declaración, salvo los casos de las actividades clasificadas en el grupo 508 de la sección 1ª “agrupaciones y uniones temporales de empresas” que sí tendrán que presentar dicha declaración.

8.7. Importe mínimo de las cuotas.

La regla 16ª de la instrucción del impuesto dispone que salvo que se tribute por cuota cero, el importe mínimo de la cuota de las tarifas será de 37.32 Euros. Esta situación se da con frecuencia a la hora de valorar los locales indirectamente afectos a la actividad, a los que solo le es de aplicación el elemento tributario superficie y en consecuencia su valoración, no suele alcanzar el importe de la cuota mínima. Por ello, la mayoría de estos locales terminan tributando por cuota mínima.

8.8. Exacción y distribución de las cuotas.

La exacción de las cuotas mínimas municipales, según la regla 17ª de la instrucción del impuesto, se llevara a cabo por el Ayuntamiento en cuyo municipio tiene lugar la ejecución de dichas actividades, y si las edificaciones radican en más de un municipio, la cuota será exigida por donde radiquen la mayor parte de ellos que se encargaran de distribuirla con los demás.

Las cuotas provinciales serán exigidas por la Delegación de Hacienda del lugar de realización y distribuirla entre los Ayuntamientos de la provincia y Diputación.

Las cuotas nacionales la exige la Delegación de Hacienda del domicilio fiscal del sujeto pasivo y la distribuye entre todos los Ayuntamientos y Diputaciones.

Las reglas de reparto están reguladas en el R.D 1108/1993 de 9 de Julio (B.O.E 14/7/93)

8.9. Coeficiente de ponderación.

Definido en el art. 86 del TRRH. El coeficiente de ponderación es un elemento tributario cuyo fin es el de incrementar todas las cuotas tarifas de los obligados al pago del impuesto tomando como referencia el importe neto de la cifra de negocio obtenidos por los sujetos pasivos dos años antes. Es decir, una vez calculada la cuota tarifa adecuada a la actividad que resulta como una cuota municipal, provincial o nacional que depende del territorio que abarca

de la actividad realizada, se le aplica el coeficiente de ponderación que está en función del importe neto de la cifra de negocios del sujeto pasivo.

Tiene carácter obligatorio, sin ser indispensable para su aplicación la aprobación de ordenanza fiscal reguladora alguna. Como se ha comentado, se determina en función del importe neto de la cifra de negocio, según la siguiente tabla:

TABLA 2: COEFICIENTES DE PONDERACION APLICABLES PARA DETERMINACION DE LA CUOTA

IMPORTE NETO CIFRA NEGOCIOS	COEFICIENTE
Desde 1.000.000 hasta 5.000.000	1,29
Desde 5.000.000,01 hasta 10.000.000	1,30
Desde 10.000.000,01 hasta 50.000.000	1,32
Desde 50.000.000,01 hasta 100.000.000	1,33
Más de 100.000.000	1,35
Sin cifra neta de negocio	1,31

Fuente: Elaboración Propia

La cifra neta de negocio será la correspondiente al conjunto de actividades económicas ejercidas por el mismo sujeto pasivo y se determinará para sujetos pasivos del impuesto sobre sociedades o de los contribuyentes por el impuesto de la renta de no residentes, el del periodo impositivo cuyo plazo de presentación de declaraciones por dichos tributos hubiese finalizado en el año anterior al de devengo de este impuesto. Y teniendo en cuenta que el IAE se devenga el 1 de enero de cada año, y la fecha final de presentación del impuesto de sociedades, la cifra de negocio será la correspondiente al ejercicio -2.

8.10. La cuota incrementada.

Por aplicación de coeficiente de situación definido en el art. 87 del TRLRHL, que dice que los Ayuntamientos pueden dictar una escala de coeficientes que ponderen la situación física del local dentro de cada municipio atendiendo a la categoría de la calle en que se encuentre dicho local. Es decir, sobre las cuotas incrementadas por aplicación del coeficiente de ponderación.

La aplicación de este coeficiente es de carácter potestativo para los ayuntamientos, y aquellos que lo establezcan deberán aprobar una ordenanza fiscal que lo regule, teniendo en

cuenta que el coeficiente no podrá ser inferior a 0,4 ni superior a 3,8. Y las categorías de las calles no podrán ser inferiores a 2 ni superior a 9.

Si no se establecen categorías de las calles no se podrá establecer este coeficiente de situación. Las diferencias en el valor del coeficiente según la categoría no podrán ser menores de 0,10.

8.11 La cuota tributaria.

De ella nos dice el art. 84 del TRLRHL, que será la resultante de aplicar las tarifas del impuesto, y al resultado de estas, los coeficientes de ponderación y de situación, y las bonificaciones previstas en esta ley, y en las correspondientes ordenanzas fiscales de los ayuntamientos. La cuota tributaria es únicamente municipal y para obtener la deuda tributaria final, habrá que sumarle los recargos provinciales.

8.12 Recargo de las provincias.

Se establece por las Diputaciones Provinciales, los consejos insulares de Baleares, los cabildos insulares de Canarias y las Comunidades autónomas uniprovinciales y se exigirán a los mismos sujetos pasivos y al mismo tiempo que las cuotas del impuesto sobre actividades económicas. Este recargo se aplica sobre la cuota de las tarifas modificada por la aplicación del coeficiente de ponderación y su tipo impositivo no podrá ser superior al 40%.

Para exigir el Recargo Provincial es indispensable que abrazar el correspondiente acuerdo de imposición, así como la ordenanza fiscal reguladora de este. El recargo se exigirá a los análogos sujetos pasivos y en los idénticos casos contemplados en la normativa reguladora del impuesto, a excepción de las cuotas provinciales o nacionales.

Su gestión corresponde a la misma entidad que tenga atribuida la gestión del IAE.

9. DEVENGO DEL IMPUESTO.

De forma general el devengo del impuesto se realiza el primer día del periodo impositivo, que casi siempre coincide con el primer día del año natural, 1 de enero, o bien el primer día de inicio de la actividad para los supuestos en los que el sujeto pasivo haya comenzado su actividad después de dicha fecha.

Si de otro modo la actividad se inicia un día diferente al 1 de enero, las cuotas son prorrateables por trimestres completos, incluyendo aquél en el que se inicie la actividad,

siempre y cuando no sea de aplicación la exención general establecida para los dos años primeros de ejercicio. De la misma manera son prorrateables las cuotas en caso de cese en la actividad, eliminándose en este caso el trimestre en el que se produzca el cese, obteniendo el derecho los sujetos pasivos de solicitar a tal fin la devolución de la parte de la cuota pertinente a los trimestres naturales en los que no se hubiese ejercido la actividad.

10. SUPUESTOS PRÁCTICOS DE CÁLCULO DEL IMPUESTO DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS.

Se trata de calcular las cuotas que pagarán por el IAE para el año 2.020 los distintos sujetos pasivos, aplicando a cada ejercicio distintas casuísticas.

10.1. Supuesto de cálculo para actividades ganaderas.

Las actividades ganaderas se clasifican en la División 0 de la sección 1ª de las tarifas del impuesto. En este supuesto voy a calcular la cantidad que pagará por el IAE una explotación avícola dedicada a la crianza de pollos para carne, cuya capacidad de crianza máxima es de 100.000 unidades, según la cartilla ganadera. El titular de la empresa es el mercantil pollo de Jaén, S.L. Teniendo en cuenta que el importe neto de la cifra de negocio obtenida del Mod. 200 del IS correspondiente al año 2018 es de 6.000.000 de euros.

1º) como esta actividad la realiza una persona jurídica y no una persona física está obligada a tributar por el impuesto de actividades económicas en el municipio donde se desarrolle esta actividad, ya que según la regla 5ª de la instrucción (R.D. Legislativo 1259/1991, de 2 de agosto) no se ejercen en local determinado. A efectos del pago del impuesto el lugar de realización de la actividad será el término municipal en el que se encuentre la granja. Por otra parte como su importe neto de la cifra de negocio en el año 2018 superó el millón de euros no estará exenta de tributar para el año 2020.

2º) Se trata de ganadería independiente porque los pollos se alimentan con piensos que no se producen en la explotación.

3º) Esta actividad se encuentra clasificada en el epígrafe 042.2 “pollos y patos para carne”, asignándole las tarifas una cuota de 0,00126210 euros por cabeza. Respecto del elemento tributario constituido por el número de cabezas, dice la regla 7ª de la instrucción que se entiende por tal, aquel que la explotación sea capaz de mantener simultáneamente a lo largo de un año, con exclusión del número de cabezas que sucesivamente sean objeto de explotación en función de los ciclos productivos. No se considera el elemento superficie, ni se aplicará el coeficiente

de situación pues ya hemos dicho que a efectos del IAE, la instrucción considera que las explotaciones ganaderas no tienen la consideración de local.

Así, su cálculo será:

Cuota de las tarifas será $100.000 \times 0,00126210 = 126,21.-\text{€}$.

Cuota Ponderada. Incremento por aplicación del coeficiente de ponderación = $126,21 \times 1,30 = 164,07.-\text{€}$. En este caso la cuota ponderada coincide con la cuota tributaria y será enteramente municipal.

Recargo Provincial. El recargo provincial en la provincia de Jaén es del 30%. Y se aplica sobre la cuota ponderada. Esto es: $164,07 \times 30\% = 49,22.-\text{€}$

Y finalmente la deuda tributaria será la suma de la cuota tributaria y del recargo provincial. Es decir; $164,07 + 49,22 = 213,29.-\text{€}$. El recargo provincial es la parte de la Diputación.

10.2. Actividades de fabricación de productos de tierras cocidas.

En este ejercicio vamos a ver especialmente la aplicación de la Regla 14.1F) del elemento tributario superficie.

La empresa Ladrillos de Bailen, S.L., se dedica a la fabricación de ladrillos para la construcción desde el año 1.999. Para ello dispone de una fábrica sita junto a la autovía, en el T.M. de Bailen cuya población de derechos es de 11.000 habitantes. La autovía está calificada en la ordenanza fiscal reguladora del IAE como de segunda categoría y le corresponde un coeficiente de situación del 1,200.

En la superficie se distinguen: La superficie total de recinto fabril es de 12.000 m². En la fábrica hay 2000 m², en dentro de ella, 50 m² se destina a almacén de repuestos, máquinas viejas para sacar piezas útiles, etc. En un patio descubierto destinado al acopio de productos fabricados 3000 m². Junto a la fábrica hay otros 2.000 m² descubiertos y otros 500 m², techados. Los 2.500 m² están destinados al acopio de materia prima, arcilla que se va a destinar al proceso de producción. El edificio de administración consta de dos plantas de 125 m² cada una. La primera planta está destinada íntegramente a oficinas y aseos. La planta baja se destina a vestuarios, comedor y aseos. Hay una nave de 1000 m² donde guardan los vehículos destinados al transporte tanto de la arcilla que adquiere como de los ladrillos que vende. Dentro de esta nave, hay una zona de 50 m² destinada a taller mecánico para la reparación de sus vehículos. Los restantes 3.400 m² se destinan a viales, zonas de paso y zona ajardinada.

Respecto de las potencias en la fábrica, que se describen en una relación perteneciente a un proyecto de reforma de la instalación fabril, encontramos que, en las máquinas y equipos de producción hay instalados 2.800 Kw. De ellos, 1.800 Kw en los hornos eléctricos para cocido

de las arcillas. Además en la iluminación hay 70 Kw. Existe además un sistema antiincendios con una potencia de 150 Kw.

La cifra neta de negocio obtenida del Mod. 200 del Impuesto sobre sociedades correspondiente al año 2.018 asciende a la cuantía de 16.210.000.-€.

1º) Ladrillos de Bailen, S.L. es persona jurídica y la cifra de negocio para 2.018 es superior al millón de euros. En consecuencia no está exenta y si debe de tributar en el impuesto.

2º) La actividad se clasifica en la división 2 de la Sección 1ª de las tarifas del impuesto, en el epígrafe 241.1 “ladrillos, bloques, y piezas especiales para forjados”. Este epígrafe fija un precio por Kw de 2,554301.-€.

3º) El elemento tributario potencia. La regla 14.1 A) de la instrucción considera potencia instalada tributable, la suma de las potencias nominales instaladas en los elementos energéticos afectos al equipo industrial. No son por tanto computables los 70 Kw destinados a iluminación y tampoco los 150 Kw instalados en el sistema antiincendios y si los 2800 kw instalados en el equipo industrial, dado que los hornos son eléctricos.

Así la cuota tarifa será = $2.800 \times 2,554301 = 7.152,04$.-€.

4º) La cuota tarifa se complementará con la valoración del elemento tributario superficie. Siguiendo la regla 14.1F) relativa a la superficie de los locales.

La superficie propia de actividad y sin reducción será: 1.950 m² en la fábrica. 250 m², en el edificio de administración y 50 m², en el taller de reparación de los vehículos = 2.250 m². Computables 100%.

La superficie destinada a almacén cubierto será los 50 m² en el almacén de la fábrica, y los 500 m² techados en el patio para almacén de arcillas porque al estar techados tienen la condición de almacén cubierto. = 550 m². Computables al 55%.

La superficie destinada a aparcamiento cubierto son los 950 m², en la nave destinada a guardar los vehículos usados en el transporte y serán computables en el 55%.

La superficie destinada a almacén descubierto y destino a cualquier serán los 3000 m² en el patio para almacén de material fabricado y los 2000 m² en el patio de almacén de arcillas = 5.000 m². Computables al 20%.

La superficie rectificada será = $2.250 + 302,5 + 1.000 = 3.552,5$ m²

Para calcular la superficie computable habrá que hacer el descuento general del 5% establecido en la misma regla 14.1.F) = $3.374,87$ m² y por redondeo 3.375 m².

Entonces, la superficie total será de 12.000 m², y de ella 2.250 m², propios de actividad y sin reducción. 550 m² destinados a almacén cubierto, 5000 m² destinados a almacén descubierto y

los restantes 3.400 m², destinados a viales, zonas de paso y zonas ajardinadas. La superficie rectificada es de 3.552,5 m² y la superficie computable es de 3.375 m².

La valoración de la superficie se realizará multiplicando la superficie computable por el valor establecido, en este caso y por el epígrafe en el que se califica la actividad, en el cuadro I, y teniendo en cuenta que la población de derecho inscrita en el padrón municipal de Bailen es de 11.000 habitantes, tendremos que aplicar el valor asignado al tramo de población comprendido entre los 5000 a 20.000 habitantes. Así los primeros 500 m² se valoraran a 0,102172.- €. Los 2.500 m² siguientes a 0,078132.-€ y los restantes 375 m² a 0,066111.-€ = 271,21.-€. Cantidad a la que habrá que aplicar el coeficiente corrector a aplicar en función de la cuantía de la cuota tarifa y de la naturaleza de la actividad (tabla descrita en la regla 14.1.F. letra e). La cuantía de la cuota es de 7.152,04 € y la naturaleza de la actividad está clasificada en la división 2^a, por lo que el valor de la superficie se ponderará con el coeficiente del 3. Y el valor final de la superficie es de $271,21 \times 3 = 813,63$ €.

El valor de la cuota de las tarifas será = $7.152,04 + 813,63 = 7.965,67$ €.

La cuota incrementada por aplicación del coeficiente de modificación = $7.965,67 \times 1,32 = 10.514,68$ €.

Y la cuota tributaria será la cuota incrementada por el coeficiente de situación = $10.514,68 \times 1,200 = 12.617,62$ €. Exclusivamente municipal.

El Recargo Provincial será la cuota ponderada por el tanto por ciento que tenga establecida la Diputación de Jaén. Es decir $10.514,68 \times 30\% = 3.054,40$ €.

La deuda tributaria será = $12.617,62 + 3.054,40 = 15.0672,02$ €.

10.3. Industria de productos alimenticios y bebidas.

En este ejercicio vamos a centrarnos en la aplicación de la Regla 14.1 A) del elemento tributario potencia instalada y como se aplica la bonificación del 95% prevista en el art. 88.1 a) del TRLRHL correspondiente a sociedades cooperativas.

Almazara para la fabricación y envasado de aceite de oliva sita en Polig. Industrial Las Cruces, Parcelas 50 a 70, de Baeza. Calificado en la ordenanza fiscal como de 2^a categoría correspondiéndole un índice de situación del 1,500.

La actividad la regenta la Sociedad Agraria de Transformación el Olivo y lo hace desde el año 1.990.

La superficie del recinto fabril es de 10.000 m², y de ella, 2.000 m², son la fábrica, 1000 m², cubiertos en la recepción de la aceituna. 1,200 m², para la bodega. 400 m², para las

oficinas, sala de juntas, vestuarios, comedor, etc. Y 3000 m², para las balsas de evaporación del orujillo y aguas sucias del proceso de lavado. Los restantes 2.400 están destinados a viales.

Las potencias nominales instaladas en las distintas secciones son: En las 8 líneas de recepción, limpieza, lavado y pesaje de la aceituna, que incluye cintas transportadoras, limpiadoras, lavadoras, y despalilladoras, así como cintas de remonte son 780 Kw. En la sección de molturación de la aceituna hay 4 líneas de molturación con una potencia total de 520 Kw. En las 4 líneas existentes en la sección de extracción del aceite se encuentran instalados 600 Kw. En el envasado del aceite 12 Kw. Al respecto del envasado, el Presidente del Consejo Rector de la SAT. El Olivo manifiesta que solo se envasa el aceite que retiran los propios socios y que no suponen el 2% del total. El 98 % restante se vende a granel. Otras potencias son 15 Kw para trasiego de aceites. Y 40 Kw para transporte y limpieza de aguas sucias procedentes de fabricación antes de verterlas en las balsas de evaporación. La caldera para agua caliente que se utiliza en la producción funciona a base de orujillo y tiene una capacidad calorífica de 1.000.000 de Kcal. El Presidente manifestó igualmente que la verdadera actividad comienza con la molturación de la aceituna y no con la limpieza. Que la limpieza es algo que podrían hacer o no, en función de que podrían pedirle al agricultor que trajeran la aceituna completamente limpia y lavada. Añade que en todo caso, el aceite se podría extraer sin limpiar la aceituna. Por ello, entiende que la potencia en la sección de limpieza no es computable. Añade que el transformador tiene una capacidad máxima de 800 Kw que es la potencia que tiene contratada con la compañía distribuidora de electricidad y que es lo máximo que en un momento dado puede consumir la instalación porque no todos los motores funcionan al mismo tiempo.

La cifra neta de negocio para 2,018 es de 7.500.000 €.

1º) Se trata de una persona jurídica cuya cifra de negocio del año 2.018 es superior al millón de euros. En consecuencia no está exento.

2º) La actividad se clasifica en la división 4ª de las tarifas del impuesto, en el epígrafe 411.1 “fabricación y envasado de aceite de oliva”. A este respecto es indistinta la cantidad de aceite que se envasa y la que se vende a granel. Basta con que se realice el hecho imponible para que deba de tributar por ella, y el hecho imponible es precisamente la extracción y el envasado de aceite de oliva.

3º) La superficie total es de 10.000 m², y de ella 3.400 m², propios de actividad y sin reducción, (los 1.000 m², cubiertos en la recepción de la aceituna, por estar cubiertos, computan al 100%). 1.200 m² de almacén cubierto (bodega). Y 3000 m² descubiertos y destino a cualquier aspecto

de la actividad de la que se trate. (balsas de evaporación). La superficie rectificada es de 4.660 m², y computable de 4.427 m².

4º) El elemento tributario potencia está definido en las tarifas, en la regla 14 de la instrucción, como la suma de las potencias nominales instalada en los distintos elementos energéticos efectos al equipo industrial. A este respecto la consideración del Presidente de la SAT El Olivo, en relación a que las potencias en la limpieza y lavado de la aceituna no deben de computarse como elemento tributario, es incorrecta. Es potencia directamente afecta a la actividad por cuanto que es la SAT la que limpia y lava la aceituna y si se propusiera extraer el aceite sin limpiar la aceituna, cuando menos, perdería mucha calidad y esto influiría en el precio y las ventas, entre otras cuestiones.

Las potencias no computables son los 40 Kw para el transporte de aguas residuales del proceso de fabricación, por ser ya posteriores al proceso de fabricación y tener carácter de instalación anticontaminante y la caldera que funciona a base de orujillo por ser este un combustible sólido. Así las sumas de potencias son de 1.827 Kw.

-Valor potencia= 1.827 Kw X 10,018871 € = 18.304,48 €

-Valor superficie = 500 X 0,102172 = 51,09 €

2.500 X 0,078132 = 195,33 €

1.427 X 0,066111 = 94,34 €

340,76 € X coeficiente corrector 3 = 1.022,28 €.

Cuota de las tarifas 18.304,48 + 1.022,28 = 19.326,76 €

Bonificación 95 % correspondiente a Sdad. Cooperativa; 19.326,76 x 95% = 966,34 €. La aplicación de esta bonificación es obligatoria.

- Cuota tributaria = 966,34 x 1,300 x 1,500 = 1.884,36 €

- Recargo Provincial 30% de 1.256,24 = 376,87 €

- Deuda tributaria = 2.261,23 €.

10.4. Transformación del caucho y materias plásticas.

En este ejercicio vamos a ver la aplicación de la Regla 7ª de la instrucción del impuesto relativa a la simultaneidad en las actividades de fabricación.

La empresa Envases Soplados de Alcalá la Real, S.L., dispone de una planta para fabricación de envases plásticos de distintos tamaños y formas para envasado de productos alimenticios, principalmente aceite, pero también leche, agua y otros. La planta se encuentra en

el polígono industrial de Alcalá la Real (población de derecho 22.000 habitantes. Alcalá la Real no tiene categoría de calles y por lo tanto el índice de situación es del 1,00). La cifra neta de negocio del año 2.018 es de 16 millones de euros. El proceso de fabricación se compone de dos partes. La primera parte es la obtención de las proformas de los envases que pretenden fabricar mediante la extrusión del polietileno. Estas proformas podrían ser objeto de venta tal cual pero la empresa no las vende, sino que las usa en su propio proceso de fabricación de los envases plásticos. La potencia que emplea en los 10 equipos de extrusión y otros elementos precisos para esta actividad más la mitad de los elementos comunes es de 3.000 Kw. La superficie para esta actividad es de total 6500 m², incluyendo la mitad de las zonas comunes. La superficie rectificadora es de 5.000 m² y la computable es de 4.750 m². La segunda parte de la actividad consiste en la obtención de los envases plásticos mediante un procedimiento de soplado de las proformas que anteriormente ha producido. A ello destina una potencia nominal total instalada, incluyendo la mitad de las potencias comunes de 1.800 Kw. La superficie computable a esta actividad es de 2.300 m².

1º) La empresa es una persona jurídica y su cifra de negocio del año 2.018 es superior al millón de euros, en consecuencia no está exento del impuesto para el año 2.020.

2º) La fabricación de proformas puede encuadrarse en el epígrafe 482.1 “fabricación de productos plásticos semielaborados” de la sec. 1ª de las tarifas del impuesto.

3º) La actividad de fabricación de los envases plásticos se clasifica en el epígrafe 482.2 “fabricación de productos elaborados de materias plásticas.

4º) Estas proformas podrían ser objeto de venta en el mercado, como tal y se obtienen en el mismo proceso de fabricación que el producto principal, los envases plásticos. Tiene la posibilidad de vender las proformas en el mercado, pero no lo hace y finalmente, las proformas son un producto semielaborado en materias plásticas que requiere de un segundo proceso para llegar a la fabricación de los envases. Por lo tanto puede entenderse que se cumplen los requisitos exigidos en la regla 7º de la instrucción del impuesto para poder aplicarse. Así, tributará el 100% de la que tenga mayor cuota y el 50% de las restantes.

5º) las cuotas tarifas de cada uno de los epígrafes son:

- Actividad del epígrafe 482.1: $3000 \text{ Kw} \times 5,355018 \text{ €} = 35.502 \text{ €} + 698,68 \text{ €}$ del valor superficie = 36.200,68 €.
- Actividad del epígrafe 482.2 = $1.800 \text{ Kw} \times 5,355018 = 9.639.03 \text{ €} + 372,63 = 10.011,66 \text{ €}$.

Las deudas tributarias son:

Para el epígrafe 482.1 = $36.200,68 \times 1,32 \times 1,00 = 47.784,90 \text{ €} + 14.335,47 \text{ €}$ del Recargo Provincial = 62.120,37 €.

Para el epígrafe 482.2 = $10.011,66 \times 1,32 \times 1,00 = 13.215,39 + 3.964,62 \text{ €}$ del Recargo Provincial = 17.180,01 €.

La deuda tributaria final de la actividad será la del epígrafe de mayor cuota más el 50% de las restantes. Es decir; $62.120,37 + 8.590,00 = \underline{70.710,38 \text{ €}}$.

11. MODELO DE DECLARACIÓN DE IAE.

Este es el modelo de que se presenta para liquidación de IAE. Pero este modelo es un modelo físico para presentar a papel. Además, con anterioridad también existía un modelo el 840 para la presentación de manera telemática.

En la actualidad solo permanece el modelo 845 que ha pasado de ser a papel a presentarse telemáticamente como se hacía con el 840.

Anexo 2: muestra el modelo 845 (documento físico de presentación).

12. COMPARACIÓN DE DATOS SOBRE RECAUDACIÓN DE IAE CON OTROS IMPUESTOS.

El anexo 3, 4 y 5 incluyen tablas y un gráfico con información relativa a la recaudación de distintos impuestos tanto locales como estatales.

De este modo podemos observar las diferencias que presenta el impuesto estudiado con la recaudación de otros tributos en concreto se hace la comparación con:

Impuesto local IBI

Impuesto estatal IRPF

El gráfico representa la distribución del cargo líquido por conceptos, referidos estos solo a tributos locales, por los municipios que tienen delegada su recaudación en la Diputación de Jaén. Esto es un total de 99 municipios de los 103 de la provincia de Jaén. En este cuadro se destaca que el IAE solo supone el 4º del importe total de la recaudación por tributos locales, mientras que el IBI, supone un 65%.

El segundo cuadro nos dice el importe de la recaudación municipal a nivel nacional por tributos. Del análisis de cuadro se destaca.

-El importe del IAE a nivel de la Comunidad Andaluza asciende a la cuantía de 221.353.000.-€, mientras que el IBI es de 2.522.096.000 €.

-El importe del IAE a nivel nacional asciende a la cuantía de 1.587.876.000.-€, mientras que el IBI nacional es de 14.278.854.000 €.

Estos datos reflejan que en la provincia de Jaén (gráfico 1), el IAE importa 16 veces menos que el IBI. Sin embargo, a nivel de la C.A. de Andalucía, la diferencia entre el importe del IAE y el IBI se reduce a 11 veces y a nivel nacional esta diferencia continúa reduciéndose hasta 9 veces.

De este gráfico y del cuadro podemos extraer que:

A nivel provincial el importe recaudado por IAE supone una cuantía muy pequeña en concreto 16 veces menos que la cuantía recaudada por IBI.

Sin embargo, podemos apreciar que la situación cambia cuando analizamos la recaudación a nivel de comunidad donde la diferencia de recaudación entre ambos tributos se reduce bastante. De estos datos se extrae la conclusión de que por concepto de IAE se recauda bastante menos en la provincia de Jaén por la falta de actividad industrial. La provincia de Jaén es eminentemente agrícola.

El tercer cuadro representa lo recaudado en 2.017 por concepto de impuestos directos e indirectos gestionados por la AEAT. Estableciendo una comparación de lo que recauda por IRPF la AEAT, 77.038.000.000 €, respecto de los 1.587.876.000 € del IAE, resulta que es 48 veces superior el importe del IRPF, siendo este el impuesto que con diferencia más recauda en toda España.

BIBLIOGRAFIA:

- ALBI IBAÑEZ, E. (2008). “sistema fiscal español I”. *Ariel*.
- Disposición adicional, Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.
- Espadafor, C. M. L. (2004). La cifra de negocios frente a la renta en la articulación del Impuesto sobre Actividades Económicas. *Crónica tributaria*, (110).
- Gabinete Jurídico del CEF. (2009). “manual de fiscalidad básica”.
- GARCÍA, M. (2000). *Algunos aspectos de la tributación de la ganadería en España* (No. 1102-2016-91004, p 3).
- GEA, F. G. (2008). “Los antecedentes históricos del impuesto sobre actividades económicas”. *Económicas*. Num.127/2008.Universidad de Granada.
- Gea, F. G. F. (1999). Algunas consideraciones acerca del impuesto municipal sobre actividades económicas. *Revista de estudios de la administración local y autonómica*.
- Regla 14 de la instrucción., Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre.
- SEGÚN SIMÓN ACOSTA, E. (1987), “El Impuesto Municipal sobre la Radicación”. *Manual de Derecho Tributario Local*. Barcelona. Págs. 289 y ss.
- Título VIII, Art 142 de la Constitución española 1978 pág. 109.
- Ureba, A. A. (2008). *Código comercio y leyes mercantiles*. La Ley. Pág. 28.

WEBGRAFÍA.

- El impuesto sobre actividades económicas (IAE) - [Los impuestos municipales obligatorios](https://www.fiscal-impuestos.com/impuesto-actividades-economicas-IAE-.html%20) - fiscal-impuestos. Disponible en: <https://www.fiscal-impuestos.com/impuesto-actividades-economicas-IAE-.html%20>. (Fecha consulta: 21/09/2020).
- <https://www.boe.es/boe/dias/2002/01/05/pdfs/A00548-00599.pdf> (Fecha consulta: 08/09/2020)
- <https://www.dipujaen.es/conoce-diputacion/areas-organismos-empresas/recaudacion/documentacion/memorias-historico.html> (Fecha consulta: 08/09/2020)
- https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La_Agencia_Tributaria/Memorias_y_estadisticas_tributarias/Memorias/Memorias_de_la_Agencia_Tributaria/_Ayuda_Memoria_2018/ANEXO__CUADROS_Y_GRAFICOS/Cuadro_n__13__Recaudacion_tributaria_liquida_total/Cuadro_n__13__Recaudacion_tributaria_liquida_total.html (Fecha consulta: 08/09/2020)
- https://www.hacienda.gob.es/CDI/SGFAL/HHLL%20en%20cifras/HHLL_en_cifras_2017.pdf (Fecha consulta: 08/09/2020)

ANEXOS.

Anexo 1:



Tabla 1: ESQUEMA SOBRE EL TIPO DE CUOTAS.

CUOTA MUNICIPAL	CUOTA MUNICIPAL	CUOTA PROV/NAC.
LOCAL AFECTO	LOCAL INDIRECTO	
1.S.Total.ST Suma de toda sup.	1.S.Total.ST Idem	1.S.Total.ST Sup.todos locales.
2.S.Rectificada.SRU n % del elemento.	2.S.Rectificada.SR Idem	2.S.Rectificada.SR Ídem
3.S.Computable.SC Aplicar 5% reducc. GENERAL	3.S.Computable.SC Idem	3.S.Computable.SC Ídem
4.Valor.V SC aplicar cuadros de valor I,II,III.	4.Valor.V Idem	4.Valor.V Aplicar cuadro de letra g).
5.V.Corregido.VC V x coef.letra e)		
6.V.Reducido.VR VC-(VC x % reduc.)	5.V.Reducido.VR V-(V x % reduc.)	

Fuente: elaboración propia.

ANEXO 2:

Modelo de declaración 845

550	Sábado 5 enero 2002	BOE núm. 5	
 MINISTERIO DE HACIENDA	 Agencia Tributaria	Impuesto sobre Actividades Económicas CUOTA MUNICIPAL EN EUROS	Pág. 1 Modelo 845
Apartado I: Datos identificativos del sujeto pasivo			
4 Espacio reservado para la etiqueta identificativa (Adhiera una etiqueta en cada uno de los ejemplares del impreso. Si no dispone de etiquetas cumplimente las casillas 8 a 23, ambas inclusive, de este apartado con los datos que se solicitan y acompañe fotocopia del N.I.F.).		5 Ejercicio: 6 Declaración de: Alta Baja Declar. complementaria Variación: Cambio de opción de la clase de cuota Elementos tributarios... .. Otras causas..... 7 N.º Ref. (Espacio reservado para la numeración por código de barras)	
8 N.I.F.	9 Apellidos y nombre o razón social	10 Anagrama	
Domicilio fiscal			
11 S.G.	12 Nombre de la vía pública	13 C. Vía	14 Num.
		15 Km.	16 Esc.
		17 Piso	18 Pta.
		19 Teléfono	
20 Cod. Postal	21 Municipio	22 C. Mun.	23 Provincia
		24 C. Prov.	
Apartado II: Representante			
25 N.I.F.		26 Apellidos y nombre o razón social	
Domicilio			
27 S.G.	28 Nombre de la vía pública	29 C. Vía	30 Num.
		31 Km.	32 Esc.
		33 Piso	34 Pta.
		35 Teléfono	
36 Cod. Postal	37 Municipio	38 C. Mun.	39 Provincia
		40 C. Prov.	
Apartado III: Datos de la actividad			
41 Tipo de actividad: <input type="checkbox"/> Empresarial <input type="checkbox"/> Profesional <input type="checkbox"/> Artística <input type="checkbox"/> Local afecto indirectamente			
42 Descripción de la actividad:			43 Grupo o epigrafe:
45 Municipio			
46 C. Mun.	47 Provincia		48 C. Prov.
Domicilio de la actividad:			
49 S.G.	50 Nombre de la vía pública	51 C. Postal	52 Cod. Vía
		53 Num.	54 Km.
		55 Pto.	56 Esc.
		57 Piso	58 Pta.
		59 Teléfono	
60 Notas que son de aplicación:	61 Agrupación	62 Grupo	63 Epigrafe
64 Activ. principal			
65 Regla(s) que son de aplicación: Regla 4.ª 2 F): Regla 7.ª			
66 Exención que solicita: Art. 83.1. d) Ley 39/88: Art. 83.1. e) Ley 39/88: Art. 58.2 Ley 30/94:			
67 Beneficios fiscales: 68 % Bonific.: 69 Fecha límite:			
70 Fecha de inicio, variación o cese en la actividad, o en el uso del local indirectamente afecto:			
71 Causa de la variación o baja:			
72 Causa de la declaración complementaria:			
73 Año en que inicio la actividad por 1.ª vez (solo profesionales):			
74 Información adicional:			75 N.º Ref.:
Apartado IV: Local afecto indirectamente a la actividad			
76 Uso o destino: (Ver instrucciones) (Almacén, depósito, centro de dirección, administración, cálculo, etc.)			
Situación			
77 Cod. Postal	78 Municipio	79 C. Mun.	80 Provincia
		81 C. Prov.	
82 S.G.	83 Nombre de la vía pública	84 Cod. Vía	85 Num.
		86 Km.	87 Pto.
		88 Esc.	89 Piso
		90 Pta.	
		91 Teléfono	

Ejemplar para la Administración

N.I.F. _____ Apellidos y nombre o razón social _____ **Pág. 2**

Apartado V: Elementos tributarios y cuota
Cuota consignada directamente en las tarifas 92

A) Elementos tributarios del grupo o epigrafe

Número	Importe unitario	Cuota
1.-		
2.-		
3.-		
4.-		
5.-		
6.-		
7.-		
8.-		
Suma		94

Maquinas recreativas y autoventa

Número	Importe unitario	Cuota
Maquinas recreativas tipo A (Solo para las agrupaciones 67 y 68) ...		
Maquinas recreativas tipo B (Solo para las agrupaciones 67 y 68) ...		
Expositores para autoventa		
Suma		96

B) Local

	Superficie (m. ²)			
	Total	x	Rectificada	Computable
0.1. Sin reducción.....		1		
0.2. Superficie hospedaje		1		
1.1. Superficie descubierta		0.20		
1.2. Instalación deportiva descubierta.....		0.05		
1.3. Gradas, graderíos... descubiertos		0.20		
2.0. Puesto temporada.....		0.40		
3.1. Superficie cubierta de instalación deportiva y espectáculo (cine, teatro...)		0.10		
3.2. Gradas, graderíos, asientos... cubiertos		0.50		
4.0. Enseñanza.....		0.50		
5.0. Almacén.....		0.55		
6.0. Aparcamiento cubierto.....		0.55		
Suma	98		99	100

Valor elemento superficie	Coef. corrector	Cuota elemento superficie
101	102	103

Cuota

Cuota antes de bonificaciones o incrementos (92 ó 94 + 103) 110

Bonificación	111	% sobre	112	113
Incremento	114	% sobre	115	116

Cuota después de bonificaciones o incrementos (110 - 113 + 116) 117

Cuota maquinas recreativas o autoventa 96

Cuota de tarifa o importe mínimo (117 + 96) 118

Notificación

Fecha y firma del funcionario: _____

124 En a de de

En calidad de titular representante

Firma, _____

Contra el acto de inclusión o exclusión en la Matricula del Impuesto sobre Actividades Económicas o de variación de los datos contenidos en la misma, que se le notifica, podrá interponer recurso de reposición ante el Jefe de la Dependencia de Gestión o el Administrador que dicta el acto, en el plazo de quince días hábiles a contar desde el siguiente al de la presente notificación, o reclamación ante el Tribunal Económico Administrativo Regional en el mismo plazo, sin que puedan interponerse simultáneamente ambos recursos.

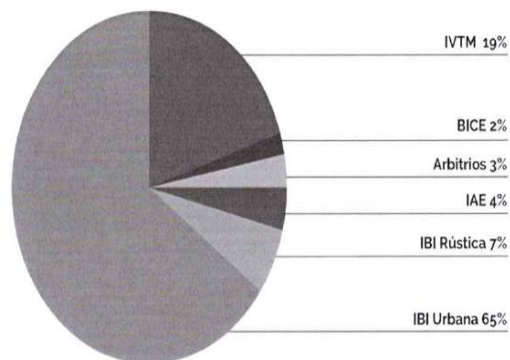
Ejemplar para el interesado

ANEXO 3: Gráfico porcentajes recaudación local en la provincia de Jaén.

MEMORIA 2017

2.A.3. Distribución del cargo por conceptos

DISTRIBUCIÓN DEL CARGO POR CONCEPTOS



ANEXO 4:

Haciendas Locales en Cifras. Año 2017

48. En las siguientes tablas se observa por Comunidades Autónomas el reparto de los ingresos fiscales por tipo de ingreso, así como el índice de ingresos fiscales por habitante.

(Importes en miles de €)

COMUNIDADES AUTÓNOMAS	IBI	IVTM	IIVTNU	IAE	ICIO	Resto impuestos (*)	Tasas y otros ingresos (**)	TOTAL INGRESOS FISCALES
Andalucía	2.522.096	427.082	404.187	221.353	116.733	852	1.249.529	4.941.833
Aragón	364.024	69.540	78.184	52.598	21.069	117	250.590	836.120
Asturias	265.376	48.592	43.472	37.444	12.323	21	138.430	545.659
Illes Balears	428.633	65.314	84.759	35.046	49.746	1.078	343.852	1.008.428
Canarias	517.390	90.740	81.768	66.521	19.911	289.961	340.598	1.406.890
Cantabria	181.356	31.692	23.386	23.142	7.663	0	97.163	364.402
Castilla y León	684.971	122.723	70.140	69.589	33.337	670	377.098	1.358.528
Castilla-Mancha	606.166	108.537	54.015	58.318	29.064	1.021	361.147	1.218.267
Cataluña	2.794.280	401.403	575.652	365.601	133.369	618	1.478.330	5.749.253
Extremadura	268.588	48.877	15.348	22.994	12.326	1.225	146.789	516.146
Galicia	572.706	128.838	47.430	79.598	27.127	57	397.482	1.253.237
Madrid	2.451.181	330.832	951.442	247.611	157.602	238	1.055.531	5.194.436
Murcia	413.431	82.932	48.683	44.882	17.764	28	224.216	831.937
Navarra	112.075	37.561	10.525	28.665	20.964	816	92.786	303.392
País Vasco	313.924	113.739	36.552	84.800	45.600	10	435.530	1.030.154
Rioja	87.754	15.974	5.077	9.964	5.551	68	66.116	190.503
C. Valenciana	1.678.158	252.764	200.138	138.134	66.994	57	670.943	3.007.187
Ceuta	8.169	2.376	908	935	411	120.715	9.976	143.490
Melilla	8.577	1.600	1.362	682	0	77.515	16.670	106.405
TOTAL MUNICIPIOS	14.278.854	2.381.115	2.733.027	1.587.876	777.552	495.065	7.752.776	30.006.265

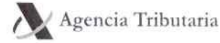
(*) Incluye el resto de los impuestos excepto los impuestos estatales cedidos a las Entidades Locales en aplicación del modelo de participación en Tributos del Estado de los Ayuntamientos de cesión.

(**) Se excluyen los precios públicos

ANEXO 5:

Cuadro nº 13. Recaudación tributaria líquida total (millones de euros) - Agencia ... Página 1 de 2

Logotipo del Gobierno de España



Inicio La Agencia Tributaria Memorias y estadísticas Memorias Memorias de la Agencia Tributaria Memoria 2017 ANEXO CUADROS Y GRÁFICOS Cuadro nº 13. Recaudación tributaria líquida total (millones de euros)

Cuadro nº 13. Recaudación tributaria líquida total (millones de euros)

Conceptos	Presupuesto 2017 (1)	Recaudación		Enero-Diciembre		Diferencia con recaudación	
		2017	2016	Diferencia con Presupuesto		Diferencia con recaudación	
		(2)	(3)	Diferencia	%	Diferencia	%
				(4)=(2)-(1)	(5)=(2)/(1)	(6)=(2)-(3)	(7)=(6)/(3)
Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	78.027	77.038	72.416	-989	98,7	4.622	6,4
Impuesto sobre Sociedades	24.399	23.143	21.678	-1.256	94,9	1.465	6,8
Impuesto sobre la Renta de No Residentes	2.213	2.274	1.960	61	102,7	313	16,0
Impuestos Medioambientales	1.772	1.807	1.574	35	102,0	232	14,7
Resto del Capítulo I	206	193	197	-13	93,5	-5	-2,4
Total Capítulo I	106.617	104.454	97.827	-2.163	98,0	6.627	6,8
Impuesto sobre el Valor Añadido	67.463	63.647	62.845	-3.816	94,3	802	1,3
Impuestos Especiales	20.770	20.308	19.866	-462	97,8	442	2,2
Tráfico Exterior	1.987	1.928	1.856	-59	97,0	72	3,9
Impuesto sobre Primas de Seguro	1.494	1.449	1.376	-45	97,0	73	5,3
Resto del Capítulo II	188	186	178	-2	98,9	8	4,5
Total Capítulo II	91.902	87.518	86.122	-4.384	95,2	1.396	1,6
Total Capítulo III	2.444	1.978	2.300	-466	80,9	-322	-14,0

TOTAL INGRESOS GESTIONADOS POR LA AEAT	200.963	193.951	186.249	-7.012	96,5	7.702	4,1
TOTAL SIN SII	200.963	198.101	186.249	-2.862	98,6	11.852	6,4