

Resumen

Este artículo pretende aportar algunos datos y reflexiones acerca del Impuesto sobre Actividades Económicas en aras de determinar su repercusión real en la economía de los sujetos pasivos y su incidencia en la creación de empleo. Plantea, a su vez, los problemas y cuestiones a resolver en materia censal que implicarían su supresión.

Palabras clave: Impuesto sobre Actividades Económicas, creación de empleo, censo de empresas.

Abstract

This article aims to offer data and considerations regarding the Tax on Commercial and Professional Activities (IAE) for the sake of determining its real impact on the economy of taxpayers and its incidence in job creation. It also considers the problems and questions to be answered in the census field which would be entailed in its abolishment.

Key words: Tax on Commercial and Professional Activities (IAE), job creation, company census.

JEL classification: H25.

IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS: ALGUNAS CLAVES SOBRE SU REFORMA

Manuel de JUAN NAVARRO (*)

Suma. Gestión Tributaria

Diputación de Alicante

I. INTRODUCCIÓN

CONSEGUIR la autosuficiencia financiera sigue siendo un objetivo de primer orden para los ayuntamientos españoles. La reforma de las haciendas locales, llevada a cabo en 1988, consolidó el sistema impositivo municipal sobre la base de tres grandes impuestos: sobre los Bienes Inmuebles (IBI), sobre las Actividades Económicas (IAE) y sobre los Vehículos (IVTM), y dos impuestos más de carácter optativo: el de Construcciones (ICIO) y el de Incremento de Valor de los Terrenos (IIVTNU). Desde aquellas fechas hasta hoy día, los ayuntamientos han fortalecido sus finanzas buscando optimizar la recaudación municipal sobre la base de sus propios tributos, mejorando sus sistemas de gestión económico financiera y racionalizando el control del gasto. El resultado de todo ello es una sensible reducción del déficit y mejora de su situación económica, que están colocando a los ayuntamientos en el camino de la autosuficiencia económica.

Con el proceso de convergencia europeo se evidencia la necesidad de que en nuestro sistema tributario local sean una realidad los principios que inspiraron la ley de 1988, es decir, la autonomía y la autosuficiencia financiera, y también el principio de corresponsabilidad fiscal, es decir, que cada administración debe financiar sus gastos con sus propios ingresos. Ello supone una fuerte presión municipal hacia el mantenimiento y fortalecimiento de los ingresos propios de los municipios.

Sin embargo, otros criterios, influidos sin duda por ese proceso de convergencia europeo, pueden determinar un resultado en sentido totalmente contrario. Tal es el caso de las opiniones de que el sistema tributario local no debe alterar las decisiones de los agentes económicos, por lo que —se afirma— se debería modificar o suprimir el IAE, orientar el sistema hacia fórmulas que graven los beneficios y sustituir el actual tributo, basado en cuotas fijas y elementos tributarios, por otro sistema que grave los rendimientos o los beneficios, bien mediante la participación en tributos estatales como el IVA o el IRPF o bien mediante otras fórmulas.

En este artículo pretendo abordar solamente algunas cuestiones referentes a este tributo en aras de incidir en el necesario debate previo a la reforma del sistema financiero local. Otros aspectos de la reforma han sido abordados profundamente en los diversos foros que se están realizando en diversas ciudades, como el *Foro Alicante 2001 Ideas+ Debates sobre Financiación Territorial*, que tuvo lugar en esa ciudad en el mes de Febrero de 2001, y cuyas ponencias han sido recientemente publicadas.

Las críticas al IAE se han producido desde ámbitos distintos: numerosos analistas de la teoría tributaria resaltan sus carencias técnicas e inciden especialmente en que el IAE no respeta el principio de capacidad económica en la medida en que este impuesto no grava los rendimientos

CUADRO N.º 1

IMPORTE MEDIO ANUAL DE LAS CUOTAS DE IAE SEGÚN LA POBLACIÓN DE DERECHO DEL MUNICIPIO

<i>Municipios (Población a 1 de enero 2000)</i>	<i>Número de actividades</i>	<i>Importe total cuotas</i>	<i>Importe medio de cuota anual de IAE</i>
Alicante 276.886 habitantes	21.934	1.997.610.350	91.074
Elche 195.791 habitantes	12.829	1.296.609.504	101.069
Resto municipios provincia 972.467 habitantes	77.106	4.089.752.299	53.041
TOTAL 141 MUNICIPIOS 1.445.144 habitantes	111.869	7.383.972.153	66.006

reales producidos en una actividad económica (medición a realizar sobre el producto o el beneficio anual), sino que grava los beneficios medios «presuntos» al determinarse las cuotas sobre la base de elementos fijos (o módulos indiciarios) deducidos en el momento de devengo del impuesto.

Este debate teórico cuenta con excelentes analistas (1). Buen número de ellos se inclinan ahora por potenciar una reforma del IAE, si bien subsiste en diversos ámbitos el planteamiento de su eliminación o, al menos, su supresión para la mayoría de los pequeños y medianos empresarios y autónomos.

Veamos algunos aspectos de este impuesto que nos deben ayudar a clarificar una opinión sobre las alternativas a adoptar.

II. EL IAE DESDE EL PUNTO DE VISTA DEL CONTRIBUYENTE. IMPORTANCIA RELATIVA DE LAS CUOTAS

Resulta imprescindible evaluar la presión fiscal que representa el IAE para los sujetos de la actividad económica. Disponemos para ello de los datos agregados de las cuotas municipales de IAE de los municipios de la provincia de Alicante (2),

que pueden ser un buen indicativo del conjunto del Estado, ya que es la cuarta provincia en cuanto al número de actividades económicas, representando aproximadamente el 4 por 100 del conjunto de los ingresos que genera este tributo para los entes locales. Quedan fuera de este informe las cuotas provinciales y nacionales.

Puede observarse en el cuadro número 1 el importe medio anual de las cuotas municipales por el Impuesto sobre Actividades Económicas en los municipios de la provincia de Alicante referidos al ejercicio 1999.

El municipio con un importe medio más alto es Elche, con una cuota media de 101.069 pesetas. La capital, Alicante, con un importe medio de 91.074 pesetas ve reducido el importe medio de las cuotas debido a una presencia tres veces mayor de profesionales, que tienen cuotas medias bajas (en torno a las 65.000 pesetas anuales), ocurriendo situaciones similares en el sector minorista del comercio y en los servicios.

En el resto de municipios, entre los que se incluyen municipios de la importancia de Alcoy, Benidorm, Elda, Torreveja, Orihuela o Denia, el importe medio anual es de 53.041 pesetas.

El importe medio anual a satisfacer a las arcas municipales por los empresarios y profesionales de la provincia de Alicante es de 66.006 pesetas.

Si bien estas cifras son extrapolables al resto del Estado, hay que indicar que el importe de las cuotas en los municipios de más de 500.000 habitantes se eleva al existir, por ejemplo, en actividades como la construcción o el comercio, cuotas fijas un 25 por 100 más altas que en los municipios entre 500.000 y 100.000. También el elemento superficie es un 42 por 100 mayor en las poblaciones de más de 500.000 habitantes respecto a las de los municipios entre 100.000 y 500.000. En conclusión, en las grandes ciudades los importes pueden alcanzar el doble de estas cifras, lo que no invalida en absoluto las conclusiones de este artículo.

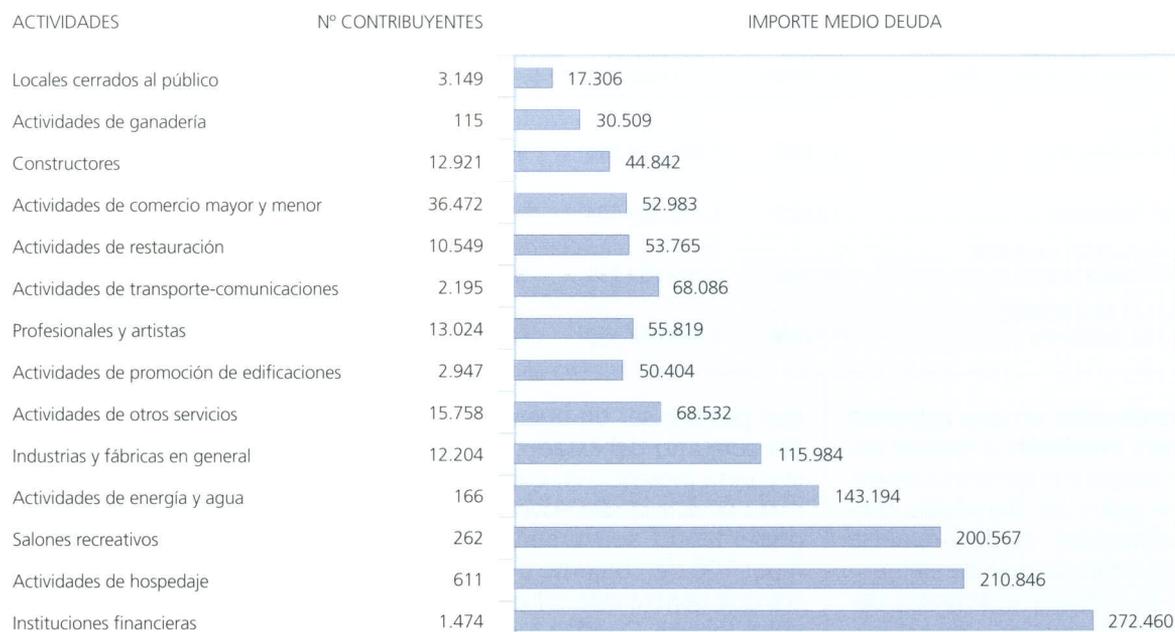
En definitiva, podemos afirmar que los importes medios a satisfacer por este tributo suponen cantidades razonables y de escasa importancia relativa para los contribuyentes.

En el gráfico 1 no aparece el sector de las grandes superficies comerciales, cuyas cuotas son, con gran diferencia, las mayores, ya que los 22 grandes centros comerciales existentes en Alicante en 1999 satisfacen una cuota media de 5.449.389 pesetas.

La clasificación de sectores económicos de la tabla obedece a meros criterios de importes medios habiéndose agrupado o desagrupado sectores de actividades con el único objetivo de detectar las actividades que tienen una tributación mayor o menor.

Un primer análisis de los datos nos revela grandes diferencias de tributación media según las distintas actividades económicas. Por encima de 100.000 pesetas anuales

GRÁFICO 1
IMPORTE DE LAS CUOTAS POR TIPOS DE ACTIVIDAD ECONÓMICA



están los sectores industriales y de fabricación (115.000), oficinas de entidades financieras (272.460), suministradores de servicios (143.194), salones recreativos (200.567), hoteles (210.846) y, resaltando de forma especial, las grandes superficies comerciales (5.449.389). La promoción inmobiliaria, con una cuota fija media anual de 50.404 pesetas, variará sustancialmente su tributación, ya que a esta cantidad hay que añadir la parte variable de la cuota que es del orden de 18.000 / 50.000 pesetas por vivienda vendida de 90 metros cuadrados, según sea municipio menor o mayor de 100.000 habitantes.

El resto de actividades, que suman en conjunto más del 85 por ciento del total de actividades censadas, tienen importes medios menores: desde las 17.306 pesetas de media que se tributa por locales y almacenes cerrados al público hasta las 68.532 pesetas que tributan de media anual la mayoría de las activi-

dades de servicios. En esta situación se encuentran el transporte (68.086), los profesionales (55.819), el importante sector de la restauración (53.765), las actividades comerciales que constituyen el grupo más numeroso de actividades (52.983), la construcción (44.842), y la ganadería con una media de 30.509 pesetas.

Si nos atenemos a una clasificación por grupos en función del importe de la deuda, comprobaremos que 95.613 actividades, es decir, el 85,47 por 100 de los registros, satisfacen una cuota anual inferior a 100.000 pesetas, significando el importe total a pagar por estas actividades un 48,90 por 100 del importe total de impuesto en toda la provincia (gráfico 2).

La suma de los contribuyentes que satisfacen una cuota superior a 100.000 pesetas asciende a 16.256 actividades, es decir, el 14,53 por 100 del total de contribuyentes cu-

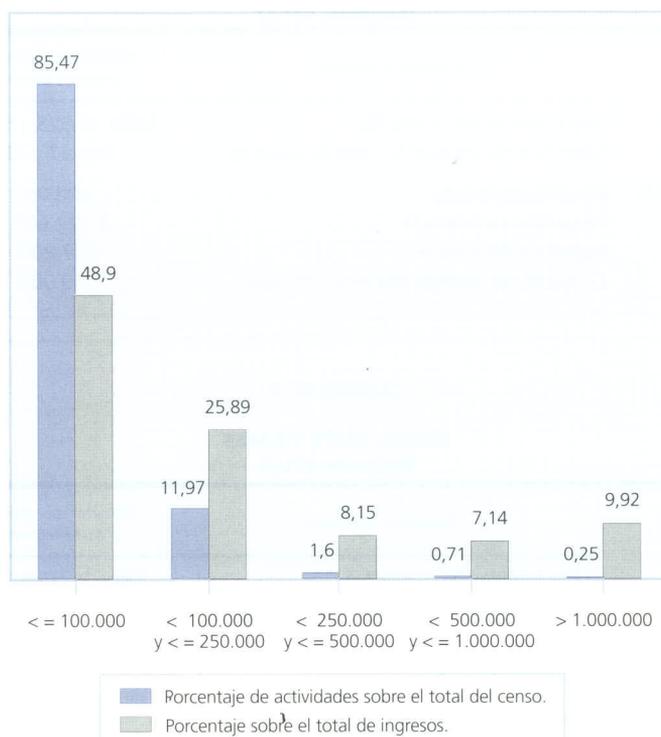
ya aportación es del 51,1 por 100 del importe total del impuesto en toda la provincia.

III. LA COMPARACIÓN DEL IAE CON OTRAS CARGAS FISCALES: LOS MÓDULOS DEL IRPF

Parece importante también establecer una comparación con otras cargas tributarias que soportan los empresarios y otros agentes económicos.

A continuación, se procede a realizar una constatación de los elementos tributarios e importes que se consideran en el IAE para calcular la cuota a pagar por dicho impuesto y de los rendimientos (ingresos menos gastos) antes de amortización, que, de acuerdo con lo dispuesto en la Orden Ministerial de 29 de noviembre de 2000, son de aplicación a las actividades incluidas dentro del Régimen de Estimación

GRÁFICO 2
CLASIFICACIÓN DE LOS CONTRIBUYENTES POR EL IMPORTE ANUAL DE LA CUOTA DE IAE



CUADRO N.º 2

**INDUSTRIAS DEL PAN Y DE LA BOLLERÍA
(Epígrafe: 419,1)**

	Elementos tributarios	Importes por elemento tributario (pesetas)
IAE	Obreros	1.977
	Kilowatios	1.284
	Superficie (m ²) – según población	Entre 7 y 120
MÓDULOS (IRPF)	Personal asalariado	992.000
	Personal no asalariado	2.307.000
	Superficie del local (m ²)	7.800
	Superficie del horno (dm ²)	100.000

Objetiva (más conocido por módulos). Hay que mencionar que el Régimen de Estimación Objetiva se aplica exclusivamente a las pequeñas y medianas empresas y profesionales, sector que coincide que son candidatos a beneficiarse, entre otros, de la supresión o modificación del Impuesto sobre Actividades Económicas.

Se han tomado, como muestras representativas de las actividades que pueden acogerse a este sistema, las siguientes:

— Industria del pan y de la bollería (cuadro n.º 2).

— Comercio al por menor de vestidos (cuadro n.º 3).

— Cafeterías y bares (cuadro número 4).

Se ha elegido esta actividad de *fabricación* —ya que las actividades de fabricación son las únicas en las que el IAE grava el número de trabajadores— para poder constatar cómo la repercusión económica del IAE para el empresario (1.977 pesetas por obrero) es muy pequeña en comparación con el rendimiento presunto del régimen de Módulos (992.000 pts. para el personal empleado y 2.307.000 pts. para el titular de la actividad).

Asimismo, y respecto a la valoración de la superficie del local, observamos que, si en el sistema de Estimación Objetiva se estima un rendimiento neto de 7.800 pts/m², el coste de computar dicho elemento tributario en el IAE es muy inferior (entre 7 y 120 pesetas).

Para las actividades de *comercio* podemos observar que, con carácter general en el IAE, la cuota varía en función de la población donde se encuentre localizado el local, y los importes nuevamente son muy pequeños en relación con el rendimiento neto para el régimen de Estimación Objetiva. En estas actividades hay que señalar que el IAE no grava el empleo, y las dimensiones del local son gravadas en cuantías muy pequeñas.

De la lectura de estos datos respecto a las actividades de *restauración*, podemos constatar que las cuantías a efectos del cálculo del IAE tampoco tienen comparación con las del Régimen de Estimación Objetiva sin que por parte del IAE se grave empleo.

Para la obtención de los importes a satisfacer por los contribuyentes por estos tributos se han de realizar algunas operaciones:

a) En el IAE hay que aplicar a estas cantidades el coeficiente único y

el índice de situación, lo que puede llegar a duplicar las cuotas.

b) En IRPF (módulos) se han tomado elementos que sirven para determinar los rendimientos netos (ingresos-gastos) que serán objeto de integración en la renta total del contribuyente y poder determinar la cuota líquida total.

Aun con estas matizaciones, la comparación es muy ilustrativa, ya que:

1º) En módulos se determinan de forma indicaria los beneficios que genera cada elemento tributario y, por lo tanto, la comparación atiende al coste que supone el IAE, en el que también se determinan los beneficios presuntos por cada elemento tributario. Esta comparación nos muestra de manera efectiva el verdadero coste que supone el IAE para un empresario.

2º) Hay que considerar que, con carácter general, las personas que se acogen a este régimen opcional de Módulos lo hacen por economía de opción, es decir, porque las cuantías a pagar son inferiores a las resultantes del régimen general de estimación directa y por tanto los beneficios por elemento tributario son superiores a los estimados en módulos.

En resumen, podemos concluir que, por lo que afecta a la generación de empleo y al coste que supone para todos aquellos que se inician en una aventura empresarial, los datos aquí mostrados —además de los que se expondrán más adelante— pueden servir para medir en su justo sentido algunos de los aspectos que se consideran críticos en el Impuesto sobre Actividades Económicas.

CUADRO N.º 3

**COMERCIO AL POR MENOR DE TODA CLASE DE PRENDAS
PARA EL VESTIDO Y TOCADO
(Epígrafe: 651,2)**

	<i>Elementos tributarios</i>	<i>Importes por elemento tributario (pesetas)</i>
IAE	Según población: cuota fija	Entre 15.525 y 57.960
	Superficie del local (m ²) – según población	Entre 7 y 120
MÓDULOS (IRPF)	Personal asalariado	408.000
	Personal no asalariado	2.222.000
	Superficie del local (m ²)	7.800
	Consumo de energía eléctrica (100 kw)	9.000

CUADRO N.º 4

**OTROS: CAFÉS Y BARES
(Epígrafe: 673,2)**

	<i>Elementos tributarios</i>	<i>Importes por elemento tributario (pesetas)</i>
IAE	Según población: cuota fija	Entre 9.729 y 27.428
	Superficie del local (m ²) – según población	Entre 7 y 120
MÓDULOS (IRPF)	Máquinas tipo «A»	7.659
	Máquinas tipo «B»	15.525
	Personal asalariado	261.000
	Personal no asalariado	1.812.000
	Potencia eléctrica	15.000
	Mesas	19.000
	Longitud de barra	26.000
	Máquinas tipo «A»	128.000
Máquinas tipo «B»	468.000	

IV. EVOLUCIÓN DE LA NORMATIVA: DESCENSO DE LA PRESIÓN FISCAL Y ADECUACIÓN A LA CAPACIDAD ECONÓMICA

Un análisis de las modificaciones legislativas introducidas en el impuesto desde su creación da a entender que la presión fiscal del impuesto se ha suavizado en sus diez años de vida a través de diversas modificaciones legales.

En efecto, buen número de las modificaciones han supuesto una reducción de las cuotas del impuesto, ya que, desde 1992 en que entró en vigor el impuesto,

sólo se han actualizado las tarifas en el año 1996, en que se aumentaron un 3,5 por 100, y los aumentos de tributación en algunas actividades concretas son el resultado de presiones y propuestas de los entes locales ante situaciones de agravio o de falta de tributación de determinadas y significativas actividades.

A continuación, se indican algunos aspectos de la normativa del IAE y otros introducidos con posterioridad a su entrada en vigor, dirigidos a suavizar la presión fiscal del impuesto:

1) Sectores exentos: agricultura, pesca, ganadería y forestales (1991).

2) Bonificación del 95 por 100 para sociedades cooperativas (1990).

3) Reducción del 50 por 100 durante 5 años a profesionales (1990).

4) Exención para los colegios privados concertados (1991).

5) Cuota cero para actividades de escaso rendimiento (1990).

6) Reducción cuotas instaladores de menos de 4 obreros (1990).

7) Reducción del 50 por 100 promoción viviendas de VPO (1990).

8) Prorrateo de las cuotas por baja (1994).

9) Reducción del 50 por 100 a comercios de menos de 50 y 70 m² (1994).

10) Reducción cuotas por obras mayores y en la vía pública (1994).

11) No consideración aumentos número de obreros hasta el 50 por 100. Opcional para los ayuntamientos (1988).

12) Bonificaciones del 50 por 100 hasta 5 años por inicio de actividad empresarial (1998). Opcional para los ayuntamientos.

En mi opinión, estas disposiciones y reformas han contribuido a que el Impuesto sobre Actividades Económicas presente un índice de litigiosidad (medido por el número de recursos y reclamaciones) escaso. Especialmente bien recibida por los contribuyentes fue la introducción en 1994 del prorrateo de las cuotas por cese en la actividad.

CUADRO N.º 5

DESGLOSE DE INGRESOS EN LOS PRESUPUESTOS MUNICIPALES EN 1998

Concepto	Derechos reconocidos	Porcentaje
Impuesto Bienes Inmuebles.....	665.599	15,11
Impuesto sobre Vehículos de T.M.	210.571	4,78
Impuesto Incremento de Valor Terrenos.....	11.071	2,52
Impuesto sobre Actividades Económicas	272.948	6,20
Otros	1.057	0,02
Total capítulo 1.....	1.261.246	28,64
Capítulo 2. Impuestos indirectos.....	157.977	3,59
Capítulo 3. Tasas y otros ingresos	720.742	16,36
Capítulo 4. Transferencias corrientes.....	1.222.219	27,75
Capítulos 5 a 9	1.042.000	23,66
Total.....	4.404.189	100,00

V. LA IMPORTANCIA DEL IAE PARA LA ADMINISTRACIÓN: LOS INGRESOS DE IAE PARA LOS AYUNTAMIENTOS

El IAE, conforme a las liquidaciones de los presupuestos de los entes locales de 1998, publicadas por la Dirección General de Fondos Comunitarios y Financiación Territorial, representa un 6,2 por 100 del conjunto del presupuesto de ingresos de los ayuntamientos (3), ascendiendo los derechos reconocidos netos a 272.948 millones de pesetas en dicho ejercicio. El IAE es la segunda fuente municipal de ingresos tributarios a continuación del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, que representa un 15,11 por 100 del conjunto de ingresos municipales (ver cuadro n.º 5). Para las diputaciones de régimen común, el «recargo provincial» sobre el IAE es su única figura tributaria (al margen de las escasas tasas por prestación de servicios que establecen) y su única manifestación concreta del principio de corresponsabilidad fiscal. Para estas diputaciones, el recargo provincial sobre el IAE significó en 1998 un 4,83 por 100 del total de derechos reconocidos netos, significando el importe total de los derechos reconocidos netos por IAE para diputaciones y cabildos Insulares la cantidad de 35.623 millones.

Ese importe, que supera los 310.000 millones de pesetas anuales, es ahora motivo de análisis y debate en los ámbitos municipalistas, que se debaten entre propugnar la reforma del impuesto o aceptar su supresión para ese 85 ó 90 por 100 del censo, que podríamos denominar sector de pequeña empresa y autónomos.

El verdadero escollo es que las cantidades que se dejarían de ingresar no tienen sustitución clara en otras materias impositivas a nivel local, lo que obligaría a la Administración central a sustituir esos ingresos tributarios con transferencias o participaciones en sus tributos, dando marcha atrás en los niveles actuales de autonomía, autosuficiencia económica y corresponsabilidad fiscal, lo que es difícilmente aceptable por los entes locales.

Tampoco parece que las comunidades autónomas vayan a suplir este hueco, aunque el Gobierno haya reclamado a las autonomías que cumplan con el mandato constitucional del artículo 142 a través de los pactos locales autonómicos y normalicen la participación de los ayuntamientos en sus tributos propios.

VI. LA IMPORTANCIA DEL IAE PARA LA ADMINISTRACIÓN: LOS ASPECTOS CENSALES

La función censal del IAE para los ayuntamientos es ciertamente importante y difícilmente sustituible. En efecto, los censos del IAE son utilizados por los servicios económicos municipales como base de datos para la aplicación práctica de otras figuras tributarias. Tal es el caso de las tasas por la Licencia de Apertura de Establecimientos, cuya base imponible suele ser la cuota de tarifa o la deuda tributaria del impuesto. La tasa por el servicio de recogida de residuos sólidos se suele nutrir, en cuanto a la determinación, de los sujetos pasivos que realizan actividades industriales y comerciales de este censo. Igualmente ocurre en determinados municipios con la tasa por el servicio de alcantarillado y depuración de aguas. Con respecto a las licencias de obras, se exige, en la mayoría de los municipios, el alta previa en el IAE, así como en la gestión de las tasas en puestos de mercados, etcétera.

Mención aparte requiere la utilización que otros servicios municipales realizan de los censos del IAE, tanto departamentos de servicios finalistas como Saneamiento, Urbanismo, Sanidad, etc., como las áreas administrativas (Contratación, etc.) Hoy día cabe concluir que el IAE se utiliza como instrumento municipal para planificación y mantenimiento de determinados servicios municipales y para el seguimiento y control de las actividades económicas que se realizan en el territorio municipal.

La supresión del IAE implicaría la pérdida del control de las actividades económicas ejercidas en el municipio y de los continuos cambios en su titularidad, quedando a expensas de la información facilitada por el empresario o profesional en el momento de solicitar la apertura

del establecimiento. Se requerirá por parte municipal destinar recursos humanos al seguimiento y control de las actividades económicas, sin disponer de censo alguno de estas actividades y sin que dicho control genere ingresos municipales.

La supresión de los censos de IAE supondría igualmente que los ayuntamientos carecerán de censo alguno para conocer las actividades económicas que se realizan en su municipio. Para averiguar el titular de determinada actividad tendrá que consultar en los archivos municipales el expediente de apertura y personar a sus inspectores en el lugar de realización de la actividad para comprobar que el titular de la actividad es el mismo que el que la inició.

La situación es algo diferente para la Hacienda estatal, ya que la implantación del Censo de Empresarios, Profesionales y otros Obligados Tributarios, implantado por la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 1989, perseguía dotar a la Administración estatal tributaria de un censo propio para la gestión de sus tributos. Sin embargo, los datos de este censo son incompletos respecto a los del IAE; por ejemplo, no indican los distintos establecimientos en que una empresa realiza su actividad y se desactualizan con más rapidez que los censos del IAE actual. Los censos del IAE continúan siendo, hoy por hoy, uno de los principales indicios para la Agencia Estatal de la Administración Tributaria de ejercicio de una actividad económica. Y ello es así por el mantenimiento sistemático que los entes locales realizan de los censos del IAE a través de la recaudación de sus cuotas anuales.

Por otra parte, también las comunidades autónomas, así como la seguridad social, utilizan este impuesto como referente principal para la acreditación del inicio y cese del ejercicio de actividades económicas.

Desconozco si hay alguna previsión por parte del Gobierno de solventar la pérdida de información que supondría la desaparición del impuesto. Sólo se ha hecho pública la adjudicación por el Ministerio de Hacienda de una contratación para la realización de un estudio sobre la elaboración de un censo de establecimientos comerciales cuyo alcance y contenido desconozco.

VII. EL AÑO 2002: UNA SITUACIÓN INCIERTA PARA LA TRIBUTACIÓN LOCAL

En el momento en que este artículo se está redactando, a finales de Noviembre de 2001, están abiertas todas las opciones sobre el futuro del IAE y la reforma del sistema tributario local (4).

Creo que es necesario reconocer que el Gobierno tiene absoluta legitimidad para adoptar y revalidar con la mayoría parlamentaria cualquier medida de cambio en la legislación tributaria local. Otra cosa será la oportunidad, siempre discutible, de las consecuencias de esa medida.

- A partir de esta constatación, podemos decir que la opción que quizá cuente con más apoyo en el terreno municipalista es la de abordar una reforma del Impuesto sobre Actividades Económicas e introducir una modificación en la legislación del IRPF y Sociedades, a fin de la consideración como ingreso a cuenta en dichos impuestos del importe de las cuotas de tarifa o cuotas mínimas satisfechas por los contribuyentes que cumplan los requisitos de pequeño tamaño empresarial o rendimientos inferiores a determinada cantidad. Esta reforma permitiría conjugar las propuestas iniciales del Gobierno de la nación con el mantenimiento de la autonomía financiera y la corresponsabilidad fiscal en los entes locales.

La reforma el impuesto debería abordar, al menos, la simplificación y reducción de las tarifas en las actividades de fabricación, comercio, etcétera, la revisión de la tributación del comercio en grandes superficies, la reconsideración del elemento superficie y su valoración, la supervivencia de las cuotas provinciales y nacionales, la eliminación de la tributación de actividades de escaso rendimiento y las que no se realizan habitualmente, y algunos otros aspectos del tributo. Además, esta solución evitaría una intrincada negociación de las compensaciones a favor de los municipios y diputaciones, y permitiría abordar con más perspectiva la reforma tributaria que, antes o después, se habrá de acometer para buscar la armonización de la financiación local en los países miembros de la Unión Europea.

- Otra opción, al margen de la de su completa supresión, sería reformar la normativa del impuesto para excluir a los pequeños y medianos empresarios y autónomos.

Esta opción supondría el mantenimiento del impuesto como está en la actualidad o la reforma de sus aspectos sustantivos, conforme a

los criterios antes anunciados, y establecer una cuota mínima exenta de tributación o bien establecer las condiciones que se deben cumplir para estar exentos del impuesto.

Esta opción presenta varios problemas: por un lado, los ingresos totales del IAE en el conjunto estatal se reducirían a la mitad (aproximadamente 150.000 millones), produciéndose en el ámbito de cada municipio diferencias muy fuertes y desiguales, desapareciendo el impuesto en unos municipios, manteniéndose en otros según los años y la coyuntura económica, etc. Por otro lado, habría que articular un sistema para compensar a los municipios esos 150.000 millones que dejarían de ingresar. Y, por último, el problema de dónde establecer el límite exento: bien establecer un límite por importe de la cuota de tarifa, bien por el tipo de actividad o por la población del municipio. Opción, por tanto, de problemática implementación.

En definitiva, nos encontramos ante un debate que va a poner a prueba la autonomía y la autofinanciación propia de los entes locales, en un escenario en el que ya han tenido lugar las negociaciones entre la Administración central y las auto-

nómicas para el nuevo sistema de financiación de estas administraciones y en el que la materia imponible, susceptible de nueva imposición, es prácticamente nula. Un escenario difícil para las administraciones locales, pero del que, sin embargo, espero se alcance una solución satisfactoria.

NOTAS

(*) Para cualquier consulta con el autor, el lector puede dirigirse a manuel.dejuan@suma.es

(1) Por todos ellos ver: «El Impuesto sobre Actividades Económicas. Razones para su inaplazable reforma». FRANCISCO POVEDA BLANCO, *Revista Española de Derecho Financiero*, número 108, octubre-diciembre 2000.

(2) «Aportación al debate sobre la modificación del Impuesto sobre Actividades Económicas. Análisis del IAE en la Provincia de Alicante», M. de JUAN NAVARRO, *Revista Análisis Local*, Madrid, número extraordinario 1/2000, monográfico sobre el futuro de la tributación local.

(3) Para los ayuntamientos de más de 100.000 habitantes, el porcentaje que representa el IAE en el conjunto de sus ingresos se eleva hasta el 8 por 100.

(4) J. SUÁREZ PANDIELLO ha analizado y sintetizado las distintas alternativas en su ponencia «Propuestas de mejora y perspectivas en las Haciendas Locales», presentada en el *Primer Foro Alicante 2001 sobre Financiación Territorial*. El conjunto de ponencias de este Foro se publicaron, con el título *Claves para la reforma de la Hacienda local*, por Suma Gestión Tributaria, Alicante, 2001.