



Tema 11. Tributs autonòmics

La descripció del sistema tributari de les comunitats autònomes o, per a ser més exactes, la dels elements comuns al conjunt de sistemes fiscals d'aquestes administracions territorials, exigeix partir de la distinció entre les comunitats forals i les que, amb termes probablement poc afortunats, se solen anomenar comunitats de règim comú, dins les quals cal separar encara aquelles que mantenen un règim especial per raó del territori, com és ara el cas de la comunitat canària i, en menor mesura, les ciutats autònomes de Ceuta i Melilla.

1. Els règims de concert i conveni econòmics

Pel que fa als territoris històrics d'Àlaba, Guipúscoa i Biscaia, integrats a la Comunitat del País Basc i a la Comunitat foral de Navarra, es regeixen pel sistema de concert i de conveni econòmic foral, com a conseqüència del reconeixement dels drets històrics que conté la disposició addicional primera de la CE i la posterior actualització feta pels respectius estatuts d'autonomia.

1.1. El règim de concert dels territoris històrics del País Basc

El règim de concert arrenca de la distinció entre dos grans blocs de tributs: els tributs estatals i els tributs concertats.

Els **tributs estatals** queden reduïts, tal com expressa l'article 2.1 del concert vigent, als tributs que actualment es recapten per mitjà de monopolis fiscals, als drets d'importació i als gravàmens a la importació en els IE i en l'IVA, respecte als quals es reconeix la competència exclusiva a l'Estat en uns termes més rigorosos que no pas amb relació als tributs que recauen sobre les persones físiques i jurídiques i sobre les entitats mancades de personalitat no residents, respecte als quals les diputacions forals poden assumir competències de gestió.

Els **tributs concertats** són aquells l'exacció dels quals correspon a les diputacions forals dels territoris històrics, que han de tenir en compte els principis, les bases i les normes d'harmonització establerts a l'Estatut d'Autonomia i a la llei del concert; uns principis i unes bases entre els quals hi ha l'atenció a l'estructura impositiva de l'Estat, el respecte a la solidaritat, la coordinació, l'harmonització i la col·laboració amb l'Estat i entre les institucions dels territoris històrics i la submissió als tractats i convenis internacionals subscrits per l'Estat espanyol; i respecte també a unes normes d'harmonització que tendeixen a garantir que no hi hagi discriminacions respecte a les inversions, la igualtat de tractament de les operacions societàries i bancàries i dels mercats monetaris i, amb caràcter general, que l'aplicació del conveni no doni lloc a una pressió fiscal efectiva global inferior a la que hi hagi en el territori comú, ni entorpeixi l'establiment de les persones i la lliure circulació de béns, capitals i serveis en tot el territori espanyol.

Dins els tributs concertats se sol distingir entre els tributs de normativa autònoma, en els quals les diputacions forals tenen àmplies competències per a la regulació, a més de les competències de gestió, inspecció, revisió i recaptació; i els tributs de normativa comuna, en què les diputacions forals han d'aplicar els mateixos principis bàsics i les mateixes normes substantives i formals que les establertes en cada moment per l'Estat, encara que de vegades poden regular aspectes determinats de la gestió dels tributs.

Són tributs concertats de normativa autònoma, encara que el grau d'autonomia per a regular-los sigui variable, l'IRPF, l'IP, l'IS, l'ISD, l'ITPAJD i la taxa sobre els jocs de sort, envit o atzar; mentre que les diputacions forals apliquen la normativa estatal en l'exacció de l'IVA i els IE concertats, que són tots els regulats en la Llei 38/1992 excepte els de labors del tabac i hidrocarburs, ja que també són concertats els impostos sobre alguns mitjans de transport i sobre les primes d'assegurances.

Naturalment, a aquests tributs concertats cal afegir els **tributs propis** (taxes, contribucions especials, recàrrecs, etc.) que, a diferència dels concertats, normalment no són de titularitat de les diputacions forals, sinó de la Comunitat autònoma del País Basc, que està subjecta, amb aquest efecte, al mateix règim que

les comunitats de règim comú, ja que el règim de concert es refereix a les diputacions forals i no a l'ens autòmic.

Finalment, cal assenyalar que el règim especial de concert es complementa amb l'obligació de la Comunitat autònoma del País Basc d'aportar una **quota global a l'Estat**, quota que resulta de la suma dels imports parcials que corresponen a cadascun dels territoris històrics, per a contribuir a l'alleujament de les càrregues generals de l'Estat o, en termes probablement més exactes, al finançament de les competències que l'Estat continua exercint en el territori de la comunitat autònoma. La llei de quotes, que es negocia cada cinc anys, estableix la quota corresponent a l'any en què s'aprova i sobretot, determina el mètode que s'ha de fer servir per a calcular, en cada un dels quatre anys següents, l'import concret de la quota, que s'aprovarà per mitjà d'un reial decret. L'última llei de quotes aprovada es la llei 29/2007, de 25 d'octubre, per la que s'aprova la metodologia de assenyalament de la quota del País Basc per a el quinquenni 2007-2011.

1.2. El conveni econòmic foral de Navarra

D'acord amb el conveni vigent, el sistema tributari navarrès ha de respectar uns principis, unes bases i unes normes semblants als que hi ha establerts respecte al País Basc, com ara els de la solidaritat i igualtat interterritorials, la lliure circulació de béns i serveis en tot el territori espanyol, etc., a fi que la potestat tributària navarresa s'exerceixi respecte a les institucions, facultats i competències de l'Estat inherents a la unitat constitucional.

I, en termes molt semblants als del concert, la llei del conveni també estableix criteris d'harmonització de les diferents figures tributàries que tendeixen a garantir que la pressió fiscal efectiva global sigui similar a la de la resta de l'Estat.

L'**Estat** únicament manté la competència exclusiva respecte als tributs que es recapten per mitjà dels monopolis fiscals, els drets d'importació i els gravàmens a la importació en l'IVA i els IE, encara que també té atribuïda l'exacció dels tributs sobre les persones físiques i jurídiques i sobre les entitats mancades de personalitat que siguin no residents a Espanya.

D'altra banda, en termes semblants als que hem vist per als territoris del País Basc, la Comunitat foral navarresa té competència per a l'exacció dels **tributs concertats**, entre els quals es distingeixen aquells de normativa pròpia d'aquells altres que han de ser exigits d'acord amb els mateixos principis bàsics i amb les mateixes normes substantives i formals vigents en el territori de l'Estat, és a dir, els de normativa comuna.

Són tributs concertats de normativa pròpia, respecte als quals la Comunitat foral de Navarra assumeix competències, variables en cada cas, per a regular-los: l'IRPF, l'IP, l'IS, l'ISD, l'ITPAJD, i la taxa sobre els jocs de sort, envit o atzar; mentre que les diputacions forals apliquen la normativa estatal en l'exacció de l'IVA, i els IE concertats, que són tots els que regula la Llei 38/1992 llevat dels de labors del tabac i hidrocarburs, ja que també estan concertats els impostos sobre alguns mitjans de transport i sobre les primes d'assegurances.

Naturalment, a aquests tributs concertats cal sumar els **tributs propis** (taxes, contribucions especials, recàrrecs, etc.) que puguin establir en l'exercici de les seves competències.

Finalment, cal assenyalar que el règim especial de conveni econòmic es complementa amb l'obligació de la Comunitat foral navarresa de fer una **aportació**, calculada d'acord amb les normes del conveni i que s'actualitza anualment, per a contribuir a l'aixecament de les càrregues generals de l'Estat o, en termes probablement més exactes, al finançament de les competències que l'Estat continua exercint en el territori de la Comunitat autònoma.

2. El sistema tributari de les comunitats autònomes de règim comú

Pel que fa al sistema tributari de les comunitats anomenades de **règim comú**, d'acord amb la lletra b de l'article 157.1 de la CE, s'integren els propis impostos, taxes i contribucions especials, als quals segurament cal afegir els recàrrecs establerts sobre impostos estatals, ja que els recàrrecs són tributs propis establerts i regulats per les comunitats autònomes, encara que s'estableixin sobre la base d'un tribut estatal preexistent al qual en certa manera s'afegeixen, de manera que determinen un agreujament o un recàrrec sobre la prestació tributària que correspon a aquell tribut base.

A aquestes figures, el règim comú de les quals s'estableix a la Llei orgànica 8/1980, de 22 de setembre, de finançament de les comunitats autònomes (LOFCA), s'han afegit (després de les reformes fetes per les Lleis orgàniques 3/1996, 7/2001 i 3/2009) els impostos cedits a les comunitats autònomes. Perquè en virtut d'aquests textos legals les comunitats autònomes han assumit competències per a regular els impostos

cedits, que es configuren com a veritables impostos compartits que, per consegüent, s'han de considerar incorporats d'alguna manera als sistemes de cadascuna de les comunitats autònomes. Els impostos estatals que es cedeixen i els percentatges de cessió, estan ara en procés de revisió parlamentària, degut a les previsions contingudes en els nous estatuts d'autonomia aprovats.

2.1. Els tributs propis

La primera figura a què ens hem de referir són els tributs propis, és a dir, els impostos, les taxes i les contribucions especials propis de cada comunitat autònoma, que cita la lletra b de l'article 157.1 de la CE. El text constitucional estableix en l'apartat 2 un primer límit fonamental per al desenvolupament dels tributs propis, en disposar, en termes prou taxatius perquè admetin poques interpretacions, el següent:

“Les comunitats autònomes no podran adoptar en cap cas mesures tributàries sobre béns situats fora del seu territori o que constitueixin un obstacle per a la lliure circulació de mercaderies i serveis”.

Es tracta d'un límit que afecta qualsevol mesura tributària de les comunitats autònomes i, per tant, no sols les actuacions relacionades amb els tributs propis.

Als límits establerts directament a la Constitució cal afegir els límits previstos en les normes que formen part del bloc de la constitucionalitat i sobretot de la LOFCA, que als articles 6 i següents limita el poder tributari de les comunitats autònomes, en primer lloc, a causa de la preexistència de tributs estatals i locals respecte als quals es consagra una mena de prohibició de doble imposició.

D'una banda, les comunitats autònomes no poden establir tributs sobre fets imposables ja gravats per l'Estat o pels tributs locals. I, d'altra banda, només poden establir i gestionar tributs sobre les matèries que la legislació de règim local reservi a les corporacions locals, i en virtut d'aquesta disposició la legislació que regula les hisendes locals ha previst aquesta possibilitat respecte a la matèria subjecta a l'impost sobre vehicles de tracció mecànica i respecte al gravamen de les vedes de caça, com a matèria que es trobava subjecta al rehabilitat impost municipal sobre despeses sumptuàries i pel gravamen de les vedes de caça.

El límit de l'article 6.2 de la LOFCA ha estat interpretat per la jurisprudència constitucional (STC 37/1987 i 186/1993) en termes literals, en afirmar que el concepte fet imposable s'ha d'entendre en el sentit tècnic del terme, i que allò que l'article 6.2 prohibeix en els seus propis termes és la duplicitat de fets imposables, estrictament; interpretació que, sens dubte, amplia notablement el poder de les comunitats autònomes per a establir els propis tributs. A més, el concepte de matèria imposable, que és el que entra en joc en el cas de la prohibició de doble imposició amb els tributs locals en l'art. 6.2 de la LOFCA, és un concepte més ampli que el de fet imposable per al Tribunal Constitucional, ja que es refereix a les matèries que configuren l'objecte dels tributs (STC 289/2000).

Podem distingir diferents grups d'impostos autonòmics:

Un primer grup d'impostos autonòmics s'ha establert al voltant de matèries imposables relacionades d'una manera o altra amb el **medi ambient**, i també de vegades alguns impostos s'han pretès connectar amb la matèria ambiental per mitjà de l'afectació dels ingressos procedents d'aquests impostos al finançament d'infraestructures que, suposadament, col·laboren en el manteniment del medi ambient.

Dins d'aquest grup s'emmarquen els impostos sobre l'aigua, que legalment solen rebre el nom de cànon d'abocament o de sanejament, establerts per gran part de les comunitats autònomes. Es tracta, normalment, d'impostos el fet imposable dels quals és el consum –real o potencial– d'aigua per a usos industrials (i, en ocasions, també domèstics), associat o no a l'abocament d'aigües residuals. La recaptació d'aquests impostos s'afecta, de vegades, a la construcció o al manteniment de depuradores o a d'altres infraestructures hidràuliques.

D'altra banda, una sèrie d'impostos inspirats en el model de l'impost sobre instal·lacions que incideixen en el medi ambient, establert en primer lloc per la Comunitat de les Illes Balears (i declarat inconstitucional per l'STC 289/2000, per doble imposició amb l'impost municipal sobre béns immobles), que va ser implantat també per la Comunitat d'Extremadura i, tot i que modificant-ne la configuració, per altres comunitats, sota la denominació d'impost sobre la contaminació atmosfèrica.

Si fem extensiu el model a altres àmbits, la Comunitat de **Catalunya** ha implantat un gravamen que recau sobre els elements patrimonials afectes a aquelles activitats de les quals es pugui derivar l'actuació de plans de protecció civil i que es trobin situades en el seu territori, gravamen que té nombrosos elements comuns amb els impostos sobre instal·lacions. Fins i tot podríem incloure en aquest grup diferents tributs sobre residus, impostos i taxes que graven la producció i abocament de residus o la prestació del servei de reciclatge o tractament d'aquests, implantats a diferents comunitats.

Si prenem el model més complex pel que fa als cànons, el de l'aigua de la Comunitat de Catalunya, el fet imposable d'aquest és l'ús real o potencial de l'aigua i la contaminació que el seu abocament pot produir. També observem que aquest impost queda afectat per l'activitat de l'Agència Catalana de l'Aigua i és exigible a tots els usuaris, excepte les entitats públiques, en allò que fa referència als usos que es realitzen per a neteges de carrers o reg de parcs i jardins, als usos en cas d'incendi o de catàstrofe i al reg agrícola quan no hi hagi contaminació. I pel que fa referència als usuaris domèstics, es protegeix un nivell bàsic de consum tenint en compte el nombre d'usuaris d'aigua de l'habitatge. Finalment, la base imposable del cànon està constituïda pel volum d'aigua consumit, mesurat en metres cúbics, i el tipus de gravamen s'expressa en euros per metre cúbic.

El segon grup d'impostos autonòmics pren en consideració el **joc** com a matèria imposable i, més concretament, el joc del bingo, sobre el qual recauen impostos propis en la majoria de comunitats autònomes.

Es tracta d'impostos l'existència dels quals pot resultar sorprenent, perquè se circumscriuen a un dels jocs gravats en la malanomenada taxa fiscal sobre els jocs de sort, envit o atzar, mentre que respecte a les altres modalitats de joc (en casinos o amb màquines recreatives) les comunitats autònomes s'han limitat a establir recàrrecs. I això no és una casualitat, sinó que obeeix a la impossibilitat de carregar-hi la taxa sobre el joc del bingo, ja que el sistema de recaptació, que és la compra dels cartons, es considera com a efecte estanc. És per això que resulta difícil evitar la sensació que aquests impostos són difícilment compatibles amb la prohibició de doble imposició de l'article 6.2 de la LOFCA.

Un tercer grup d'impostos propis de les comunitats autònomes s'ha configurat al servei de les polítiques de **reforma agrària** i de creació d'ocupació en aquest sector; per tant, amb una clara finalitat extrafiscal, al voltant de la propietat de terrenys rústics qualificats com a explotació deficient.

A aquest model obeeix l'impost sobre terres infrautilitzades de la Comunitat d'Andalusia, l'eficàcia recaptatòria del qual va ser nul·la, com ho és la de l'impost sobre finques i explotacions agràries infrautilitzades de la Comunitat d'Astúries, figures a les quals cal sumar els impostos de deveses qualificades d'aprofitament deficient i sobre les terres qualificades com a regadius infrautilitzats, de la Comunitat d'Extremadura, que va ser derogat l'any 2003 i que tampoc va tenir cap mena d'efecte recaptatori.

Finalment, cal fer esment a un conjunt d'impostos propis que graven **diferents matèries** imposables, com l'impost balear sobre la circulació de vehicles d'arrendament sense conductor, vigent només durant l'any 2006, i els impostos extremenys que graven el sòl sense edificar i edificacions ruïnoses, els aprofitaments cinegètics i els dipòsits de les entitats de crèdit.

Vist el conjunt d'impostos propis de les comunitats autònomes, és evident la poca capacitat recaptatòria que tenen, encara que també hauria de ser evident que les comunitats autònomes no han fet cap esforç per a desenvolupar els seus sistemes tributaris en aquest aspecte, potser per por de la resistència social que podria trobar la pretensió d'incrementar la pressió fiscal global establint figures pròpies d'aquestes hisendes territorials.

Per últim, cal afegir que s'han de considerar tributs propis de les comunitats autònomes en termes jurídics (ja que correspon a aquestes la competència per a establir-los i exigir-los) els **recàrrecs sobre els impostos estatals**, el règim substantiu dels quals desenvolupa l'article 12 de la LOFCA, en assenyalar que es pot establir un recàrrec sobre els tributs de l'Estat susceptibles de cessió, excepte en l'impost sobre les vendes minoristes de determinats hidrocarburs i, mentre que no tinguin competències normatives en matèria de tipus de gravamen, en l'impost sobre el valor afegit i els impostos especials, i establir que els recàrrecs de les comunitats autònomes no es poden configurar de manera que suposin una minoració dels ingressos de l'Estat pels impostos recarregats, o en desvirtuïn la naturalesa o l'estructura.

Malgrat que els límits establerts en el bloc de la constitucionalitat per a l'establiment de recàrrecs per part de les comunitats autònomes no eren massa estrictes i, en conseqüència, per aquesta via podien haver desenvolupat perfectament l'autonomia de què gaudeixen per a l'obtenció d'ingressos incrementant la corresponsabilitat fiscal, han estat escassos els supòsits en què s'han fet servir aquestes figures; segurament perquè les comunitats autònomes no han estat disposades a afrontar els costos que hauria suposat l'increment de la pressió fiscal als seus ciutadans per a finançar els serveis, és a dir, no han estat disposades a corresponsabilitzar-se de cap manera de l'obtenció de recursos financers mitjançant l'exercici del poder tributari de què disposen.

2.2. Impostos cedits per l'Estat

A partir de la seva nova configuració en el model de finançament de les comunitats autònomes per al quinquenni 1997-2001, que ha estat objecte d'ampliació a partir de l'any 2002 i de l'any 2009, s'han de considerar integrats en el sistema tributari de les comunitats autònomes, almenys parcialment, els anomenats impostos cedits, atès que les comunitats autònomes poden assumir competències normatives per a regular-los.

Els impostos cedits es poden definir com aquells que l'Estat estableix i regula i el producte dels quals correspon, totalment o parcialment, a la comunitat autònoma a la qual estan vinculats en virtut dels punts de connexió establerts legalment.

El procés de revisió d'aquesta matèria en seu parlamentària, derivat dels nous estatuts d'autonomia, suposarà canvis en els impostos estatals que es cedeixen o, si mes no, en els percentatges de cessió i en la capacitat normativa de les comunitats.

En tot cas, conforme a la vigent LOFCA i la Llei 22/2009, de 18 de desembre, que regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia (LCTE), la cessió pot comprendre competències normatives, variables en relació amb cadascun dels impostos cedits, que les comunitats autònomes poden assumir en els termes de la llei de cessió. I, amb l'excepció de l'IRPF, l'IVA i els IE de fabricació, les comunitats autònomes poden també exercir, per delegació de l'Estat, les competències de gestió, liquidació, recaptació, inspecció i revisió, d'acord amb els articles 10.3, 19.2 i 3 de la LOFCA.

En el règim de cessió, aplicable a partir de l'any 2002 i ampliat l'any 2009, són impostos estatals cedits els següents:

a) **Impost sobre la Renda de les Persones Físiques**, amb caràcter parcial fins al límit màxim del 50%.

Les comunitats autònomes poden assumir competències normatives en relació amb la fixació del mínim personal i familiar, la regulació de la tarifa o escala autonòmica i la modificació de les deduccions i bonificacions previstes a la LIRPF sobre la quota íntegra autonòmica i l'establiment de noves deduccions i bonificacions pròpies sobre la mateixa.

Finalment, la gestió, la liquidació, la recaptació i la inspecció de l'IRPF, tant de la part cedida com del tram estatal, així com la revisió dels actes dictats en via de gestió, l'han de portar a terme, en tots els casos, els òrgans estatals competents, sense que es prevegi la possibilitat de delegar aquestes competències, sinó només la participació de les comunitats autònomes en els òrgans de gestió de l'Administració tributària estatal.

b) **Impost sobre el Patrimoni**.

L'Impost sobre el Patrimoni està cedit totalment a les comunitats autònomes, que han de percebre la totalitat del rendiment per l'impost produït en el seu territori, és a dir, la que correspongui als subjectes passius que hi tinguin la residència habitual conforme a la normativa reguladora de l'IRPF.

Les comunitats autònomes poden assumir competències normatives en relació amb el mínim exempt, la tarifa o tipus de gravamen i les deduccions o bonificacions de la quota. Les competències de gestió de l'impost, encara que són de titularitat estatal, estan delegades a les comunitats autònomes. No obstant això, com que l'IP ja no es recapta des de l'any 2008, en virtut d'una bonificació del 100% de la quota íntegra a favor de tots els contribuents, la cessió d'aquest impost no té cap conseqüència en els ingressos de les comunitats autònomes.

c) **Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats**.

Les competències normatives que les comunitats autònomes poden assumir, a més dels aspectes de la gestió i liquidació de l'impost, es refereixen només a dos dels gravàmens inclosos en l'ITPAJD.

Per una banda, la modalitat de transmissions patrimonials oneroses, en què les comunitats autònomes poden regular el tipus de gravamen i les deduccions i bonificacions en la quota en les transmissions de béns mobles i immobles, en la constitució o cessió de drets reals sobre aquests, excepte els de garantia, i en l'arrendament de béns mobles i immobles. I, per altra banda, la modalitat d'actes notariaus, en què poden regular el tipus de gravamen i les deduccions i bonificacions en la quota.

Finalment, la gestió de l'impost, encara que sigui de titularitat estatal, està delegada a les comunitats autònomes, en termes que es concreten a la mateixa LCTE.

d) **Impost sobre Successions i Donacions.**

Les comunitats autònomes poden assumir competències normatives sobre les reduccions de la base imposable (modificant les reduccions estatals o creant-ne de noves), la tarifa, les quanties i coeficients del patrimoni preexistents, les deduccions i bonificacions a la quota, i els aspectes de gestió i liquidació.

D'altra banda, la gestió de l'impost, encara que sigui de titularitat estatal, ha estat delegada a les comunitats autònomes en termes que es concreten a la mateixa LCTE.

e) **Impost sobre el Valor Afegit**, amb caràcter parcial fins al límit màxim del 50%.

La cessió de l'IVA constitueix una de les principals novetats del model de finançament aprovat l'any 2001 i aplicable a partir del 2002. Ha estat cedit, amb caràcter parcial, fins al límit màxim del 50% (des de l'any 2009) del rendiment que correspongui al consum en el territori de cada comunitat, segons l'índex de consum territorial certificat per l'Institut Nacional d'Estadística. No se cedeixen competències normatives ni es deleguen competències de gestió.

f) **Impostos Especials de fabricació**, amb caràcter parcial fins al límit màxim del 58%. Com a excepció, l'Impost sobre l'electricitat es cedeix totalment.

En el cas dels impostos sobre begudes alcohòliques, el punt de connexió, igual que l'IVA, és el rendiment territorial calculat en funció del consum a cada comunitat. L'impost sobre hidrocarburs, en canvi, se cedeix en funció de l'índex de lliuraments d'hidrocarburs en cada comunitat, i en l'impost sobre les labors del tabac es té en compte l'índex de vendes a expenedories de tabac en cada comunitat. Finalment, l'impost sobre l'electricitat, que se cedeix totalment (100%), té com a punt de connexió el consum d'energia elèctrica que s'ha efectuat a cada comunitat. En tots aquests impostos tampoc no hi ha cessió de competències normatives ni de gestió.

g) **Impost Especial sobre determinats mitjans de transport.**

L'IE sobre determinats mitjans de transport, que se cedeix totalment depenent del rendiment obtingut per les primeres matriculacions definitives que hagin tingut lloc a cada comunitat. En aquest cas, se cedeixen també competències normatives sobre el tipus de gravamen, dintre els límits establerts a l'LCTE, i es deleguen les competències de gestió, liquidació, recaptació, inspecció i revisió sobre l'impost.

h) **Tributs sobre el joc**, és a dir, la taxa sobre els jocs de sort, envit o atzar i la taxa sobre tómboles, rifes i combinacions aleatòries.

La cessió d'aquests tributs comprèn també competències normatives, però aquestes són tan extenses que, en la mesura que poden arribar a anul·lar els efectes de les figures cedides, ens fan pensar si ens trobem davant una simple cessió. Perquè en permetre que les comunitats autònomes assumeixin competències per a regular les exempcions, la base imposable, el tipus de gravamen, les quotes fixes, les bonificacions, la meritació i els aspectes de gestió, liquidació, recaptació i inspecció, s'està deixant a les seves mans la configuració plena dels tributs cedits excepte en allò que fa referència al fet imposable i als subjectes passius, la qual cosa no sembla suficient per a garantir la titularitat estatal que caracteritza l'impost cedit, entesa com la capacitat d'establir –o derogar– el tribut i regular-ne almenys els elements essencials.

i) **Impost sobre les vendes minoristes de determinats hidrocarburs.**

L'impost sobre les vendes minoristes de determinats hidrocarburs, aplicable a partir de 2002, que té com a punt de connexió les vendes minoristes efectuades en els establiments de venda minorista al públic situats en el territori de cada comunitat i les importacions i adquisicions intracomunitàries quan els productes es destinin a autoconsum. Aquí també se cedeixen competències normatives, en virtut de les quals les comunitats autònomes poden regular el tipus de gravamen autonòmic, dins els límits de l'LCTE, i també els aspectes de gestió, liquidació, recaptació i inspecció de l'impost, que també exerceixen les mateixes comunitats, juntament amb la revisió, per delegació de l'Estat.

Identificats ja els impostos cedits i establert l'abast i el contingut que, en principi, pot tenir la cessió, convé advertir que les comunitats autònomes poden assumir competències normatives per a regular-los, però no estan obligades a exercir-les, per la qual cosa ha calgut establir que si una comunitat no fa ús de les competències cedides s'hi aplicarà la normativa de l'Estat, d'acord amb l'article 45 de l'LCTE.

Per a una anàlisi més exhaustiva de la normativa autonòmica dictada fins al moment per les comunitats autònomes en matèria d'impostos cedits per l'Estat, es pot consultar la completa informació que ofereix la pàgina web de l'Agència Estatal d'Administració Tributària (AEAT): www.aeat.es.

3. Altres règims especials per raó del territori

Dins l'examen dels sistemes tributaris propis de les hisendes territorials, i encara que comparteixi molts dels trets de les comunitats autònomes de règim comú, el sistema propi de la Comunitat canària ofereix unes particularitats clares, atès que les singularitats fiscals d'aquesta comunitat autònoma són ja tradicionals i constitueixen un veritable règim fiscal especial. I finalment, i per a completar la nostra anàlisi, encara que es tracta d'entitats singulars, cal fer referència a les ciutats autònomes de Ceuta i Melilla.

3.1. Sistema de la comunitat autònoma de les Illes Canàries

Tradicionalment, les illes Canàries han gaudit de singularitats fiscals basades en les circumstàncies geogràfiques, econòmiques i socials especials, la vigència de les quals va ser reconeguda en la Constitució espanyola després de demanar un informe previ de la Comunitat autònoma per a modificar el seu règim econòmic i fiscal.

No obstant això, el seu règim de finançament és el de les comunitats autònomes de règim comú, raó per la qual disposa també d'impostos estatals cedits i en el seu territori s'apliquen els impostos estatals no cedits, encara que amb algunes singularitats.

D'aquesta manera, el sistema tributari de la Comunitat autònoma de les Illes Canàries comprèn els impostos estatals cedits i els tributs que integren el règim fiscal especial, que té també beneficis fiscals específics en l'IS, l'IRPF i l'ITPAJD, a més d'un règim singular per a les entitats que s'instal·lin dins la Zona especial canària.

Pel que fa als tributs específics de la Comunitat canària, la figura més important és, sens dubte, l'impost general indirecte canari (IGIC). Es tracta d'una figura alternativa a l'IVA en el territori d'aquesta Comunitat que, com se sap, s'exclou de l'harmonització comunitària en matèria d'impostos sobre el volum de negocis. Per això l'IGIC es construeix sobre models molt semblants als de l'IVA, en primer lloc en la delimitació del fet imposable, constituït pels lliuraments de béns i per les prestacions de serveis fetes per empresaris o professionals a títol oneros, amb caràcter habitual o ocasional, en l'exercici de l'activitat empresarial o professional i, en segon lloc, per les importacions de béns a les illes Canàries, sigui quina sigui la condició de l'importador i de la finalitat a què estiguin destinats, d'acord amb la Llei 20/1991.

3.2. Règim econòmic financer de Ceuta i Melilla

La peculiar configuració jurídica i política de les ciutats autònomes de Ceuta i Melilla, finalment reconeguda per mitjà de l'aprovació d'Estatuts d'Autonomia, es manifesta també, i no podia ser d'una altra manera, en les condicions del seu finançament.

Així, doncs, atesa la seva naturalesa peculiar, aquestes comunitats autònomes tenen un sistema d'ingressos que combina els recursos propis de les comunitats autònomes amb els que són característics de les hisendes locals. Per això disposen de tres tipus de tributs: com a tributs propis, els previstos a favor dels municipis i províncies a l'LRHL; els impostos estatals que els hagin estat cedits, i, prescindint dels recursos no tributaris, alguns impostos específics.

Així, al marge dels beneficis fiscals previstos als tributs de l'Estat per als béns o les rendes obtingudes a Ceuta i Melilla, que tendeixen a fomentar l'activitat econòmica a aquestes ciutats, les peculiaritats més notables provenen de l'existència d'un impost sobre la producció, els serveis i la importació, i de diversos gravàmens complementaris d'aquest, aplicables a les labors del tabac i a carburants i combustibles petrolífers.