

**Universidad de Granada**

**Departamento de Derecho Financiero y Tributario**



## **TESIS DOCTORAL**

### **ESTUDIO DEL SISTEMA IMPOSITIVO INDIRECTO LOCAL PROPIO DE LAS CIUDADES AUTÓNOMAS ESPAÑOLAS**

**Doctoranda: María Isabel Romero Imbroda**

**Directores:**

**Dr. Luis Ignacio Mochón López**

**Dr. Miguel Ángel Montero Alonso**

**Melilla 2023**

Editor: Universidad de Granada. Tesis Doctorales  
Autor: María Isabel Romero Imbroda  
ISBN: 978-84-1195-233-0  
URI: <https://hdl.handle.net/10481/90640>

# ÍNDICE

|                                                                                                                                                           |     |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| ÍNDICE DE FIGURAS.....                                                                                                                                    | III |
| ÍNDICE DE CUADROS .....                                                                                                                                   | III |
| PRESENTACIÓN Y AGRADECIMIENTOS.....                                                                                                                       | V   |
| INTRODUCCIÓN GENERAL .....                                                                                                                                | 1   |
| I. Planteamiento General.....                                                                                                                             | 3   |
| II. Hipótesis General.....                                                                                                                                | 7   |
| III. Objetivos .....                                                                                                                                      | 9   |
| IV. Estructura de la investigación .....                                                                                                                  | 10  |
| PRIMERA PARTE. ANÁLISIS JURÍDICO Y NORMATIVO DEL RÉGIMEN ECONÓMICO-FISCAL DE LAS CIUDADES AUTÓNOMAS Y SU PECULIAR SISTEMA IMPOSITIVO INDIRECTO LOCAL..... | 15  |
| Capítulo 1. Marco normativo del Régimen Económico y Fiscal de las Ciudades con Estatuto de Autonomía: Antecedentes y ordenamiento actual .....            | 17  |
| 1.1. Introducción .....                                                                                                                                   | 19  |
| 1.2. Naturaleza Jurídica-Financiera de Melilla como Entidad local.....                                                                                    | 20  |
| 1.3. Naturaleza Jurídica-Financiera de Melilla como Entidad autonómica .....                                                                              | 27  |
| 1.4. Régimen Económico Fiscal de Melilla .....                                                                                                            | 31  |
| 1.4.1. Antecedentes legislativos .....                                                                                                                    | 31  |
| 1.4.2. Resumen de las características esenciales del Régimen Económico Fiscal de Melilla.....                                                             | 57  |
| 1.4.3. Compatibilidad del REF con el Derecho europeo. Referencias a las ayudas de Estado. ....                                                            | 64  |
| 1.5. Naturaleza Aduanera de la ciudad de Melilla.....                                                                                                     | 71  |
| Capítulo 2. Imposición indirecta local propia de las Ciudades con Estatuto de Autonomía ...                                                               | 79  |
| 2.1. Introducción .....                                                                                                                                   | 81  |
| 2.2. Impuesto a la Producción, los Servicios y la Importación (IPSI).....                                                                                 | 84  |
| 2.2.1. Normativa IPSI .....                                                                                                                               | 84  |
| 2.2.2. Resumen del IPSI y de la gestión del impuesto .....                                                                                                | 87  |
| 2.3. Gravámenes Complementarios del IPSI.....                                                                                                             | 90  |
| 2.4. Afinidades y diferencias del IPSI con el IVA y los Impuestos Especiales .....                                                                        | 92  |
| Capítulo 3. Comparativa con otros territorios con peculiaridades financieras y tributarias..                                                              | 101 |
| 3.1 Introducción .....                                                                                                                                    | 103 |
| 3.2. Comparativo entre los REF de Canarias y REF de Ceuta y Melilla .....                                                                                 | 104 |
| 3.3. Régimen Económico Fiscal de Canarias (REFC) .....                                                                                                    | 107 |
| 3.3.1. Desarrollo normativo del Régimen Económico Fiscal de Canarias .....                                                                                | 108 |
| 3.3.2. Análisis cronológico del perfeccionamiento del Régimen Económico Fiscal de Canarias .....                                                          | 109 |
| 3.3.3. Resumen de las características esenciales del Régimen Económico Fiscal de Canarias.....                                                            | 134 |
| 3.4. Otros territorios con regímenes fiscales peculiares.....                                                                                             | 140 |
| 3.4.1. Paraísos fiscales .....                                                                                                                            | 140 |
| 3.4.2. Territorios especiales dentro de la UE .....                                                                                                       | 148 |

## **SEGUNDA PARTE. ACONTECIMIENTOS POLÍTICOS, ECONÓMICOS Y ADMINISTRATIVOS GLOBALES QUE ESTÁN INFLUYENDO EN EL RÉGIMEN ECONÓMICO Y FISCAL DE MELILLA..... 157**

### **Capítulo 4. Cierre de la frontera aduanera terrestre ..... 159**

- 4.1. Introducción ..... 161
- 4.2. Justificación histórica de relaciones comerciales de Melilla con su entorno ..... 162
- 4.3. Comunicado del cierre de la frontera comercial en 2018 y justificación ..... 164
- 4.4. Comunicado de apertura del paso de personas en 2022 y justificación ..... 176

### **Capítulo 5. Planes estratégicos de Marruecos justificando el cierre de la frontera aduanera 179**

- 5.1. Introducción ..... 181
- 5.2. Planes estratégicos de la región Tánger-Tetuán-Alhucemas y relación con Ceuta ..... 182
- 5.3. Planes estratégicos de la región L'Oriental y relación con Melilla ..... 185

## **TERCERA PARTE. ANÁLISIS ECONÓMICO DEL SISTEMA IMPOSITIVO INDIRECTO LOCAL EN MELILLA..... 199**

### **Capítulo 6. Estudio empírico de la importancia económica de los impuestos indirectos locales en la financiación pública de la Ciudad Autónoma de Melilla..... 201**

- 6.1. Introducción ..... 203
- 6.2. Metodología ..... 203
  - 6.2.1. Series temporales ..... 204
  - 6.2.2. Homogeneización de medidas monetarias y equivalencia de figuras presupuestarias ..... 207
  - 6.2.3. Deflacciones de unidades monetarias ..... 209
  - 6.2.4. Análisis econométrico ..... 211
- 6.3. Análisis económico de la evolución en la financiación pública de Melilla ..... 220
  - 6.3.1. Ingresos públicos e imposición indirecta en el período 1934-2022 en euros corrientes. 220
  - 6.3.2. Estudio de la inflación y factor deflactor en el período 1934-2022 en euros reales ..... 226
  - 6.3.3. Ingresos públicos e imposición indirecta en el período 1934-2022 en euros reales ..... 232

## **CUARTA PARTE. CONCLUSIONES, PROPUESTA Y FUTURA LÍNEA DE INVESTIGACIÓN ..... 237**

### **Capítulo 7. Conclusiones y propuestas ..... 239**

- 7.1. Conclusiones sobre la naturaleza jurídica del Régimen Económico Fiscal de Melilla y su normativa impositiva indirecta local ..... 241
- 7.2. Conclusiones sobre los acontecimientos externos provenientes de Marruecos que están obligando a tomar decisiones sobre un cambio de modelo económico local ..... 245
- 7.3. Conclusiones sobre la evolución de los presupuestos municipales de Melilla y la influencia de su sistema tributario ..... 247
- 7.4. Propuesta de actualización del impuesto indirecto local ..... 250

### **Capítulo 8. Conclusión general y futura línea de investigación ..... 257**

## **BIBLIOGRAFÍA Y FUENTES DE INFORMACIÓN EN INTERNET ..... 263**

## **ANEXOS..... 269**

## ÍNDICE DE FIGURAS

|                                                                                                                                                      |     |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| Figura nº 1. Análisis de Impuestos indirectos versus Ingresos totales corrientes y de capital nominales.....                                         | 213 |
| Figura nº 2. Gráfico de los residuales Impuestos indirectos versus Ingresos totales corrientes y de capital nominales.....                           | 214 |
| Figura nº 3. Relación porcentual de impuestos indirectos sobre ingresos totales .....                                                                | 216 |
| Figura nº 4. Evolución Impuestos indirectos versus Ingresos totales corrientes y de capital nominales.....                                           | 223 |
| Figura nº 5. Evolución Ingresos totales corrientes, Impuestos indirectos y Transferencias corrientes .....                                           | 224 |
| Figura nº 6. Evolución Ingresos totales corrientes y de capital nominal y per cápita .....                                                           | 224 |
| Figura nº 7. Evolución de la población en Melilla.....                                                                                               | 225 |
| Figura nº 8. Evolución de la población y los ingresos públicos en Melilla .....                                                                      | 226 |
| Figura nº 9. Evolución tasa de inflación en España .....                                                                                             | 231 |
| Figura nº 10. Evolución valor poder adquisitivo de la peseta euro entre los años 1936-2020.....                                                      | 232 |
| Figura nº 11. Evolución de los impuestos indirectos en euros reales y corrientes entre los años 1936-2020.....                                       | 233 |
| Figura nº 12. Evolución de impuestos indirectos per cápita en euros nominales y reales entre los años 1936-2020 .....                                | 233 |
| Figura nº 13. Evolución de los presupuestos totales, impuestos indirectos y transferencias corrientes en euros reales entre los años 1936-2020 ..... | 234 |

## ÍNDICE DE CUADROS

|                                                                                                                                      |     |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| Cuadro nº 1. Regiones autónomas especiales en la UE .....                                                                            | 153 |
| Cuadro nº 2. Regiones ultraperiféricas de la UE .....                                                                                | 153 |
| Cuadro nº 3. Países y territorios de ultramar en la UE.....                                                                          | 154 |
| Cuadro nº 4. Caso especial en la UE .....                                                                                            | 154 |
| Cuadro nº 5. Otros países o territorios dependientes de la UE.....                                                                   | 154 |
| Cuadro nº 6. Circular informativa tramitación comercial Puerto de Beni Enzar.....                                                    | 169 |
| Cuadro nº 7. Boletín Oficial nº 6894 17 de junio de 2020 .....                                                                       | 182 |
| Cuadro nº 8. Equivalencias de los capítulos presupuestarios años 1934 - actualidad .....                                             | 208 |
| Cuadro nº 9. Resumen del estudio de regresión de presupuestos ordinarios e ingresos tributarios de Melilla en euros nominales.....   | 217 |
| Cuadro nº 10. Presupuestos ordinarios de ingresos tributarios de Melilla en euros nominales o corrientes (1934-2022).....            | 221 |
| Cuadro nº 11. Inflación en España desde 1936 hasta 2022 .....                                                                        | 229 |
| Cuadro nº 12. Presupuestos ordinarios de ingresos tributarios de Melilla en euros reales, constantes o deflactados (1934-2020) ..... | 235 |



## **PRESENTACIÓN Y AGRADECIMIENTOS**



Existen trabajos sobre los aspectos diferenciales en materia fiscal y financiera que han caracterizado a las Ciudades Autónomas de Ceuta y Melilla a lo largo de la historia, y cuyas ideas y desarrollos han servido de importante apoyo para realizar esta investigación; sin embargo, la novedad que creemos que hemos podido aportar en este trabajo no solo consiste en dar continuidad a esta línea de investigación, sino también en dotarla de un marcado carácter analítico en la doble faceta jurídica y económica-estadística.

En primer lugar, ahondamos en la imposición indirecta local con un estudio estructurado de las principales características sustanciales que las diferentes normativas tributarias históricamente han ido fijando mediante leyes, en cuanto a hechos imponibles, sujetos pasivos, bases imponibles, cuotas, bonificaciones, etc. comparándolas con las aplicables al resto del territorio nacional.

En segundo lugar, llevamos a cabo un análisis, tanto económico como cuantitativo de las recaudaciones obtenidas centrado en la Ciudad con Estatuto de Autonomía de Melilla, ya que prácticamente contamos con una base de datos presupuestarios de los últimos casi cien años. Esto nos ha permitido evaluar la evolución y el peso porcentual que ha ido teniendo en el total de su financiación pública, verificando además si ésta ha ido cumpliendo con los objetivos financieros establecidos en las respectivas normativas.

Las razones que me han llevado a escoger este tema parten de mi actividad profesional en la Administración Local, concretamente en la Agencia de Empleo y Desarrollo Local de Melilla, dependiente actualmente de la Consejería de Economía, Comercio, Innovación Tecnológica, Turismo y Fomento. A lo largo de estos años he adquirido conocimiento sobre las numerosas peculiaridades que rigen en las ciudades autónomas, y los estudios existentes sobre la materia, siempre han destacado la necesidad de seguir aportando a la ciencia nuevos trabajos y análisis que contribuyan a su mejor conocimiento.

Se han examinado las diversas normativas estatales que se emplean para perfeccionar el Régimen Económico-Fiscal, clasificándolas cronológicamente y definiendo sus características básicas y la importancia económica que están teniendo en el modelo financiero de Melilla, ciudad autónoma donde preciso mi estudio de investigación. También las Ordenanzas Fiscales de la Ciudad, donde se registran las actualizaciones y modificaciones, demostrando básicamente que han ido dirigidas a la concreción de la naturaleza de los hechos imponibles que deben estar sujetos a esta normativa. Estas reformas venían demandadas desde antaño por los problemas de financiación de los ayuntamientos de Melilla y Ceuta, las adaptaciones requeridas para adecuar su régimen especial a la estructuración marcada por la etapa

constitucional desde 1978, y las transformaciones surgidas por la evolución de las circunstancias económicas y sociales, especialmente tras el ingreso en las Comunidades Europeas, además de las diferencias relacionadas con las figuras del entorno tributario nacional y europeo.

\*\*\*\*\*

Al finalizar un trabajo tan arduo y lleno de dificultades, como el desarrollo de una tesis doctoral es importante para mí redactar unas palabras de profundo agradecimiento hacia todas las personas que me han acompañado en esta aventura.

En primer lugar, quiero dar las gracias a mis directores de tesis D. Luis Ignacio Mochón López y D. Miguel Ángel Montero Alonso por aceptarme para realizar esta tesis doctoral bajo su dirección. La confianza, el apoyo, la contribución y el ánimo que he recibido a lo largo de estos años han sido fundamentales para llevar a cabo esta tarea.

Me gustaría expresar mi gratitud de manera especial y sincera al profesor D. Miguel Ángel Pérez Castro, por sus importantes consejos y orientaciones en el desarrollo de esta tesis. Quiero destacar su conocimiento en esta disciplina, paciencia e inmensa generosidad.

También quisiera agradecer a mi familia, mi marido e hijos, el apoyo incondicional recibido en todos mis proyectos e iniciativas. A mis padres, especialmente a mi madre, por creer siempre en mí.

Por último, quisiera hacer una mención especial a mi tío D. Javier Imbroda Ortiz, por ser ejemplo de lucha, superación, talento y humanidad.





## INTRODUCCIÓN GENERAL



## I. Planteamiento General

Podría parecer que el estudio y la investigación sobre una temática tributaria y fiscal que haga referencia a un territorio muy concreto es una labor que solo interesaría a los ciudadanos o entidades residentes o relacionadas con aquel, como es el caso de las ciudades autónomas españolas, que por su número de habitantes y tamaño geográfico se entendería que fuese especialmente irrelevante para el resto de España o Europa. Pero el trabajo realizado en estos años de análisis, intentando conocer las razones, los motivos y las funciones que han aconsejado a lo largo de la historia a los gobernantes implantar legislaciones propias y originales adaptadas a ellos, nos han permitido comprender mejor cómo la gran mayoría de los territorios con peculiaridades geográficas, sociales, culturales y económicas siempre han necesitado de estas normativas para su desarrollo.

Después de estos años de estudio de la situación económica de Melilla, las peculiaridades económicas e históricas que han ido permitiendo que tenga suficiencia y autonomía financiera, y el importante giro de la política exterior del reino marroquí con respecto a las ciudades autónomas, creemos que es útil aportar ciertas ideas de adaptación a la nueva realidad que pudieran ayudar en su desarrollo futuro cercano. En función de los acontecimientos, tanto históricos como recientes, que ha ido atravesando Melilla, y analizando la evolución de los datos tributarios de las últimas nueve décadas, consideramos que es necesario realizar un análisis de los mismos para llegar a una serie de conclusiones y propuestas.

Esta investigación gana importancia desde que los últimos acontecimientos fronterizos aduaneros acaecidos en agosto del 2018, con el cierre unilateral por parte de Marruecos con Melilla<sup>1</sup>, están influyendo muy negativamente en general en el modelo financiero local, y más concretamente en la recaudación de su tributación indirecta propia. A fecha de cierre de esta tesis (mayo de 2023) continúa cerrada la frontera comercial justificando la actualidad de la investigación por su realidad presente y preocupación futura.

Otra razón que justifica el interés en aportar a la ciencia mayores conocimientos sobre la importancia que tiene la materia tributaria en la mejora de la gobernabilidad de la sociedad, surgió cuando se determinó la pregunta de: ¿temporalmente cuánto se debería retroceder para conocer los inicios de la aparición de medidas tributarias que han servido para administrar

---

<sup>1</sup> El despacho de aduanas en la frontera de Marruecos (Beni Ensar o Aït Nsar) con Melilla, ha estado abierta históricamente y confirmada desde la declaración de independencia de Marruecos en 1956. No así la frontera de este país con Ceuta, donde nunca fue reconocida la aduana comercial.

cualquier territorio?. Atendiendo a las opiniones de numerosos historiadores<sup>2</sup>, una buena fecha para remontarse podría ser hasta la aparición de la escritura, por considerarse que esta surge como la necesidad del ser humano de registrar y contabilizar transacciones económicas e inventarios. El nacimiento de la escritura guarda una relación muy estrecha con la administración y la economía del Estado<sup>3</sup>, y que surgió en Mesopotamia a finales del cuarto milenio a.C., como una necesidad administrativa coincidente con la creación de grandes ciudades y sus templos, como Babilonia<sup>4</sup>.

Por tanto, nos encontramos con dos razones de peso que justifican cualquier trabajo que se quiere realizar sobre temáticas de derecho fiscal y tributario. La primera es conocer la necesidad de las organizaciones humanas en instaurar sistemas de recaudación de tributos que permitan financiar el modo en que quieren organizarse socialmente, y para la materia de estudio serían las ciudades españolas con estatuto de autonomía. La segunda, la relación existente entre el desarrollo social y económico, que han ido alcanzándose desde el origen de las primeras civilizaciones, y la instauración de modelos de financiación públicos que permitieran obtener los recursos necesarios y el modo o manera de ser empleados estos. Para esta segunda, consideramos muy importante aportar un estudio económico-estadístico de la financiación pública de la ciudad de Melilla desde el año 1934, que nos da una idea de la importancia que han tenido las peculiares formas de fiscalidad que le han ido otorgando importantes grados de autonomía financiera.

En la elaboración de una tesis que no sea exclusivamente jurídica, sino que se quiera incluir en la investigación la importancia económica que tiene la figura tributaria estudiada, aconseja que no solo se aborde desde el punto de vista de una investigación dogmática o teórica, sino también que se introduzca el carácter empírico, y con ello obtener un nuevo resultado científico o diferente. En esta investigación, por tanto, se parte de la curiosidad como inquietud de conocer no solo la naturaleza jurídica de la figura impositiva indirecta local propia de las ciudades con estatuto de autonomía, sino el peso económico que aporta en la economía de estos territorios, más concretamente en Melilla, y con una perspectiva cronológica importante al remontarnos a casi un siglo de consulta de datos de financiación local. La revisión exhaustiva de

---

<sup>2</sup> Vid. NOAH KRAMER, S. (1985). *La historia empieza en Sumer, testimonios de la historia escrita*. Traducido del inglés por Jaime Elías. Ediciones Orbis, S. A. (p. 179), y ROUX, G. (1990). *Mesopotamia: historia política, económica y cultura*, Ed. Akal (p. 46).

<sup>3</sup> Vid. LIVERANI, M. (2012). *El antiguo oriente, historia, sociedad y economía*. Ed. Críticamp, (p. 62).

<sup>4</sup> Vid: CANO MORALES, A; RESTREPO PINEDA, C.; VILLA MONSALVE, O. (2019). *La primera reforma tributaria en la historia de la humanidad. Entramado. Enero - junio. vol. 15, no. 1, pp. 152 – 163*. La reforma social llevada a cabo por Urukagina (duodécimo y último rey de la primera dinastía sumeria en la ciudad-Estado de Lagash) fue la primera reforma tributaria de la humanidad de la que se tienen datos.

la bibliografía especializada en el tema proporciona una base crucial, permitiendo así formular preguntas clave sobre las metas que deseamos alcanzar tras años de estudio en la materia seleccionada. Estos interrogantes contribuyen a desarrollar una hipótesis de trabajo que, al concluir la investigación, posiblemente nos permitirá validar. Para ello es necesario un importante apartado de comprobación en el que los datos utilizados sean objetivos, de fuentes fiables y que permitan su interpretación.

La metodología que emplearemos en la parte jurídica tendrá diferentes características y que sintetizamos a continuación<sup>5</sup>. En primer lugar, tendrá cierto carácter jurídico-comparativo al identificar similitudes y diferencias de normativas jurídicas vigentes. En segundo lugar, tendrá carácter jurídico-descriptivo al considerar que es necesario descomponer el problema jurídico en varios aspectos, y establecer las relaciones existentes entre ellos. En tercer lugar, pudiera ser también jurídico-propositiva al cuestionar y proponer cambios concretos en su intento de mejora. Pero al inclinarnos por entender el problema jurídico de estudio desde una óptica más amplia que la simple interpretación documental y doctrinaria, al converger factores económicos y sociales, el objeto a investigar también tiene carácter jurídico-social. Este aspecto social está determinado en el apartado empírico de este trabajo, cuyo análisis de la financiación durante cerca de un siglo nos ayuda a entender la dimensión que tienen la financiación pública en la económica de Melilla. Y para ello se han seguido dos tipos de métodos de investigación empírica: una metodología descriptiva-explicativa y un método empírico en el que hemos recurrido tanto a la vertiente experimental como a la observación. Es en la tercera parte de esta tesis donde se presentan los datos y cifras extraídos durante el curso de la investigación, categorizados en función de varios criterios comparativos a lo largo del tiempo. La recogida de datos ha supuesto una labor compleja de recopilación al no disponerse de unas bases de datos electrónicas a las que recurrir. La mayoría de los datos se han extraído de forma manual de documentos en soporte físico, con lo que ya de por sí aporta otra importante relevancia de la tesis al recoger en esta investigación la evolución seguida por la financiación de la ciudad de Melilla desde el año 1934 hasta 2022.

Las fuentes a utilizar son formales (normativa jurídica: leyes, jurisprudencia y doctrina), e indirectas (factores y elementos que determinan la normativa, entre los que destacamos el objetivo de búsqueda de autonomía financiera a estos territorios peculiares cuyos hechos

---

<sup>5</sup> Vid. ROMERO FLOR, L. (2016). *Metodología de investigación científica jurídica*. Ediciones de la Universidad de Castilla la Mancha (p. 68); OLIVERA GARCÍA, J. (2015). *Metodología de la investigación Jurídica*. Universidad Autónoma de México. Toluca (p. 210); MARTÍNEZ PICHARDO, J. (1998). *Lineamientos para la investigación jurídica*. México D.F., Editorial Porrúa; VILLASEÑOR RODRÍGUEZ, I. & GÓMEZ GARCÍA, J. (2013). *Metodología de investigación científica en Derecho*, Dykinson (p. 148).

sociales marcan a las normas jurídicas). La metodología exige lograr tener una visión global del área de estudio que de una visión panorámica explorando manuales y diccionarios jurídicos, para posteriormente estructurar una bibliografía general de la documentación consultada.

El tema de análisis planteado queda ya definido en su título cuando se quiere analizar el pasado, el presente y la realización de propuestas de futuro en el sistema impositivo indirecto local propio de las ciudades autónomas españolas, dentro del peculiar Régimen Económico y Fiscal de las Ciudades con Estatuto de Autonomía (REFCEA). Es evidente que para un mejor conocimiento de esta materia no sería necesario remontarse siglos atrás, pero sí es conveniente dejar suficientemente claro que prácticamente desde los primeros asentamientos humanos en la actual ubicación geográfica de Melilla, fue necesario establecer normas de registro de control de contenido en los almacenes públicos, realizar censos de población o recaudar tributos, siguiendo modelos ya iniciados en el Mediterráneo por los sumerios, babilonios, asirios o egipcios.

El hecho de determinar antecedentes históricos que expliquen la necesidad de la implantación de una serie de medidas fiscales propias, y muchas veces originales, para administrar territorios propios, simplemente ayuda a justificar la razón de que aún sigan existiendo en el presente y, por consiguiente, si fueran necesarias tengan una continuidad futura. Para nuestro caso de estudio, estas medidas fiscales estaban relacionadas con la actividad comercial, la necesidad de implantar un control de entradas de mercancías y una recaudación de tributos por dicha actividad. Por ello, fue necesario implementar funciones de aduanas, entendidas como oficinas públicas establecidas generalmente en costas y fronteras para el control de movimientos de mercancías y personas de entrada en un territorio y donde se realizan funciones de cobro de los derechos que se adeudan mediante aranceles<sup>6</sup>. Por dicha razón, el servicio público encargado de vigilar y fiscalizar el paso de mercancías por las costas, fronteras y aeropuertos para los efectos de la recaudación de los impuestos a la importación, exportación y otros que determinen las leyes, así como de generar las estadísticas de ese tráfico por las fronteras, ha justificado que sea necesario recalcar la función de entrada y salida a través de una aduana ubicada en zona limítrofe por la cual, previo control, las mercancías cruzan con motivo de una operación de tránsito aduanero<sup>7</sup> o de otra índole, ya que el papel comercial que

---

<sup>6</sup> Vid. RIVAS-PLATA et al. (2008). *Guía para la preparación de profesionales de comercio exterior y operaciones internacionales*. Manual CICP, págs. 46 y 47.

<sup>7</sup> Régimen aduanero con arreglo, en el cual, las mercancías son transportadas bajo control aduanero desde una aduana de partida hasta una aduana de destino en una misma operación, en el curso de la cual se cruzan una o más fronteras.

ha tenido Melilla durante más de 100 años ha sido uno de los pilares económicos de su desarrollo.

Creemos que puede ser un buen inicio para estudiar el REFCEA el poder conocer la importancia histórica que tiene realizar los análisis de los aspectos fiscales relacionados con la gestión aduanera e impositiva a la producción, al consumo y al comercio, en un territorio muy concreto, pero con una amplia tradición histórica.

Simplemente, y a modo de ejemplo, en el antiguo Egipto ya existía el registro aduanero de la Satrapía, siglo IV a. C., que a través del decreto del faraón Nectánebo, se determinaba el control de entrada y salida de mercancías en Egipto a través de cuatro puntos concretos y estratégicos en el Mar Mediterráneo, situados en la desembocadura del Nilo, (Heraclion-Tonis, Naucratis, Pelusio u Mnefis). Las funciones de los puestos eran el control administrativo y fiscal de tasación de las importaciones y exportaciones, permitiendo cobrar una décima parte de las entradas llegadas por mar y del cobro de derechos de remontar o descender el río.<sup>8</sup>

Es el momento de concretar el principal argumento que se ha considerado para realizar este trabajo, que es llegar a tener un mejor conocimiento del papel que han jugado estas normativas tributarias peculiares en el desarrollo de estos territorios españoles que, relacionados con su situación geográfica y sus pequeñas dimensiones, han necesitado de continuas propuestas estratégicas de organización que les permitiera una razón de su existencia y de su progreso. Los antecedentes son históricamente lejanos, dando con ello una perspectiva temporal amplia, y los objetivos que han sido marcados para su realización son lo suficientemente importantes para buscar una mayor información sobre lo que ha ocurrido y cómo se ha llegado a la situación actual.

Más aún si tenemos en cuenta que puede ayudar ante el reto futuro con el que se presentan en general los territorios pequeños en dimensiones y población, ante un mundo cada vez más globalizado, y más concretamente con la problemática particular con la que cuentan estas ciudades fronterizas europeas en el norte de África.

## **II. Hipótesis General**

Partimos de que una hipótesis de trabajo es una herramienta del método científico que supone una conjetura realizada sobre una cuestión concreta. Esta concreción es obtenida por

---

<sup>8</sup> Vid. GODDIO, F, y FABRE, D. (2008). *Tesoros sumergidos de Egipto*. Prestel (p. 126), citando a ROUX, G. (1990). *Mesopotamia. Historia política económica y cultural*, op.cit (p. 216).

hechos o principios jurídicos conocidos que los queremos someter a una comprobación. Esta es la afirmación de que la tributación indirecta local, única y peculiar de las ciudades autónomas ha desempeñado un papel fundamental como principal fuente de financiación pública para los gobiernos locales, proporcionándoles recursos significativos y permitiéndoles alcanzar una autonomía financiera, básica y fundamental. Esta situación ha propiciado su desarrollo, principalmente en el último siglo, siempre que se han dado las condiciones apropiadas socio-económicas y políticas para que su situación geográfica, fronteriza y de territorio franco estén en pleno funcionamiento.

Estos recursos, reiteramos, han sido fundamentales a lo largo de la historia de estos territorios y están experimentando impactos adversos debido a ciertos acontecimientos. Con carácter global, señalamos la apertura comercial y la liberación del comercio en el mundo, a pesar de que en el último año estén surgiendo movimientos de protección en la llamada “guerra comercial”<sup>9</sup> entre las dos principales potencias económicas mundiales o, más concretamente, ante los desajustes que la pandemia COVID 19 están otorgando en materia de producción de bienes y servicios, tipos de consumo y modernización de los canales de suministros, entre otros muchos. Con carácter más localista, algunos sucesos como el cierre de la aduana comercial entre Marruecos y Melilla están exigiendo replanteamientos y cambios en su normativa fiscal para poder adaptarse a las nuevas circunstancias. Actualmente, al término de esta tesis, las negociaciones para la reapertura comercial continúan sin llegar a concretarse, y es casi seguro que no volverán a darse en las mismas condiciones que antes.

Con este planteamiento, nuestra hipótesis de trabajo busca demostrar la conveniencia de solicitar una actualización del sistema tributario indirecto local de las ciudades autónomas españolas, para adecuarlo más a la legislación vigente en España, y con ello a la europea. ¿Y por qué creemos conveniente realizarlo?, porque ha perdido ser la principal fuente de financiación y su consiguiente pérdida de autonomía financiera, y en segundo lugar porque es posible que sea necesario cambiar la naturaleza jurídica y económica de territorio franco si las decisiones tomadas por el Reino de Marruecos con respecto a la frontera comerciales con Ceuta y Melilla siguen adelante. Creemos que iniciar una fase de modernización del IPSI servirá para que el proceso sea menos traumático si más adelante estamos obligados por las circunstancias a

---

<sup>9</sup> El punto de partida puede considerarse cuando el 8 de marzo de 2018, Estados Unidos anuncia una subida de aranceles sobre el acero. Por su parte la UE denota su preocupación por una posible guerra comercial, y de ahí un incontable goteo de noticias sobre nuevas aplicaciones arancelarias a infinidad de mercancías, cuyo final e influencia en la economía mundial está aún por determinar.

instaurar completamente el sistema tributario del IVA o un impuesto intermedio con el actual pero mucho más armonizado.

### **III. Objetivos**

Los objetivos marcados en esta investigación son también claros y están determinados con los tres tipos de análisis comentados anteriormente que sobre una misma materia nos recomienda realizar la metodología científica, para que con los datos recogidos en dicho trabajo nos permita formular conclusiones y propuestas de mejora que el futuro más o menos cercano está demandando u obligando realizar.

Creemos ser capaces de utilizar el método deductivo al plantear temas generales para llegar a temas más específicos. También emplearemos el método inductivo al iniciar algunos temas desde un punto eminentemente particular para intentar llegar a planteamientos generales. Se utilizará la dialéctica para considerar este tema dentro de un contexto social y económico con contradicciones y conflictos (solo hay que consultar los planes estratégicos de la ciudad y ver las propuestas que se realizan para entender que siempre hay conflictos de intereses ante cualquier medida que se quiera tomar). El método es también histórico al analizar el peso económico que ha tenido este sistema impositivo local propio y su evolución a lo largo de gran parte del siglo XX y las décadas que llevamos del siglo XXI. También tiene un carácter claramente estructural ya que pasamos de un tema central, el conocer la importancia del sistema tributario indirecto local propio de las ciudades autónomas, hasta llegar a apartados subsidiarios y convergentes, como son la importancia económica no solo de la economía pública local, sino su influencia en la economía privada o en otro orden, el papel europeo, español y de tercer país que otorga el tener un régimen especial.

Para ello se analizarán hasta el momento presente las diferentes normativas que se han ido aplicando a lo largo de la historia y se realizará un comparativo con la legislación tributaria vigente en el resto del territorio español en esta materia. La creación de una bibliografía, hemerografía, audiografía y documentación electrónica jurídica suficiente (libros, revistas, webgrafía, etc.) debe estar bien organizada y catalogada.

Las técnicas de registro de la información jurídica y económica parten de una información legislativa (constitución, Leyes, Reglamentos, Acuerdos, Decretos, Ordenanzas, etc.) con plena vigencia y/o aquellas que en un pasado han conseguido ir perfeccionando las actuales.

El primer objetivo es realizar un estudio jurídico, fiscal y financiero para conocer la naturaleza, funciones, diferencias y normativas de la imposición indirecta local propia de las ciudades autónomas españolas.

El segundo objetivo es el peso económico que han tenido los ingresos tributarios indirectos locales propios sobre el total de los presupuestos que han sido administrados, y analizándolos desde hace casi cien años.

El tercer objetivo es un doble acontecimiento clave en el futuro inmediato de la economía de la ciudad autónoma: conocer cómo está ejerciendo influencia el cierre unilateral de la frontera aduanera entre Marruecos y Melilla en la financiación local y los motivos fundamentales que han promovido la decisión tomada por el Reino Alauita y la oportunidad que surge con la salida del Reino Unido de la UE, conocida como “Brexit”<sup>10</sup> para que Melilla y Ceuta, aprovechando las ventajas fiscales del Régimen Económico Fiscal (REF), consigan domiciliar aquellas empresas, principalmente de servicios de naturaleza virtual, que ubicadas actualmente en Gibraltar o Malta, pretenden deslocalizarse.

#### **IV. Estructura de la investigación**

Atendiendo a estos objetivos propuestos y para reflejar con mayor claridad la materia tratada se ha dividido la exposición en las siguientes partes:

*Primera Parte. Análisis jurídico y normativo del Regimen Económico-Fiscal de las ciudades autónomas y su peculiar sistema impositivo indirecto local.*

Se ha realizado a lo largo de tres capítulos un trabajo de análisis del marco teórico a través de la consulta de bibliografía y normativa sobre la materia, partiendo de otros trabajos sobre la naturaleza financiera y fiscal que tienen las ciudades autónomas y que han servido de guía para esta investigación. Por tanto, se han actualizado los estudios realizados con la incorporación de comentarios sobre las diversas normativas publicadas hasta el momento de finalización del trabajo, analizando su naturaleza jurídica y financiera como Entidad local, como Entidad autonómica y el régimen económico fiscal propio promulgado para su desarrollo. Su naturaleza aduanera y comercial, tan características, completará la visión particular sobre el tema tratado. A su vez, se ha profundizado en el estudio del impuesto denominado de la Producción, los

---

<sup>10</sup> Conviene leer para conocer con profundidad un tema tan importante, entre otras cuestiones políticas y económicas, la legislación europea sobre el Brexit recogida en sus páginas oficiales Eur-lex. Destacamos el artículo 50 del Tratado de la Unión Europea (TUE): procedimiento para la retirada de un país de la UE y todo lo referente en: Brexit: relaciones entre la UE y el Reino Unido - EUR-Lex(s. f.). Recuperado el 10 de agosto de 2021 de: <https://bit.ly/3ROXHB4>

Servicios y la Importación (IPSI), conociendo la situación de territorios similares tanto en España (Canarias) como en el resto de Europa, y comparado sus legislaciones con la vigente en Europa a través del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), para ver qué diferencias son las más significativas y cuáles serían necesario cambiar, si en un futuro fuese obligado su modernización o actualización.

*Segunda Parte. Recientes acontecimientos políticos, económicos y administrativos en el Reino de Marruecos que están influyendo en el régimen económico y fiscal de Melilla.*

No solo hay que tener en cuenta el cierre unilateral de la frontera aduanera comercial terrestre entre Marruecos y Melilla, en agosto de 2018,<sup>11</sup> como un hecho especialmente significativo en el devenir de la financiación pública melillense, sino que hay que extender más el estudio a las diversas medidas estratégicas que el gobierno marroquí está implantando en la Región Oriental en general, y en la provincia de Nador en particular, cuyos objetivos marcados implican la necesidad de potenciar sus puertos desviando los suministros de mercancías realizados a través de Melilla, con la ampliación del Puerto de Beni Enzar y la construcción de uno nuevo denominado Nador West Med.

Contestar a la pregunta de: ¿Cómo está influyendo en la vida económica y social la medida que Marruecos ha tomado unilateralmente? es fundamental para justificar una gran parte de la utilidad de esta tesis. Para analizar esta influencia, hay que buscar las maneras de poder medirla y estudiar cómo ha evolucionado en estos últimos años. Para ello calcularemos un número que creemos suficientemente importante de indicadores, entre ellos, se estudiarán los volúmenes de entradas de mercancías registradas por el Puerto de Melilla, las estadísticas valorativas de las importaciones registradas por la Agencia Tributaria Española (AEAT), la recaudación de los impuestos que gravan estas entradas a través de un impuesto local indirecto llamado Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación (IPSI)<sup>12</sup> y a través de los Gravámenes Complementarios de Hidrocarburos y Tabaco y los volúmenes de entradas de mercancías tramitadas por el puerto marroquí de Beni Enzar o Aït Nsar, entre otros.

La cercanía en el tiempo de la decisión económica que queremos analizar puede ser un motivo que dificulte su estudio, no solo en la obtención de los datos estadísticos recientes, sino también que estos puedan demostrar si se están manifestando cambios, si son suficientemente

<sup>11</sup> CEMBRERO VAZQUEZ, I. (2018, agosto 11). *Marruecos cierra unilateral y definitivamente la aduana de Melilla*. elconfidencial.com. Recuperado el 14 de marzo de 2019 de: [https://www.elconfidencial.com/mundo/2018-08-11/marruecos-cierra-aduana-comercial-de-melilla\\_1603536/](https://www.elconfidencial.com/mundo/2018-08-11/marruecos-cierra-aduana-comercial-de-melilla_1603536/)

<sup>12</sup> Ley 8/1991, de 25 de marzo, por la que se aprueba el arbitrio sobre la producción y la importación en las ciudades de Ceuta y Melilla. BOE núm. 73, de 26/03/1991 y sus ordenanzas fiscales.

apreciables y si además están directamente justificados por el cierre de la frontera y no por otros aspectos más generales. La importancia que el comercio tiene en cualquier ciudad fronteriza está plenamente estudiada. La creación de obstáculos en éstas, nunca han sido convenientes, ya que afecta al libre intercambio de productos generados por las ventajas comparativas y a la movilidad laboral, que se ocasionan por la diferencia de rentas existentes, entre otras razones.

No deberemos olvidar que, aunque existen importantes desequilibrios entre ambos territorios, bien medidos en niveles de renta o bien en diferencias culturales y forma de vida sustanciales, estos no fueron nunca barreras insuperables en sus relaciones comerciales durante siglos. También es bueno destacar que los objetivos de las políticas comerciales de ambos países son significativamente distintos, y que unidos a las medidas de implementación obligadas por Europa para garantizar la seguridad, complican aún más las diversas variables que determinan una frontera tan singular en cuanto a movimientos de personas y mercancías<sup>13</sup>. Las peculiares relaciones históricas entre ambos territorios siempre presenta una cierta dicotomía marcada por múltiples contenciosos existentes entre España y Marruecos (pesca, inmigración, Sahara...), pero destacando de forma recurrente, la demanda de la soberanía sobre las ciudades españolas de Ceuta y Melilla, así como de las islas y peñones del Mediterráneo a lo largo de todo el tiempo transcurrido desde la independencia marroquí, entre otros motivos, por el supuesto daño económico que estas dos ciudades ocasionan a su entorno marroquí. Pero a su vez la Política Europea de Vecindad (PEV 2004)<sup>14</sup> ha puesto en marcha proyectos encaminados al desarrollo mutuo sin el veto tradicional de Marruecos a todo lo que viniera de Melilla o Ceuta. Estas ciudades han constituido durante los últimos cincuenta años una verdadera válvula de escape a la incapacidad de Marruecos para superar su nivel de desarrollo económico, siendo, por ejemplo, la evolución de la población de Nador indicativo claro de esta influencia<sup>15</sup>.

### *Tercera Parte. Análisis económico del sistema impositivo indirecto local en Melilla.*

Se ha centrado en las recaudaciones presupuestarias realizadas a lo largo del periodo (1934-2022) en la ciudad de Melilla, y más concretamente en las diferentes figuras de naturaleza impositiva indirecta que han estado en vigor durante este tiempo. Para ello ha sido necesaria la búsqueda de los presupuestos aprobados, trabajar en una hoja de cálculo con el desglose de los

---

<sup>13</sup> Vid. PÉREZ-CASTRO, M. (2007). *Modelo de financiación de las Ciudades con Estatuto de Autonomía y peculiaridades del Régimen Económico-Fiscal de Melilla*. Edita Consejería de Economía, Turismo y Empleo de la Ciudad Autónoma de Melilla (p. 408).

<sup>14</sup> Acuerdos conjuntos recogidos en la legislación europea, que crea y consolida un espacio de estabilidad y quiere evitar líneas divisorias o de fractura socio-económica entre la EU y los países vecinos. Ver: *Brexit: relaciones entre la UE y el Reino Unido - EUR-Lex*(s.f.). Recuperado el 10 de agosto de 2021 de: <https://bit.ly/3ROXHB4>

<sup>15</sup> Vid. LÓPEZ BUENO, J. M. (2006). *Política europea de vecindad un modelo para Melilla* (Doctoral dissertation, Universidad Autónoma de Madrid).

capítulos y para que nos sirva de comparación, la utilización de una misma unidad de medida y la corrección del efecto inflacionista. Con ello se pretende conocer el peso que la imposición indirecta local ha tenido y tiene en las cuentas públicas de Melilla. La evolución que ha tenido a lo largo de los años y cómo ha sido necesario ir realizando modificaciones o incorporaciones para seguir con la administración de recursos que permitieran su desarrollo social y económico.

*Cuarta parte. Conclusiones, propuestas y futuras líneas de investigación.*

Se han elaborado partiendo de la doble visión jurídica y económica-estadística realizada. Se busca que con su enunciado puedan ayudar a una modernización del Régimen Económico y Financiero de la Ciudad Autónoma de Melilla<sup>16</sup> ante retos tan importantes como la situación fronteriza, acuerdos comerciales entre la Unión Europea y Marruecos, presión migratoria, incremento poblacional importante y otros que en menor o mayor medida son conocidos y enunciados en los diversos planes estratégicos o artículos científicos publicados por autores que han sido citados en el trabajo.

---

<sup>16</sup> Vid. GIMÉNEZ-REYNA. E. (1998). *Capítulo del libro Estatuto de autonomía y régimen fiscal de Melilla* (Coord. Fernández Pavés, M. J.). Barcelona. Cedecs.



## **PRIMERA PARTE.**

# **ANÁLISIS JURÍDICO Y NORMATIVO DEL RÉGIMEN ECONÓMICO-FISCAL DE LAS CIUDADES AUTÓNOMAS Y SU PECULIAR SISTEMA IMPOSITIVO INDIRECTO LOCAL**



## **Capítulo 1. Marco normativo del Régimen Económico y Fiscal de las Ciudades con Estatuto de Autonomía: Antecedentes y ordenamiento actual**



## 1.1. Introducción

En este capítulo se hace un recorrido histórico hasta nuestros días sobre las diversas normativas que han ido favoreciendo la determinación de un régimen económico y fiscal propio de las dos ciudades españolas situadas en el norte de África. Se inicia el estudio delimitando la naturaleza jurídica y financiera de la ciudad de Melilla, en su doble vertiente de entidad local, con mucha más antigüedad y, ya más recientemente, en materia de entidad autonómica, atendiendo fundamentalmente a la necesidad de cerrar el proceso autonómico en la actual etapa constitucional, por lo que Melilla y Ceuta debían tener su propia naturaleza administrativa y financiera otorgándoles la denominación de ciudades con estatuto de autonomía.

Históricamente, las ciudades autónomas españolas siempre han necesitado tener especiales condiciones administrativas, fiscales y económicas. La etapa actual se encuentra en una encrucijada que necesita apoyo y mejora. Para ello se ha realizado el estudio jurídico, fiscal y financiero de su Régimen Económico y Fiscal (REF) y sus posibles actualizaciones.

Para conocer las peculiaridades jurídicas, políticas y sociales existentes en la actualidad se realiza una breve revisión histórica de los pasos normativos dados hasta la consecución del denominado Régimen Económico Fiscal (REF)<sup>17</sup> y sus especificidades a nivel europeo<sup>18</sup>, donde el Derecho Comunitario está en vigor<sup>19</sup>, pero con claros matices individualizados que determinan sobre el protocolo ciertos investigadores, que suponía establecer un status que implicaba la no integración plena de tales territorios en las Comunidades con el reconocimiento paralelo de especialidades.<sup>20</sup> La consideración de territorio fuera de la Unión Aduanera Europea es un condicionante muy importante<sup>21</sup>, ya que es un territorio tercero y no se aplica el arancel aduanero común para mercancías importadas fuera de la UE.

Morón Pérez (2006) determina las características esenciales de las ciudades autónomas como:

*“Son territorios donde se aplica el Derecho europeo con matices, son ciudades francas, no rige el IVA, sino el IPSI, es muy restrictiva la aplicación de los impuestos especiales, todos los impuestos directos y el*

<sup>17</sup> Vid. ZURDO RUIZ-AYUCAR, I. & GIMÉNEZ-REYNA, E. (1994). *El régimen fiscal especial de Ceuta y Melilla*. Papeles de Economía Española nº 59.

<sup>18</sup> Vid. DOCAVO ALBERTI, L. (1988). Principio de primacía del Derecho Comunitario en relación con la aplicación del IVA en Ceuta y Melilla, *Impuestos* 3/88. (págs. 134 y ss).

<sup>19</sup> Vid. Art. 25 Acta de Adhesión de España a las Comunidades europeas.

<sup>20</sup> Vid. NÚÑEZ PÉREZ, G. (1998). *Régimen fiscal de Melilla*. Barcelona. Cedecs (p. 228).

<sup>21</sup> La Unión Aduanera Europea es la consideración de que los 27 países miembros de la UE (una vez que el RU la abandonó definitivamente) donde las mercancías que se han importado legalmente pueden circular por toda la UE sin tener que pasar por más controles aduaneros y por tanto no se pagan derechos aduaneros sobre mercancías que se trasladan entre países. Existen diversos territorios que perteneciendo a países que forman parte de la UE, por diversas peculiaridades tienen la consideración de territorios francos, y por tanto no están bajo la normativa arancelaria europea.

*ITPAJD están bonificados, como también lo están los locales y, finalmente, aunque están integradas en el modelo de financiación de las Comunidades Autónomas, existen importantes diferencias respecto de estas últimas”.*<sup>22</sup>

Asimismo, esta autora establece algunas consideraciones para el futuro cuando dice que:

*“Es necesaria una adecuada potenciación de sus reglas de origen, la posible consideración de ciertos beneficios que rigen en ellas como ayudas de estado prohibidas por el Derecho Comunitario, el Acuerdo Euro-Mediterráneo de libre comercio y su posible integración en la Unión Aduanera.”*<sup>23</sup>

## **1.2. Naturaleza Jurídica-Financiera de Melilla como Entidad local**

La situación geográfica y los aspectos socioeconómicos del entorno de Melilla han sido determinantes para marcar las características económicas, sociales y culturales que la diferencian del resto del territorio español. En cuanto a su situación geográfica, evidentemente es el aspecto más determinante a la hora de justificar que ha sido y es necesario tener consideraciones especiales que delimiten la configuración de su naturaleza. Melilla “está situada en la parte oriental de la península norteafricana denominada de “Tres Forcas”, correspondiente al noreste del Reino de Marruecos o Al Mamlaka al Magribiyya. Ubicada a los pies del monte Gurugú, en la desembocadura del río de Oro, tiene una reducida superficie de poco más de doce kilómetros cuadrados, que le otorgan escasez de recursos, y sus límites son fronteras terrestres con la provincia de Nador, en once de sus veinte kilómetros de perímetro y marítimos los nueve restantes.”<sup>24</sup>

No se pretende hacer un repaso histórico exhaustivo de Melilla, y sí un rápido viaje cronológico que nos ayude a entender que muchas de las peculiaridades jurídicas, políticas y sociales existentes en la actualidad tienen su origen en acontecimientos surgidos a lo largo de su historia.

Su origen comienza con la colonización fenicia del Mediterráneo occidental, siglo V a.C. donde se fundó una importante factoría llamada Rusadir<sup>25</sup>. Según Troncoso de Castro (1979),

---

<sup>22</sup> Vid. MORÓN PÉREZ, M<sup>a</sup>. (2006). *El régimen fiscal de las ciudades autónomas de Ceuta y Melilla: presente y futuro*. Crónica tributaria, N<sup>o</sup> 121 (p.p. 59-96).

<sup>23</sup> Vid. MORÓN PÉREZ, M<sup>a</sup> & ORTIZ PÉREZ, A. (2014). *El impuesto sobre la producción, los servicios y la importación de las ciudades autónomas: análisis práctico y propuestas de reforma*. Aranzadi.

<sup>24</sup> Vid. BRAVO NIETO, A. FERNÁNDEZ URIEL, P. (directores) (2005). *Historia de Melilla*. Consejería de Cultura y Festejos de la Ciudad Autónoma de Melilla. Diversos autores han elaborado una publicación titulada historia de Melilla, como la suma de numerosos trabajos realizados por más de 30 investigadores especializados en diversas épocas históricas de la ciudad y que aportan una importante recopilación y cronología desde la prehistoria hasta nuestros días.

<sup>25</sup> Vid. TRONCOSO DE CASTRO, A. (1979). *Ceuta y Melilla. 20 siglos de España*. 1<sup>a</sup> Edición. Editorial Vassallo Mumbert.

dos acontecimientos afectarán al puerto de Rusadir, tras la Segunda Guerra Púnica: la pérdida de Hispania por parte de los cartagineses, que pasa a manos de Roma y la formación del Reino de Mauritania, bajo la dinastía de Bogud, en el que se integrará Rusadir, teniendo la ciudad que redirigir su importante relación comercial hacia Malaca.

A finales del siglo VII “los árabes ocuparon el territorio norteafricano, que desde entonces quedaría bajo la influencia de las sucesivas dinastías musulmanas dominantes en la zona.”<sup>26</sup> Rusadir, por su situación geográfica, “encabeza un pequeño emirato localizado en el área del Rif en el actual Marruecos, dedicado al comercio interior, el reino de Nekor”. Muchas serán las luchas por hacerse con estas tierras: almohades, almorávides, benimerines, etc. “Hasta que definitivamente todos estos reinos quedan sometidos a un solo poder: el del Califato de Córdoba, pasando a depender Rusadir del Gobierno de la Península Ibérica.”<sup>27</sup>

Los Reyes Católicos en el período de fin de la reconquista y con la incorporación de Granada a su reino, “deciden proceder a la ocupación de plazas en la costa del norte de África para acabar con la piratería berberisca que asolaba el sur y el levante español y poder constituir una barrera para evitar una nueva invasión desde África.”<sup>28</sup>. Tras “la toma de la ciudad de Melilla el día 17 de septiembre de 1497 y su fundación como ciudad española, fue un planteamiento defensivo el que provocó que durante algo más de tres siglos la ciudad viviera intramuros”<sup>29</sup>, es decir, “dentro del recinto fortificado, convirtiéndose en una fortaleza y no en una cabeza de puente ofensiva”.

Melilla “mantuvo durante largo tiempo una dualidad en la administración producida entre la corona de España y el ducado de Medina Sidonia que generará bastantes conflictos entre sus representantes, existiendo en la ciudad un gobernador a las órdenes del duque con amplias competencias, incluida la judicial.”<sup>30</sup>

Melilla fue una ciudad en la que predominó el carácter militar en la estructura, organización, dirección y ámbito jurídico. “La condición de presidio desde el siglo XVIII, justificaba un régimen en su organización de carácter militar, sin perjuicio de la presencia de funcionarios civiles de la Corona como era el caso de los Veedores”<sup>31</sup>. Melilla “se pudo perder en distintas ocasiones, bien mediante la entrega a Marruecos, bien por perecer sus habitantes de hambre, o

<sup>26</sup> Vid. MUÑOZ DOMÍNGUEZ, J. (1986). *La fiscalidad de los territorios de Ceuta y Melilla*, Revista Aldaba nº 6 (pp. 7-30).

<sup>27</sup> Vid. TRONCOSO DE CASTRO, A. Óp. Cit. (p.34).

<sup>28</sup> Vid. BRAVO NIETO, A. (1990). *La ocupación de Melilla en 1497 y las relaciones entre los Reyes Católicos y el Duque de Medina Sidonia*. Aldaba: revista del Centro Asociado a la UNED de Melilla, (15), 15-37.

<sup>29</sup> Vid. GIL-RUIZ S. & GÓMEZ-BERNARDI, M. (1996). *Melilla. Apuntes de historia militar*.

<sup>30</sup> Vid. IMBRODA ORTIZ, B. (2015) *La posición de Melilla en la historia constitucional española*. Tesis leída en la Universidad de Málaga. Recuperado el 3 de abril de 2018 de: <http://orcid.org/0000-0002-6808-5173>.

<sup>31</sup> Vid. GIL-RUIZ, S. & GÓMEZ-BERNARDI, M. Óp. Cit.

como consecuencia de las epidemias, o bien por sucumbir ante los continuos ataques de los fronterizos”.

“Desde 1810 a 1814, Melilla se dirigirá desesperadamente, en distintas ocasiones, a las Cortes de Cádiz y a la Regencia, demandando ayuda ante la grave situación que se vivía en la ciudad, al no ser posible subsistir dadas las carencias que sufría”. De igual modo se considera que “su dependencia de Málaga en cuanto a la llegada de víveres y suministros, cesó desde que fue tomada dicha ciudad por las tropas francesas, avocó a la ciudad a un estado de precariedad extremadamente grave generando en un cúmulo de carencias y frustraciones”, se dice en estos documentos que “las precarias condiciones de existencia en Melilla, dice el Coronel de Castries, tomándolo de una carta de Miguel Perea a Maximiliano de Austria, tenían su repercusión en la moral de la tropa; los soldados desertaban y otros se entregaban al juego y libertinaje.”<sup>32</sup>

Con el devenir de los años, “las relaciones comerciales entre el presidio y las cabilas se normalizaron; en las épocas de cese de los frecuentes enfrentamientos, los productos cotidianos se adquirían de los fronterizos, abandonando así, la dependencia rigurosa de los suministros procedentes de Málaga.”<sup>33</sup>

La segunda mitad del siglo XIX constituirá un punto de inflexión en la evolución de la ciudad hasta llegar a conseguir la igualdad de derechos en su organización y configuración jurídica. Fruto del acuerdo entre España y Marruecos de 24 de agosto de 1859, y del Tratado de Paz de 25 de abril de 1860 que lo ratificaba, Melilla se extenderá hacia lo que se denominaba el campo exterior, con la nueva delimitación de límites que se lleva a cabo en el Acta de Demarcación de 26 de junio de 1862. Comenzó la expansión de la ciudad y su desarrollo urbanístico en lo que será la ciudad extramuros, con el consiguiente crecimiento económico y demográfico. Se extenderá la ciudad no sólo por razones de seguridad, sino fundamentalmente para posibilitar su desarrollo. El establecimiento de las nuevas fronteras permitiría garantizar al tráfico comercial un espacio más amplio y seguro.

Con la aprobación de la Ley de 18 de mayo de 1863 se declarará Puerto Franco al de Melilla abriendo sus puertas a la importación con mejores precios, al estar libre de aranceles. La implantación de nuevas líneas de vapores que unían Marsella y Argelia con el puerto de Melilla, acercan nuevas mercancías al mercado rifeño y es al año siguiente, por la Real Orden de 17 de febrero de 1864, cuando se derogan las disposiciones que limitaban la llegada y

---

<sup>32</sup> Vid. TRONCOSO DE CASTRO, A. Óp. Cit., (p.34), y SARO GANDARILLAS, F. (1996). *Melilla y las campañas de Marruecos. Melilla en la historia Militar*. III jornadas de historia militar. CESEDEN nº 19.

<sup>33</sup> Vid. GIL-RUIZ, S. y GÓMEZ-BERNARDI, M. Óp. Cit.

permanencia en la ciudad de personal no militar. “En consonancia con lo anteriormente manifestado, por Tratado de 31 de julio de 1866, se creaba la Aduana Marroquí de Melilla, a fin de facilitar las transacciones comerciales entre el campo exterior y la ciudad.”<sup>34</sup> En palabras tomadas del diario del viaje de Francisco Merry y Colom en misión especial sobre Ceuta y Melilla, esta aduana “se crea con la intención de evitar el fraude, con ventajas para España porque recibiría la mitad de los productos de dichas aduanas cobrando mayor cantidad anual e igualmente ventajosa para Marruecos porque haría producir indirectamente a Ceuta y Melilla, como puertos propios”<sup>35</sup>.

Pero existían inconvenientes que se oponían a la creación de esas actuaciones comerciales. En cuanto “a la declaración de Melilla como Puerto Franco, la propia inexistencia del puerto era el principal inconveniente, serán las sociedades geográficas las que pongan mayor énfasis en su construcción y elevarán la propuesta a las Cortes”. De igual manera, “el establecimiento de la aduana marroquí en 1867 supuso una de las mayores trabas al crecimiento del comercio local, pues los fronterizos acogieron con recelo la instalación de la aduana cuyas ventajas no comprendían, puesto que suponía un tributo y un aumento de precios para los artículos de consumo”. En opinión de Saro Gandarillas (1996) <sup>36</sup> “la aduana entorpecía las relaciones comerciales y facilitaba el contrabando sin fomentar el comercio, beneficiándose unos pocos en detrimento de la mayoría”. Es curioso conocer históricamente estos acontecimientos ya que es muy similar la situación en la que nos encontramos con el cierre de la frontera comercial desde el año 2018 y como se argumentan posiciones parecidas sobre las trabas al comercio local.

Continúa diciendo este autor que “Melilla no obstante va a ir experimentando un incremento paulatino en su población, aunque no será especialmente significativo hasta finales del siglo XIX y comienzos del siglo XX. Se va a facilitar la residencia en la ciudad de personal no militar, lo que permitirá la llegada, ya en los años sesenta del siglo XIX, entre otros, de comerciantes judíos de Tetuán y de otras ciudades”.

El convenio de Marrakech firmado en 1894 entre el Sultán Muley el Hassan y el General Martínez Campos, “marca un momento decisivo en la historia de las relaciones hispano-marroquíes en Melilla, afectando al comercio positivamente.”<sup>37</sup> En este convenio se indica que

<sup>34</sup> Vid. SARO GANDARILLAS, F. Óp. Cit.

<sup>35</sup> Vid. VILAR, M<sup>a</sup>. (2009). *Una descripción inédita de Marruecos a mediados del siglo XIX. Diario del viaje de Tánger a Fez en junio de 1866 de Francisco Merry y Colom, ministro plenipotenciario de España, en misión especial sobre Ceuta y Melilla*. Ediciones de la Universidad de Murcia, Murcia (p. 168).

<sup>36</sup> Vid. SARO GANDARILLAS, F. Óp. Cit.

<sup>37</sup> Vid. LOUREIRO SOUTO, J. (2015). *Los conflictos por Ceuta y Melilla: 600 años de controversias*. Tesis leída en la Uned. Recuperado el 17 de noviembre de 2019 de: [http://e-spacio.uned.es/fez/eserv/tesisuned:IUGM-Jlloureiro/LOUREIRO\\_SOUTO\\_JorgeLuis\\_Tesis.pdf](http://e-spacio.uned.es/fez/eserv/tesisuned:IUGM-Jlloureiro/LOUREIRO_SOUTO_JorgeLuis_Tesis.pdf).

“el desarrollo que adquirió la ciudad, precisó de una incipiente organización administrativa, para lo que se reorganiza la antigua Junta Municipal en 1878, que pasó a denominarse Junta de Arbitrios, si bien formada íntegramente en una primera fase por representantes militares, y que tuvo como fin en un primer momento, establecer arbitrios y administrar los servicios que precisaba la ciudad”.<sup>38</sup>

La Junta de Arbitrios pretendía ser una base seria para el establecimiento de los nuevos arbitrios y la confección del presupuesto, que debían ser aprobados por el ministro de la Guerra. Las fuentes de ingresos provenían sobre todo del gravamen sobre importación de tejidos, bebidas alcohólicas, tabaco y mercancías del campo marroquí. Estos ingresos eran mínimos y no contribuían apenas al sostenimiento de las necesidades urbanas, motivo por el que obras se prolongaban durante años. Las tasas se aumentaron y diversificaron posteriormente con la oposición de aquellos que no creían en la operatividad del puerto franco. “La Junta de Arbitrios, con funciones de administración municipal que progresivamente iba incrementando, va a permanecer hasta el año 1927, año en el que pasará a denominarse Junta Municipal y tendrá definitivamente un carácter predominantemente civil, hasta llegar a la II República y quedar constituido de forma definitiva el Ayuntamiento de la ciudad.”<sup>39</sup>

La proclamación de la II República en Melilla el 14 de abril de 1931<sup>40</sup> va a propiciar el reconocimiento, por primera vez en la historia, de los plenos derechos políticos de la ciudad de Melilla, desapareciendo el excepcional régimen local de Melilla equiparándose con el resto de ciudades españolas, así en el artículo 8º de su Constitución<sup>41</sup> declaraba: “El Estado español, dentro de los límites irreductibles de su territorio actual, estará integrado por municipios mancomunados en provincias y por las regiones que se constituyan en régimen de autonomía. Los territorios de soberanía del norte de África se organizarán en régimen autónomo en relación directa con el Poder central”. La II República se trunca con el levantamiento militar que se inicia en Melilla en la tarde del viernes 17 de julio de 1936.

Tras la guerra civil y cuarenta años de dictadura del general Franco, nuevamente la historia constitucional verá la luz con la Constitución Española de 1978<sup>42</sup>. Melilla recobrará nuevamente

---

<sup>38</sup> Vid. BRAVO NIETO, A. (1990). Óp. Cit..

<sup>39</sup> Vid. DÍAZ, M. E. (2009). *La instauración del primer Ayuntamiento de Melilla*. Akros: Revista de Patrimonio, 8, 25-30. Recuperado el 17 de enero de 2016 de: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=2971615>

<sup>40</sup> Congreso de los Diputados. Constitución de la República Española (9 diciembre de 1931) ver: [https://www.congreso.es/docu/constituciones/1931/1931\\_cd.pdf](https://www.congreso.es/docu/constituciones/1931/1931_cd.pdf).

<sup>41</sup> Congreso de los Diputados. Constitución de la República Española (9 diciembre de 1931) ver: [https://www.congreso.es/docu/constituciones/1931/1931\\_cd.pdf](https://www.congreso.es/docu/constituciones/1931/1931_cd.pdf).

<sup>42</sup> Constitución Española publicado en el BOE núm. 311, de 29/12/1978. Ver <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1978-31229>.

los plenos derechos civiles y políticos, como ya había ocurrido con la Constitución de la II República. La Constitución de 1978 menciona a la ciudad de Melilla de forma expresa hasta en tres ocasiones, más que a ninguna otra ciudad del territorio nacional, así lo hace en los artículos 68.2, 69.4 y en la Disposición Transitoria Quinta. También puede referirse el artículo 144, precepto al que se remite la citada Transitoria y que finalmente fue la vía empleada para el acceso a la autonomía de ambas ciudades a través de la letra b) del mismo, en su modalidad de acuerdo.

Finalmente, mediante la Ley Orgánica 2/1995<sup>43</sup>, de 13 de marzo, se aprueba el Estatuto de Autonomía para la ciudad de Melilla como expresión jurídica actual de la identidad de la ciudad en el que se define sus instituciones, competencias y recursos. En su título III se regula el régimen jurídico de Melilla, así en el artículo 28 del texto estatutario se reconoce tanto la personalidad jurídica de la ciudad como los privilegios y potestades que, en el ejercicio de sus competencias, el ordenamiento jurídico atribuye a las Administraciones públicas territoriales. El artículo 29 refleja la necesidad de publicación en el Boletín Oficial de la Ciudad de Melilla (BOME) de los Reglamentos y demás disposiciones y actos de eficacia general, emanados de los distintos órganos de la Ciudad.

El artículo 30 *“determina que La Ciudad de Melilla se rige en materia de procedimiento administrativo, contratos, concesiones, expropiaciones, responsabilidad patrimonial, régimen de bienes y demás aspectos del régimen jurídico de su Administración, por lo establecido con carácter general por la legislación del Estado sobre el Régimen Local, sin perjuicio de las especialidades derivadas de la organización propia de la Ciudad establecidas por el presente Estatuto.”*

En relación a este artículo *“parece que el legislador ha tenido en cuenta las posibles distorsiones que podría ocasionar la aplicación estricta del régimen local a los aspectos jurídicos de una Administración autonómica y, por ello, en el mismo artículo 30, se ha establecido la posibilidad de regular las especialidades que se deriven de la organización propia de la Ciudad.”*<sup>44</sup>

En cuanto al régimen jurídico del personal, el artículo 31 diferencia entre el personal propio al que se le aplicará lo establecido en la legislación estatal sobre función pública, y el personal transferido que se regirá por la legislación en materia de función pública para los funcionarios transferidos a las Comunidades Autónomas.

---

<sup>43</sup> Estatuto de Autonomía de Melilla. Ley Orgánica 2/1995, de 13 de marzo. Ver: <https://www.boe.es/buscar/pdf/1995/BOE-A-1995-6359-consolidado.pdf>.

<sup>44</sup> Vid. LÓPEZ RODRÍGUEZ, J.J. (2004). La Autonomía de Melilla y su Estatuto. UNED-Melilla. Recuperado el 13 de mayo de 2018 de: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7145607>

El artículo 32 dispone que *“Las normas reglamentarias y los actos y acuerdos dictados por la ciudad de Melilla serán impugnables en todo caso ante los órganos competentes de la jurisdicción contencioso-administrativa...”*.

El régimen de impugnación parece corresponderse con el de las Comunidades Autónomas, aunque se aprecia una diferencia en el ámbito de control ya que abarca a las normas reglamentarias y a los actos y acuerdos dictados por la Ciudad de Melilla.

“Parece, en consecuencia, que las normas reglamentarias emanadas de la Asamblea, incluido su propio Reglamento Orgánico, se tendrían que impugnar (en todo caso, como también señala el precepto estatutario) ante la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, lo que implica una significativa diferencia con los Reglamentos de las Asambleas legislativas de las Comunidades Autónomas que pueden impugnarse ante el Tribunal Constitucional.”<sup>45</sup>

Las ciudades autónomas participan como el resto de las corporaciones locales en los Ingresos del Estado. Los importes consignados en este apartado no son realmente recursos de las Haciendas Autonómicas, ya que son las Participaciones en los Ingresos del Estado de las Diputaciones Provinciales y Municipios. En virtud de ello, el Estado transfiere los fondos destinados a Melilla y Ceuta de un modo directo, a diferencia de las CCAA, que son las receptoras iniciales de estos recursos. Las Ciudades de Ceuta y Melilla ejercen todas las competencias que la legislación estatal atribuye a los Ayuntamientos y Diputaciones, por ello los importes correspondientes a la Participación de los Municipios en los tributos del Estado, así como la participación que reciben como Diputaciones, figuran como recursos financieros que reciben las dos Ciudades.

Pero además de las indicaciones a ser Entidades Locales, existen numerosas referencias en el Estatuto de Autonomía sobre su carácter de pertenencia al Sistema Autonómico, y por tanto es necesario analizar la naturaleza de la ciudad en este aspecto y que se realiza en el siguiente apartado.

Pero antes de ello podemos resumir diciendo que Melilla es un ente local con competencias reguladas en la etapa constitucional actual, no solo por la LBRL<sup>46</sup>, sino que tiene competencias

---

<sup>45</sup> Vid. LÓPEZ RODRÍGUEZ, J. J. Óp. Cit.

<sup>46</sup> La Ley de Bases de Régimen Local (7 de junio de 1985) regula las materias en las que tienen competencias los municipios (art 25 y 26) y que pueden ser resumidas en: *“seguridad en lugares públicos; ordenación del tráfico de vehículos y personas en las vías urbanas; protección civil, prevención y extinción de incendios; ordenación, gestión, ejecución y disciplina urbanística; promoción y gestión de viviendas, parques y jardines, pavimentación de vías públicas urbanas y conservación de caminos y vías rurales; patrimonio histórico artístico; protección del medio ambiente; abastos, mataderos, ferias, mercados y defensa de usuarios y consumidores; protección de la salubridad pública; participación en la gestión de atención primaria de la salud; cementerios y servicios funerarios; prestación de los servicios sociales y de promoción y reinserción social; suministro de agua y alumbrado público, servicio de limpieza viaria, de recogida y tratamiento de residuos, alcantarillado y tratamiento de aguas*

asumidas en el cierre del proceso de descentralización autonómica, recogidas en su Estatuto de Autonomía de 1995.

### 1.3. Naturaleza Jurídica-Financiera de Melilla como Entidad autonómica

Como se ha dicho anteriormente, tras la puesta en marcha del Estatuto de Autonomía, y tal y como se dice en su preámbulo<sup>47</sup>, Melilla “accede a su régimen de autogobierno, gozando de autonomía para la gestión de sus intereses, integrándose y completando el sistema autonómico que se ha desarrollado a partir de la Constitución Española”. Por tanto, es conveniente ver las características que la definen también como una Entidad autonómica.

“Los estatutos de autonomía reconocen la personalidad jurídica propia de las ciudades de Melilla y de Ceuta, otorgándoles potestades y privilegios que dan a entender que, aunque se acerque más a la figura de las Entidades Locales (EELL), no se trata exclusivamente de un régimen local y por tanto no se aplicará directa y exclusivamente la legislación estatal reguladora de las citadas entidades.”<sup>48</sup>

La institución autonómica crea un organigrama en torno a la Asamblea de Diputados, que nombran entre ellos y por mayoría un presidente, y este conforma su Consejo de Gobierno. En cambio, el Estado está representado por un Delegado del Gobierno que rige un gabinete formado por directores provinciales de varios ministerios cuyas competencias no han sido transferidas. Judicialmente está compuesta por una Sala de la Audiencia Provincial Civil-Penal nº 7, dos juzgados de lo penal, 3 juzgados de los Contencioso-administrativo, cinco de primera instancia e instrucción, uno de lo social y uno de menores. Militarmente, es la Comandancia General el máximo órgano de la Fuerza Terrestre, que cuenta con diversas unidades y cuerpos de la Fuerzas Armadas Españolas, y en lo eclesiástico, se mantiene con un Vicario General, Canciller y Cabildo, que rige juntamente con el obispado de la diócesis de Málaga.

Se da una visión del estatus sobre *“la singularidad jurídica de Melilla cuando dice que no resulta fácil la calificación del sistema político de la Ciudad, donde su compleja naturaleza jurídica deriva del hecho de que, aunque dicho territorio goza de Estatuto de Autonomía, no cabe predicar de su estructura política el calificativo de Comunidad Autónoma, sino más bien que se trata de una Ciudad con Estatuto*

---

*residuales; transporte público de viajeros; actividades o instalaciones culturales y deportivas, ocupación del tiempo libre, turismo; participación en la programación de la enseñanza y cooperación con la Administración educativa en la creación, construcción y sostenimiento de los Centros Docentes públicos, intervenir en sus órganos de gestión y participar en la vigilancia del cumplimiento de la escolaridad obligatoria. Con respecto a estas materias, la ciudad, al igual que los Municipios de régimen común, dispone de potestad reglamentaria ejercida mediante la promulgación de las correspondientes normativas reguladoras”.*

<sup>47</sup> Preámbulo del Estatuto de Autonomía para Melilla, Ley Orgánica 2/1995, de 13 de marzo.

<sup>48</sup> Vid. LÓPEZ RODRÍGUEZ, J.J. Óp. Cit.

*de Autonomía, lo que implica el mantenimiento de toda la estructura orgánica y competencial de una Corporación Local a la que se añade y superpone una asignación competencial y financiera propia de una CCAA de régimen común”*.<sup>49</sup>

Los aspectos diferenciales reforzados por los que Melilla accede a su régimen de autogobierno y goza de autonomía para la gestión de sus intereses<sup>50</sup>, próximos a una corporación local, pero con elementos jurídicos afines al sistema de las CCAA, están garantizados por su Estatuto de Autonomía, igual que Ceuta, y contienen las siguientes características:

1. Falta o insuficiencia de potestad legislativa de su asamblea.
2. Papel fundamental de actuaciones del Estado que son vitales por su ubicación geográfica.
3. La existencia de una doble figura de alcalde-presidente, que dirige el Ejecutivo (Comisión Permanente en el ámbito municipal) y a la Asamblea (equivalentes al Pleno municipal). No hay independencia entre la Asamblea y el Consejo de Gobierno ya que el presidente del consejo lo es también de la Asamblea. La representación del Estado la ostenta en Melilla el delegado del Gobierno.
4. El concejal es a la vez consejero y subordinado del alcalde, y los consejeros son a la vez un órgano político y un órgano administrativo.
5. Las competencias que son otorgadas por sus Estatutos son más amplias que las referidas a los denominados grandes ayuntamientos, siendo el Estado el que legisla dichas competencias, mientras que, en el caso de los ayuntamientos, la normativa viene dictada por las CCAA. La cooperación entre las ciudades autónomas y la Administración del Estado se formaliza mediante Convenios y participación en Conferencias Sectoriales. Estas dos figuras se convierten en recursos utilizados de manera recurrente por parte de las dos ciudades autónomas, si bien no son del todo propias de las entidades locales si atendemos a las competencias que otorga la Ley de Bases de Régimen Local, pero se consideran básicas y necesarias para atender importantes demandas de la ciudadanía que dimanen de la singularidad que comportan estas ciudades autónomas en el norte de África.

---

<sup>49</sup> Vid. CANO BUESO, J. (1998). *Sistema político de la ciudad autónoma de Melilla*. Cedecs. Ver: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/libro?codigo=493132>.

<sup>50</sup> Vid. PEREZ CASTRO, M. (2007). *Modelo de financiación de las Ciudades con Estatuto de Autonomía y peculiaridades del Régimen Económico-Fiscal de Melilla*. Edita Consejería de Economía, Turismo y Empleo de la Ciudad Autónoma de Melilla (p. 408).

6. En cuanto al Derecho comunitario, la mayoría de las políticas comunitarias son de aplicación en la ciudad, aunque no hay que olvidar que la integración de Melilla en la UE se ha producido en unas condiciones especiales (exclusión de la Unión Aduanera, de la política agraria y pesquera y de la política de armonización fiscal).

7. En materia de potestad legislativa y administración de justicia, ambas ciudades norteafricanas quedan integradas en la circunscripción del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía (constituida en 1989 con la denominación de TSJ de Andalucía, Ceuta y Melilla)<sup>51</sup> según la Ley de Demarcación y Planta, más concretamente en las Audiencias Provinciales de Cádiz y Málaga. A su vez en la jurisdicción contencioso-administrativa, los acuerdos de los órganos de estas ciudades serán impugnados ante los juzgados de lo Contencioso Administrativo con sede en ellas o ante las Salas de lo Contencioso Administrativo de Sevilla y Málaga, según la distinta naturaleza de los órganos administrativos que los dicten. A su vez, las sentencias que dicten los referidos juzgados serán apelables ante las Salas de lo Contencioso Administrativo de Sevilla y Málaga.

Ambas ciudades, a pesar de tener todas las competencias propias del Municipio recogidas en el art 25 de la LBRL (administración, inspección y sanción), la potestad normativa reglamentaria está limitada a la regulación de la organización de los servicios correspondientes (reglamentos internos u orgánicos), por lo que no se trata de una verdadera potestad normativa sino de la facultad organizativa de los servicios sobre las materias reseñadas, aunque para su correcto funcionamiento pudiera requerirse la colaboración y coordinación entre el Estado y la Ciudad Autónoma.

No obstante, sí tienen competencias sobre las prestaciones de servicios públicos supramunicipales propias de las Diputaciones o competencias de la legislación estatal.<sup>52</sup>

<sup>51</sup> Se determina en 1989 la creación de un único tribunal tanto para la totalidad de Andalucía como para las ciudades de Ceuta y Melilla. El Tribunal Superior de Justicia de Andalucía es el órgano jurisdiccional en que culmina la organización judicial en Andalucía y, por decreto gubernamental, también la de las ciudades autónomas de Ceuta y Melilla

<sup>52</sup> Desglosadas en: “a) gestión en materia de protección del medio ambiente, incluidos los vertidos industriales y contaminantes; b) comercio interior, defensa de los consumidores y usuarios; c) industria a efectos de impulsar el desarrollo económico de la ciudad; d) protección civil; e) publicidad y espectáculos; f) instalaciones de producción, distribución y transporte de energía cuando este transporte no salga de Melilla y su aprovechamiento no afecte a otro territorio; g) prensa, radio, televisión y otros medios de comunicación social y h) propiedad intelectual”.

A su vez tiene “competencias para proponer a la AGE por las peculiaridades docentes a impartir en el ámbito territorial de la ciudad dentro del marco de la programación general de la enseñanza (parece ser debido a un intento de compensar la ausencia de competencias de la Ciudad en materia de educación y está asimismo motivada por las características de la población estudiantil melillense en la que se dan distintas etnias y religiones), elaborar y remitir al Gobierno informes, estudios o propuestas relativos a la gestión de empresas públicas y entidades autónomas dependientes del Estado e implantadas en Melilla o a la incidencia de las mismas en la socio-economía de la ciudad, que en cualquier caso darán lugar a la resolución motivada del Gobierno o de los organismos o entidades titulares de la participación de las empresas, proposición al Gobierno de adopción de las medidas necesarias para modificar las leyes y disposiciones generales aplicables, al objeto de adaptarlas a las peculiaridades de la ciudad. Este precepto o

Se puede apreciar, por tanto, una situación mixta entre ciudad (ya que no es solamente un ente local) y comunidad autónoma, ya que tiene atribuciones y competencias derivadas a ellas, pero en mucho menor grado de las dictadas en la segunda descentralización de la época constitucional actual.

La financiación recibida por las ciudades de Melilla y Ceuta tienen las mismas consideraciones que el resto de CCAA en cuanto a la condicionalidad e incondicionalidad de ella. La incondicionalidad trata de un conjunto de recursos que pueden ser destinados a aquellos programas de gasto que las respectivas Comunidades Autónomas estimen de sus ciudadanos. La existencia de estos recursos permite la realización efectiva del principio de autonomía financiera. La participación de las provincias en los Ingresos del Estado, aunque por su naturaleza es un recurso de carácter local, se convierte en un recurso de financiación autonómica para las Comunidades Autónomas uniprovinciales de Asturias, Cantabria, La Rioja, Murcia, Navarra, Madrid y las Ciudades de Melilla y Ceuta, que ejercen las funciones antes atribuidas a la correspondiente Diputación Provincial.

En cuanto a la financiación condicionada como CCAA, recibe algunos mecanismos como el resto de comunidades en la Ley por la que se regulan el nuevo Sistema de Financiación de las CCAA de Régimen Común y Ciudades con Estatuto de Autonomía (Ley 21/2001). Asimismo, se integran plenamente en el mecanismo de los Fondos de Compensación Interterritorial (FCI), de conformidad con lo que establece la Ley 22/2001, reguladora de ellos. Tal incorporación al modelo de financiación autonómico es bastante limitada y se concreta en el reconocimiento únicamente de lo regulado en el Título I y la asignación de Fondo de Suficiencia. No se aplican el régimen general de cesión de tributos del Estado a las CCAA. La última actualización de la legislación autonómica, la Ley 22/2009, modifica determinadas normas tributarias. En concreto, se hace referencia a que forman parte del sistema de financiación de las CCAA de régimen común, calculando las necesidades de financiación por sus competencias y servicios autonómicos transferidos, junto a la subvención de los órganos de autogobierno, a través de su Fondo de Suficiencia Global y Fondo de Cooperación. Asimismo, en materia de Transferencias de capital, participan en los FCI. Las subvenciones realizadas a través de las Transferencias corrientes por los distintos Departamentos son las concedidas por el Ministerio del Interior, Trabajo y Asuntos Sociales, Administraciones Públicas, Sanidad y Consumo y sus Organismos Autónomos. Las subvenciones realizadas a través de Transferencias de capital, la mayoría de estas han sido concedidas a través del Ministerio de Fomento, Medio Ambiente y Trabajo y

---

*similar no se contempla en ninguno de los Estatutos de las CCAA y que no disponen de la posibilidad de plantear al Ejecutivo que se excepcionen normas de aplicación general, tanto leyes como reglamentos, basándose en las singularidades de su territorio"*

Asuntos Sociales con aportaciones del estado a los convenios suscritos entre la Administración del Estado y las ciudades autónomas.

Estos aspectos recogidos en el Estatuto de Autonomía de Melilla (1995)<sup>53</sup>, principalmente en el capítulo que más ha contribuido al desarrollo autonómico de la Ciudad y a su financiación, y que no es otro que su Régimen Económico y Financiero (REF), queda señalado en el título V del Estatuto.

En el siguiente apartado se van a resumir las características principales de este régimen, teniendo en cuenta que no es novedoso, sino que ha sido desarrollado y perfeccionado con diferentes normativas a lo largo de numerosas décadas, delimitando principalmente sus tipologías tributarias.<sup>54</sup>

#### **1.4. Régimen Económico Fiscal de Melilla**

El Régimen económico-fiscal (REF) de las ciudades autónomas es un conjunto normativo de disposiciones especiales de distinto rango que están unidas por el tratamiento común describiendo las características que configuran a Melilla como un territorio diferenciado tanto en su naturaleza jurídica, en su régimen económico desarrollado y perfeccionado en su Estatuto de Autonomía y en su normativa fiscal local, con una estructura mixta entre Comunidad Autónoma y Municipio.

##### ***1.4.1. Antecedentes legislativos***

Veamos a modo de resumen las principales normativas estatales, autonómicas, locales y europeas aplicadas a lo largo de su historia para perfeccionar su REF, ordenadas cronológicamente, y que han definido y definen sus características básicas. Recordemos que son aquellas que hacen especial remisión a la normativa fiscal indirecta y arancelaria en Melilla y Ceuta, justificando las razones por las cuales estos territorios han recibido siempre un trato especial, ya que el objetivo final siempre ha sido apoyar y fomentar sus desarrollos. Se detallará cronológicamente la normativa básica estatal, autonómica y local que determinan este REF.

- Año 1497. Se produce la conquista de Melilla por Pedro de Estopiñán (Casa Duque Medina Sidonia) cubriendo gastos del gobierno de la ciudad.<sup>55</sup>

---

<sup>53</sup> Para una mayor profundidad puede ver una sinopsis en:  
<http://www.congreso.es/consti/estatutos/sinopsis.jsp?com=81>.

<sup>54</sup> Vid. PÉREZ-CASTRO, M. (2007). Óp. Cit.

<sup>55</sup> Vid. MIR BERLANGA, F. (1978). *Melilla en los pasados siglos y otras historias*. Ayuntamiento de Melilla.

- Año 1556. “Pasa a depender de la Corona de los Reyes Católicos”.<sup>56</sup>
- Año 1561. Comenzaron a percibirse en Melilla unos derechos denominados de puertas y hierros: “Una renta fija y permanente sobre las mercancías que traían los moros, consistente en ocho maravedís sobre cada ferral y cuatro reales de plata por cada quintal de cera.”<sup>57</sup>
- Año 1668. Son confirmados estos privilegios que serán mantenidos posteriormente por las Reales Cédulas de Carlos II, Felipe V y por las Reales Órdenes de Fernando VII y de Isabel II.<sup>58</sup>
- Año 1717 (23 marzo). En el Real Reglamento de Ordenanzas Militares (Tomo VIII)<sup>59</sup> se especifica sobre el pie en que deben quedar las plazas de Melilla, Peñón y Alhucemas; paga del Estado Mayor de ellas, Eclesiásticos, compañías de “a pie fixo”, Marinería, Oficiales de Maestranza y República, que todo se considera por Dotación y Guarnición ordinaria. Para facilitar a los oficiales, soldados y demás gente de la guarnición de las plazas la comodidad de su mejor subsistencia en ellas se permite que no se grave con impuesto alguno la entrada de bastimentos comestibles, ropas y otros géneros de los que en ellas se necesitaren para su venta libre.
- Año 1718 (3 noviembre). En la Real Cédula de las Órdenes Militares (Tomo VIII) se habla sobre las raciones a distribuir a las guarniciones extraordinarias de Ceuta, Melilla, Peñón, y Alhucemas; y sobre cómo suministrar en dinero a los Sargentos, Soldados, y Tambores de las Guarniciones. Se establece un beneficio del servicio por residencia.
- Año 1721 (16 junio). La Real Cédula de Órdenes Militares suprime en Ceuta los estancos del vino, aguardiente, aceite y vinagre y todas las demás obligaciones y arrendamientos dejando solo la de nieve, carnicería y tabaco. En 1574 se concedió a Ceuta el arbitrio para percibir algunos maravedís de derechos en cada bota de vino que entraba en la ciudad, al aguardiente y se extendió al aceite y vinagre.
- Año 1745 (10 noviembre). El Real Reglamento de Órdenes Militares determina diversos aspectos para las Plazas de Melilla, Peñón y Alhucemas. En concreto sobre la administración de caudales, paga de sueldos, asignaciones, mercedes, provisiones, gastos y manejo de dependencias. Se dice literalmente que “el Asentista a cuyo cargo estuviere la Provisión de los bastimentos, comestibles, ropas, y otros géneros de los que en ellas se necesitaren, así para venderlos en las embarcaciones que los transportasen, como en las tiendas públicas, que

---

<sup>56</sup> Vid. MIR BERLANGA, F. (1978). Óp. cit.

<sup>57</sup> Vid. MIR BERLANGA, F. (1978). Óp. cit.

<sup>58</sup> Vid. MIR BERLANGA, F. (1965). *Resumen de la Historia de Melilla*. Ayuntamiento de Melilla.

<sup>59</sup> Recuperado el 28 de diciembre de 2020 de: <https://www2.uned.es/ca-melilla/Webmel1/Aldabas/aldaba41.pdf>

puedan poner a este fin, sin que por esta razón se grave al asentista ni personas particulares con impuesto ninguno a favor de la Real Hacienda ni a los Gobernadores, porque el todo de la venta ha de ser libre y sin que por esto se precise a ningún individuo de la Guarnición a comprar los géneros que llegaren a vencer, ni de los que hubiere en las Tiendas, porque cada uno ha de tener la libertad de comprar según la conveniencia que le tuviere adonde, y como sea de su mayor beneficio”.

- Año 1863 (18 mayo). Con la ley que declara puertos francos<sup>60</sup> los de las plazas de Ceuta, Melilla e islas Chafarinas quedan libres de derechos y arbitrios a favor del Tesoro Público todos los géneros, frutos y efectos que fueran introducidos en estos territorios (Art.1º de la ley). “Los géneros de producción nacional que desde los puertos de estas plazas se importen en los de la Península serán considerados como extranjeros y sujetos al pago de los derechos que establezca el Arancel, con la excepción del pescado procedente de las almadrabas de estos puertos (Art. 2º de la ley)”.

- Año 1894 (17 julio). Las Cortes D. Alfonso XIII, menor de edad y por tanto en su nombre la Reina Regente, realizan una modificación al artículo 2º de la Ley de 18 de mayo de 1863: *“Los géneros producidos en Ceuta y Melilla, juntamente las islas Chafarinas, que están exentos de Arancel, son los pescados frescos o con sal indispensable para su conservación, cogidos por españoles en las aguas de estas plazas”*.

- Año 1894 (15 octubre). El Real Decreto por el que se aprueban las Ordenanzas de Aduanas<sup>61</sup> establece que *“el comercio con los puertos francos de las islas Canarias y con Ceuta, Melilla, Alhucemas, Peñón de la Gomera, Islas Chafarinas y Fernando Poo y sus dependencias, se considerará como de cabotaje de entrada, cuando se trate de productos de dichas islas, posesiones y dependencias, y por el Arancel de Aduanas se admitan con franquicia de derechos.”*<sup>62</sup> *Todas las demás mercancías que entrarán en la Península y Baleares procedentes de los indicados territorios, deben documentarse como si procedieran del extranjero, según lo prevenido en la disposición novena del Arancel, determinando que los géneros, frutos y efectos, cualquiera que sea su origen, pagarán los correspondientes derechos de importación; se exceptúa el pescado fresco o con la sal indispensable para su conservación cogidos por españoles en estas aguas. También se admitirán con franquicia en la Península y Baleares los productos agrícolas del Campo de Melilla”*.

<sup>60</sup> Ley publicada en la Gaceta de Madrid el 20 de mayo de 1863, siendo el ministro de Hacienda José de Sierra y Reina Doña Isabel II.

<sup>61</sup> Patrimonio digital UCM. (s.f.). Recuperado el 17 de agosto de 2019, de: <https://patrimoniodigital.ucm.es/s/patrimonio/item/558647>

<sup>62</sup> Ver: BOUNGON TINA O, L. P. (1982). *Los puertos francos y el régimen especial de Canarias*. Instituto de Estudios de Administración Local.

- Año 1906 (23 junio). El Real Decreto por el que se aprueba la Reforma Arancelaria<sup>63</sup>, y en su disposición octava, “sujeta los productos y manufacturas de Ceuta y Melilla al pago de los derechos correspondientes del Arancel de importación, excepto el ganado vacuno, lanar y cabrío, el pescado fresco, salado y seco, cogido y preparado por españoles.”
- Año 1911 (9 diciembre). En el Acta de la Junta de Arbitrios de Melilla se aprueba una rebaja en el arbitrio de la sal y el petróleo.
- Año 1938 (12 diciembre). “Los ayuntamientos de Ceuta y Melilla establecieron para el ejercicio de 1939 y sucesivos un impuesto sobre importación de mercaderías, que abarcaría la cuantía del 5% ad valorem y la cuota benéfico-social que la Aduana Marroquí percibía por las importaciones a la Zona del Protectorado. Aprobado un recargo de importación marítima o terrestre de mercaderías”.
- Año 1944 (30 diciembre). Con la aprobación de la Ley 30 es autorizado a “percibir el Arbitrio sobre importación de mercaderías a los Ayuntamientos de estas ciudades, como recurso de su Presupuesto Ordinario, reconociendo la especial situación geográfica y su peculiar régimen administrativo, que obliga a ambos Ayuntamientos a atender no sólo obligaciones propiamente municipales, sino otras de carácter provincial. *“Se reconoce de la realidad del problema económico local y conveniencia de hacer objeto de igual trato fiscal a los contribuyentes de Ceuta y Melilla”;* también, y *“a través de la creación de las Subdelegaciones de Hacienda, disponiendo que las contribuciones, impuestos y demás derechos estatales se exijan con arreglo a la normativa común, pero reduciéndose los tipos impositivos en forma considerable. Se pretendía, y que no se consiguió, promover en Ceuta y Melilla un desarrollo económico y social que las desvinculara de su zona de influencia del protectorado”*.
- Año 1955 (22 diciembre). Se aprueba la Ley de Bases Económico y Financiero de Ceuta y Melilla que pretendía *“ser la raíz de un ordenamiento jurídico eficaz para el desarrollo de los territorios por la influencia indudable que ejercería sobre los territorios colindantes. Pero el reconocimiento en abril de 1956 de la independencia del Reino de Marruecos anula la voluntad de hacer de estas dos ciudades de puente para la proyección de España en el Norte de África”*.
- Año 1964 (18 junio). Se ratifica, mediante el Decreto 1891 de *“aplicación a Plazas de Soberanía Norte de África de la Ley Reforma Tributaria, que en estos territorios no serán de aplicación los tributos que integran la Renta de Aduanas, y que son: el derecho de importación, el derecho de exportación y el*

---

<sup>63</sup> Ley autorizando al Gobierno para reformar los vigentes Aranceles de Aduanas. Gaceta de Madrid» núm. 81, de 22 de marzo de 1906.

*Impuesto de Compensación de Gravámenes Interiores y los derechos e impuestos de finalidad compensatoria percibidos con ocasión del tráfico exterior”.*

- Año 1968 (11 julio). Mediante Decreto se modifica a la Ley Arancelaria del 1 mayo de 1960, la cual decreta que a fin de facilitar los intercambios comerciales entre la Península y Baleares y los territorios de Ceuta y Melilla se determina que *“los productos naturales originarios de Ceuta y Melilla no estarán sujetos a derechos arancelarios. En cuanto a los productos industrializados con materias primas exclusivamente españolas o nacionalizadas por haberse satisfecho los derechos a la importación, estarán exentos de derechos arancelarios. La ley al determinar el territorio arancelario dice que comprende: d) Los Puertos, Zonas y Depósitos francos que actualmente existen o que se creen en el futuro. En dichos territorios serán de aplicación los regímenes de áreas arancelarias exentas. Es conveniente que se recuerde que, en la década de los sesenta, el mercado del bazar tomaba cierta importancia gracias a la variedad de productos y al diferencial de precios, por lo que las mercancías importadas contribuyeron a una financiación saneada de las cuentas públicas”.*
- Año 1977 (18 febrero). Mediante Decreto se aprueba el Texto Refundido de los impuestos que integran la Renta de Aduanas que contiene *“las normas legales referentes a la gestión y a la inspección de los derechos arancelarios de importación, las disposiciones comunes y los derechos arancelarios de exportación, de escasa importancia en la Renta de Aduanas. “Al tratar el ámbito de aplicación de los derechos arancelarios de importación, se reitera la no aplicación en los territorios de Ceuta y Melilla de este impuesto, salvo la importación de buques extranjeros o de origen extranjero que se abanderan en España con matriculación en Ceuta y Melilla, excepto los buques pesqueros que tengan menos de doscientas toneladas de registro bruto y seiscientos caballos de vapor y se dediquen preferentemente al abastecimiento de pescado de dichos territorios”.*
- Año 1977. Los Ayuntamientos de Ceuta y Melilla aprueban un Reglamento que grava las entradas de las mercancías en el territorio municipal con un tipo ad-valorem<sup>64</sup> (IEM). En él se realizan cambios en su estructura normativa del siguiente modo: *“El hecho imponible era la entrada de mercancías (la importación), pero teniendo muy en cuenta que la entrada o importación debía ser definitiva o a consumo, y ser introducida la mercancía con el ánimo de dedicarla al uso y por consiguiente no ser reexportada”.* La importación es una actuación comercial de naturaleza económica y sujeto a unas normas específicas que en nuestro caso serán las Ordenanzas Fiscales, aprobadas por el Ayuntamiento el 14 de mayo de 1981. Sobre la renta de este impuesto comprenden los derechos "ad-valorem" a la importación y derechos menores de tránsitos, de

<sup>64</sup> La locución latina empleada se usa para indicar que *“una mercancía importada paga un derecho de entrada proporcional a su valor, por lo que su recaudación no sufre las consecuencias de la inflación”.*

depósitos o almacenaje y multas. En el aspecto de las exenciones, *“que pueden ser subjetivas y objetivas, les corresponderá si son subjetivas la exención a los sujetos cuya actividad sea benéfica, sanitaria, social, deportiva o cultural, así como ciertos organismos públicos y las Fuerzas Armadas, cuando el objeto de tráfico se destine a sus fines propios. En el caso de ser exenciones objetivas se trata de proteger ciertos artículos, como libros escolares, áridos, mobiliarios de ajuar y otros muchos”*. Sobre el Sujeto pasivo, se declara contribuyente a la persona que por cuya cuenta y riesgo introducen las mercancías en la ciudad. En cuanto a la principal obligación formal del contribuyente es la de presentar una declaración que detalle el hecho imponible, acompañada de la factura original del proveedor. Sobre la base imponible, se entiende que es el valor de la mercancía<sup>65</sup> expresado en pesetas. El tipo de gravamen oscila entre el 0.5% y el 10% del valor. En cuanto a la *“liquidación del impuesto el contribuyente presentaba una declaración solicitando el despacho de la mercancía, acompañada de la correspondiente factura de la casa suministradora o proveedor. Cuando la mercancía se encuentra sujeta a desgravación fiscal o proceda del extranjero, se prescinde de la factura, siempre que la declaración vaya diligenciada por la Intervención del Registro del Territorio Franco. El despacho, operación que consiste en la comprobación formal y material, se realizan a la vista de la copia del manifiesto, declaración y factura, y el valor en aduana será declarado a través del Documento de Importación/Exportación, hoy denominado DUA. La comprobación o reconocimiento materiales se realiza inspeccionando la totalidad o parte de la mercancía presentada a despacho.”* Las declaraciones, una vez determinadas las bases imponibles, y los tipos impositivos a aplicar, así como las cuotas resultantes, pasarán a la Caja municipal para el pago de los correspondientes derechos, sin cuyo requisito no podrá disponerse de la mercancía, aunque esté despachada ante la Aduana”.

- Año 1978 (29 diciembre). En la disposición adicional quinta de la Constitución Española<sup>66</sup> se recoge que las ciudades de Ceuta y Melilla *“podrán constituirse en CCAA si así lo deciden sus respectivos Ayuntamientos, mediante acuerdo adoptado por la mayoría absoluta de sus miembros y así lo autorizan las Cortes Generales, mediante Ley Orgánica, en los términos previstos en el art. 144”*.

---

<sup>65</sup> Las mercancías se clasifican en las siguientes clases: “a) las mercaderías adquiridas en territorio nacional sujetas a desgravación fiscal cuyo importe queda determinado por el valor “FOB”, que no podrá ser inferior a la base estimada para la desgravación fiscal. El precio se entiende franco bordo, es decir, el valor a declarar es el valor de la mercancía a bordo del buque sin incluir los costes de fletes de transporte y los seguros. Para las mercancías no sujetas a desgravación fiscal también aquí se emplea el valor FOB;” “b) las mercaderías extranjeras importadas determinarán su valor por el sistema “CIF”, por lo que al precio en origen habrá que añadir los gastos necesarios para situar a la mercancía en el puerto, aeropuerto o frontera terrestre de destino, por tanto incluyendo los fletes y seguros de transporte y c) las mercaderías en régimen de alquiler, cuya base imponible queda determinada por el importe” del alquiler, que no durará más de dos años.” Cuando estas mercancías son adquiridas, se satisface la diferencia entre la cuota que corresponda y la cuota ya abonada inicialmente.

<sup>66</sup> BOE.es. (s.f.). Recuperado el 24 de junio de 2021, de: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1978-31229>.

- Año 1980 (22 septiembre). La Ley Orgánica 8/1980<sup>67</sup>, de Financiación de las CCAA (LOFCA), reconoce que la actividad financiera y tributaria de las Ciudades Autónomas de Ceuta y Melilla serán regulada en esta Ley teniendo en cuenta el peculiar régimen económico y fiscal de ambas ciudades.
- Año 1985 (12 junio). La Ley Orgánica 10/1985<sup>68</sup>, de autorización para la adhesión de España a las Comunidades Europeas y requisitos especiales de la integración de Canarias, Ceuta y Melilla, legisla la integración de España en la Comunidad Europea (CE) (1986) que se materializó el 1 de enero, donde Ceuta y Melilla, que estaban más abiertas al exterior que el resto de España gracias a su régimen aduanero y fiscal especial, supondría que era necesario hacer reformas en su REFCA como consecuencia de la integración de España en el Régimen Aduanero Común. En el Tratado de Adhesión de España y Portugal a la CEE y en su Protocolo n.º 2<sup>69</sup> referente a las Islas Canarias, Ceuta y Melilla, se articularon los procedimientos de adhesión que “después de numerosas negociaciones, fueron integradas finalmente en la Comunidad, con una serie de requisitos particulares, originados fundamentalmente por su situación geográfica y escasez de recursos (debido a la pequeña dimensión de sus tierras), que motivaron que España solicitara una serie de condiciones especiales de integración para los tres territorios”. Se dice que tanto “los Tratados como los actos de las instituciones de las CCEE serán aplicados en las islas Canarias y en Ceuta y Melilla, salvo las excepciones contempladas en los apartados 2 y 3 y en las demás disposiciones de la presente Acta. Las condiciones en que se aplicarán las disposiciones de los Tratados CEE y CECA sobre la libre circulación de mercancías, así como los actos de las instituciones de la Comunidad relativos a la legislación aduanera y a la política comercial en las islas Canarias y en Ceuta y Melilla, se definen en el Protocolo n.º 2”. Y se continúa diciendo que, sin perjudicar las disposiciones, *“los actos de las instituciones de las CCEE relativos a la política agrícola común y la política común de la pesca no se aplicarán en las islas Canarias, Ceuta y Melilla. A instancia del Reino de España, el Consejo por unanimidad y a propuesta de la Comisión previa consulta a la Asamblea, podrá decidir la integración de las islas Canarias y de Ceuta y Melilla en el territorio aduanero de la Comunidad y definir las medidas apropiadas dirigidas a extender a ellas las disposiciones vigentes del Derecho Comunitario.”* A propuesta de la Comisión, por propia iniciativa o a instancia de un Estado miembro, el Consejo,

<sup>67</sup> Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas. BOE.es. (s.f.). Recuperado 9 de junio de 2019, de: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1980-21166>.

<sup>68</sup> Ley Orgánica 10/1985, de 2 de agosto, de Autorización para la Adhesión de España a las Comunidades Europeas, Recuperado el 5 de junio de 2020 de: <https://www.boe.es/eli/es/lo/1985/08/02/10>

<sup>69</sup> Ver documentos relativos a la adhesión del Reino de España y de la República Portuguesa a las Comunidades Europeas, Acta relativa a las condiciones de adhesión del Reino de España y de la República Portuguesa y a las adaptaciones de los Tratados, Protocolo No. 2 sobre las Islas Canarias y Ceuta y Melilla, publicado en el Diario Oficial n.º L 302 de 15/11/1985 p. 0400.

por unanimidad y previa consulta al Parlamento, podrá decidir las adaptaciones del régimen aplicable que resultaren ser necesarias.

- Año 1985 (2 agosto). Se hicieron las reformas *“demandadas por los problemas de financiación de los ayuntamientos de Ceuta y de Melilla y las necesarias adecuaciones derivadas de la entrada en vigor de la Ley 30/1985 del IVA y también por la Ley 45/1985 de IIEE. Estas hicieron imprescindible la aparición de una norma que armonizara esta nueva situación con la tradicional especialidad de Melilla, Ceuta y Canarias en imposición indirecta. Con ella se adaptó la imposición indirecta en Canarias, Ceuta y Melilla, que dispuso el mantenimiento de la vigencia en los mismos del Impuesto General de Tráfico de Empresa IGTE, como figura tributaria principal del régimen de la imposición indirecta en dichos territorios, al no ser territorios de aplicación del IVA”*.

- Año 1987 (18 diciembre). La Ley 27/1987 *“modifica parcialmente el RDL 6/1985 de adaptación de la imposición indirecta en Melilla, Ceuta y Canarias, teniendo en cuenta que en el Texto Refundido del IGTE es recogido el régimen especial de Ceuta y Melilla en la Ley de 22 de diciembre de 1955 y también, como la nueva ordenación de la imposición indirecta estatal iniciada por la Ley 50/1977 y completada por las Leyes 30/1985 del IVA y 45/1985 de IIEE, hizo imprescindible la aparición de una norma que armonizara esta nueva situación con la tradicional especialidad del Archipiélago, Ceuta y Melilla.”* A su vez, *“se añadió un nuevo supuesto de no sujeción, las ejecuciones de obras mobiliarias. Con el transcurso del tiempo se han puesto de manifiesto algunos desajustes en la tributación indirecta en estos territorios, por lo que se hizo necesaria una modificación parcial de su regulación actual”*. El citado RDL, quedando redactado que *“en Canarias, Ceuta y Melilla no estarán sujetos al IGTE los actos, contratos y operaciones especificadas en los apartados a), b), f), h) y j) del artículo tercero del Texto Refundido regulador del citado impuesto”*. Tampoco estarán sujetas a dicho impuesto las ejecuciones de obra que tengan por objeto la construcción o ensamblaje de bienes muebles corporales por el empresario, previo encargo del dueño de la obra, ni tampoco todas aquellas operaciones que estén exentas del IVA en la Península e islas Baleares”.

- Año 1987 (18 diciembre). La Ley 29/1987, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones<sup>70</sup>, en el articulado sobre las bonificaciones en Ceuta y Melilla, *“legisla sobre la bonificación de la cuota en Ceuta y Melilla de este impuesto derivadas de adquisiciones mortis causa y las cantidades percibidas por los beneficiarios de seguros sobre la vida que se acumulen al resto de bienes y derechos que integran la porción hereditaria del beneficiario. La bonificación será del 50% de la cuota, siempre que el causante*

---

<sup>70</sup> Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Recuperado 9 de junio de 2019 de: <https://www.boe.es/eli/es/l/1987/12/18/29/con>

*hubiera tenido su residencia habitual a la fecha del devengo en ellas y durante los cinco años anteriores, contados fecha a fecha, que finalicen el día anterior al del devengo”.*<sup>71</sup> En los supuestos de adquisiciones inter vivos” se aplicará una bonificación del 50% de la parte de la cuota que proporcionalmente corresponda a los inmuebles situados en Ceuta o Melilla”. A los efectos de esta bonificación, tendrán la consideración de bienes inmuebles las transmisiones a título gratuito de los valores a que se refiere la Ley 24/1988, del Mercado de Valores. En el caso de las demás adquisiciones inter vivos, se aplicará una bonificación del 50% de la cuota cuando el adquirente tenga su residencia habitual en Ceuta o Melilla.”

- 1988 (30 septiembre). El R.D. 1129 y 1130, donde se hace la delimitación de la zona de promoción económica de Melilla (vigente hasta el 9 de marzo de 2008), permite “la utilización de un nuevo instrumento de desarrollo regional mediante la delimitación de una zona que abarca el territorio de la ciudad de Ceuta y de Melilla; teniendo en cuenta la situación económica y social de la región, así como la delimitación de zonas asistidas con finalidad regional aceptada por la comisión de la Comunidad Europea, se ha considerado que el régimen de incentivos regionales aplicables a este territorio debe ser el previsto por la normativa vigente para las zonas de promoción económica de tipo I, en tanto subsista la calificación aceptada por la Comunidad Económica Europea, pudiendo variar si esta se modifica. El límite máximo de la subvención que será aplicable a un determinado proyecto aceptado en dichas zonas de promoción económica de tipo I, será el 50 % del total de la inversión, sin sobrepasar los topes máximos por acumulación previstos legalmente”.

- 1988 (28 diciembre). La Ley 39/1988, que regula las Haciendas Locales y reconoce régimen fiscal de Ceuta y Melilla, legisla que estas dos ciudades “dispondrán de los recursos previstos en sus respectivos regímenes fiscales especiales y que las cuotas tributarias correspondientes a los impuestos municipales serán objeto de una bonificación del 50%. La participación de Ceuta y de Melilla en los tributos del Estado se determinará aplicando las normas que se refieren a los municipios. A estos efectos, el esfuerzo fiscal se calculará tomando en consideración las cuotas íntegras de los impuestos municipales determinadas antes de aplicar la bonificación del 50%. Asimismo, aquella participación se determinará aplicando las normas en lo que se refiere a las provincias”.

- Año 1991 (25 marzo). La Ley 8/1991<sup>72</sup> aprueba el Arbitrio sobre la Producción y la Importación (API) en las Ciudades de Melilla y Ceuta, y en ella “se reitera las especificidades que

<sup>71</sup> No obstante, “la bonificación se elevará al 99% para los causahabientes comprendidos, según el grado de parentesco, en los grupos I y II señalados en el artículo 20 de esta Ley”.

<sup>72</sup> Ley 8/1991, de 25 de marzo, por la que se aprueba el arbitrio sobre la producción y la importación en las ciudades de Ceuta y Melilla, Recuperado 12 de junio de 2019 de: <https://www.boe.es/eli/es/l/1991/03/25/8>

han dificultado su evolución económica, dando lugar a un tratamiento fiscal diferenciado del que tradicionalmente han recibido los territorios peninsulares y las I. Baleares”. La adhesión de España a la CEE repercutió en la fiscalidad local de Ceuta y Melilla, haciendo necesaria su adaptación al Protocolo nº 2 del Tratado de Adhesión. Así en el art. 15 se *“reconoce que las condiciones en que se aplicarán las disposiciones de los tratados CEE y CECA sobre la libre circulación de mercancías, así como los actos de las instituciones de la Comunidad relativos a la legislación aduanera y a la política comercial en Canarias, Ceuta y Melilla, son definidas en el Protocolo.”* Se trata de una Ley que crea un Arbitrio específico para estas ciudades, adaptado a las especiales circunstancias económicas y fiscales de estas ciudades”, pero se incorpora en la normativa general recogida en la LRHL de 1988, en todos los aspectos relativos a la gestión, liquidación, inspección, recaudación y revisión de los tributos.

- Año 1991 (7 junio). LA ley 19/1991 del Impuesto sobre el Patrimonio<sup>73</sup> regula una bonificación en Ceuta y Melilla del 75% de la parte de la cuota que proporcionalmente corresponda a los bienes o derechos<sup>74</sup> de contenido económico, situados o ejercitados o cumplidos en Ceuta y Melilla y sus dependencias.
- Año 1991 (24 septiembre). La promulgación de la Ordenanza fiscal sobre el API en la Ciudad de Ceuta establecido por la Ley 8 (1991), *“produjo un hecho que, aunque haga referencia a una Ordenanza de Ceuta, es muy importante hacer un análisis de ello porque dicha promulgación dio lugar a un litigio entre la Cámara de Comercio, Industria y Navegación y el Ayuntamiento de esta ciudad, que posteriormente originó la necesidad de legislar el actual impuesto indirecto local aplicable en ambas ciudades.”*
- Año 1992 (28 diciembre). La Ley 37/1992 del IVA excluye expresamente la exigencia de este en Ceuta y Melilla y con determinadas cuestiones, en especial no se procederá a la modificación de la base imponible cuando el destinatario de las operaciones “no esté establecido en el territorio de aplicación del impuesto, ni en Canarias, Ceuta o Melilla. Existe un régimen especial de devoluciones a determinados empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto basado en quienes concurran los requisitos previstos en el apartado siguiente, los cuales podrán ejercitar el derecho a la devolución del IVA que hayan satisfecho o, en su caso, les haya sido repercutido en dicho territorio, con arreglo a lo establecido en este

---

<sup>73</sup> Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio. Recuperado el 12 de junio de 2019, de: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1991-14392>

<sup>74</sup> La bonificación, “no se aplicará a los no residentes en dichas ciudades, salvo por lo que se refiera a valores representativos del capital social de entidades jurídicas domiciliadas y con objeto social en las citadas ciudades o cuando se trate de establecimientos permanentes situados en las mismas”.

artículo.”<sup>75</sup> Para el derecho a la devolución se presentan los siguientes requisitos referidos: “a) que los empresarios o profesionales que pretendan ejercitarlo estén establecidos en la CE, en Canarias, Ceuta o Melilla, o en otros territorios terceros; b) en el caso de empresarios o profesionales establecidos en un territorio tercero distinto a los anteriores, deberá estar reconocida la existencia de reciprocidad de trato en dicho territorio a favor de los empresarios o profesionales establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto; c) también es señalada la obligación de los sujetos pasivos en nombrar un representante” para cumplir las obligaciones impuestas en esta Ley cuando “sean sujetos pasivos no establecidos en la Comunidad, salvo establecidos en Canarias, Ceuta o Melilla, o en un Estado con el que existan instrumentos de asistencia mutua análogos a los instituidos en la CE. Se hace referencia también al IVA y al IGIC, y por ende al IPSI, en concreto en la normativa del Impuesto sobre TP y AJD y su relación con el IVA. El criterio del apartado anterior se aplicará igualmente respecto al Arbitrio sobre la producción y la importación de bienes y sobre las prestaciones de servicios en Ceuta y Melilla, teniendo en cuenta las especialidades de la configuración de su hecho imponible. Por último, la ley en cuya virtud se cedan tributos del Estado a dichas Ciudades con Estatuto de Autonomía determinará el alcance y términos de dicha cesión, la cual se registrará, en la parte que le fuere aplicable, por lo dispuesto en esta Ley.”

- Año 1992 (28 diciembre). La Ley 38/1992 de Impuestos Especiales (IIEE)<sup>76</sup>, sobre el ámbito territorial interno de los Impuestos de Fabricación e Impuesto Especial de Determinados Medios de transporte, determina que estos impuestos de fabricación “se exigirán en todo el territorio español, a excepción de las islas Canarias, Ceuta y Melilla. No obstante, en las condiciones establecidas en la presente Ley, los Impuestos sobre la Cerveza, sobre Productos Intermedios y sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas, serán exigibles en las islas Canarias (no en Melilla y Ceuta) y el Impuesto sobre la Electricidad será exigible en las islas Canarias, Ceuta y Melilla. En cuanto al impuesto especial sobre determinados medios de transporte, el tipo impositivo para Ceuta y Melilla será 0%. Las disposiciones particulares en relación con estas Ciudades dicen que el rendimiento derivado de este impuesto en su ámbito territorial de estas ciudades corresponderá a los respectivos Ayuntamientos, sin perjuicio de su gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión por los órganos competentes de la Administración tributaria del Estado.”

<sup>75</sup> A tales efectos, “se asimilarán a los no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto, los empresarios o profesionales que, siendo titulares de un establecimiento permanente situado en el mencionado territorio, no realicen desde dicho establecimiento entregas de bienes ni prestaciones de servicios.”

<sup>76</sup> BOE nº 132. Recuperado el 12 de junio de 2019 de: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1992-28741>.

- Año 1993 (24 septiembre) El RDL 1/1993 aprueba el Texto Refundido del ITP y AJD, y dicta los beneficios fiscales de las ciudades de Ceuta y Melilla manteniendo bonificaciones tributarias establecidas en la Ley 22 diciembre 1955. Estas bonificaciones serán *“sobre la cuota gradual de documentos notariales del gravamen de AJD y se bonificará en un 50% cuando el Registro en el que se deba proceder a la inscripción o anotación de los bienes o actos radique en Ceuta o Melilla. Se bonificará también en un 50% la cuota que corresponda al gravamen de operaciones societarias cuando la entidad tenga en Ceuta o Melilla su domicilio fiscal o que la entidad realice en las mencionadas Ciudades operaciones de su tráfico, aun cuando su sede de dirección efectiva y su domicilio social no se encuentren situados en el ámbito territorial de otra Administración Tributaria de un Estado miembro de la UE o, estándolo, estos Estados no graven la operación societaria con un impuesto similar. Las cuotas derivadas de la aplicación de la modalidad de TP onerosas tendrán derecho a la aplicación de bonificación del 50%. Para su aplicación se tendrán en cuenta las normas establecidas sobre residencia habitual”*.

- Año 1995 (27 diciembre). La Ley 43/1995 del Impuesto sobre Sociedades regula las bonificaciones, en Ceuta y Melilla, del 50% de la cuota íntegra que corresponda a las rentas obtenidas por entidades que operen efectiva y materialmente en Ceuta, Melilla o sus dependencias.<sup>77</sup> Son operaciones realizadas en ellas aquellas que cierran en estos territorios un ciclo mercantil que realice resultados económicos. No se estimará que *“medien dichas circunstancias cuando se trate de operaciones aisladas de extracción, fabricación, compra, transporte, entrada y salida de géneros o efectos en los mismos y, en general, cuando las operaciones no determinen por sí solas rentas.”* Excepcionalmente, para la determinación de la renta imputable a Ceuta y Melilla, obtenida por entidades pesqueras, se procederá asignando unos porcentajes<sup>78</sup> los cuales tienen poca relevancia ya que *“no existen aguas jurisdiccionales españolas dedicadas a la pesca. Conviene también hacer mención a la proposición de Ley del Régimen Económico y Fiscal (REF), aprobada por la Asamblea de Melilla (diciembre 1995), que buscaba incentivar las inversiones mediante una reducción muy significativa de los impuestos y otras medidas, y que básicamente se desarrolla más adelante, en este mismo capítulo, cuando es comparado el REF de Canarias con el régimen económico-fiscal de Melilla”*.

---

<sup>77</sup> Las entidades de referencia son estas: “a) Entidades españolas domiciliadas fiscalmente en dichos territorios. b) Entidades españolas domiciliadas fiscalmente fuera de dichos territorios y que operen en ellos mediante establecimiento o sucursal. c) Entidades extranjeras no residentes en España y que operen en dichos territorios con establecimiento permanente”.

<sup>78</sup> Estos son: a) *“el 20% de la renta total al territorio en que esté la sede de dirección efectiva; b) un 40% de dicha renta se distribuirá en proporción al volumen de desembarcos de capturas que realicen en Ceuta y Melilla y en territorio distinto (las exportaciones se imputarán al territorio en que radique la sede de dirección efectiva) y c) el restante 40%, en proporción al valor contable de los buques según estén matriculados en Ceuta y Melilla y en territorios distintos. El porcentaje previsto en la letra c) sólo será aplicable cuando la entidad de que se trate tenga la sede de dirección efectiva en Ceuta y Melilla”*.

- Año 1996 (26 marzo). La Resolución de la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales (HHTT) aprueba la financiación de las CCAA para el quinquenio 1997-2001. En esta se recoge que el Consejo de Política Fiscal y Financiera (CPFF) acordó que sea también de aplicación a las ciudades autónomas el modelo de financiación autonomía de régimen común, *“una vez que se hayan traspasado a las mismas los servicios del Estado cuyo coste acumulado en valores del año base del quinquenio 1997-2001, permita ir asignándole sucesivamente los mecanismos de financiación de dicho Modelo. Todo ello de acuerdo con lo establecido al respecto en su Estatuto de Autonomía y observando sus especialidades económicas y fiscales. Estos acuerdos fueron aprobados por una mayoría de veintinueve votos a favor y cinco abstenciones -Andalucía, Castilla-La Mancha, Extremadura, Navarra y País Vasco”*.
- Año 1996 (30 junio). La Ordenanza fiscal IPSI, BOME Extra. nº 34, se aprueba la Ordenanza Fiscal, y aunque de un modo muy precario se habilita la entrada en vigor del IPSI en el año 1997.
- Año 1996 (8 noviembre). El RDL 14/1996<sup>79</sup> modifica a la Ley 8/1991, que aprobó el Arbitrio sobre la Producción y la Importación en las Ciudades de Melilla y Ceuta. Esto fue debido una vez conocida la sentencia del Tribunal de Justicia de la UE, dictada el 7 de diciembre de 1995. En consecuencia, tal y como se dice en la exposición de motivos, ante la posibilidad de que se planteasen reclamaciones sobre la base de dicha sentencia sobre los actos administrativos que se dicten en aplicación del arbitrio, de forma que se dificulte o imposibilite su gestión, se hace necesaria, de un lado, la urgente modificación de la Ley 8/1991, de 25 de marzo, para ajustarla a los criterios contenidos en la referida sentencia, y de otro la compensación financiera de la pérdida recaudatoria que pueda producirse en los años 1996 y 1997 como consecuencia de la baja en el tráfico comercial, derivada de circunstancias estructurales y de las eventuales dificultades de gestión referidas”. La necesidad de esta modificación “resulta extraordinaria y urgente para no interrumpir la recaudación de los recursos imprescindibles para las haciendas de las respectivas Ciudades y para garantizar la suficiencia financiera de las mismas. Las Ciudades de Ceuta y Melilla, en el ejercicio de su potestad reglamentaria, aprobarán las correspondientes Ordenanzas fiscales con sujeción a las normas legales que resulten de aplicación. Se recoge también, la adaptación de las Ordenanzas fiscales para estas ciudades, dictadas para la aplicación de la Ley 8/1991 de 25 de marzo, al contenido del presente Real Decreto-Ley. Mientras tanto, se continuarán aplicando las disposiciones vigentes en cuanto no se opongan a lo preceptuado en este RDL. En particular, los bienes muebles corporales que

<sup>79</sup> Publicada en el BOE de fecha 9 de noviembre de 1996, número 271.

pierdan su condición de exentos, tributarán a partir de la entrada en vigor del presente RDL al tipo mínimo del 0,5%, tanto en operaciones interiores como en importaciones.” A su vez “se recoge la compensación otorgada a las Ciudades de Ceuta y Melilla con cargo a los PGE de los ejercicios 1997 y 1998, mediante la habilitación de correspondiente crédito, con el fin de mantener tanto la suficiencia financiera de las Ciudades de Ceuta y Melilla, como las pérdidas efectivas de recaudación derivadas de las causas que han motivado la aprobación del presente RDL” (que se produzcan durante los ejercicios 1996 y 1997) en el API. Esta Ley estuvo solo en vigor pocos meses, hasta el 30 de diciembre de 1996 con la aprobación de una nueva Ley.

- Año 1996 (30 diciembre). La Ley 13/1996, de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social pone fin al Arbitrio sobre la Producción y la Importación en Melilla y Ceuta y aparece una nueva figura tributaria, el Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación (IPSI). También se modifica la Ley 38/1992, 28 diciembre, de Impuestos Especiales, manteniendo la excepción de estos en Ceuta y Melilla. Con ello se decidió aprobar la modificación impuesta por la sentencia del Tribunal de Justicia de la UE, dando una nueva denominación a la figura impositiva que a partir del 1 de enero de 1997 tendrá el nombre de Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación, conocido por sus siglas IPSI (vigente en nuestros días) y derogando el IGTE. Art. 68.dos. Estos cambios normativos en la imposición indirecta local “ponen fin al Arbitrio sobre la Producción y la Importación en Melilla y Ceuta. Además, aparecen dos gravámenes complementarios del IPSI aplicables sobre las Labores de Tabaco y determinados Hidrocarburos, cuyo motivo de incorporación radica en la necesidad de aumentar los recursos públicos locales en busca de su autonomía y su suficiencia financiera. Es reseñable la decisión tomada por el Poder Legislativo a la hora de elaborar los cambios en el articulado sobre el Arbitrio que estamos comentando, teniendo en cuenta que hacía menos de dos meses que había entrado en vigor el RDL 14/1996 con ciertas modificaciones al respecto, pero ello puede justificar su importancia si se tiene en cuenta, que la modificación en el articulado se realizó en una de las leyes más importantes promulgada todos los años en materia fiscal, como es la Ley sobre Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social. También queremos recalcar la referencia y remisión que esta legislación hace a la Ley que regula el IVA para la determinación de cinco importantes aspectos fiscales:<sup>80</sup> a) el concepto de empresario o profesional; b) los supuestos de no sujeción; c) las exenciones en operaciones interiores; d) la repercusión del impuesto y e) la base imponible en operaciones interiores. El artículo 68,

---

<sup>80</sup> PÉREZ CASTRO, M., MARMOLEJO MARTÍN, J. Y LÓPEZ-GUZMÁN, T. (2003). *El Estatuto de Autonomía de Melilla ante el reto del nuevo modelo de financiación autonómica*. Accésit del III Premio para trabajos relacionados con el Estatuto de Autonomía. Revista de estudios regionales, (66), 251-259.

Sección 7ª, hace referencia al nuevo IPSI en las ciudades autónomas y las modificaciones a la Ley 8/1991 de 25 de marzo". Las modificaciones más importantes son: sobre la naturaleza, hecho imponible, concepto de empresario o profesional; supuestos de no sujeción, exenciones en operaciones interiores, devengo del impuesto, sujeto pasivo en las operaciones interiores, sujeto pasivo en las importaciones, repercusión del Impuesto, base imponible en operaciones interiores e importaciones, tipo de gravamen; sobre gravámenes complementarios del Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación en Ceuta y Melilla aplicables sobre las labores del tabaco y sobre ciertos carburantes y combustibles; deducciones y devoluciones, siendo necesaria la aprobación de las ordenanzas fiscales en un plazo de seis meses desde la entrada en vigor de la Ley. A su vez quedará modificada la Ley 38/1992, 28 diciembre, de Impuestos Especiales, con la aplicación de los gravámenes complementarios equivalentes en dichas ciudades.

- Año 1997 (7 agosto). La Ordenanza fiscal IPSI, BOME Extra. nº 18, aprueba el IPSI en sus dos modalidades (Operaciones Interiores e Importación y Gravámenes Complementarios) y se ofrece un desarrollo reglamentario más amplio.

- Año 1997 (3 diciembre). La Ley 66/1997, de medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, sobre aplicación control aduanero de buques, régimen de viajeros bonificaciones en AIE,s y UTE,s , *"realizan diversas modificaciones en el articulado de la Ley 8/1991 (no variados en la Ley 13/1996 ya comentada) que resumimos: 1) Sobre exenciones en las exportaciones y operaciones asimiladas, se dice que estarán exentas del impuesto las exportaciones en régimen comercial y las operaciones asimiladas a ellas. No obstante se especifica que no estarán exentas del impuesto las exportaciones destinadas a las tiendas libres de impuestos que, bajo control aduanero, existan en los puertos y aeropuertos, así como las destinadas a ventas efectuadas a bordo de los buques o aeronaves que realicen navegaciones con destino a puertos o aeropuertos situados en territorios terceros, ni las provisiones de a bordo de labores del tabaco con destino a buques o aeronaves afectos al transporte de pasajeros que realicen la travesía entre el territorio peninsular español y las Ciudades de Melilla y Ceuta. 2) Sobre las exenciones en importaciones de bienes, se dice que estarán exentas en mismos términos que legislación común del IVA, y en importaciones de bienes en régimen de viajeros la exención se aplicará al conjunto de bienes cuyo valor no exceda de 15.000 pesetas. 3) Se introduce la modificación del artículo sobre las Agrupaciones de Interés Económico AIE", con una "bonificación del 99% sobre las operaciones sujetas al mismo que se realicen entre los socios y las AIE en cumplimiento de su objeto social. 4) Se modifica el apartado correspondiente al Régimen Fiscal de las Uniones Temporales de Empresas, con la bonificación del 99% sobre las operaciones sujetas al mismo que se realicen entre las empresas miembros y*

*las UTE respectivas, siempre que las mencionadas operaciones sean estrictas consecuencia del cumplimiento de los fines para los que se constituyó la UTE”.*

- Año 1998 (9 diciembre). La Ley 40/1998 del IRPF y otras Normas Tributarias tienen en cuenta las especialidades de Ceuta y Melilla previstas en su normativa específica y en esta Ley. Existe una deducción por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla para aquellos contribuyentes residentes en ellas.<sup>81</sup> Para los contribuyentes que no tengan su residencia habitual allí, se deducirán el 50% de la parte de la suma de las cuotas íntegras estatal y autonómica o complementaria que proporcionalmente corresponda a las rentas computadas para la determinación de las bases liquidables positivas que hubieran sido obtenidas en Ceuta o Melilla.

- Año 1998 (9 diciembre). La Ley 41/1998, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes recoge la aplicación para Ceuta y Melilla de las especialidades que resulten aplicables en virtud de su normativa específica. En ella se tiene en cuenta la Sentencia del Tribunal Supremo de Andalucía<sup>82</sup> con estimación parcial del recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de la referida Ciudad y con la anulación total del art. 14 de la Ordenanza de 24 de septiembre de 1991. Si se resume el contenido del único artículo anulado, el nº 14 de la Ordenanza que se refiere a las exenciones y bonificaciones en sectores protegidos, se puede decir que este determina que "se podrán conceder, sobre la cuota del arbitrio, exenciones o bonificaciones a los bienes producidos o elaborados por las industrias establecidas o que se establezcan en el territorio de Ceuta y pertenecientes a los sectores y actividades económicos protegidos por la Ley 50/1985 de 27 de Diciembre", y añade que "los sujetos afectados presentarán ante el Ayuntamiento solicitud motivada que será resuelta en el plazo de tres meses, especificando el plazo de duración del beneficio y las condiciones de su otorgamiento o disfrute". La Ordenanza "no cumplió siquiera el abierto mandato legal, al establecer exenciones y bonificaciones concretas, sino que se ha reducido a dejar, esa facultad en manos de la discrecionalidad de la propia Corporación, introduciendo así una total y absoluta deslegalización en la materia por lo que el precepto debe ser anulado. Es

---

<sup>81</sup> Las deducciones son: "a) los contribuyentes que tengan su residencia habitual en Ceuta o Melilla se deducirán el 50% de la parte de la suma de las cuotas íntegras estatal y autonómica o complementaria que proporcionalmente corresponda a las rentas computadas para la determinación de las bases liquidables que hubieran sido obtenidas en Ceuta o Melilla; b) también aplicarán la presente deducción los contribuyentes que mantengan su residencia habitual en Ceuta o Melilla durante un plazo no inferior a tres años, en los periodos impositivos iniciados con posterioridad al final de ese plazo, por las rentas obtenidas fuera de dichas ciudades cuando, al menos, una tercera parte del patrimonio neto del contribuyente, determinado conforme a la normativa reguladora del Impuesto sobre el Patrimonio, esté situado en dichas ciudades. La cuantía máxima de las rentas, obtenidas fuera de dichas ciudades, que puede acogerse a esta deducción será el importe neto de los rendimientos y ganancias y pérdidas patrimoniales obtenidos en dichas ciudades.

<sup>82</sup> Sala de lo Contencioso-Administrativo, junio 1998, donde se resuelve el recurso de casación formulado por la Ciudad de Ceuta contra la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sección tercera, de fecha 14 de enero de 1997”.

importante conocer el resto de los fundamentos que los juristas realizan sobre la naturaleza del hecho recurrido porque sirve para profundizar más en la materia, sobre todo cuando la justicia dicta resolución y falla sobre el tema, ya que marcó un claro camino a seguir en la normalización de la imposición indirecta propia de las Ciudades con Estatuto de Autonomía, hasta llegar al actual IPSI.

- Año 1998 (30 diciembre). La Ley 50/1998, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, introducen mejoras técnicas en la regulación con respecto a la Ley 8/1991 con respecto al Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación en las Ciudades de Ceuta y Melilla. Para ajustarse a la Sentencia anteriormente comentada, se promulgó esta Ley dictando ciertas modificaciones para reformar el articulado del IPSI, en concreto haciendo referencia a la legislación común del IVA en las siguientes materias:

a) Exenciones en la tributación por el IPSI los hechos imponible siguientes, que gocen de exención en la legislación común del IVA:

- *“En operaciones de producción o elaboración de bienes muebles corporales, las prestaciones de servicios, las entregas de bienes inmuebles y el consumo de energía eléctrica, cuando las entregas de los bienes producidos o elaborados, las prestaciones de servicios, las entregas de bienes inmuebles o el consumo de energía eléctrica tengan reconocida tal exención en la legislación común del IVA”.*

- En operaciones de exportación y operaciones asimiladas, se dice que “lo estarán exentas la producción o elaboración de bienes muebles corporales y las prestaciones de servicios, cuando los bienes o servicios sean exportados definitivamente en régimen comercial al resto del territorio nacional o al extranjero, en los mismos términos que en la legislación común del IVA se establecen para las exenciones en exportaciones y operaciones asimiladas. No obstante, no estarán exentas del Impuesto las exportaciones en régimen comercial destinadas a las tiendas libres de impuestos, así como las destinadas a ventas efectuadas a bordo de medios de transporte que realicen la travesía entre el territorio peninsular español y las Ciudades de Ceuta y Melilla o bien la travesía entre estas dos Ciudades, ni las provisiones de a bordo de Labores de Tabaco con destino a los medios de transportes que realicen estas travesías”.

b) Devengo del Impuesto:

- Producción o elaboración de bienes muebles corporales, en el momento en que estos se pongan a disposición de los adquirentes.

- Importaciones, en el momento de admisión de la declaración para el despacho de importación o, en su defecto, en el momento de la entrada de los bienes en el territorio de sujeción, previo cumplimiento de las condiciones establecidas en la legislación aplicable. En los casos de importación de vehículos de tracción mecánica, embarcaciones o aeronaves, el devengo del Impuesto se producirá en el momento de su matriculación.

- Entregas de bienes inmuebles y en las prestaciones de servicios, en el momento en que se produzca el devengo del IVA para dichas operaciones según su normativa reguladora.

c) Tipos de gravamen. Las Ciudades de Ceuta y Melilla podrán, en sus respectivas Ordenanzas, “reducir los tipos impositivos aplicables que se practique y no podrán ser inferiores a los siguientes: a) cigarrillos: Tipo proporcional del 36% y tipo específico de 300 pesetas por cada 1.000 cigarrillos; b) cigarros y cigarrillos, el 8,5%; c) picadura para liar, el 25% y d) las demás labores, el 15%”.

d) Deducciones y devoluciones. Los sujetos pasivos *“podrán deducir de las cuotas del Impuesto devengadas por las operaciones gravadas que realicen las que, devengadas en el territorio de aplicación de dicho Tributo, hayan soportado por repercusión directa o satisfecho por las adquisiciones o importaciones de bienes, en la medida en que dichos bienes se utilicen en las actividades de producción o elaboración o bien sean exportados definitivamente al resto del territorio nacional o al extranjero”*. No obstante, no podrán deducirse las cuotas a las que se refiere el párrafo anterior, correspondientes a bienes exportados que no resulten exentos.

Se aplicarán en el Impuesto “las mismas exigencias, limitaciones y restricciones que se contienen en la legislación común del IVA para la deducción de las cuotas soportadas, sin perjuicio de lo dispuesto en este artículo. Las cuotas soportadas o satisfechas en relación con las entregas de bienes inmuebles, las prestaciones de servicios, el consumo de energía eléctrica, los gravámenes complementarios sobre las labores del tabaco y sobre ciertos carburantes y combustibles petrolíferos, no podrán ser objeto de deducción. En los supuestos de deducciones y devoluciones por exportaciones, la realización de la exportación deberá acreditarse conforme a los requisitos que se establezcan en la Ordenanza Fiscal”.

e) Liquidaciones. Las Ciudades de Ceuta y Melilla “podrán exigir el Impuesto en régimen de autoliquidación. En las importaciones, la liquidación que corresponda y el pago resultante habrán de efectuarse con anterioridad al acto administrativo de despacho o a la entrada de las mercancías en el territorio de sujeción. Podrá otorgarse un plazo máximo

de 60 días desde la introducción de las mercancías hasta el pago del Impuesto si, a juicio de la Administración o de los órganos gestores, queda suficientemente garantizado la deuda tributaria”. En los casos de importación de vehículos de tracción mecánica, embarcaciones o aeronaves, no se producirá el devengo del Impuesto cuando este devengo se hubiera producido con anterioridad al momento de su matriculación.

- Año 2001 (27 diciembre). La Ley 21/2001 sobre el Nuevo Sistema Financiación de las CCAA de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, regula las medidas fiscales y administrativas, recogiendo la peculiaridad de la posible cesión de tributos a las Ciudades de Ceuta y Melilla, ya que las mismas (al carecer de Asambleas Legislativas) no podrán asumir las competencias normativas sobre los tributos cedidos. Es decir, la ley específica de cesión para dichas Ciudades deberá regirse por la Ley que ahora se proyecta en la parte que le fuere aplicable.
- Año 2001 (27 diciembre). La Ley 22/2001, reguladora Fondos de Compensación Interterritorial, produce la segunda modificación aprobada por el Consejo de Política Fiscal y Financiero (CPFF) para dar entrada en los Fondos a las Ciudades con Estatuto de Autonomía propio de Ceuta y Melilla, teniendo en cuenta las características particulares de su situación geográfica. Con ello, desaparece la norma recogida en la disposición adicional Ley 29 (1990), al integrarse estas plenamente en el mecanismo de los FCI.
- Año 2001 (27 diciembre). La Ley 24/2001 de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, expone que el ámbito territorial de aplicación del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de determinados Hidrocarburos es todo el territorio español con excepción de Canarias, Ceuta y Melilla. También “recoge la modificación en el articulado del IPSI, con efectos 1 de enero del año 2002, sobre las entregas de bienes inmuebles que radiquen en el ámbito territorial de las Ciudades de Ceuta y Melilla, realizadas por empresarios o profesionales en el ejercicio de sus actividades. A los efectos de este Impuesto, se considerarán entregas de bienes inmuebles la construcción, ejecución de obras inmobiliarias y transmisión de dichos bienes. En ningún caso, los actos del tráfico inmobiliario tributarán a la vez por este Impuesto y el que grava las transmisiones patrimoniales onerosas”, aplicando las normas de la legislación común.
- Año 2002 (30 diciembre). La Ley 53/2002, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, “incorpora una serie de medidas que afectan a varios impuestos, en relación con las Ciudades de Ceuta y Melilla. En primer lugar, en el Impuesto sobre el Patrimonio se eleva al 75% la bonificación correspondiente a la parte de la cuota que proporcionalmente corresponda a

bienes y derechos situados o que debieran ejercitarse o cumplirse en Ceuta y Melilla”.<sup>83</sup> De igual forma, se establece una bonificación en las cuotas del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones del 50% en las adquisiciones mortis causa y en las cantidades percibidas por los beneficiarios de seguros sobre la vida cuando el causante hubiera tenido su residencia habitual a la fecha del devengo en Ceuta o Melilla durante los cinco años anteriores y una bonificación del 50% en las adquisiciones inter vivos por la parte de cuota que corresponda a inmuebles situados en dichas Ciudades<sup>84</sup> y también, para el resto de adquisiciones Inter vivos, cuando el adquirente tenga su residencia habitual en Ceuta y Melilla. En el Impuesto sobre TP y AJD se bonifica en un 50%: a) la cuota gradual de los documentos notariales cuando el Registro en el que se deba proceder a la inscripción o anotación radique en Ceuta y Melilla; b) la cuota por el concepto de operaciones societarias cuando se cumplan determinados requisitos<sup>85</sup> y c) referente al concepto de transmisiones patrimoniales onerosas, se especifican los supuestos de aplicación en la cuota.<sup>86</sup>

<sup>83</sup> Se mencionan las siguientes bonificaciones de la cuota respecto al Impuesto sobre el Patrimonio: a) si entre los bienes o derechos computados para la determinación de la BI figurase alguno situado o que debiera ejercitarse en Ceuta y Melilla y sus dependencias, “se bonificará en el 75% la parte de la cuota que proporcionalmente corresponda. La anterior bonificación no será de aplicación a los no residentes en dichas Ciudades, salvo por lo que se refiera a valores representativos del capital social de entidades jurídicas domiciliadas y con objeto social en las citadas Ciudades o cuando se trate de establecimientos permanentes situados en las mismas y b) la Comunidad Autónoma, podrá establecer deducciones en este impuesto, que resultarán compatibles con las establecidas por el Estado.”

<sup>84</sup> El artículo 23 bis “hace mención a las bonificaciones del 50% sobre la cuota al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones: a) en las cuotas de este impuesto derivadas de adquisiciones *mortis causa* y las cantidades percibidas por los beneficiarios de seguros sobre la vida, que se acumulen al resto de bienes y derechos que integran la porción hereditaria del beneficiario, siempre que el causante hubiera tenido su residencia habitual a la fecha del devengo en Ceuta o Melilla y durante los cinco años anteriores, que finalicen el día anterior al del devengo; b) en los supuestos de adquisiciones «inter vivos», se aplicará por la parte de la cuota que proporcionalmente corresponda a los inmuebles situados en Ceuta o Melilla. A los efectos de esta bonificación, tendrán la consideración de bienes inmuebles las transmisiones a título gratuito de los valores a que se refiere el art. 108 de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores; c) en el caso de las demás adquisiciones *Inter vivos*, se aplicará cuando el adquirente tenga su residencia habitual en Ceuta o Melilla y d) para la aplicación de estas bonificaciones, se tendrán en cuenta las normas establecidas sobre residencia habitual y puntos de conexión en la Ley 21/2001.

<sup>85</sup> “Se bonificará en un 50% la cuota que corresponda al gravamen de operaciones societarias cuando concurran: a) que la entidad tenga en Ceuta o Melilla su domicilio fiscal; b) que la entidad tenga en dichas Ciudades Autónomas su domicilio social, siempre que la sede de dirección efectiva no se encuentre situada en el ámbito territorial de otra Administración tributaria de un Estado miembro de la UE o, estándolo, dicho Estado no grave la operación societaria con un impuesto similar; c) que la entidad realice en las mencionadas Ciudades Autónomas operaciones de su tráfico, cuando su sede de dirección efectiva y su domicilio social no se encuentren situados en el ámbito territorial de otra Administración tributaria de un Estado miembro de la UE o, estándolo, no graven con un impuesto similar.”

<sup>86</sup> “Las cuotas de transmisiones patrimoniales onerosas tendrán derecho a la bonificación del 50% en los siguientes casos: a) transmisiones y arrendamiento de inmuebles situados en Ceuta o Melilla y constitución o cesión de derechos reales, incluso de garantía sobre los mismos. Se considerarán transmisión de bienes inmuebles los supuestos previstos en el art. 108 de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores, pudiéndose aplicar la bonificación cuando los inmuebles integrantes del activo de la entidad estén radicados en cualquiera de las dos Ciudades Autónomas; b) constituciones de hipotecas mobiliarias o prendas sin desplazamiento o se refiera a buques y aeronaves, que deban inscribirse en los Registros que radiquen en Ceuta o Melilla; c) transmisiones de bienes muebles, semovientes o créditos, constitución y cesión de derechos reales sobre los mismos, cuyos adquirentes tengan su residencia habitual, si es persona física o domicilio fiscal, si es persona jurídica, en las citadas Ciudades; d) transmisiones de valores que se formalicen en Ceuta y Melilla; e) constitución de préstamos simples, fianzas, arrendamientos no inmobiliarios y pensiones cuyos sujetos pasivos tengan su residencia habitual o domicilio fiscal, según se trate de personas físicas o jurídicas, en Ceuta y Melilla; f) concesiones administrativas de bienes, ejecuciones de obras o explotaciones de servicios que radiquen, se ejecuten o se presten en las citadas Ciudades. Asimismo, se aplicará la bonificación a los actos y negocios administrativos que tributen por equiparación a las concesiones y cumplan las condiciones anteriores. En el supuesto de concesiones o de actos o negocios administrativos equiparados a las mismas, que excedan el ámbito territorial de Ceuta o Melilla, se aplicará la

Por último, se establece la compensación que garantiza la evolución en la recaudación del IPSI desde el año 2002, por los conceptos de importación y los gravámenes complementarios sobre las labores del tabaco. Se reconoce que la pérdida de recaudación por estos conceptos debe ser compensada con el fin de mantenerse la recaudación financiera suficiente, y para ello se irá incrementando en función del PIB nominal al coste de los factores de cada año. El problema radica en que el cargo, incluido en los PGE anuales, se encuentra dentro de los fondos de contingencias. Así, una necesidad que es constante en el tiempo se considera como si fuera una situación imprevista.

- Año 2003 y 2004 se promulgan ciertas Ordenanzas fiscales, cumpliendo con lo dispuesto en la LBRL, en la LRHL y en los Estatutos de Autonomías de Ceuta y Melilla que “contiene las normas generales concernientes a la gestión, liquidación, recaudación e inspección de los tributos propios de la Ciudad de Ceuta y de Melilla”; Ordenanzas fiscales reguladoras de todos aquellos aspectos procedimentales que puedan mejorar y simplificar la gestión tributaria, evitando así la reiteración de los mismos.<sup>87</sup> Se concretan y desarrollan las materias precisas e informan a los ciudadanos de las normas vigentes en esta materia, de los derechos y garantías de los contribuyentes, cuyo conocimiento resulta de general interés en el orden del correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias. Las ordenanzas fiscales locales ayudan a concretar y regular la puesta en marcha de muchas de las peculiaridades fiscales que se están tratando en este trabajo y que son de aplicación. Destacar, por su relación más directa con el análisis de las peculiaridades fiscales de Ceuta y Melilla, el título primero sobre las normas tributarias y de los principios generales que motivan la promulgación de este texto jurídico, así como el territorio donde será aplicado.<sup>88</sup> “Se recoge la organización de la recaudación y las competencias en materia tributaria, siendo realizada directamente por la Ciudad Autónoma a través de su Administración Tributaria encuadrada dentro de la Consejería de Economía, Hacienda y Patrimonio y estructurándose en: a) recaudación voluntaria y gestión tributaria; b) recaudación ejecutiva; c) gestión del IPSI, modalidad producción y servicios; d) gestión del IPSI, modalidad

---

*bonificación sobre la parte de la cuota que, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las CCAA de régimen común y Ciudades con Estatuto” de Autonomía, correspondiera atribuir a los territorios de Ceuta y Melilla y g) anotaciones preventivas que se produzcan en un órgano registral que tenga su sede en Ceuta o Melilla.*

<sup>87</sup> Para el caso de Melilla, en los BOME extraordinarios nº 10 y 14 de 2003 y nº 19 de 2004 donde se aprueban y modifican: “a) la ordenanza fiscal general en vigor; b) la ordenanza del IPSI en la Ciudad de Melilla, modalidad de producción y elaboración de bienes corporales, prestación de servicios y entrega de bienes inmuebles; c) la ordenanza del impuesto sobre la importación en la Ciudad de Melilla y gravámenes complementarios aplicables sobre las labores del tabaco y ciertos carburantes y combustibles; d) las ordenanzas fiscales reguladoras del IBI, del IAE, del IVTM, del IIVTNU y de todas las tasas municipales”.

<sup>88</sup> Serán de aplicación “los Principios Generales y Derechos de los Contribuyentes que se establecen en los artículos 1 a 8 (ambos inclusive), de la Ley General Tributaria, y artículos 1 a 4 (ambos inclusive), de la Ley 1/1998, de 26 de febrero. La Ciudad Autónoma de Melilla llevará a cabo la gestión recaudatoria de forma directa, de acuerdo con alguna de las formas legalmente admitidas para la prestación de servicios que impliquen ejercicio de autoridad”.

importación; e) inspección tributaria; f) intervención y g) gestión de recaudación". Las competencias en materia tributaria corresponden a la Asamblea de la ciudad, a su presidente, al Consejo de Gobierno y al Consejero de Economía, Hacienda y Patrimonio, tal y como aparece recogido en su Estatuto. Destacan por la peculiaridad del impuesto indirecto frente a cualquier otra ordenanza municipal, las dos Jefaturas del IPSI, una por la Producción y Servicios y otra por la modalidad de Importación, cuyas funciones son dirigir, impulsar y controlar el procedimiento de gestión del IPSI, coordinar el área tributaria en materia de gestión del IPSI e instar a los servicios de la Ciudad Autónoma la colaboración necesaria para el correcto desarrollo de la gestión recaudatoria. Se recogen los tributos con una ordenación regulada mediante acuerdo plenario de la Asamblea, del establecimiento, modificación, supresión y ordenación de tributos y de las exenciones y bonificaciones que les afecten, de conformidad con lo previsto en el artículo 39 de la Leyes Orgánicas 1 y 2 (1.995), de Estatutos de Autonomía, incluyendo conceptos claves en la tributación como son: El hecho imponible, el sujeto pasivo, el contribuyente, etc. La ordenanza fiscal más importante según el objetivo principal de este trabajo, es la ordenanza reguladora del IPSI en sus modalidades de producción y servicios, por un lado, y de importación y gravámenes complementarios aplicables sobre labores del tabaco y ciertos carburantes y combustibles, por otro.

- Año 2003 (30 diciembre). La Ley 62/2003 de medidas fiscales, administrativas y orden social, en la sección séptima, con respecto al IPSI para las ciudades de Ceuta y Melilla y en su el artículo 14 modifican aspectos sobre gravámenes complementarios de tabaco de la ley 8/1991, de 25 de marzo.<sup>89</sup>

---

<sup>89</sup> Con efectos desde el 1 de enero de 2004, se introducen las siguientes modificaciones en la Ley 8/1991, de 25 de marzo: Uno. Se modifica el apartado 5 del art. 18 bis A) EDL 1991/13300: 5. El gravamen complementario no será exigible en las mismas circunstancias que determinarían la no exigibilidad en el Impuesto sobre las Labores del Tabaco en su ámbito territorial de aplicación. En particular, el devengo del gravamen complementario se aplazará respecto de las labores del tabaco que se introduzcan en los depósitos que se autoricen a tal efecto, hasta, en su caso, su salida de los mismos. La autorización de los depósitos a que se refiere el párrafo anterior se efectuará por el Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, con excepción de lo establecido en el párrafo siguiente. La autorización del depósito fiscal estará condicionada a que la totalidad de las salidas del mismo de labores de tabaco correspondan a entregas directas a los expendedores de la Red de Expendedurías de Tabaco y Timbre situados en la respectiva ciudad. El incumplimiento de las condiciones y requisitos a que se refieren los dos párrafos anteriores podrá dar lugar a la revocación de la autorización del depósito fiscal. Los titulares de los depósitos fiscales autorizados, conforme a lo previsto en el presente apartado 5, tendrán, en cuanto al gravamen complementario, la condición de sujetos pasivos en calidad de sustituto del contribuyente. El control de los depósitos fiscales a que se refiere este apartado 5 será efectuado por los servicios dependientes del Depto. de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en colaboración con los servicios fiscales de las respectivas ciudades. Dos. Se modifica el apartado 3 del art. 22 EDL 1991/13300, que queda redactado de la siguiente manera: 3. En las importaciones, con excepción de los casos previstos en el párrafo segundo de la letra b) del art. 11 de esta ley, la liquidación que corresponda y el pago resultante habrán de efectuarse con anterioridad al acto administrativo de despacho o a la entrada de las mercancías en el territorio de sujeción. Podrá otorgarse un plazo máximo de 90 días desde la introducción de las mercancías hasta el pago del impuesto si, a juicio de la Administración o de los órganos gestores, queda suficientemente garantizada la deuda tributaria.

- Año 2003 (30 diciembre). La Ordenanza IPSI Melilla, BOME Extra. nº 14, recoge el texto refundido del IPSI (operaciones interiores) en su modalidad producción y elaboración bienes muebles corporales, prestación servicios y entrega bienes inmuebles, y se establece un tipo impositivo del 8% para algunas ejecuciones de obras inmobiliarias.
- Año 2004. La Ordenanza Fiscal publicada en el BOME Extra. nº 19, recoge el Texto Refundido del IPSI en su modalidad de Producción y Servicios y de Importación.
- Año 2005 (31 diciembre). La Ordenanza Fiscal IPSI Melilla, publicada en el BOME Extra. nº 29, sobre la Modalidad de producción y elaboración bienes muebles corporales, prestación servicios y entrega bienes inmuebles, recoge el texto refundido del IPSI (operaciones interiores) y se establecen de nuevo modificaciones en los tipos impositivos de las entregas de bienes inmuebles.
- Año 2006 (26 octubre). La Ordenanza Fiscal IPSI Melilla, publicada en el BOME nº 4342, aprueba definitivamente la modificación de la ordenanza fiscal reguladora del impuesto sobre la producción, los servicios y la importación en la ciudad de Melilla, modalidad importación y gravámenes complementarios aplicables sobre las labores del tabaco y ciertos carburantes y combustible.
- Año 2007 (31 diciembre). La Ordenanza Fiscal IPSI Melilla, publicada en el BOME Extra. nº 23, aprueba ciertas modificaciones en el Texto refundido del IPSI (Operaciones Interiores).
- Año 2008 (8 febrero) Reales Decretos 172/2008 y 173/2008, 8 febrero, delimitan las zonas de promoción económica de las ciudades de Ceuta y Melilla. Con ello se actualizan la normativa del RD 1129 y 1130 (1988), donde se creó y delimitó una zona de promoción económica en la ciudad de Ceuta y Melilla, y el RD 1325 (2001) para adaptarlo a la autorización comunitaria, donde se delimitan las zonas de promoción económica de las ciudades de Ceuta y Melilla, y que comprenden a todos sus territorios. El techo máximo de las ayudas de los incentivos regionales que podrán concederse no podrá sobrepasar el porcentaje máximo del 30 por ciento sobre la inversión aprobada hasta el 31 de diciembre de 2010 y, desde el 1 de enero de 2011, en el porcentaje que definitivamente se asigne por real decreto, de acuerdo con las Directrices sobre las Ayudas de Estado de Finalidad Regional para el periodo 2007-2013 y la Decisión de la Comisión Europea Ayuda Estatal N 626 (2006), de 20 diciembre 2006. Ningún proyecto que se acoja a los incentivos regionales podrá ser beneficiario de otras ayudas financieras que, acumuladas a las previstas en la presente normativa, sobrepasen los límites máximos de ayuda establecidos en el Mapa español de ayudas de finalidad regional. Toda la Ciudad de Ceuta y

Melilla serán consideradas como zona prioritaria. El objetivo que se pretende conseguir es impulsar y desarrollar el tejido socioeconómico con especial atención al aumento del nivel de vida en el territorio, en particular en sus zonas más deprimidas, a través de: a) La promoción en la creación de empresas innovadoras y de base tecnológica que propongan inversiones basadas en proyectos de investigación, desarrollo e innovación (I + D + I) y, en general, en la innovación tecnológica, el diseño industrial y la mejora medioambiental. b) El impulso del potencial endógeno del territorio, así como desarrollar y consolidar el tejido industrial en base a criterios de calidad, eficiencia, productividad y respeto al medio ambiente. c) Impulsar la diversificación de los sectores turístico y comercial mediante nuevas fórmulas de distribución y nuevos productos que mejoren la oferta y la calidad de las instalaciones. El plazo de vigencia finalizará el día 31 de diciembre de 2013. Los incentivos regionales a los proyectos de inversión consistirán en subvención a fondo perdido sobre la inversión aprobada.

- Año 2009 (10 julio). La Resolución de la Secretaría de Estado de Turismo publica el Convenio de colaboración entre el Instituto de Turismo de España, el Patronato de Turismo de Ceuta y Melilla y las Cámaras de Comercio, Industria y Navegación de Ceuta y Melilla para el desarrollo del Plan de Competitividad Turística de Ceuta y Melilla.
- Año 2009 (23 noviembre). La Ley 17/2009, sobre el libre acceso a las actividades de servicios y su ejercicio, hace referencias que las menciones al IVA deben entenderse hechas, en su caso, al Impuesto General Indirecto Canario o al IPSI de las Ciudades de Ceuta y Melilla.
- Año 2009 (30 diciembre). La Ordenanza fiscal IPSI y Gravámenes complementarios (BOME Extra. nº 21), aprueba definitivamente de imposición de la Ordenanza Fiscal General y de las Ordenanzas Fiscales de los Impuestos para el ejercicio 2010 de la Ciudad Autónoma de Melilla. Ordenanza fiscal reguladora del IPSI (operaciones interiores) de la Ciudad Autónoma de Melilla. Ordenanza fiscal del Impuesto sobre la importación en la Ciudad de Melilla, y gravámenes complementarios aplicables sobre las labores del tabaco y ciertos carburantes y combustibles.
- Año 2010 (1 marzo). La Ley 2/2010, traspone las Directivas comunitarias en el ámbito de la imposición indirecta e IRPF, y determina que el régimen de infracciones y sanciones aplicables a este Impuesto será, con carácter general, el regulado en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre.
- Año 2011 (5 abril y 16 mayo). Las Ordenanza fiscales sobre IPSI (BOME nº 4805 y BOME nº Extra. nº 12) aprueban definitivamente el texto íntegro del Impuesto sobre la Producción, los

Servicios y la Importación (IPSI), modalidad Importación y gravámenes complementarios aplicables sobre las labores del tabaco y ciertos carburantes y combustibles.

- Año 2012 (30 noviembre). El Real Decreto 1619/2012, del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación y las referencias se entenderán hechas al citado tributo y a las autoridades locales de las Ciudades de Ceuta y Melilla, sin perjuicio de la coordinación que resulte necesaria entre las citadas Administraciones.
- Año 2012 (27 diciembre). La Ley 16/2012, de medidas tributarias de las finanzas públicas dicta las modificaciones en el IPSI sobre las exenciones en la importación en los mismos términos que la legislación del IVA, y el régimen de viajeros, matriculaciones de vehículos, embarcaciones y aeronaves.
- Año 2013 (6 junio). La Ordenanza fiscal IPSI (BOME Extra. nº 12), recoge el Decreto nº 2309 de fecha 30 de mayo relativo a la aprobación definitiva de la Ordenanza Fiscal Reguladora del IPSI (Importación y gravámenes complementarios aplicables sobre las labores del tabaco y ciertos carburantes y combustibles) en la Ciudad de Melilla.
- Año 2013 (9 julio). La Ordenanza Fiscal IPSI (BOME nº 5041), recoge el Decreto nº 2812 de 2 de julio de 2013 relativo a la aprobación de la Ordenanza Fiscal reguladora del IPSI (Operaciones Interiores) en la Ciudad de Melilla.
- Año 2013 (26 julio). La Ley 11/2013, modifica el artículo 9 de la Ley 8/1991, sobre apuestas deportivas o de competición y del bingo, así como biocarburantes en gasolina.
- Año 2013 (29 noviembre). La Ordenanza fiscal (BOME nº 5082), según acuerdo de la Excm. Asamblea, recoge la aprobación definitiva de modificación de la Ordenanza Fiscal Reguladora del IPSI (Importación y Gravámenes complementarios aplicables sobre las labores del tabaco y ciertos carburantes y combustibles) en la Ciudad de Melilla, consistente en la modificación del artículo 21.<sup>90</sup>
- Año 2013 (9 diciembre). La Ley 20/2013, garantiza la unidad de mercado y de libre circulación de mercancías y unidad de mercado en la UE.

---

<sup>90</sup> La anterior redacción del artículo 21 disponía que: "Las importaciones definitivas de bienes en la Ciudad de Melilla, estarán exentas en los mismos términos que en la legislación común del Impuesto sobre el Valor Añadido y, en todo caso, se asimilarán a efectos de esta exención las que resulten de aplicación a las operaciones interiores." La nueva redacción disponía que: "Las importaciones definitivas de bienes en la Ciudad de Melilla, estarán exentas en los mismos términos que en la legislación común del Impuesto sobre el Valor Añadido y, en todo caso, se asimilarán a efectos de esta exención las que resulten de aplicación a las operaciones interiores. En particular, en las importaciones de bienes en régimen de viajeros se establecen las siguientes exenciones: a) Para aquellos viajeros que accedan a la Ciudad por vía terrestre la exención serán de 300,00 euros. b) Para los que accedan a la Ciudad por vía aérea o marítima la exención será de 100,00 euros. En estos casos, se deberá acreditar la efectividad del desplazamiento por el solicitante de la exención".

- Año 2014 (11 marzo). La Ordenanza Fiscal IPSI (BOME nº 5111), recoge el Decreto nº 849 de fecha 4 de marzo de 2014, relativo a aprobación definitiva de la ordenanza fiscal reguladora del IPSI (importación y gravámenes complementarios aplicables sobre las labores del tabaco y ciertos carburantes y combustibles) en la Ciudad de Melilla.
- Año 2014 (18 diciembre). El RD 1073/2014, modifica en el Reglamento del IVA y otros reglamentos las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos y el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación.
- Año 2014 (7 noviembre). La Ordenanza fiscal publicada en el BOME nº 5180, dictamina un Acuerdo de la Asamblea de fecha 4 noviembre 2014 relativo a la aprobación de Modificación de la Ordenanza Fiscal Reguladora del IPSI (Operaciones Interiores).<sup>91</sup>
- Año 2014 (30 diciembre). La Ordenanza Fiscal IPSI (BOME Extra. nº 30), recoge el Decreto nº 44 de fecha 23 de diciembre de 2014, relativo a aprobación definitiva de la Ordenanza Fiscal reguladora del IPSI (Operaciones Interiores). Se establecen plazos de ingresos y se regula la exclusión del régimen estimación objetiva a quienes superen el umbral de los 40.000 euros de contratación pública.
- Año 2015 (25 febrero). La Ordenanza Fiscal General (BOME Extra. 6), recoge el Decreto nº 9 de fecha 23 de febrero de 2015, relativo a aprobación definitiva de la Ordenanza Fiscal General de la Ciudad Autónoma de Melilla.
- Año 2016 (8 junio). La Ordenanza fiscal IPSI (BOME Extra. nº 24), recoge el Decreto n.º 34 de fecha 3 de junio de 2015, relativo a aprobación definitiva de Modificación de la Ordenanza Fiscal reguladora del IPSI (modalidad Importación y Gravámenes Complementarios aplicables sobre las labores del tabaco y ciertos carburantes y combustibles).
- Año 2017 (7 abril). La Ordenanza fiscal IPSI (BOME Ext nº 7) recoge el Texto refundido del IPSI (operaciones interiores) y se establecen modificaciones en los tipos impositivos en las ejecuciones de obras inmobiliarias y las telecomunicaciones.

---

<sup>91</sup> El apartado 5 del artículo 21 disponía que: "No será de aplicación lo dispuesto en este Título a las operaciones que den lugar a la inversión del sujeto pasivo." En la nueva redacción se añadió además "...que los contribuyentes que realicen actividades encuadradas en la división 5 (construcción) del I.A.E. y hayan obtenido contrataciones con las Administraciones Públicas en el ejercicio anterior por importe superior a 40.000 euros." El apartado 1 del artículo 29, disponía que "El periodo general de liquidación en las operaciones definidas en el artículo 3 de esta Ordenanza coincidirá con el trimestre natural. Las declaraciones-liquidaciones correspondientes a cada periodo de liquidación por dichas operaciones se presentarán e ingresarán durante los veinte primeros días naturales de los meses de abril, julio, octubre y enero de cada año con referencia al trimestre natural inmediato anterior." La nueva redacción puntualizaba lo siguiente: "... Sin embargo, las declaraciones-liquidaciones correspondientes al último periodo del año se presentarán e ingresarán durante los treinta y un primeros días naturales del mes de enero".

- Año 2018 (18 julio). La Ordenanza fiscal (BOME Ext. nº 15), que regula el Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación (modalidad Importación y Gravámenes Complementarios aplicables sobre las labores del tabaco y ciertos carburantes y combustibles).
- Año 2019 (12 febrero). La Ordenanza fiscal (BOME nº 5625), recoge el Decreto nº 63 de fecha 10 de febrero relativo a la aprobación definitiva de la modificación de la Ordenanza reguladora del IPSI (operaciones interiores).
- Año 2022 (31 enero). La Ordenanza Fiscal Reguladora del Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación (modalidad Importación y Gravámenes Complementarios aplicables sobre las labores del tabaco y ciertos carburantes y combustibles), publicada en el BOME Ext. nº 4, donde se determinan nuevos tipos de gravamen en el Decreto nº 1344 de 17 diciembre de 2021, relativo a la aprobación definitiva de la ordenanza fiscal reguladora del impuesto.

#### ***1.4.2. Resumen de las características esenciales del Régimen Económico Fiscal de Melilla***

Su régimen, y las diversas actualizaciones a lo largo de la historia, le han permitido ir adaptándose a los diversos cambios sociales y económicos. Sus características básicas podemos resumirlas en:

- Es un territorio franco donde no se aplica el IVA por estar fuera de la Unión Aduanera Europea, siendo sustituido por el impuesto indirecto local denominado IPSI, que ha ayudado a la financiación de la Administración local, junto con los impuestos locales especiales de hidrocarburos y de labores de tabaco (gravámenes complementarios).
- Cuenta con bonificaciones fiscales del 50% en la cuota de la mayoría de los impuestos tanto estatales como locales y exención en algunos de ellos.
- La financiación se ha regulado a través de normativas hacendísticas municipales, también como provincia sin serlo y más recientemente como CCAA desde su incorporación a la LOFCA de Régimen Común. Además, al ser ciudades autónomas, presentan un conjunto más amplio de peculiaridades que definen su posición dentro de la normativa financiera y tributaria europea y española.
- Su régimen ha permitido el desarrollo de la actividad comercial y contribuido a la financiación de la Administración local, pero la puesta en marcha de los Acuerdos<sup>92</sup>

---

<sup>92</sup> Entre otras características se están desarmando arancelariamente las importaciones de los productos industriales originarios de la UE (progresivamente desde el 2000 hasta el 2012) y de EEUU, por tanto, perdiendo lentamente

Euromediterráneos de Asociación UE-Marruecos, UE-Argelia y el Tratado de Libre comercio EEUU-Marruecos, están perjudicando el importante volumen de negocio con Marruecos a través del denominado comercio atípico<sup>93</sup> (exportaciones no documentadas). El comercio atípico se desarrollaba debido a la consideración de las ciudades autónomas como territorio franco y los elevados aranceles impuestos por Marruecos en sus importaciones.

La Constitución establece las diferentes competencias que las CCAA pueden asumir y los Estatutos de Autonomía las que realmente asume cada una de ellas. La ejecución material de dichas competencias requiere la transferencia de los correspondientes servicios.

Como dicho proceso se configura continuo en el tiempo, a lo largo del año se producen traspasos de servicios que, en una situación inicial, se encontraban gestionados por el Estado, para pasar posteriormente a serlo por las CCAA, siendo necesario transferirles el coste efectivo de dichos servicios, durante el ejercicio, para que puedan hacer frente a los gastos que originan. Para el caso de las ciudades autónomas españolas las transferencias son muy parciales considerando el resto de los territorios autonómicos, destacando que las competencias de educación y sanidad no han sido transferidas, por ello la financiación también es condicionada. Una vez establecido dicho traspaso de servicios ha de tenerse en cuenta el coste de los mismos para ser incluidos dentro del porcentaje de Participación en los Ingresos del Estado (PPI) de las CCAA. De forma transitoria, los créditos que financian los servicios transferidos se traspasan desde los Ministerios afectados por los mismos a la Sección 32 de los Presupuestos Generales del Estado, por la cuantía correspondiente a la financiación de los servicios desde la fecha en que se hace efectivo el traspaso hasta el final del año. Otro comentario sobre la cesión de impuestos en el ámbito autonómico es que Melilla y Ceuta han adoptado el Modelo de financiación de las CCAA parcialmente, no ostentando competencias normativas en los tributos que no se les han cedido como es normal, pero tampoco en ningún otro. Las ciudades autónomas reciben las transferencias por el coste efectivo de los servicios traspasados no financiados por participación en ingresos del estado.

---

competitividad para los productos que son suministrados desde las ciudades autónomas hacia su entorno, mientras que las exportaciones de la UE a Marruecos se han incrementado un 27% entre 2004 y 2007.

<sup>93</sup> Denominación que en las fronteras de Ceuta y Melilla con Marruecos se daba al paso de porteadores, que acogidos al procedimiento aprobado en el comercio internacional denominado de régimen de viajeros podían pasar mercancías sin tener que ser declaradas y registradas por la aduana. “A diferencia de lo que pasa con el delito de contrabando, el término comercio atípico carece de definición legal. Se trataba de una actividad en la que, sobre la espalda de las personas –principalmente de origen magrebí y mujeres–, llevaban (de España a Marruecos) fardos que podían llegar a pesar hasta 70 kilos por bulto. A pesar de que el comercio atípico no estaba regulado, tenía un calendario laboral, horarios, salarios y lugar de realización. En el caso de Melilla, se producía de lunes a jueves, de 9h a 12h de la mañana y en los puestos fronterizos de Barrio Chino (principalmente)” y Farhana. La ley marroquí permitía que un viajero ingresara al país con nuevos artículos por un valor de 1.250 dirhams (115 euros aproximadamente).

Es interesante comentar las opiniones recogidas en la Comisión de Expertos<sup>94</sup> para la revisión del modelo de financiación local y autonómica, en cuanto a las ciudades autónomas. Ellos concretaban que “la situación económica y social actual de ambas Ciudades se ve fuertemente influenciada por los costes derivados de la extra peninsularidad, tanto tangibles como intangibles, y sobre todo, por la incidencia que supone en la prestación de toda clase de servicios públicos en las Ciudades el hecho fronterizo y la presión que de ello se deriva en todos los órdenes, no solo por la cuestión migratoria, sino por la incidencia que tiene en temas como protección social, seguridad, atención a menores, enseñanza, sanidad, etc.”. Estos autores continúan diciendo que “es relevante la presencia del Estado en ambas Ciudades teniendo en cuenta que los servicios públicos fundamentales, en su mayor parte, se mantienen dentro de las competencias estatales. Y siendo esto una necesidad, se hace preciso tomar en consideración que existe una amplia cooperación entre el Estado y las Ciudades con Estatuto de Autonomía, que se plasma en la existencia de un importante conjunto de convenios de colaboración, por los cuales ambas Ciudades prestan servicios de ámbito estatal o se refuerzan otros de interés común. Una situación que, por su relevancia presupuestaria, debería estabilizarse realizando las acciones oportunas tanto para afianzar su planificación financiera y de recursos, como para mantener las actuaciones de interés común que con ellos se realizan. En relación con su extra-peninsularidad, se recomienda estudiar las desventajas asociadas a la misma de forma que la prestación de los servicios de transporte se ajuste a condiciones razonablemente aceptables de frecuencia, precio, calidad o universalidad”.

Tras el análisis histórico de las diversas normativas que hace mención directa o indirectamente al modelo económico financiero de las ciudades autónomas y a la tributación indirecta propia de ellas, en este apartado se sintetizarán las características fundamentales que configuran su peculiar régimen económico, financiero y fiscal, pilar fundamental de su desarrollo económico.

El informe de la Comisión de Expertos para la revisión del modelo de financiación autonómica, indica que “el modelo especial de financiación de las Ciudades con Estatuto de Autonomía parte de las declaraciones de puertos francos, en 1863 y 1894, y se perfecciona durante la segunda mitad del siglo XX bajo tres pilares fundamentales: a) el económico, como territorios francos fuera de la Unión Aduanera; b) el financiero, con particularidades en su doble financiación autonómica (LOFCA) y local (Ley de Bases de Régimen Local), y c) en tercer

---

<sup>94</sup> Vid. Reforma de la financiación territorial: Informes de las Comisiones de Expertos de 2017. Instituto de Estudios Fiscales del Ministerio de Hacienda. 2018. Pág 111- 113. Consultado en la web: [https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/libros/lb/2018\\_ReformaFinanciacionTerritorial.pdf](https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/libros/lb/2018_ReformaFinanciacionTerritorial.pdf)

lugar, su fiscalidad resumida en una imposición indirecta propia (IPSI y gravámenes complementarios) y bonificaciones y exenciones en algunos tributos”.

A) Pilar económico, por su naturaleza de territorio franco, y por tanto el impulso de la actividad comercial en esta ciudad al tener la consideración de territorio fuera de la Unión Aduanera Europea y exento en los aranceles de importación y de aplicación de la Tarifa Aduanera Común. Además, cuenta a su vez con ventajas poco empleadas por su complejidad en llevarlas a cabo para cumplir todos los requisitos que se exigen, como es el trámite de las Reglas de Origen de Ceuta o Melilla, que permite a los productos originarios de estas ciudades, que cumplan con una regulación determinada, la entrada en la Unión Aduanera libre de aranceles.

B) Pilar financiero. En la Ciudad Autónoma de Melilla se le aplican conjuntamente el modelo de financiación de los entes locales y algunos aspectos del modelo de financiación de las CCAA y ciudades con Estatuto de Autonomía.<sup>95</sup>

Como ente local es de aplicación plena la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local, y la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, que modificó su sistema de financiación. Posteriormente, la aplicación del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales. Las ideas principales de referencia a Melilla se basan en que esta ciudad siempre dispondrá de los recursos previstos en su respectivo régimen fiscal especial, que las cuotas tributarias correspondientes a los impuestos municipales regulados serán objeto de una bonificación del 50% y en cuanto a entidad asimilada a los municipios participará en los tributos del Estado con arreglo a las normas generales, mientras que como entidad asimilada a las provincias lo hará con arreglo a un criterio incrementalista, evolucionando su financiación en los mismos términos que los Ingresos Tributarios del Estado.

En cuanto a ente autonómico, Melilla participa de algunos mecanismos de financiación de las CCAA y por ello son incluidas con el resto de las comunidades en la Ley por la que se regulan el nuevo Sistema de Financiación de las CCAA de Régimen Común y Ciudades con Estatuto de Autonomía (Ley 21/2001). Asimismo, se integran plenamente en el mecanismo de los FCI, de conformidad con lo que establece la Ley 22/2001, reguladora de ellos. Tal

---

<sup>95</sup> Vid. PÉREZ-CASTRO, M. (2007). Óp. cit. Como ente local en las páginas 49 y ss. Como ente autonómico en las páginas 67 y ss.

incorporación al modelo de financiación autonómico es muy parcial y queda concretado en lo regulado en el Título I y en la asignación del Fondo de Suficiencia. En cambio no es de aplicación casi ninguno de los mecanismos reguladores del sistema: no se aplica el régimen general de cesión de tributos del Estado a las CCAA, por no haberse elaborado una Ley de Cesión a estos territorios; la participación de las ciudades autónomas en la AEAT está supeditada a que se formule la Ley anteriormente comentada; son aplicable las asignaciones de nivelación de los servicios públicos fundamentales pero sin tener transferidas las competencias en Educación y Sanidad, ya que no puede adaptarse a la Ley General de Sanidad y al texto refundido de la Ley General de Seguridad Social, por la no transferibilidad de estas competencias. La última actualización de la legislación autonómica, Ley 22/2009, donde se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, modifica determinadas normas tributarias. En la disposición adicional primera, hace referencia a que forman parte del sistema de financiación de las CCAA de régimen común, calculando las necesidades de financiación por sus competencias y servicios autonómicos transferidos, junto a la subvención de los órganos de autogobierno, a través de su Fondo de Suficiencia Global y Fondo de Cooperación. Asimismo, en materia de transferencias de capital, participan en el Fondo de Compensación Interterritorial (FCI).

C) Pilar fiscal, se puede considerar un régimen tributario atenuado cuyas bases fueron la no aplicación de aranceles y una menor presión fiscal indirecta concretada en la existencia de bonificaciones y exenciones en los siguientes tributos<sup>96</sup>: 1) Impuestos Directos Estatales, con bonificaciones sobre la cuota íntegra en impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (60% Bonificación); Impuesto sobre Sociedades (50% Bonificación); Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (50% Bonificación) e Impuesto sobre el Patrimonio (75% Bonificación). 2) En los Impuestos Indirectos Estatales destacar que no está en aplicación el Impuesto Sobre el Valor Añadido y en su lugar existe el impuesto indirecto local específico<sup>97</sup> que estamos estudiando y que se denomina IPSI; hay exenciones y bonificaciones en los Impuestos Especiales sobre el Alcohol y las Bebidas Derivadas, la Cerveza, los Hidrocarburos y las Labores de tabaco,

<sup>96</sup> Vid. PÉREZ-CASTRO, M. (2007). Óp. cit.; pp. 148 y ss. (Con la entrada en vigor del RD 1461/2018 de 21 de diciembre se actualizó la bonificación del IRPF a un 60%). Asimismo, se aplicará el 99% en Sucesiones y Donaciones cuando los causahabientes sean el cónyuge, ascendientes o descendientes y el 50% en la cuota patronal a la Seguridad Social.

<sup>97</sup> Con la existencia de una imposición indirecta local, única y peculiar, con larga trayectoria histórica, denominada Imposición sobre la Producción, los Servicios y la Importación, junto con sus Gravámenes Complementarios de Hidrocarburos y Tabaco. Esta imposición grava el consumo de bienes y servicios sobre la ciudad de Melilla, ya que está exenta de aplicación del IVA por ser territorio ajeno a la Unión Aduanera Europea.

estos dos últimos se han sustituidos por gravámenes locales complementarios del IPSI; de los Impuestos Especiales de Fabricación sólo están vigentes en Ceuta y Melilla el de la Electricidad y el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte pero sujeto a tipo cero; en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (50% Bonificación). 3) Impuestos Municipales, con una bonificación general del 50%, tanto en el IBI, IVTM, IAE e IIVTNU, no así en el ICIO que es potestativo y no operativo en Melilla, pero si en Ceuta. 4) Bonificaciones hasta de un 50% en las cuotas de la Seguridad Social por contingencias comunes, desempleo, formación profesional y fondo de garantía salarial, respecto de las empresas y también a los trabajadores por cuenta propia o autónoma.

Como dijimos en la introducción de este capítulo, dentro de todos los recursos con los que cuenta las HHLL, como son los tributos locales, las participaciones en los tributos estatales, los rendimientos de derecho privado y de tipo patrimonial, los ingresos procedentes de multas y sanciones, el producto de operaciones de crédito y otros que pudieran atribuírseles posteriormente, nos centraremos principalmente en los recursos propios provenientes de los ingresos tributarios por ser los más importantes desde el punto de vista recaudatorio. Esta diferenciación se hará entre los tributos locales que son comunes al resto de entes locales, aunque con ligeras peculiaridades y los tributos locales específicos de las ciudades autónomas.

Podemos concretar las diversas normativas que regulan el actual régimen económico fiscal de Melilla, y por consiguiente también de Ceuta, en:

- La CE de 1978, al considerar a estas ciudades que por sus especificidades puedan a través de una vía singular acceder a la condición de Comunidad Autónoma. Su disposición 5ª dice: “Las ciudades de Ceuta y Melilla podrán constituirse en Comunidades Autónomas si así lo deciden sus respectivos Ayuntamientos, mediante acuerdo adoptado por la mayoría absoluta de sus miembros y así lo autorizan las Cortes Generales, mediante una ley orgánica, en los términos previstos en el artículo 144”.

El desarrollo de esta previsión no llegaría, sin embargo, hasta la Promulgación de sus Estatutos de Autonomía con la Leyes Orgánicas 1/1995 y 2/1995 (Giménez-Reyna 1998).

- Sus Estatutos de Autonomía<sup>98</sup>, más concretamente en sus títulos V (artículos 34 al 40) es donde se recogen los peculiares regímenes que estamos desarrollando en este trabajo. Se

---

<sup>98</sup> La redacción del Estatuto de Autonomía de ambas ciudades atiende a la Disposición Transitoria 5ª de la CE de manera que se determina que son entes locales que se transforma en Ciudad Autónoma para poder integrarse en el sistema autonómico diseñado por la Constitución, pero lo hace sin perder su condición de ente local.

parte de la idea general de sujeción al principio de coordinación con la Hacienda estatal, goza de autonomía financiera, es titular de bienes de dominio público y de patrimonio y hacienda propios, de acuerdo con la Constitución, el presente Estatuto y la legislación del Estado sobre el régimen financiero de las Entidades locales.

El Régimen económico y financiero se basa en los principios básicos de cualquier ordenamiento tributario: la autonomía y la suficiencia financieras definida en la importancia que tienen las Haciendas Territoriales al facultar a las ciudades autónomas, en coordinación con la Hacienda central, que se las dote a unos órganos de gestión y de unos recursos financieros suficientes para conseguir una adecuada calidad de vida. Es decir, la regulación dada a las Haciendas Autonómicas (HHAA) y a las Haciendas Locales (HHLL) en materia de financiación, tienen en cuenta en la mayoría del articulado que las legisla, la originalidad y la compleja peculiaridad que tienen como ciudades autónomas.<sup>99</sup>

Asimismo, las ciudades de Ceuta y Melilla tienen la posibilidad, de acuerdo con la legislación vigente, de poder conseguir aquellos recursos que necesita por la vía de la autonomía financiera, ejemplo de lo cual es el IPSI que analizamos en este trabajo. Las ciudades autónomas tienen su propio patrimonio, integrado por la propiedad del Ayuntamiento en el momento de la entrada en vigor de su Estatuto, los bienes afectos a los servicios que se traspasen a la ciudad de Melilla, los bienes adquiridos por cualquier título jurídico y cualesquiera otros bienes y derechos que le corresponda a tenor de lo dispuesto en el Estatuto de Autonomía. Igualmente, se considera que ambas ciudades tienen plena capacidad para adquirir, administrar y enajenar los bienes que integran su patrimonio. En relación con estos recursos que les corresponde, habría que diferenciar las tres vías diferentes en este Régimen, como Ciudad con Estatuto de Autonomía, como ente provincial y por último como ente municipal.

Simplemente pasamos a enumerarlos. Los rendimientos de sus propios tributos, fundamentalmente los tributos locales de cualquier entidad municipal más los impuestos indirectos locales únicos de las ciudades autónomas como son el IPSI y los Gravámenes complementarios sobre labores de tabaco y determinados hidrocarburos. Las asignaciones de nivelación complementarias que se señalan, tanto en la CE, como en el nuevo sistema de financiación autonómica de régimen común. Se le añaden Participaciones en tributos

---

<sup>99</sup> Opinión de PÉREZ CASTRO, M. en una columna del periódico local "Melilla Hoy" de 12 de febrero de 2002, con la aprobación por parte de la Ciudad del nuevo sistema de financiación de las CCAA y ciudades con Estatuto de Autonomía, donde ya se determinaba la posible adscripción de Ceuta y Melilla al modelo de financiación de las CCAA en régimen común, como posteriormente fueron realizadas.

estatales según los criterios establecidos para los municipios y provincias; Transferencias derivadas del Fondo de Compensación Interterritorial y del Fondo Complementario, de acuerdo con los valores que se establece en el nuevo sistema de financiación autonómica; Rendimientos de los tributos del Estado que le sean cedidos por éste; Transferencias que reciban en aplicación del Fondo de Suficiencia creado a raíz del nuevo sistema de financiación autonómica; Rendimientos derivados del patrimonio de la ciudad y los ingresos de derecho privado, herencias, legados y donaciones; Ingresos derivados de la imposición de multas y sanciones en el ámbito de su competencia y para finalizar; Operaciones de crédito.

La gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión de sus propios tributos corresponderán a ambas ciudades en la forma en que se establezca en la legislación sobre régimen financiero de las EELL. En cambio, respecto a los impuestos del Estado recaudados en el territorio de la ciudad de Melilla corresponderán a la Administración tributaria del Estado, sin perjuicio de la colaboración que pueda establecerse, especialmente cuando así lo exija la naturaleza del tributo.

- El Tratado de Adhesión de España a la UE donde aparece una serie de condiciones especiales, entre las que destaca la exclusión de esta ciudad, junto con Ceuta, de la política fiscal y aduanera, gozando así de un régimen fiscal distinto al del resto del territorio comunitario. Pasamos a especificar mejor su naturaleza en el siguiente apartado. Al incorporarse España a la CE mediante este Tratado de adhesión, y hacerse necesaria la adaptación al Protocolo número 2 del Tratado, Melilla vio reconocidas sus peculiaridades, estableciéndose las condiciones en que se aplicarán las disposiciones de los tratados de la CEE y CECA sobre la libre circulación de mercancías, así como los actos de las instituciones de la Comunidad relativos a la legislación aduanera y a la política comercial en Canarias, Ceuta y Melilla. Pasamos a especificar mejor su naturaleza en el siguiente apartado.

#### ***1.4.3. Compatibilidad del REF con el Derecho europeo. Referencias a las ayudas de Estado.***

El sistema tributario español no es uniforme y como estamos viendo existen diversos territorios que cuentan con especialidades que, además, no presentan el mismo nivel de intensidad ni fundamento histórico y jurídico, a parte de las comentadas particularidades de las Ciudades Autónomas de Melilla y Ceuta. Estos otros regímenes son los territorios forales (esto

es, las provincias integradas en la Comunidad Autónoma del País Vasco y Navarra) y a la Comunidad Autónoma de las Islas Canarias.

En cuanto a los primeros, es en la Disposición Adicional primera de la Constitución donde se indica que esta ampara y respeta los derechos históricos de los territorios forales, que en lo que respecta al ámbito tributario se concreta en que los citados territorios tienen un régimen fiscal diferenciado (Concierto con el País Vasco y Convenio con Navarra) que les permite gozar de mayores competencias en materia tributaria que el resto de CCAA. De forma muy sintética, puede indicarse que en estos regímenes existen dos grandes grupos de tributos: concertados y estatales. Los primeros son regulados y gestionados por los entes forales. La normativa tendrá en cuenta los principios generales y los elementos esenciales de los impuestos estatales. Hay que destacar que estos tributos no pueden significar un régimen fiscal privilegiado. Para ello debe existir una armonización fiscal. Así se debe respetar la estructura impositiva general, el principio de solidaridad, evitar distorsiones que perjudiquen los derechos constitucionales de igualdad, o impedir medidas que obstaculicen la libre circulación, etc. Por su parte, los tributos estatales son gestionados por la Administración Central.

En cuanto a Canarias, es la Disposición Adicional tercera de la Constitución donde se indica que la modificación del régimen económico y fiscal del archipiélago canario requerirá informe previo de la Comunidad Autónoma. Tradicionalmente, Canarias ha disfrutado de un régimen propio económico y fiscal. Se configura un sistema propio de tributos indirectos que soporta la financiación de los Cabildos y Ayuntamientos. Más que de un régimen especial de financiación de la Comunidad Autónoma, que ha de recordarse que es de régimen común, es de sus Entidades Locales. No obstante, el actual R.E.F. canario es más amplio al recoger importantes beneficios fiscales, de forma particular han de citarse a la Reserva para Inversiones en Canarias y la Zona Especial Canaria, ambas recogidas en la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias. Por otra parte, desde la perspectiva europea ha de hacerse referencia a dos cuestiones. En primer lugar, y en relación con el ámbito aduanero, ha de indicarse que inicialmente Canarias no se integró en el territorio aduanero comunitario, quedando, por lo tanto, excluida de la aplicación de toda la normativa y ayudas comunitarias. Esto implica que el tráfico mercantil entre ambos territorios se tratase como si fueran importaciones o exportaciones. Dados los inconvenientes de esta situación, que no facilitaba el referido tráfico mercantil, el Parlamento Canario adoptó en 1989 una Resolución en la que pidió una mayor incorporación a la Comunidad Europea. En 1999 y de conformidad con el art. 25.4 del Acta de Adhesión a la C.E.E., el Gobierno de España solicitó la integración de Canarias en el

citado territorio aduanero, que se produjo el 1 de julio de 1991 por mor del Reglamento C.E.E. 1911/1991, por el cual se establecían normas de aplicación de las disposiciones de Derecho comunitario y las Islas Canarias pasaban a formar parte del territorio Aduanero de la Comunidad. En segundo lugar, a partir del tratado de Ámsterdam de 1997, la U.E. reconoció a las regiones ultraperiféricas de la Unión, entre las que se incluye a Canarias. En particular, el actual art. 349 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (T.F.U.E.) posibilita que se adopten medidas especiales en beneficio de dichas regiones, debido a la existencia de desventajas permanentes que afecten a su situación económica y social, de forma que podrán aprobarse medidas especiales a su favor, entre otros, en el ámbito aduanero, comercial y fiscal.

Comenzando este análisis por el régimen fiscal de las Islas Canarias, lo primero que ha de reseñarse es que, a pesar de haberse integrado en la unión aduanera, en ellas no se exige el I.V.A. sino el Impuesto General Indirecto Canario. Como su estudio excede de los límites de este trabajo, baste con indicar sobre este tributo que su estructura y funcionamiento guarda profundas semejanzas con el I.V.A., pudiéndose considerar como paralelo al mismo. Por lo que respecta a los beneficios fiscales aprobados, ha de reseñarse que estos quedan amparados por la excepción a la prohibición de ayudas de Estado recogida en la letra a) del art. 107.3 del T.F.U.E. a favor de las regiones ultraperiféricas.

Por lo que respecta a los territorios forales, ha de indicarse que su régimen fiscal queda centrado en la determinación del ente al cual se le atribuyen las competencias normativas y administrativas. A priori, la existencia de estas “jurisdicciones fiscales” no debería interferir con la de las ayudas de Estado, puesto que su razón de ser no es el establecimiento de beneficios fiscales.<sup>100</sup> Sin embargo, esa primera impresión queda desmentida, ya que la propia existencia de los regímenes forales implica la existencia de diferencias regulatorias y las más que probable identificación de beneficios fiscales. En este sentido, la Sentencia del T.J.U.E. de 11 de septiembre de 2008, asuntos acumulados C-428/06 a C-434/06, caso País Vasco, señaló que “para apreciar el carácter selectivo de una medida, se tiene en cuenta la autonomía institucional, de procedimiento y económica de la que goce la autoridad que adopte esa medida. Incumbe al órgano jurisdiccional remitente, verificar si los Territorios Históricos y la Comunidad Autónoma del País Vasco gozan de tal autonomía, lo que tendría como consecuencia que las normas adoptadas dentro de los límites de las competencias otorgadas a dichas entidades infra

---

<sup>100</sup> Obviamente, también es posible que los territorios forales, al igual que el Estado, aprueben concretas medidas que sí resulten ilegales. A modo de ejemplo, pueden citarse las llamadas vacaciones fiscales vascas que fueron declaradas ayudas de Estado prohibidas (Decisión de la Comisión Europea 2002/820/C.E. y Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión de 9 de septiembre de 2009-recurso de anulación T-227/2001).

estatales por la Constitución y las demás disposiciones del Derecho español no tienen carácter selectivo, en el sentido del concepto de ayuda de Estado”.

Desde esta última perspectiva, puede considerarse que el régimen foral queda fortalecido, ya que sus problemas de compatibilidad con la normativa europea se pueden plantear, no por su propia existencia, sino en la medida que el ente central “subvencione” o asuma el coste de las medidas adoptadas y por ello no exista una verdadera autonomía regional<sup>101</sup>. Es decir, si no existiera esa condición, las Administraciones formales no podrían ser consideradas como “jurisdicciones fiscales” propias, sino como entes privilegiados por el Estado.

Este somero repaso por los otros dos regímenes fiscales diferenciados que existen en España en función del territorio (Canarias, País Vasco y Navarra) es interesante a fin de resaltar la posición de Melilla y Ceuta desde la perspectiva europea. Por un lado, y como se ha indicado, las referidas ciudades quedan fuera de la unión aduanera. Además, ha de tenerse presente que el régimen fiscal de estos territorios contiene múltiples beneficios, por lo que ha de tenerse muy en cuenta la prohibición general de las llamadas ayudas de Estado que se recoge en el art. 107 del T.F.U.E.

Atendiendo a las anteriores consideraciones, procede realizar una reflexión acerca de la compatibilidad de los particulares y beneficiosos regímenes fiscales de Ceuta y Melilla con el derecho europeo, para lo cual es interesante tener presente la distinta idiosincrasia de los territorios nacionales con regímenes fiscales diferenciados.

Una primera apreciación es que el parámetro expuesto en relación con las haciendas forales sitúa el régimen fiscal de Ceuta y Melilla claramente en el ámbito de las ayudas de Estado. Como ha quedado señalado, es evidente que se está en presencia de una serie de importantes beneficios tributarios, articulados a través de medidas estatales, y que, en ningún caso, las referidas ciudades tienen un grado de autonomía suficiente para que puedan ser consideradas como “jurisdicciones fiscales”.

Por tanto, las distintas medidas adoptadas han de analizarse desde la perspectiva de las ayudas de Estado a fin de determinar su compatibilidad con el mercado interior o si, por el contrario, deben de reputarse como prohibidas. En este sentido, resulta necesario reseñar que la posición de las indicadas ciudades autónomas es muy diferente a la de las Islas Canarias, ya que

---

<sup>101</sup> Véase en este sentido a FORNIELES GIL, A. (2014). *Los regímenes fiscales especiales: País Vasco, Navarra, Canarias. Estudios Críticos sobre la Delimitación Territorial del Poder Financiero. Situación Actual y Perspectivas de Reforma* (Dir. Sánchez Galiana). Valencia. Ed. Tirant lo Blanch (p. 439), y RUIZ ALMENDRAL, V. & MARTÍNEZ CABALLERO, R. (2008). *¿Todo debe cambiar para que todo siga igual?, el irresuelto problema de la incompatibilidad del concierto económico vasco y el derecho comunitario*. Anuario Jurídico de La Rioja, n.º 13 (pp. 120 y ss).

estas son consideradas como regiones ultraperiféricas. Como se ha expuesto, ello implica que quedan excepcionadas de la prohibición de ayudas de Estado. En cambio, esta situación ventajosa no es aplicable ni a Ceuta ni a Melilla.

Desde la perspectiva expuesta, lo primero que ha de indicarse es que el régimen fiscal favorable vigente en Ceuta y Melilla es preexistente a la incorporación de España a la Unión Europea. Esto implica que deben considerarse como notificadas y autorizadas por la Comisión Europea.<sup>102</sup> Sin embargo, ha de tenerse presente que “la nueva ayuda es toda ayuda que no sea existente, incluidas las modificaciones de ayudas existentes. Las ayudas existentes son las que se aplicaban en el Estado antes de la entrada en vigor del Tratado; las que ya han sido autorizadas; aquellas respecto de las que haya transcurrido el plazo de prescripción de diez años; y las medidas que no eran ayudas, pero hayan pasado a serlo por la evolución del mercado”.<sup>103</sup>

Por tanto, aunque este régimen fiscal ha de considerarse que ha sido inicialmente aprobado por la Unión Europea, ya que se trata de ayudas preexistentes, acontece que se encuentra en una situación de permanente transitoriedad, puesto que el art. 108.1 del T.F.U.E. indica que la Comisión examinará permanentemente, junto con los Estados miembros, los regímenes de ayudas existentes en dichos Estados. Por ello, esta recabará toda la información necesaria al Estado miembro interesado para revisar, en cooperación con este, los regímenes de ayudas existentes (art. 21 del Reglamento U.E.) 2015/1589 del Consejo, de 13 de julio de 2015, por el que se establecen normas detalladas para la aplicación del artículo 108 del T.F.U.E.

En definitiva, esta consideración de medidas preexistentes no permite considerar que el régimen fiscal de Melilla y Ceuta se encuentre plena y definitivamente consolidado en el ámbito europeo y libre del peligro de que pueda ser considerado una ayuda de Estado ilegal. En la misma línea, ha de tenerse presente, que las concretas medidas de ese régimen fiscal van evolucionando en el tiempo, por lo que pierden la condición de ayudas existentes<sup>104</sup> y quedan sometidas plenamente a los controles europeos.

---

<sup>102</sup> MORÓN PÉREZ, C. (2014). *Régimen fiscal de Ceuta y Melilla. Presente y futuro. Estudios Críticos sobre la Delimitación Territorial del Poder Financiero. Situación Actual y Perspectivas de Reforma* (Dir. Sánchez Galiana). Valencia. Ed. Tirant lo Blanch (p. 459).

<sup>103</sup> ESTOA PÉREZ, A. (2008). *Los procedimientos estatales y autonómicos para la notificación de ayudas de estado a la Comisión Europea*. Revista Española de Derecho Europeo, n.º 25 (Westlaw), pp. 4-21.

<sup>104</sup> A modo de ejemplo puede citarse la Ley 6/2018, de 3 de julio, de P.G.E. para el año 2018, que modificó de forma trascendente el art. 48.7 de la Ley 13/2011, de 27 de mayo, de regulación del juego, a fin de modificar el Impuesto sobre Actividades del Juego e introducir tipos impositivos reducidos para las actividades de juego localizadas en las Ciudades Autónomas de Ceuta y Melilla.

Por lo tanto, con independencia de esta circunstancia, ha de traerse a colación la regulación de las ayudas que pueden considerarse compatibles, de conformidad con el art. 107.3 del T.F.U.E. En particular, la letra a) del citado precepto. En su virtud, podrán considerarse compatibles con el mercado interior las denominadas ayudas de finalidad regional, que son aquellas destinadas a favorecer el desarrollo económico de regiones en las que el nivel de vida sea anormalmente bajo o en las que exista una grave situación de subempleo.

Así, la Comisión Europea, en las Directrices sobre las ayudas estatales de finalidad regional (2021/C 153/01), ha incluido, para el período 2022/27, a las Ciudades Autónomas de Ceuta y Melilla como zonas «a». Ello implica que se consideran como “regiones en las que el nivel de vida sea anormalmente bajo o en las que exista una grave situación de subempleo...” por lo que las ayudas destinadas a favorecer su desarrollo económico se excepcionan de la prohibición general a las ayudas de Estado del art. 107 del T.F.U.E.

Ahora bien, esta clasificación debe considerarse como meramente transitoria, por lo que es perfectamente posible que las condiciones que justificaron la inclusión de un determinado territorio en la referida lista cambien y, por tanto, sea excluido de esta situación ventajosa. Buena prueba de ello es que las Directrices sobre las ayudas estatales de finalidad regional para 2014-2020 (2013/C 209/01) no hacían referencia a Ceuta y Melilla, a diferencia de las preexistentes directrices sobre las ayudas de estado de finalidad regional para el período 2007-2013 (2006/C 54/08), que sí las incluían como zonas «a», por efecto estadístico.

Un problema añadido es que estas directrices diferencian entre las ayudas a la inversión y al funcionamiento. Estas últimas tienen una consideración más restrictiva, pudiendo ser consideradas como secundarias o complementarias a las de inversión. Así, el punto 54 de las Directrices sobre las ayudas estatales de finalidad regional (2021/C 153/01) indica que “los regímenes de ayudas de funcionamiento solo impulsan el desarrollo de las zonas asistidas si las dificultades a las que se enfrentan estas zonas se identifican claramente de antemano. Los obstáculos para atraer o mantener una actividad económica pueden ser tan graves o permanentes que la ayuda a la inversión por sí sola no sea suficiente para que dichas zonas se desarrollen”.

En este contexto, y como ha señalado Morón Pérez (2014).<sup>105</sup>, las medidas fiscales deben considerarse, por lo general, como ayudas de funcionamiento. La citada autora trae a colación el punto 32 de Comunicación de la Comisión relativa a la aplicación de las normas sobre ayudas

<sup>105</sup> Vid. “*Régimen fiscal de Ceuta y Melilla. Presente y futuro*”, en Estudios Críticos sobre la Delimitación Territorial del Poder Financiero. Situación Actual y Perspectivas de Reforma, op. cit., p. 456.

estatales a las medidas relacionadas con la fiscalidad directa de las empresas (98/C 384/03) en el que se considera que “las disposiciones de bonificación fiscal suelen tener un carácter permanente: no están relacionadas con la realización de proyectos específicos y reducen los gastos corrientes de la empresa sin que sea posible evaluar el volumen exacto en el marco del examen previo efectuado por la Comisión. Estas medidas constituyen ayudas de funcionamiento, que, en principio, están prohibidas”.

Ahora bien, con independencia de estas consideraciones de la Comisión deben ser reinterpretadas de conformidad con las vigentes Directrices sobre las ayudas estatales de finalidad regional, ha de tenerse presente que el particular régimen fiscal de las ciudades de Melilla y Ceuta en el ámbito de la imposición directa se concreta en el establecimiento de bonificaciones fiscales, pero su especial proyección recae sobre los tributos indirectos. Estas consideraciones permiten relativizar la gravedad de la citada Comunicación de la Comisión en relación con la adecuación del régimen fiscal de las indicadas ciudades autónomas al Derecho de la Unión.

Resumiendo, las evidencias claras de conflictos en general del R.E.F. de las ciudades autónomas españolas con el derecho comunitario, estas pueden ser concretadas:

- En primer lugar, en su condición de territorios francos, lo que supuso no entrar a formar parte de un mercado común, suprimiendo los derechos arancelarios y exacciones equivalentes en las transacciones comerciales con el exterior y el I.V.A., que gravaba las entregas y prestaciones interiores y las importaciones, procediendo a armonizar los Impuestos Especiales de Fabricación.
- A su vez se encuentran la no aplicación de la política agrícola común y de la política común de pesca.
- Lo que respecta a la libre circulación de mercancías, la legislación aduanera y la política comercial común son las mayores excepciones en la no aplicación de la normativa comunitaria, no habiendo limitaciones a la importación o los incentivos a la exportación establecidos por la U.E. y estableciendo la exención de derechos arancelarios para la entrada en territorio de la U.A.E. los que tengan la condición de originarios de Ceuta y Melilla. Además, hubo que realizar adaptaciones a los Impuestos Especiales al no hacerse referencias en las directivas a Ceuta y Melilla.
- Otra situación original del comentado tema de la imposición indirecta y no aplicación del I.V.A., son sus tradicionales especialidades fiscales, una vez que el I.P.S.I. solucionó las diversas

discrepancias, en los diversos impuestos que estuvieron en vigor anteriormente en las ciudades, hasta su perfecta armonización impositiva sobre las importaciones y los productos y servicios originarios de esos territorios.

Un buen momento para avanzar hacia la armonización con Europa, independientemente de las actualizaciones recomendadas en el apartado anterior, es la actual fase de directrices de la UE. Esta busca establecer una fiscalidad equitativa y sencilla que apoye la estrategia de recuperación, incorporándose a la sustancial reducción de la brecha del IVA en toda la Unión, especialmente en la economía post-COVID-19. Este avance implica la implementación de medidas concretas, incluida a la exención del comercio transfronterizo de la Unión.

Otras recomendaciones incluyen la implementación de la facturación electrónica y la necesidad de analizar las oportunidades tecnológicas, como la inteligencia artificial, que podrían aplicarse a la comunicación de información sobre el I.V.A. en transacciones entre empresas. Se debe considerar simultáneamente la protección de datos y la confidencialidad.

### **1.5. Naturaleza Aduanera de la ciudad de Melilla**

La situación geográfica en el norte de África de la ciudad de Melilla ha determinado históricamente su naturaleza fronteriza, hasta alcanzar el estatus actual de territorio franco y estar fuera de la Unión Aduanera Europea. Es conveniente, con el fin de comprender mejor sus singularidades y en caso de cualquier cambio de su situación, como solicitar la incorporación a la Unión Aduanera Comunitaria, dejar de considerarse un territorio franco. A continuación, se resumirán las modificaciones legislativas necesarias y continuas a lo largo de su historia, para configurar su actual realidad social y económica. Cualquier cambio es de un calado tan importante que exige conocer los pasos intermedios que preparen a la ciudad ante esa decisión, más aún si continúa la situación con Marruecos. Frente a los intereses del país alauí, no es lo mismo defender los intereses de Melilla y Ceuta como terceros territorios en el ámbito comercial, que ser parte de la Unión Aduanera. La pertenencia a la Unión Europea no resulta suficiente en este contexto. La falta de reconocimiento de la españolidad de las ciudades autónomas por parte de Marruecos pone de manifiesto que, sin el reconocimiento oficial de la frontera comercial de Ceuta (la frontera de Melilla fue reconocida desde hace varias décadas) las actualizaciones propuestas en esta tesis en materia tributaria local podrían tener un impacto limitado. Por lo tanto, es crucial determinar si la Unión Europea respalda esta iniciativa.

Reiteramos que es bueno conocer los antecedentes por dos motivos:<sup>106</sup> porque nos ayudarán a entender qué razones son las que recomiendan su existencia, qué ventajas aportan a esta ciudad, así como la forma y el modo en que son puestos en práctica, y también porque es una ayuda para entender todas las figuras impositivas que, a lo largo de la historia, han ido configurando este espacio económico tan diferenciado y singular.

Se seguirá su explicación atendiendo a la cronología de las actuaciones legislativas en vigor en cada momento, analizando las principales particularidades de cada una de ellas como territorio franco, con sus características aduaneras:

- Año 1497. La primera forma de financiarse Melilla, desde que fuese conquistada por el duque de Medina Sidonia, eran recursos propios de esta casa hasta que pasó a depender de la Corona de Los Reyes Católicos en el año 1556.<sup>107</sup>

- Año 1561. Pero el origen de la búsqueda de una posible autofinanciación en materia arancelaria podemos considerar a los derechos denominados de puertas y hierros. El origen de ellos cuando se establecieron “una renta fija y permanente sobre las mercancías que traían los moros, consistente en ocho maravedís sobre cada ferral y cuatro reales de plata por cada quintal de cera”.<sup>108</sup>

- Año 1668. Una Real Cedula de este año confirma estos privilegios, mantenidos posteriormente por las Reales Cédulas de Carlos II, Felipe V y por las Reales Órdenes de Fernando VII y de Isabel II.

- Año 1863. Pero definitivamente podemos considerar, con la Ley de 18 de mayo de 1863, cuando fueron declarados puertos francos a Melilla y Ceuta, se inician sus peculiaridades aduaneras. En ella se ponía a disposición de la Ciudad de Melilla un instrumento legal básico para aprovechar su situación geográfica privilegiada en la misma entrada y salida del Mediterráneo.

- Año 1894. Las Cortes de D. Alfonso XIII hacen la aclaración de que los géneros producidos en Melilla solo estarán exentos de arancel los pescados frescos o con sal indispensable para su conservación, cogidos por españoles en las aguas de estas plazas. Una de las razones que pretendía fomentarse con dicha exención, además de la mayor o menor riqueza pesquera de las costas mediterráneas del norte de África, era el mejor aprovechamiento de la capacidad de carga de los barcos que venían a Melilla para aprovisionar a la ciudad de víveres y

---

<sup>106</sup> Vid. PÉREZ-CASTRO, M. (2007). Óp. cit. Pág. 159 y ss.

<sup>107</sup> Vid. MIR BERLANGA, F. (1978). *Melilla en los pasados siglos y otras historias*. Ayuntamiento de Melilla.

<sup>108</sup> Vid. MIR BERLANGA, F. (1978). Óp cit.

enseres y que en cierta medida podría abaratar coste si se fomentaba el servicio de carga de vuelta a la península.<sup>109</sup> Ese mismo año se aprobaron mediante Real Decreto las Ordenanzas de Aduanas donde se establece que el comercio con los puertos francos de las islas Canarias y con Ceuta, Melilla, Alhucemas, Peñón de la Gomera, Islas Chafarinas y Fernando Poo y sus dependencias, se considerará como de cabotaje de entrada, cuando se trate de productos de dichas islas, posesiones y dependencias, y que por el Arancel de Aduanas se admitan con franquicia de derechos. (Boungon 1982).

- Año 1905. Tras la Conferencia de Algeciras, Francia y España se repartieron las áreas de influencia en Marruecos y ello hace que, a partir del 1905, Melilla va configurándose como una ciudad comercial y portuaria.<sup>110</sup> Melilla es declarada por Ley Puerto Franco, conjuntamente con Ceuta y las Islas Chafarinas, quedando libres de derechos y arbitrios a favor del Tesoro Público todos los géneros, frutos y efectos que fueran introducidos en estos territorios (Art.1º de la ley). A su vez, los géneros de producción nacional que desde los puertos de estas plazas se importen en los de la Península serán considerados como extranjeros y sujetos al pago de los derechos que establezca el Arancel, con la excepción del pescado procedente de las almadrabas de estos puertos (Art. 2º de la ley).

- Año 1906. Se aprueba por Real Decreto la Reforma Arancelaria, en la que se reafirman que los productos y manufacturas de Ceuta y Melilla a la entrada en la península están sujetas al pago de los derechos correspondientes del Arancel de importación, añadiendo como excepciones el ganado vacuno, lanar y cabrío, el pescado fresco, salado y seco, cogido y preparado por españoles. Se consideran también que los géneros, frutos y efectos que se introduzcan en Ceuta y Melilla procedentes de la Península y Baleares, pierden su nacionalidad y se suponen como extranjeros si se devuelven. A su vez, los mobiliarios de los españoles que hayan residido en Ceuta y Melilla y regresen a la península por cambio de domicilio se admiten con franquicia, y por tanto no sujeto a aranceles.

- Año 1938. Fue aprobado un recargo de importación marítima o terrestre de mercaderías, en la reforma administrativa de los Ayuntamientos de Ceuta y Melilla, que completaría al presupuesto ordinario, sustituyendo al tradicional sobre mercaderías que se venía percibiendo.

- Año 1939. El Ayuntamiento de Melilla estableció para este ejercicio y sucesivos la cuantía a recaudar del 5% *ad valorem*, es decir sobre el valor de la mercancía.

<sup>109</sup> Vid. PÉREZ-CASTRO, M. (2007). Óp. cit. pp. 159 y ss.

<sup>110</sup> Vid. PÉREZ-CASTRO, M. (2007). Óp. cit. pp. 159 y ss.

- Año 1944. Mediante la Ley del 30 de diciembre es donde queda establecida normativamente la figura tributaria de un arbitrio sobre la importación de mercancías, con la aplicación de una tarifa *ad valorem*. El objetivo era incrementar los recursos financieros municipales.

- Año 1955. Esta opción aprobada quiso ser mejorada por la Ley 22 de diciembre de 1955 (Ley de Bases de régimen económico y financiero) que entre otras cuestiones amplió el territorio franco del puerto a toda la ciudad, disponiendo de libertad de entrada, salida, tránsito y transbordos de mercancías, conforme a las leyes y con el control de los servicios de aduanas, sin exigir los derechos establecidos para la Península por los Aranceles de Aduanas, ni ningún otro de importación o exportación a excepción del Arbitrio local que estamos comentando. Sin duda, es esta la Ley que reafirma la necesidad de un régimen fiscal especial para Melilla, y determina los pilares de un ordenamiento jurídico eficaz para el desarrollo de los territorios por la influencia indudable que ejercerían sobre los territorios colindantes, no olvidemos su zona de influencia económica en el Protectorado. Dicho régimen estaría marcado por el arbitrio a la entrada de mercancía regulado por la Ley de 1944, ya comentada, que constituyó el soporte jurídico de este gravamen, que es conocido con el nombre de *Aforo*.

- Año 1977. El Ayuntamiento de Melilla aprueba el Reglamento que grava las entradas de las mercancías en el territorio municipal con un tipo *ad-valorem* (IEM), con tipos que oscilan entre el 0,5% y el 10% del valor de la mercancía. Esta figura fue sustituida por una nueva creada por la Ley 8/1991, de 25 de marzo, llamada Arbitrio sobre la Producción y la Importación (API), considerando que las mercancías gravadas no sean solo las importadas, sino incluyendo las producidas en la ciudad. Al incorporarse España a la CE mediante el Tratado de Adhesión, se realiza la adaptación normativa definitiva a las recomendaciones tributarias cambiando su denominación al actual IPSI desde 1996, con la ampliación ostensiblemente de su hecho imponible, al incluir también los servicios, derogando al antiguo IGTE y acercando lo posible a su mecánica de gestión al IVA, con marcadas diferencias que serán comentadas.

- Año 1985. España se integra en la Comunidad Económica Europea negociando unas especiales condiciones para las islas Canarias, Ceuta y Melilla, que son originadas fundamentalmente por sus situaciones geográficas y escasez de recursos, cuyos aspectos fundamentales fueron contemplados, tanto en el artículo 25 del Acta de Adhesión de España, como en el Protocolo número 2 anexo a la citada Acta.<sup>111</sup> De esta manera se integraron junto con

---

<sup>111</sup> Vid. LÓPEZ RODRÍGUEZ, J.J. (2004). *La Autonomía de Melilla y su Estatuto*. UNED-Melilla. Recuperado el 13 de mayo de 2018 de: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7145607>

el resto de España, pero con las excepciones de exclusión de la Unión Aduanera e inaplicación del arancel exterior común y de la política comercial comunitaria, exclusión de la política agraria común (lo que supone que las producciones agrícolas y ganaderas estarían sujetas a exacciones a la entrada en la Comunidad, no podría beneficiarse de las ayudas comunitarias existentes, e implicaba que los productos agrarios provenientes de países de la UE con destino a ellas se beneficiasen de las restituciones europeas a las exportaciones), exclusión de la política pesquera comunitaria, y por último, exclusión de la política de armonización fiscal de la UE (lo que supone fundamentalmente, la inaplicación del IVA en su ámbito territorial). Pero se aplicarían en estos territorios el resto de las políticas comunitarias, como son la libertad de circulación personas y capitales, la política de transportes, las normas sobre competencias y libertad de establecimiento, las políticas de cooperación en materia económica y monetaria, balanza de pagos, medio ambiente, política social, investigación y desarrollo tecnológico, política de derecho privado, políticas energéticas, consumidores, etc. y quedando abierta la posibilidad de que se incorporasen al territorio aduanero de la Comunidad, si a instancia del Reino de España así se pidiera.

La exclusión de la Unión Aduanera Europea (UAE) parte de la no aplicación de la política europea comercial común, y por tanto no existe la libre circulación de mercancías, no se aplica el Arancel Común europeo frente a terceros países y tiene consideraciones especiales en el denominado Espacio Schengen. Este Espacio acuerda la supresión progresiva de los controles en las fronteras comunes, estableciéndose la libre circulación para todos los ciudadanos de los países firmantes, ciudadanos del resto de los Estados miembros de la UE y ciudadanos de terceros países. Para ello se exige la cooperación administrativa y la homologación de las legislaciones nacionales, para que la libre circulación suponga también una cooperación policial y judicial. En el caso de Melilla, la aplicación del Espacio Schengen juega un papel de mucha importancia debido a su situación periférica y fronteriza y al problema de la inmigración desde el norte de África.<sup>112</sup> Las medidas que principalmente afectan a la Ciudad Autónoma de Melilla en referencia a este Espacio son: abolición de los controles en las fronteras comunes y la realización de estos controles en las fronteras exteriores, la armonización de las condiciones de entrada y visados para las cortas estancias, la coordinación entre administraciones para supervisar las fronteras (funcionarios de conexión, armonización de las instrucciones y la formación impartida al personal), la definición del papel de los transportistas en la lucha contra la inmigración clandestina, y la creación del sistema de información Schengen (SIS).

---

<sup>112</sup> Vid. PÉREZ-CASTRO, M. (2007). Óp. cit. pp. 159 y ss.

La situación de Melilla ante la actual Unión Europea en materia aduanera viene marcada por la situación fronteriza de especial que estamos comentando, por contar con déficits estructurales que necesitan ayudas del Estado, o en forma de incentivos financieros y exenciones fiscales, para luchar contra las situaciones económicas de aislamiento con el continente.<sup>113</sup> Muchas de estas desigualdades intentan ser solventadas con los fondos de cohesión económica y social, al reconocer que las regiones insulares sufren de desventajas estructurales vinculadas<sup>114</sup> a su carácter insular cuya permanencia perjudica a su desarrollo económico y social.

La Adhesión repercutió en la fiscalidad local de Ceuta y Melilla, haciendo necesaria una adaptación al Tratado, sobre todo lo relativo a la legislación aduanera y a la política comercial en Canarias, Ceuta y Melilla, destacando la aprobación del Arbitrio sobre la Producción y la Importación API en Ceuta y Melilla, la adaptación de la fiscalidad de ellas, por las especiales circunstancias económicas y fiscales de éstas, sobre todo cuando el Tribunal Superior de Justicia de la UE, en Sentencia de 1995, se opone a que un Estado miembro recaude un arbitrio que, aunque presente la apariencia de un tributo interno, esté en realidad configurado de tal modo que podría constituir bien una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana, (prohibida por los artículos 9 y 12 del Tratado constitutivo de la CEE), o bien un tributo discriminatorio de las importaciones, incompatible entonces con los artículos del Tratado. El reconocimiento de la extra-peninsularidad posibilitó, por tanto, el reconocimiento de una serie de peculiaridades que han contribuido al desarrollo socioeconómico de la ciudad de Melilla.

El Protocolo 2 del Acta de Adhesión, al que nos referimos en varias ocasiones, determina para estos territorios una serie de medidas, entre las que destacamos que los productos originarios de las Islas Canarias o de Ceuta y Melilla, así como los productos procedentes de terceros países importados en estos territorios en el marco de los regímenes que allí les son de aplicación, no serán considerados en el momento de su puesta en libre práctica en el territorio aduanero de la Comunidad, como mercancías que reúnen las condiciones de los artículos 9 y 10 del Tratado CEE, ni como mercancías en libre práctica con arreglo al Tratado CECA. Se hace mención también que a los productos originarios de las Islas Canarias y de Ceuta y Melilla, en el momento de su puesta en libre práctica en el territorio aduanero de la Comunidad, se

---

<sup>113</sup> Estas situaciones en contra son: escasez de tierras utilizables; dificultades de transportes y de comunicaciones; déficit de abastecimiento de agua y de energías; contaminación marítima y costera; gestión compleja y difícil de aguas residuales y de los residuos sólidos; falta de mano de obra cualificada; ausencia de economías de escala para las empresas; elevado coste de las infraestructuras; y, por último, problemas demográficos y desempleo.

<sup>114</sup> Con la adhesión de España y Portugal, la CE creó en 1986 un grupo de interservicios sobre los Departamentos Franceses de Ultramar (DOM, PTOM), Azores, Madeira, Canarias, Ceuta y Melilla, marcando instrumentos de desarrollo económico y social como los programas de opciones específicas por la lejanía e insularidad (POSEI) y los programas REGIS y REGIS II.

beneficiarán de la exención de los derechos de aduana. Se determina que los productos de la pesca originarios de las Islas Canarias o de Ceuta y Melilla se beneficiarán de los contingentes arancelarios, hasta el límite calculado por producto y sobre la media de las cantidades efectivamente comercializadas en diversos años. Se hace referencia a los productos agrícolas, más concretamente a los originarios de Canarias, pero para los intereses de Ceuta y Melilla no es importante al no tener superficie cultivable. Se dice que, si el régimen diera lugar a un incremento sensible de las importaciones de determinados productos originarios de las Islas Canarias o de Ceuta y Melilla, que pudieran perjudicar a los productores de la Comunidad, el acceso de dichos productos al territorio aduanero podría ser sometidos a condiciones particulares.

Todo ello desgraciadamente para los intereses de Ceuta y Melilla es casi imposible que ocurriese debido a la escasa actividad industrial desarrollada en estas ciudades, a pesar de los intentos de promoción a través de “las normas de origen aplicables a los intercambios incluidas las disposiciones relativas a la identificación de los productos originarios y al control del origen”.<sup>115</sup>

La situación de ventaja competitiva con la que han estado disfrutando ambas ciudades por su consideración de territorios francos, comenzó a menguar de manera importante por la entrada en vigor del Acuerdo Euromediterráneo UE-Marruecos, del Acuerdo de libre mercado entre EEUU-Marruecos y por el desarrollo de los puertos comerciales vecinos de Tánger-Med y Nador y sus correspondientes zonas francas. La valoración económica del impacto que está teniendo en el REF de las Ciudades es muy negativo al considerar que están haciendo perder competitividad al comercio de estas Ciudades y a su vez están contribuyendo a la disminución de la autonomía financiera por las menores recaudaciones de las más importantes fuentes de ingresos locales, como son el IPSI de importación y los Gravámenes Complementarios de Hidrocarburos y Tabaco.<sup>116</sup> Estas medidas podrían plantear la conveniencia de incorporar a Melilla y a Ceuta a la UAE en un futuro cercano. Esto cobra relevancia con el fin del desarme arancelario de productos industriales en Marruecos en 2012. Además, teniendo en cuenta que solo un 20% del volumen total de importación en estas ciudades no procede de la UE, el impacto de la aplicación de la Tarifa Arancelaria Común sería bastante moderado.

---

<sup>115</sup> Estas normas establecerán en particular disposiciones relativas al marcado y/o al etiquetado de los productos, a las condiciones de matriculación de los barcos y a la aplicación de la norma de acumulación relativa al origen para los productos de la pesca, así como disposiciones que permitan determinar el origen de los productos.

<sup>116</sup> Vid. PÉREZ CASTRO, M. & MONTERO ALONSO M. (2014). *Estudios Económicos Sectoriales de la Ciudad Autónoma de Melilla*. Consejería de Economía y Hacienda de la Ciudad Autónoma de Melilla (p. 19).



## **Capítulo 2. Imposición indirecta local propia de las Ciudades con Estatuto de Autonomía**



## 2.1. Introducción

La imposición indirecta propia de las ciudades autónomas es la herramienta que más ha podido contribuir para tener una financiación pública local acorde a sus necesidades a lo largo de las últimas décadas<sup>117</sup> y puede ser la más singular de todas las peculiaridades que conforman su régimen económico-fiscal. Es, por tanto, uno de los objetos principales de esta investigación el profundizar en todos sus aspectos más importantes, conocer la naturaleza de este impuesto tan peculiar en el sistema tributario español y la importancia económica que está teniendo en el modelo financiero de Melilla. Existen varios investigadores que han tratado esta temática y para lo cual vamos a ir citando al objeto de aportar una mayor claridad a esta figura impositiva.

Para que siga jugando el papel tan importante en su economía local, parece que la recaudación de tributos locales ha dejado de otorgarla la autonomía y suficiencia financiera que ha tenido en las últimas décadas. Estas caídas han sido acrecentadas por los acontecimientos políticos en materia de comercio exterior, con el fin del comercio atípico con Marruecos y sus problemas de la frontera comercial. El REF, por tanto, no solo debería actualizarse por el hecho de no aportar ya los mismos recursos que hace unas décadas, sino que la modernización y la armonización tributaria a nivel europeo también lo están aconsejando, principalmente en el actual Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación (IPSI).

La ley 8/1991, de 25 de marzo aprueba el arbitrio sobre la producción y la importación en las ciudades de Ceuta y Melilla<sup>118</sup>, cuatro años antes de la aprobación de sus respectivos estatutos de autonomía en marzo 1995<sup>119</sup>. Esta Ley refleja claramente que las circunstancias geográficas e históricas han dificultado la evolución económica de las ciudades de Ceuta y Melilla, dando lugar a un tratamiento fiscal diferenciado. También se reconoce que con las Leyes de 18 de mayo de 1863 y de 14 de julio de 1894, declarando puertos francos a ambas ciudades se buscaba facilitar su desarrollo económico, al permitir la entrada y salida de mercancías con un menor coste, pero como era necesario aumentar la financiación de ambos municipios se determinó en la Ley de 30 de diciembre de 1944, un régimen tributario especial permitiendo percibir un arbitrio sobre la importación de mercancías con una tarifa «ad valorem» a ambas ciudades. Este régimen fue suprimido por la Ley de 22 de diciembre de 1955, pero nunca llegó a aplicarse,

---

<sup>117</sup> PÉREZ CASTRO, M. (2007). *Modelo de financiación de las Ciudades con Estatuto de Autonomía y peculiaridades del Régimen Económico-fiscal de Melilla*. Consejería de Economía y Empleo de la Ciudad Autónoma de Melilla (p. 26).

<sup>118</sup> Jefatura del Estado «BOE» núm. 73, de 26 de marzo de 1991 Referencia: BOE-A-1991-7645.

<sup>119</sup> Leyes Orgánicas 1/1995 y 2/1995, de 13 de marzo.

manteniéndose el regulado por la Ley de 1944 que constituyó el soporte jurídico del gravamen a la Entrada de Mercancías conocido con el nombre de Aforo. La adhesión de España a la Comunidad Económica Europea, ha repercutido en la fiscalidad local de Ceuta y Melilla, haciendo necesaria su adaptación al Protocolo número 2 del Tratado de Adhesión, cuyo artículo 25 reconoce que las condiciones en que se aplicarán las disposiciones de los tratados CEE y CECA sobre la libre circulación de mercancías, así como los actos de las instituciones de la Comunidad relativos a la legislación aduanera y a la política comercial en Canarias, y en Ceuta y Melilla, se definen en el Protocolo número 2. Con la figura tributaria del arbitrio a la entrada de mercancías y a la producción interna de toda clase de bienes muebles se iba armonizando con la normativa europea pero permitiendo su carácter de singularidad fiscal, por ello la ley 8/1991, de 25 de marzo que aprueba el arbitrio sobre la producción y la importación es la que está en vigor, con sus actualizaciones de 1996 y 1998, denotando la falta de actualización ya que el impuesto que estamos estudiando tienen carácter de tributo pero con la figura de Impuesto y además regula la prestación de servicios no recogido en el texto enunciativo original de la Ley, ni tampoco una mera mención a un cambio de nombre dentro de un articulado (art 68) de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social de la Ley 13/1996.

La figura impositiva indirecta local en vigor en la actualidad, el Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación (IPSI), según Morón Pérez (2014) “constituye la principal seña de identidad del peculiar régimen fiscal de las Ciudades Autónomas” y lo califica como “un tributo complejo que necesita de análisis profundo y crea líneas de actuación de posibles y/o necesarias reformas.”<sup>120</sup>

Esta autora revela ciertas deficiencias técnicas que deberían ser mejoradas en su aplicación práctica, y que debe desarrollarse adecuándose más al esquema del IVA y en menor medida al de los Impuestos Especiales. Concretamente sugiere la aplicación del IPSI a todas las fases del tráfico empresarial, y, por tanto, en cada implementación de un valor añadido. Es decir, en cada entrega realizada por empresarios o profesionales de bienes o prestación de servicios que esté sujeto al impuesto indirecto, se deberá devengar la cuota resultante de aplicar el tipo al valor de la operación repercutiendo a sus clientes. Cada fase de incorporación y cobro de un valor añadido en cada operación comercial deberá ingresarlo a la hacienda descontados las cuotas de IVA que hayan soportadas en su actividad empresarial o profesional. Esta cantidad será a

---

<sup>120</sup> MORÓN PÉREZ, M.<sup>a</sup> & ORTIZ PÉREZ, A. (2014). *El impuesto sobre la producción, los servicios y la importación de las ciudades autónomas: análisis práctico y propuestas de reforma*. Navarra. Aranzadi, Cizur menor.

ingresar o compensar, y posteriormente solicitar su devolución dependiendo de si es mayor la cantidad cobrada repercutida que la cantidad pagada soportada, no siendo un mayor coste en cada fase, sino que será asumida por el consumidor final como un mayor valor de adquisición si con él finaliza todas las fases de comercialización. En cuanto a los impuestos especiales, que en el caso de las ciudades autónomas se llaman gravámenes complementarios, son monofásicos al ser devengados únicamente en la fase de producción, pero se repercuten al consumidor final vía precios de adquisición. En el caso de las ciudades autónomas en el año 1991 se permite la deducción del impuesto indirecto soportado en la importación por los productores, y con ello adquiriendo la naturaleza del impuesto gravado a la producción, pero solo lo correspondiente a la adquisición o importación de bienes y no por el resto de los gastos que son necesarios realizar en su actividad económica. En 1996 es cuando se incorporan como hechos imponible las prestaciones de servicios y las entregas de bienes inmuebles y ejecuciones de obras inmobiliarias, devengando el impuesto en cada prestación, pero sin permitir que se produzca la posibilidad de deducción del impuesto indirecto que haya sido soportado en su actividad profesional. Esto produce el llamado efecto cascada al traspasar a sus clientes la cuota que ha sido soportada y no ha sido deducible. Igualmente ocurre en las promociones inmobiliarias, donde el promotor no puede deducir el impuesto soportado ni en las compras, ni en los servicios recibidos, preferentemente las importantes contrataciones que suelen realizarse en esta actividad. Esto hace que se incremente el precio final de venta de la promoción ya que se han ido traspasando los distintos IPSI pagados y sin el mecanismo de deducción.

Los autores citados, son coincidentes en decir que al no otorgar el carácter de plurifásico en prácticamente la totalidad de operaciones comerciales y profesionales realizadas en las ciudades produce un incremento de costes tal y como ocurriría antes de la incorporación del IVA, con el impuesto precursor denominado Impuesto General de Tráfico de Empresa (IGTE). Morón Pérez determina que la incorporación de las cuotas deducibles en todas las fases de comercialización o prestación de servicios disminuiría el nivel de recaudación y para ello deberían aumentarse los tipos de gravamen si se quisieran mantener los ingresos públicos. No obstante, aclara que sí disminuirá la recaudación en la prestación de servicios y ejecuciones de bienes inmuebles, pero aumentará en la comercialización de bienes donde solamente está sujeta a recaudación la primera fase, es decir la de importación de bienes, estando las siguientes fases de distribución

mayorista y minorista no sujetas en la actualidad. Esto producirá un ligero aumento de la recaudación tributaria en estas operaciones.<sup>121</sup>

Como estamos viendo existen ciertas diferencias importantes en cuanto a los aspectos normativos y contables claves que en la actualidad tiene la denominación de Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación (IPSI), tanto en su modalidad de importación, como en su modalidad de operaciones interiores (Leyes, Decretos Leyes y Ordenanzas fiscales municipales) con respecto a la legislación originaria y principalmente la actual de referencia en el ordenamiento europeo de la imposición indirecta. También veremos los dos Gravámenes Complementarios de Hidrocarburos y Labores de Tabaco y a modo de un mejor entendimiento se realizará un comparativo entre el IVA y el IPSI en sus aspectos contables y fiscales.

El nacimiento del IVA fue en 1986 cuando España entró a formar parte de la Comunidad Económica Europea (CEE), sustituyendo al Impuesto General sobre el Tráfico de Empresas (IGTE), a través de la Ley 30/1985, que regulaba un tributo indirecto que recayendo sobre el consumo gravaba las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por empresarios y profesionales, las adquisiciones intracomunitarias y las importaciones de bienes y servicios. Durante un tiempo en las ciudades autónomas se mantuvo en funcionamiento el IGTE, por ser territorios que no se incorporaron a la CEE.

## **2.2. Impuesto a la Producción, los Servicios y la Importación (IPSI)**

### **2.2.1. Normativa IPSI**

Las diversas normativas que explican la importante diferenciación existente en las materias que regulan las peculiaridades económicas, financieras y fiscales de las Ciudades Autónomas de Melilla y Ceuta, señalan la importancia que tienen en su financiación la imposición indirecta local propias de ellas. Es conveniente que hagamos un acercamiento mayor a esta figura tributaria en la doble modalidad de operaciones de importación y operaciones interiores. Para ello enumeraremos las que tienen un ámbito estatal y las que son más concretamente de su ámbito local.

En concreto la normativa estatal actual referenciada a la imposición indirecta de carácter municipal de Melilla y Ceuta viene recogida en la Ley 8/1991, de 25 de marzo, donde se aprueba

---

<sup>121</sup> Vid. PÉREZ CASTRO, M. & MONTERO ALONSO M. (2014). *Estudios Económicos Sectoriales de la Ciudad Autónoma de Melilla*. Consejería de Economía y Hacienda de la Ciudad Autónoma de Melilla (p. 19).

el Arbitrio sobre la producción y la importación en las ciudades de Ceuta y Melilla, determinando que las circunstancias geográficas e históricas han dificultado la evolución económica de estas ciudades, obligando a dotarlas de un tratamiento fiscal diferenciado del resto de España, también en el Real Decreto-Ley 14/1996, de 8 de noviembre, en el que se ajusta la legislación a los criterios contenidos en la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea<sup>122</sup>, y en tercer lugar en la Ley 13/1996, de 30 de diciembre, donde se recoge la compensación financiera de la pérdida recaudatoria que pueda producirse en 1996, y en la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, en las Ordenanzas y en cuantas otras disposiciones dicten el Estado o las ciudades de Melilla y Ceuta. Las siguientes referencias son el resumen de sus actualizaciones: corrección de erratas en BOE núm. 227, de 21 de septiembre de 1991 (Ref. BOE-A-1991-23674); determinados preceptos, por Ley 13/1996, de 30 de diciembre (Ref. BOE-A-1996-29117) en su artículo 68.dos de esta Ley de Medidas Administrativas y de Orden Social, que cambia la denominación del Arbitrio sobre la Producción, los servicios y la Importación en las ciudades de Ceuta y Melilla, regulando, el actual IPSI y derogando el IGTE; los arts. 8 y 9 de la Ley 66/1997, de 30 de diciembre (Ref. BOE-A-1997-28053 que cambia ciertas exenciones en las importaciones y exportaciones; los arts. 7, 8, 11, 18 bis, 20 y 22 de la Ley 50/1998, de 30 de diciembre (Ref. BOE-A-1998-30155) sobre Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social que modifican el IPSI; el art. 18.bis.5, de la Ley 14/2000, de 29 de diciembre (Ref. BOE-A-2000-24357). Ley 24/2001 sobre Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, que modifican el IPSI con efecto desde 1 de enero de 2002; el art. 3.c) de la Ley 24/2001, de 27 de diciembre (Ref. BOE-A-2001-24965); los arts. 18 bises. a) y 22 de la Ley 62/2003, de 30 de diciembre (Ref. BOE-A-2003-23936); el art. 23 de la Ley 2/2010, de 1 de marzo (Ref. BOE-A-2010-3366), los arts. 9, 11 y 22.3 y se añade la disposición transitoria 3, de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre (Ref. BOE-A-2012-15650); el art. 9, de la Ley 11/2013, de 26 de julio (Ref. BOE-A-2013-8187).

En referencia a la normativa local están recogidas en las Ordenanzas fiscales de Melilla y Ceuta.

En cuanto a Melilla se inicia con el texto recogido en el Boletín Oficial de Melilla (BOME) Extraordinario nº 34, de 30 de diciembre de 1996, que aprueba la Ordenanza Fiscal, siendo muy

<sup>122</sup> Donde se especifica que “para resolver una cuestión prejudicial planteada sobre el contenido del arbitrio por el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, en la que declara que las disposiciones del Acta relativa a las condiciones de adhesión del Reino de España y de la República Portuguesa y a las adaptaciones de los Tratados, de 12 de junio de 1985, así como el Protocolo número 2 de éste, en relación con los artículos 9 y 12 del Tratado CE, o con la letra a) del artículo 4 del Tratado CECA, o con el artículo 95 del Tratado CE, se oponen a que un Estado miembro recaude un arbitrio que, aunque presente la apariencia de un tributo interno, esté en realidad configurado de tal modo que, ya por el tenor de las normas que lo imponen, ya por el modo en que lo aplique la Administración, grave los productos importados o determinadas categorías de dichos productos, con exclusión de los productos locales de la misma categoría”.

precaria, pero que habilita la entrada en vigor del IPSI en el año 1997; En el BOME Extraordinario, nº. 18, de fecha 7 de agosto de 1997, se aprueba el Impuesto en sus dos modalidades (operaciones interiores e Importación y Gravámenes Complementarios) y se ofrece un desarrollo reglamentario más amplio y en el BOME Extraordinario, nº. 21, de fecha 30 de diciembre de 2009, que aprueba la Ordenanza Fiscal General y las Ordenanzas Fiscales de los Impuestos para el ejercicio 2010 de la Ciudad Autónoma de Melilla.

En las Ordenanzas Fiscales directamente relacionadas con la Modalidad de Operaciones Interiores, encontramos las siguientes: BOME Extraordinario, nº 140, de fecha 30 de diciembre de 2003, en la que se recoge el texto refundido del IPSI y se establece un tipo impositivo del 8% para algunas ejecuciones de obras inmobiliarias; BOME Extraordinario, nº 29, de fecha 31 de diciembre de 2005, en la que se recoge el texto refundido del IPSI y se establecen de nuevo modificaciones en los tipos impositivos de las entregas de bienes inmuebles; BOME Extraordinario, nº 23, de fecha 31 de diciembre de 2007, en la que se recoge el texto refundido del IPSI; BOME Extraordinario, nº 30, de fecha 30 de diciembre de 2014, en la que se recoge el texto refundido del IPSI, se establecen modificaciones en los plazos de ingreso y se regula la exclusión del régimen de estimación objetiva a quienes superen el umbral de 40.000 euros de contratación pública; BOME Extraordinario, nº 7, de fecha 7 de abril de 2017, en la que se recoge el texto refundido del IPSI, y se establecen modificaciones en los tipos impositivos en las ejecuciones de obras inmobiliarias y las telecomunicaciones y BOME nº 5625 de 12 de febrero de 2019 y BOME nº 5857 de 4 de mayo de 2021.

En las Ordenanzas Fiscales sobre la Modalidad Importación y Gravámenes Complementarios aplicables sobre las labores del tabaco y ciertos carburantes y combustibles en la Ciudad de Melilla, relacionamos las siguientes modificaciones: BOME nº 4342, de fecha 26 de octubre de 2006, en la que se aprueba definitivamente la modificación de la Ordenanza Fiscal Reguladora del IPSI; BOME Extraordinario, nº 12, de fecha 16 de mayo de 2011; BOME Extraordinario, nº 12, de fecha 6 de junio de 2013; BOME nº 5082, de fecha 29 de noviembre de 2013, consistente en la modificación del art. 21; BOME nº 5111, de fecha 11 de marzo de 2014; BOME Extraordinario, nº 24, de fecha 8 de junio de 2015; BOME Extraordinario, nº 15, de fecha de 18 de julio de 2018; Ordenanza Fiscal Reguladora del Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación (modalidad Importación y Gravámenes Complementarios aplicables sobre las labores del tabaco y ciertos carburantes y combustibles), donde se determinan nuevos tipos de gravamen en el Decreto nº 1344 de 17 diciembre de 2021, relativo aprobación definitiva

de la ordenanza fiscal reguladora del impuesto; BOME Extraordinario, nº 4, de fecha de 31 de enero de 2022, relativo a la aprobación definitiva de la Ordenanza Fiscal Reguladora.

En cuanto a Ceuta, las ordenanzas fiscales locales tienen recogidas la aprobación definitiva de la Ordenanza Fiscal Reguladora del Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación (I.P.S.I.), en lo referente a los artículos 33. DOS y 91, así como el Texto Refundido de dicha norma. Es en el Boletín Oficial de la Ciudad de Ceuta (BOCCE) del año LXXII, viernes 3 de enero de 1997 y Nº 2 Extraordinario donde se cumple con el art 68 de la Ley 13/1996 de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social, al ser aprobada por la Asamblea de Ceuta dentro del plazo de seis meses, las Ordenanzas fiscales del Impuesto sobre la Producción los Servicios y la Importación. De ahí se fueron realizando las diversas actualizaciones en el BOCCE 26 de Marzo 2002 Art.33 sobre tipos impositivos; en el BOCCE de 28 de Agosto de 2009 Art.56 sobre tipos impositivos de carburantes; en el BOCCE de 28 de Agosto de 2009 Art.60 sobre las devoluciones; en el BOCCE de 28 de Marzo de 2003 Art.69 referencia las obligaciones de los sujetos pasivos; en el BOCCE de 03 de Diciembre de 2004 Art.87 sobre las obligaciones formales; en el BOCCE de 13 de Junio de 2006 Art.90 se habla de las operaciones interiores; en el BOCCE de 13 de Junio de 2006 Art.91 se hace referencia a modificaciones sobre las importaciones; en el BOCCE de 28 de Agosto de 2009 y en su Anexo 1 los diversos tipos de gravamen; en el BOCCE de 10 de Mayo de 2005 Art .33, el 31 de Agosto de 2010 Art. 33 y el 02 de Diciembre de 2011 Art. 33 nuevas determinaciones de tipos impositivos; el 28 de Septiembre de 2012 Art.1 6 sobre importaciones; el 24 de Diciembre de 2013 Art. 28, y 33 modificación de algunos tipos impositivos e importaciones; el 09 de Marzo de 2018 modificaciones en los Art. 33, Art. 61, Art. 89, Art. 91; el 28 de Mayo de 2018 Art. 91 y Art. 33; el 30 de Enero de 2019 Art. 91 y Artículo 33; el 13 de marzo de 2020 Modificación de tipos, nuevo régimen importaciones (Art. 21 bis, 33 y 91) – 29 de junio de 2020 2ª Edición tras la Reforma Tributaria 29-06-2020) con modificación de tipos, nuevo régimen importaciones y entrada en vigor el 14 de marzo de 2020, por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo y en el BOCCE del 18 de mayo de 2021 Art. 33 determinación de nuevos tipos impositivos.

### ***2.2.2. Resumen del IPSI y de la gestión del impuesto***

Es un impuesto municipal, por lo que su gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión es realizada por los órganos competentes de la Ciudad Autónoma y son las ordenanzas fiscales las que determinan aquellos aspectos del tributo que son establecidos por la ley, entre los que se encuentran la determinación de los tipos de gravamen dentro de los márgenes

permitidos. Inicialmente queremos reseñar que el origen normativo del IPSI proviene de una ley donde aparece la figura jurídica de arbitrio sobre la producción y la importación en las ciudades de Ceuta y Melilla en su título,<sup>123</sup> y no es hasta cinco años después cuando se incluye la consideración de Impuesto aprovechando una ley de medidas fiscales y administrativas y de orden social<sup>124</sup> cambiando la denominación de Arbitrio por Impuesto y añadiendo como gravamen a los existentes de importación y producción, también el de servicios. Posteriormente hablaremos de las principales diferencias o matices diferenciales a la normativa de IVA a la que hace continuamente alusiones de cumplimiento:

- En cuanto a la naturaleza y el ámbito de aplicación del IPSI, se trata de un impuesto indirecto municipal que grava la producción, elaboración e importación de toda clase de bienes muebles corporales, las prestaciones de servicios<sup>125</sup> y las entregas de bienes inmuebles<sup>126</sup> situados en las Ciudades de Ceuta y Melilla, siendo estos dos territorios su ámbito de aplicación.
- Los hechos imponible son los tres que se enumeran en su título. En primer lugar, la producción con carácter habitual de bienes muebles realizados por empresarios en su actividad empresarial, así como la importación de bienes. En segundo lugar, la prestación de servicios por empresarios o profesionales. En tercer lugar, las entregas de bienes inmuebles realizadas por sujetos que actúen en el ejercicio de su actividad. Por último, cabe destacar, el consumo de energía eléctrica en fase única, repercutido del distribuidor al consumidor, y no sujeto por tanto ni la importación, ni la producción de la energía eléctrica.

En cuanto a la prestación de servicios tiene ciertas características comúnmente conocidas como de inversión del sujeto pasivo y tributará en destino.<sup>127</sup>

- El concepto de empresario o profesional es idéntico a lo considerado en el IVA.
- La importación de bienes es referida a la entrada en el ámbito territorial en estas ciudades, independientemente de donde proceda y la condición del importador, y su destino

---

<sup>123</sup> Ley 8/1991, de 25 de marzo, por la que se aprueba el arbitrio sobre la producción y la importación en las ciudades de Ceuta y Melilla. BOE-A-1991-7645.

<sup>124</sup> Ley 1/1996 de 30 de diciembre. BOE A 1996-29117.

<sup>125</sup> Se incorporó la prestación de servicios en cumplimiento de la sentencia del Tribunal Superior Europeo.

<sup>126</sup> Corresponden la construcción, ejecución de obras inmobiliarias y primera transmisión de dichos bienes. En ningún caso tributarán a la vez por este Impuesto y el que grava las Trasmisiones Patrimoniales.

<sup>127</sup> Si el empresario o profesional prestador del servicio está establecido en Melilla o Ceuta y el receptor del servicio es: a) un empresario o profesional establecido en Península y Baleares se aplicará el IVA; b) Si es un empresario o profesional establecido en Melilla o Ceuta o si es un particular establecido tanto en Melilla como en la Península y Baleares se aplica el IPSI. En cuanto a si el empresario o profesional prestador del servicio está establecido en Península y Baleares y el receptor de servicios es: a) un empresario o profesional establecido en Melilla y Ceuta se aplicará el IPSI; b) Si es un empresario o profesional establecido en Península y Baleares o si es un particular establecido tanto en Melilla como en la Península y Baleares se aplica el IVA.

final sean estas ciudades. Por tanto, queda exenta la mercancía en tránsito hacia otro territorio, una importación temporal, que sea un depósito, o que tenga un proceso de perfeccionamiento activo, perfeccionamiento pasivo y transformación bajo control aduanero.

- No estarán sujetas, o estarán exentas del impuesto, las operaciones que hacen referencia a ellas en el IVA.
- El devengo en la producción o elaboración es el momento de la puesta a disposición de los adquirentes y en las importaciones es el momento de la declaración de la importación.
- El sujeto pasivo es toda persona física o jurídica que viene determinada en la Ley General Tributaria y son responsables solidarios al pago del impuesto en las importaciones las entidades reguladas en la legislación aduanera.
- La repercusión del impuesto, que debe efectuarse en factura o documento equivalente, debe realizarse por los sujetos pasivos a los adquirentes.
- La base imponible en las operaciones interiores es el importe total de la contraprestación percibida con ocasión de la transmisión de los bienes, incluidos todos los gastos necesarios para su entrega. En el caso de las importaciones la base imponible es la resultante del valor en aduana de la mercancía en la entrada en las ciudades, por tanto, sumando todos los gastos accesorios y complementarios hasta su llegada a la aduana de entrada. La determinación de la base imponible con carácter general es la estimación directa, aunque existen actividades económicas que pueden acogerse a la estimación objetiva siempre y cuando no superen cierto importe anual.
- El tipo de gravamen es un porcentaje sobre la base imponible fijado por cada ciudad autónoma y estarán comprendidos entre el 0,5% y el 10%. Su determinación estará estructurada según la nomenclatura combinada arancelaria internacional.<sup>128</sup>
- La cuota es la resultante de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen.
- Existen deducciones a la cuota solo en aquellas actividades productivas en las que han sido soportadas las adquisiciones o importaciones de bienes realizadas para su actividad. Las devoluciones se solicitarán si se han efectuado exportaciones definitivas.

---

<sup>128</sup> El gravamen de las importaciones se gestiona a través del régimen de simple declaración presentada telemáticamente a través de la correspondiente aplicación informática proporcionada por los servicios de la Ciudad Autónoma de Melilla. El sujeto pasivo tendrá que presentar dicha declaración antes de la admisión al despacho. Podrá otorgarse un plazo máximo de 90 días desde la introducción de las mercancías hasta el pago del impuesto si, a juicio de la Administración o de los órganos gestores, queda suficientemente garantizada la deuda.

- Las obligaciones de los sujetos pasivos son la presentación de declaraciones de comienzo, modificación o cese de actividad, llevar la contabilidad reglamentariamente, expedir facturas y presentar las declaraciones. Los no empresarios sólo están obligados a presentar las declaraciones en los plazos reglamentarios.<sup>129</sup>
- La liquidación se realizará según la forma y plazos reglamentarios.<sup>130</sup> Es interesante comentar que, en aquellas operaciones sujetas y no exentas del impuesto, en las que el destinatario de las mismas sea el Estado, la Ciudad Autónoma de Melilla u Organismos Autónomos y sociedades dependientes de ella, el impuesto se liquidará directamente por el órgano pagador en el momento de realizarse el pago.
- Las infracciones y sanciones están reguladas en la Ley General Tributaria.
- La administración competente son las ciudades autónomas y tienen el ejercicio de su potestad reglamentaria para aprobar las correspondientes Ordenanzas Fiscales, sujetas a las normas legales.

### **2.3. Gravámenes Complementarios del IPSI**

Los Gravámenes Complementarios (GGCC) recaen sobre consumos específicos y gravan, en fase única, la fabricación o importación de las labores del tabaco y de ciertos carburantes y combustibles. Los GGCC se exigirán además de las cuotas que procedan según el IPSI y deberán integrarse, en todo caso, en la base imponible de las correspondientes operaciones sujetas al Impuesto.

Estos gravámenes son una de las grandes incorporaciones al Sistema tributario de Melilla ya que ha permitido incrementar los ingresos públicos locales (con la cesión del 100% de la recaudación) y contribuir a tener las Ciudades con Estatuto de Autonomía un régimen fiscal propio y diferente del resto de entes locales, debido a su doble vertiente municipal y autonómica principalmente en cuanto a funciones, servicios y competencias.

---

<sup>129</sup> Los sujetos pasivos estarán sometidos mediante forma, requisitos y plazos reglamentariamente establecidos a las siguientes obligaciones formales: a) Presentar declaraciones relativas al comienzo, modificación y cese de actividades. b) Llevar la contabilidad. c) Expedir y entregar facturas. d) Presentar las declaraciones y liquidaciones de cada período de liquidación. e) Presentar al órgano competente de la Ciudad Autónoma, cuando sea requerido para ello, la información relativa a sus operaciones económicas con terceras personas. Los sujetos pasivos no empresarios sólo estarán obligados a presentar las correspondientes declaraciones y liquidaciones en la forma y plazos que se establezca.

<sup>130</sup> Los sujetos pasivos deberán declarar las operaciones interiores sujetas al Impuesto en régimen de autoliquidación, e ingresar, en el momento de presentación de la misma, el importe de la deuda tributaria resultante en la Hacienda de la Ciudad de Melilla. Las autoliquidaciones de las operaciones interiores podrán realizarse de forma telemática o a través de los siguientes modelos establecidos en el Anexo 3 de la Ordenanza Fiscal: Modelo 400 (Comienzo de la actividad, Cese de la actividad, Modificación datos censales. Renuncia al régimen de estimación objetiva) Modelo 420 y 421 (declaraciones trimestrales). Modelo 412 (Actividades ocasionales). Modelo 413 (Entrega de bienes inmuebles incluidos pagos anticipados).

### 2.3.1. Resumen de los Gravámenes Complementarios del IPSI y de la gestión del impuesto

Se regula en el artículo 18 bis de la LIPSI y en la Ordenanza fiscal reguladora del impuesto sobre la importación en la Ciudad de Melilla, y Gravámenes complementarios aplicables sobre las labores del tabaco y ciertos carburantes y combustibles (BOME Ext. nº 4 de fecha de 31 de enero de 2022) y en la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.

- El devengo será según lo dispuesto en las normas reguladoras de este Impuesto, así como, en lo que sea de aplicación, en la normativa aplicable a los Impuestos Especiales. No obstante, el devengo de los gravámenes complementarios se aplazará cuando las labores del tabaco o los carburantes y combustibles petrolíferos, se introduzcan en los depósitos que se autoricen a tal efecto, hasta, en su caso, la salida de los mismos.
- El sujeto pasivo serán los fabricantes a la entrega de los bienes, las personas obligadas al pago de la deuda tributaria, cuando el devengo se produzca por importación, o la salida de una zona franca o depósito franco de productos introducidos en ellos, de acuerdo con la normativa aduanera, los titulares de los depósitos autorizados a que hace referencia el art. 7, tendrán, en cuanto a los gravámenes complementarios, la condición de sujetos pasivos en calidad de sustitutos del contribuyente. Estarán obligados al pago de la deuda tributaria los que posean, utilicen, comercialicen o transporten productos objeto de los gravámenes complementarios, cuando no acrediten que tales gravámenes han sido satisfechos en Melilla.
- La base imponible será el resultado de añadir al Valor en Aduana, cualquier gravamen o impuesto que pueda devengarse con motivo de la importación, excepción el propio IPSI. Igualmente se adicionarán los gastos accesorios y complementarios, tales como comisiones, embalajes, portes, transportes y seguros, que se produzcan hasta el momento del despacho de importación.

Hay que recalcar que estos gravámenes se integrarán en la base imponible de las correspondientes operaciones sujetas al Impuesto, es decir, que el correspondiente gravamen se suma a la base imponible para el cálculo del IPSI.<sup>131</sup> Esto ya ocurre también en el cálculo

<sup>131</sup> Para aplicación de tipos proporcionales del gravamen complementario en las labores de tabaco, la base imponible estará constituida por el valor de las labores, calculado según su *precio máximo de venta al público*, en expendedorías de tabaco y timbre situadas en la península o islas Baleares, incluidos todos los impuestos. Para aplicación de tipos específicos del gravamen complementario, la base imponible estará constituida por el *número de unidades*. El devengo se aplazará respecto de las labores del tabaco que se introduzcan en los depósitos que se autoricen a tal efecto, hasta, en su caso, su salida de los mismos. Para la aplicación de tipos del gravamen complementario sobre carburantes y productos petrolíferos será exigible en relación con los carburantes y combustibles petrolíferos que se indican, sobre una base constituida por las siguientes unidades fiscales: A) Gasolina, gasóleo y queroseno, por litros. B) Fuelóleo, por toneladas.

de la base imponible en el IVA de Importación, donde la cuota resultante del arancel de importación forma parte como más valor de la base imponible en el IVA de importación.

- El tipo de gravamen aplicable a la importación de tabaco y carburantes <sup>132</sup> son el 10% y el 7% respectivamente y viene recogido en los capítulos/partidas 24, 28 y 29 del Anexo I de la Ordenanza Fiscal. A continuación, realizaremos una comparativa con los tipos de los gravámenes complementarios establecidos en los artículos 50 y 60 de la Ley de Impuestos Especiales. Los cigarrillos en las ciudades autónomas son un tipo proporcional del 36% y un tipo específico de 1,80 euros por cada 1.000 cigarrillos, frente a la Ley de los Impuestos Especiales de la Península y Baleares de un tipo proporcional del 51% y un tipo específico de 24,7 euros cada 1.000 cigarrillos. En cuanto a cigarros y puros los tipos son 12,5% y 15,8% respectivamente. Picadura 37,5% frente a 41,5% y demás labores de tabaco son el 22,5% frente al 28,4%.

- Las normas de gestión aparecen recogidas en la Ordenanza Fiscal y son principalmente las referencias a los Depósitos cuya autorización por el Departamento de Aduana e Impuestos Especiales de la AEAT, requerirá informe previo favorable de la Consejería de Hacienda y serán autorizados en las mismas condiciones que las previstas para éstos, en los Impuestos sobre las Labores del Tabaco y sobre Hidrocarburos en el ámbito territorial de aplicación de dichos impuestos. Su control será efectuado por los servicios dependientes del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la AEAT, en colaboración con los Servicios Fiscales de la Ciudad.

#### **2.4. Afinidades y diferencias del IPSI con el IVA y los Impuestos Especiales**

Ante las continuas referencias a la normativa tributaria del IVA<sup>133</sup> que se hace en la Ley del IPSI<sup>134</sup> y en las Ordenanzas Fiscales del mismo, es conveniente que hagamos una comparativa, tanto desde el punto de vista fiscal como desde el contable, que nos ayude a afianzar las bases de conocimiento de esta figura tributaria tan peculiar.

---

<sup>132</sup> El segundo párrafo del art. 40 de la Ordenanza Fiscal establece que los carburantes destinados al avituallamiento de buques de pasajeros y (o) carga, tributarán al tipo de 0,5%, pudiendo por los distintos concesionarios solicitarse la devolución de las diferencias, entre lo abonado en principio al tipo general del 7% y esta tarifa reducida.

<sup>133</sup> Con respecto al IVA su normativa más importante es la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, el RD 1624/1992, de 29 de diciembre, donde se aprueba el Reglamento del IVA modificando el RD 1041/1990, de 27 de julio, el RD 338/1990, de 9 de marzo, el RD 2402/1985, de 18 de diciembre y el RD 1326/1987, de 11 de septiembre.

<sup>134</sup> Con respecto al IPSI hay que destacar la Ley 8/1991, de 25 de marzo por la que se aprueba el Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación en las Ciudades de Ceuta y Melilla. (IPSI), las Ordenanzas fiscales reguladoras del IPSI (operaciones interiores), BOME nº 5625 de 12 de febrero de 2019. Y las Ordenanza fiscal reguladora del IPSI (importación) en la Ciudad de Melilla, y Gravámenes complementarios aplicables sobre las labores del tabaco y ciertos carburantes y combustibles. (BOME Ext. nº 15 de 18 de julio de 2018).

- En primer lugar, es importante señalar que, con respecto al IPSI, tanto las Leyes como sus Ordenanzas Fiscales hacen remisión en casi todo su articulado a la legislación del Impuesto sobre el Valor Añadido. Son por tanto prácticamente iguales en la aplicación, el concepto de empresario o profesional, las operaciones no sujetas al impuesto, el devengo, la determinación de la base imponible, la repercusión del impuesto y en menor medida las deducciones y devoluciones.
- En cuanto a la naturaleza y hecho imponible, ambos son Impuestos indirectos, que gravan la producción o elaboración, con carácter habitual, e importación de bienes muebles corporales<sup>135</sup>, prestaciones de servicios, entrega de bienes inmuebles, por empresarios o profesionales que actúen en sus actividades<sup>136</sup>, y el consumo de energía eléctrica<sup>137</sup> gravado en fase única. Pero existe una diferencia especialmente significativa que en sí refleja una intención de simplificar los procesos administrativos tanto a los sujetos pasivos como a la administración tributaria local, cuando quedó derogado en España el antiguo impuesto indirecto denominado Impuesto General de Tráfico de Empresa (IGTE) y la consiguiente entrada en vigor del IVA. Este último grava todas las entregas de bienes y prestaciones de servicios que se realizan a lo largo del proceso productivo y de comercialización, desde el fabricante o importador hasta el consumidor final. Pero el IPSI sólo grava la primera entrega de los bienes que realiza el productor de bienes muebles e inmuebles o la importación de bienes si estos no han sido fabricados en la ciudad, dejando de repercutir el impuesto soportado en la importación o comercialización en las siguientes fases mayoristas y minoristas. El IVA tiene recogido un procedimiento de operaciones intracomunitarias, es decir, con clientes de fuera de España, siempre y cuando sean de la Unión Europea. Si ambos, proveedor y cliente, tienen el NIF intracomunitario se emitirá factura sin IVA. En cambio, si nuestro cliente no lo tiene se emitirá una factura con IVA. Esto no ocurre en el caso de Ceuta y Melilla, ya que se consideran territorios terceros al estar fuera de la Unión Aduanera Europea, no funcionando el régimen intracomunitario comentado.
- En cambio, en los servicios se grava cada prestación sin la posibilidad de deducir el IPSI que ha sido soportado en los servicios recibidos en toda actividad empresarial o profesional. Este sistema es una continuación del sistema de funcionamiento del IGTE y, por tanto, evidentemente, ha quedado anticuado. Explicaremos mejor estas diferencias en el devengo

---

<sup>135</sup> No se considerarán operaciones de producción o elaboración las destinadas a asegurar la conservación o presentación comercial de los bienes.

<sup>136</sup> Se considerarán entregas de bienes inmuebles la construcción, ejecución de obras inmobiliarias y transmisión de dichos bienes.

<sup>137</sup> No se someterán al impuesto la producción, ni la importación de energía eléctrica.

del impuesto. El hecho imponible del IPSI<sup>138</sup> es, de esta forma, bastante más restringido que el del IVA.

- En cuanto al ámbito de aplicación en el caso de IPSI está restringido sólo a los territorios de Ceuta y Melilla, en cambio en el IVA es en todo el territorio español (Península y Baleares) excepto Canarias y las ciudades autónomas españolas.

- Los supuestos de no sujeción son los mismos ya que en el IPSI se remite a la normativa del IVA.<sup>139</sup>

- Las exenciones<sup>140</sup> en las operaciones interiores del IPSI se remiten a la normativa del IVA, y principalmente son las operaciones médicas y sanitarias, educación, sociales, culturales y deportivas, de seguro y financieras, inmobiliarias y técnicas. No estarán exentas en Ceuta y Melilla las exportaciones en régimen comercial destinadas a las tiendas libres de impuestos, las destinadas a ventas efectuadas a bordo de medios de transporte que realicen la travesía entre el territorio peninsular español y las Ciudades de Ceuta y Melilla o bien la travesía entre las dos ciudades autónomas. En las importaciones de bienes en régimen de viajeros la exención se aplicará en los mismos términos y cuantías que los previstos para las importaciones de bienes en régimen de viajeros en la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido pero las ciudades de Ceuta y Melilla podrán, en sus respectivas ordenanzas fiscales, reducir dicha cuantía, si bien, la mínima resultante no podrá ser inferior a 90,15 euros.

- En cuanto al devengo, el IPSI es un impuesto plurifásico en cascada, respecto a la prestación de servicios y producción,<sup>141</sup> y monofásico respecto de la entrega de bienes<sup>142</sup>. El impuesto se devengará en la producción o elaboración de bienes muebles corporales, en el momento en que éstos se pongan a disposición de los adquirentes; en las importaciones, en el momento de admisión de la declaración para el despacho de importación o, en su defecto, en el territorio de sujeción, previo cumplimiento de las condiciones establecidas en la

---

<sup>138</sup> Viene regulado en el art. 3 LIPSI y en art. 4 de LIVA.

<sup>139</sup> Se regula en el art. 6 de LIPSI que remite a la legislación del IVA (Art. 7).

<sup>140</sup> arts. 7, 8, 9 y 10 de LIPSI regulan los tipos de exenciones y se remiten al título II de la LIVA y al art. 20 LIVA.

<sup>141</sup> Solo existe la posibilidad de deducirse las cuotas soportadas, tal y como establece el artº 20 de la Ley del IPSI, donde se dice que los sujetos pasivos podrán deducir de las cuotas del Impuesto devengadas por las operaciones gravadas que realicen las que, devengadas en el territorio de aplicación de dicho tributo, hayan soportado por repercusión directa o satisfecho por las adquisiciones o importaciones de bienes, todo ello en la medida en que dichos bienes se utilicen en las actividades de producción o elaboración que se señalan en la letra a) del artículo 3º de esta Ley, o bien sean exportados definitivamente al resto del territorio nacional o al extranjero.

<sup>142</sup> En el resto de las operaciones comerciales de mercancías no producidas en Melilla (aquellas de mayor volumen de comercialización de mercancías) tributan en fase única durante la entrada de mercancía en aduana, momento en el que es devengado el IPSI. Posteriormente se repercute, como un mayor valor de coste de la operación, en el precio a lo largo de las distintas fases de distribución y sin posibilidad de deducción.

legislación aplicable.<sup>143</sup>; en las entregas de bienes inmuebles y en las prestaciones de servicios, en el momento en que se produzca el devengo del Impuesto sobre el valor añadido para dichas operaciones, que será cuando la operación se entienda realizada. Es monofásico en la entrega de bienes ya que solo se repercute la obligación tributaria cuando la efectúa el fabricante o productor, no aplicándose en las siguientes fases de comercialización hasta el consumidor final. Por tanto, se considera como un mayor coste que quiere recuperarse, incorporándolo como más valor de adquisición y no estando aplicado en la facturación mayorista, minorista y consumidor final. En cambio, se considera plurifásico en las prestaciones de servicios, en cuanto que se origina cualquiera que sea la fase del mismo en la que se presten, aunque no es deducible el soportado en cada servicio recibido.

- Con respecto al devengo en el IVA, es un impuesto plurifásico que se percibe en todas y cada una de las fases del ciclo de producción y distribución de bienes y servicios,<sup>144</sup> y es considerado neutral ya que no es un mayor coste en el precio de los bienes en las fases intermedias ya que el IVA cobrado de los clientes nos permite descontar el IVA soportado y abonado a nuestros proveedores, liquidando a la Hacienda Pública la diferencia.

- Sin embargo, en el IPSI el prestador de servicios incluirá en el precio a cobrar a sus clientes el impuesto que haya soportado, y que al no poder deducirlo es considerado como un mayor coste. El productor de bienes solo podrá restar del IPSI cobrado a los clientes el IPSI soportado en la importación de materias primas y no el que haya soportado en la adquisición de inmuebles y en los servicios recibidos.

- Veamos a continuación una figura explicativa del funcionamiento práctico de ambos impuestos para que sea mejor entendible.

*Para el caso del IVA, ponemos como ejemplo una adquisición de un bien importado por un mayorista (situado en cualquier país de la UE), cuyo producto es luego comercializado a un minorista y este por último lo vende al consumidor final. En ambas fases se mantiene un beneficio de 50 € en su comercialización, y el proceso de registro sería el siguiente:*

1) Fase mayorista. Se realiza una importación, que recibiría una factura del exportador, y por tanto sin IVA

|           |          |                    |
|-----------|----------|--------------------|
| Base      | 100,00 € |                    |
| IVA (21%) | 0,00 €   | Exento exportación |
| Total     | 100,00 € |                    |

<sup>143</sup> En los casos de importación de vehículos de tracción mecánica, embarcaciones o aeronaves, el devengo se producirá en el momento de su matriculación.

<sup>144</sup> A raíz de la entrada en vigor de la Ley 7/2012 de 29 de octubre de 2012 de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude, en el número cuatro de su artículo 5, añade la letra f del artículo 84. Uno. 2º, por la que indica un supuesto de inversión del sujeto pasivo, podríamos indicar que en estos casos estaríamos ante un impuesto monofásico.

Y su liquidación de IVA sería en la declaración de importación en aduana de entrada

|                 |         |
|-----------------|---------|
| IVA importación | 21,00 € |
|-----------------|---------|

2) Fase minorista. Cuando emite la factura el mayorista importador al minorista

|           |          |
|-----------|----------|
| Base      | 150,00 € |
| IVA (21%) | 31,50 €  |
| Total     | 181,50 € |

Y su liquidación de IVA sería en la declaración trimestral

|                 |         |
|-----------------|---------|
| IVA repercutido | 31,50 € |
| IVA soportado   | 21,00 € |
| Total           | 10,50 € |

3) Fase consumidor final. Cuando emite la factura al consumidor final

|           |          |
|-----------|----------|
| Base      | 200,00 € |
| IVA (21%) | 42,00 €  |
| Total     | 242,00 € |

Y su liquidación de IVA sería en la declaración trimestral

|                 |         |
|-----------------|---------|
| IVA repercutido | 42,00 € |
| IVA soportado   | 31,50 € |
| Total           | 10,50 € |

Por tanto, lo que ingresa Hacienda Pública en esta actividad comercial son: 21,00 € (fase de importación mayorista) + 10,50 € (fase mayorista-minorista) + 10,50 € (fase minorista- cliente final) = 42,00 €. Por tanto, el que realmente soporta el IVA es el consumidor final al tener que pagar los 42,00 € incluido en la factura de compra. Esto es lo que suele denominarse carácter neutral del impuesto en las fases de producción y comercialización.

Este mismo ejemplo en el caso del IPSI, la adquisición de un bien importado por un mayorista (situado en Ceuta o Melilla) que luego lo comercializa a un minorista y este finaliza con la venta al consumidor final. Se mantiene un beneficio de 50 € en cada fase de comercialización. El proceso de registro sería el siguiente:

1) Fase mayorista. Realiza una importación que recibiría una factura del exportador, y por tanto sin IVA

|          |                           |
|----------|---------------------------|
| Base     | 100,00 €                  |
| IVA/IPSI | 0,00 € Exento exportación |
| Total    | 100,00 €                  |

Y su liquidación de IPSI sería en la declaración de importación en Aduana de entrada

|                  |         |
|------------------|---------|
| IPSI importación | 10,00 € |
|------------------|---------|

- 2) Fase minorista. Cuando emite la factura al minorista, al no poder deducirse el IPSI soportado lo considera como más valor de compra + los 50,00 € considerados de margen

|            |          |
|------------|----------|
| Base       | 160,00 € |
| IPSI (10%) | 0,00 €   |
| Total      | 160,00 € |

Y su liquidación de IVA sería en la declaración trimestral exenta

|                  |         |
|------------------|---------|
| IPSI repercutido | 00,00 € |
| IPSI soportado   | 10,00 € |
| Total            | 10,00 € |

- 3) Fase consumidor final. Cuando emite la factura al consumidor final

|            |          |
|------------|----------|
| Base       | 210,00 € |
| IPSI (10%) | 00,00 €  |
| Total      | 210,00 € |

Y su liquidación de IPSI, sería en la declaración trimestral exento

|                  |         |
|------------------|---------|
| IPSI repercutido | 00,00 € |
| IPSI soportado   | 00,00 € |
| Total            | 00,00 € |

Por tanto, lo que ingresa la Hacienda Pública en esta actividad comercial son: 10,00 € (fase de importación mayorista) + 00,00 € (fase mayorista-minorista) + 00,00 € (fase minorista- cliente final) = 10,00 €. Así pues, el que realmente soporta el IPSI es el consumidor final al tener que pagar los 10,00 € incluido en la factura de compra descontado el margen de 50 estipulado de ganancia sobre la compra. En este caso, el impuesto no es neutral en las fases de producción y comercialización.

La diferencia es que, manteniendo los márgenes comerciales, los precios finales son significativamente menores en las ciudades autónomas, y aún podrían serlo más, si no fuera porque dentro de los costes se incluyen los IPSI soportados de los servicios que no son deducibles y son cargados en facturas a los clientes, y la competencia de precios lo permitiera.

- Los sujetos pasivos<sup>145</sup> del IPSI son los mismos que en el IVA, es decir, el empresario o profesional sea persona física o jurídica, así como los entes sin personalidad (artículo 35.4 de la Ley General Tributaria) que realicen entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto. Se habla de inversión del sujeto pasivo en las entregas de bienes inmuebles y prestaciones de servicios realizadas por empresarios o profesionales que no estén establecidos en el territorio de Ceuta y Melilla y cuyos destinatarios sean empresarios o profesionales establecidos en dichos territorios, se produce pues, la inversión del sujeto pasivo, es decir, el sujeto pasivo será el destinatario de dichas operaciones. En cuanto a las importaciones, el sujeto pasivo será la persona a cuyo nombre se haya hecho la declaración para el despacho o cualquier otro acto que tenga los mismos efectos jurídicos, según la legislación aduanera UE.
- La determinación de la base imponible en el IPSI es idéntica al IVA<sup>146</sup> y se determinará con carácter general en régimen de estimación directa. Sin embargo, reglamentariamente, se puede acordar la aplicación de regímenes de estimación objetiva en sectores o actividades económicas. Pero es conveniente destacar dos puntos a tener en cuenta. El primero es señalar que los gravámenes complementarios de hidrocarburos y labores de tabaco deberán integrarse, en todo caso, en la base imponible de las correspondientes operaciones sujetas al Impuesto,<sup>147</sup> y el segundo es que la base imponible en el consumo de energía eléctrica será el importe total facturado a los usuarios por las empresas distribuidoras<sup>148</sup> y no la producción, ni importación de esta energía.
- El tipo de gravamen sí que tiene diferencias significativas. En el IPSI están comprendidos entre el 0,5% y el 10% y en el IVA los tipos de gravamen son: tipo general el 21%, el tipo reducido el 10%, y el Superreducido el 4%.
- La cuota tributaria<sup>149</sup> se calcula de igual manera, multiplicando el tipo de gravamen sobre la base imponible.
- En cuanto a las deducciones<sup>150</sup> podrán tener este carácter en el caso del IPSI sólo las cuotas del Impuesto devengadas por las operaciones de importación de bienes en la medida

---

<sup>145</sup> Recogidos en los artículos 12, 13 y 14 de la LIPSI y en los artículos 86 y 87 de la LIVA.

<sup>146</sup> Recogidos en los artículos 15, 16, 17 y 18 bis de LIPSI y en los artículos 78 a 83 de LIVA.

<sup>147</sup> (art. 11 de la Ordenanza Fiscal del Impuesto Importación y gravámenes complementarios (BOME Ext. nº 15, 2018).

<sup>148</sup> art. 11 de la Ordenanza Fiscal del IPSI (Operaciones Interiores) (BOME nº 5625, 2019).

<sup>149</sup> Artículos 19 de la LIPSI, 16 de la Ordenanza Fiscal IPSI (Operaciones Interiores) y artículo 18 de la Ordenanza Fiscal del Impuesto Importación y gravámenes complementarios.

<sup>150</sup> Arts. 20 LIPSI, y arts. 17 al 19 de la Ordenanza Fiscal IPSI (Operaciones Interiores) y art. 38 de la Ordenanza Fiscal del Impuesto Importación y Gravámenes Complementarios. En la LIVA se recogen en el Capítulo I, del Título VIII, entre los arts. 92 y 114.

en que dichos bienes se utilicen en las actividades de producción, elaboración y exportación a territorio nacional o extranjero. Por tanto, no serán deducibles las cuotas soportadas o satisfechas en relación con las entregas de bienes inmuebles, las prestaciones de servicios, el consumo de energía eléctrica, los gravámenes complementarios sobre las labores de tabaco y sobre ciertos carburantes y combustibles petrolíferos. Se produce así una de las diferencias fundamentales entre el IVA y el IPSI, que generan el llamado “efecto cascada” de este último. En el IVA, a diferencia del IPSI, se deduce en su totalidad el impuesto soportado en todos los casos de adquisición de bienes o servicios. En cuanto al resto de la regulación de las deducciones, la normativa del IPSI se ajusta a la legislación del IVA. Básicamente en el IVA, las operaciones que generan derecho a deducir son las realizadas por empresarios y profesionales que cumplan los requisitos formales de la deducción<sup>151</sup> y realicen entregas de bienes sujetas y no exentas, las prestaciones de servicios cuyo valor esté incluido en la base imponible de las importaciones, las operaciones que se declaran exentas para evitar la doble imposición, pero que generan el derecho a la deducción, operaciones de seguro y bancarias. Están limitados los derechos a deducir sobre las cuotas de bienes o servicios que no estén correctamente contabilizados o incluso estándolo estén destinados a actividades no empresariales ni profesionales y por tanto satisfacen necesidades particulares. Si en el ejercicio de su actividad se efectúa conjuntamente entregas de bienes o prestación de servicios que originen el derecho a la deducción y otras actividades que no habiliten el derecho, se aplicará la regla de prorrata o reparto proporcional de las cuotas deducibles y no deducibles.

- Relacionado con las devoluciones, en el IPSI se aplicarían a las actividades de producción o elaboración de bienes muebles corporales, y podrán solicitarse siempre que no hayan podido efectuar las deducciones previstas en la Ordenanza, por exceder su cuantía de la de las cuotas devengadas, teniendo derecho a solicitar la devolución del saldo a su favor, existente a 31 de diciembre de cada año. También se aplicarán en la Exportación de mercancías, con carácter definitivo al territorio peninsular, Islas Baleares, Ceuta, Canarias o al extranjero, el derecho a la devolución total de las cuotas pagadas en la importación, respecto de los bienes efectivamente exportados o remitidos fuera del ámbito territorial de la Ciudad, siempre que se trate de expediciones de carácter comercial, exigiendo para ello la

---

<sup>151</sup> La factura original expedida por quien realice la entrega o preste el servicio, por quien realice una entrega que dé lugar a una adquisición intracomunitaria de bienes sujeta al impuesto; en el caso de las importaciones, el documento en el que conste la liquidación practicada por la Administración. El recibo original firmado por el titular de la explotación agrícola, forestal, ganadera o pesquera a que se refiere el artículo 134, apartado tres, de esta ley.

guía de la Aduana de salida, cumplimentada por la Aduana de destino.<sup>152</sup> Las devoluciones por mercancías reexportadas fuera de la Ciudad, se harán al vendedor que exporta la mercancía, cuyo impuesto abonó a la introducción en la Ciudad o al exportador, que no fue importador, siempre que se acredite el pago del IPSI a la importación, y previa autorización del importador, siempre que el exportador diligencie la factura y le autorice para percibir la devolución.<sup>153</sup> En el caso del IVA, los supuestos generales de devolución incluye las solicitudes de empresarios o profesionales establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto, Islas Canarias, Ceuta y Melilla, correspondientes a cuotas soportadas por adquisiciones o importaciones de bienes o servicios efectuadas en la Comunidad con excepción de las realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto.

- En cuanto a las infracciones y sanciones, están en el IPSI totalmente remitidas a la Ley General Tributaria<sup>154</sup> y son las aplicables a todo tipo de tributos, pero especifican las relacionadas con el IVA en la obtención, mediante acción u omisión culposa o dolosa, de incorrecta repercusión del Impuesto o sea improcedente en factura; la no consignación en la autoliquidación que se debe presentar por el periodo correspondiente de las cantidades de las que sea sujeto pasivo el destinatario de las operaciones; falta de presentación o presentación incorrecta o incompleta de las declaraciones-liquidaciones; la falta de comunicación en plazo o la comunicación incorrecta por parte de los destinatarios de determinadas operaciones a las que se resulte aplicable la regla de inversión del sujeto pasivo de su condición de empresario; la no consignación o la consignación incorrecta o incompleta en la autoliquidación, las cuotas liquidadas por la Aduana correspondiente al IVA a la importación para aquellos operadores que puedan diferir el ingreso del impuesto y la adquisición de bienes por parte de sujetos pasivos acogidos al régimen especial del recargo de equivalencia, sin que en las correspondientes facturas figure expresamente consignado dicho recargo.

---

<sup>152</sup> Se pondrá previamente en conocimiento del Servicio, acompañando factura, el D.U.A que ampararon su entrada en la Ciudad, así como el Packing List. Además, se unirá a la documentación un anexo en el que se indique a que factura de entrada corresponden los artículos que salen. Una vez comprobado los documentos, se procederá al registro de la solicitud pudiendo, a criterio del servicio, proceder al cotejo de la mercancía.

<sup>153</sup> Para poder acogerse a estas devoluciones, la exportación de la mercancía habrá de realizarse dentro del plazo de cuatro años, a partir de la fecha de su despacho o matriculación en los vehículos, y deberán presentar el D.U.A. de salida, copia de la solicitud debidamente registrada y el justificante de haber abonado los derechos de importación.

<sup>154</sup> El Art. 23 LIPSI remite al régimen de infracciones y sanciones aplicables regulado, con carácter general, en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y en las disposiciones que la complementen y desarrollen. También a los arts. 170 y 171 de la LIVA.

### **Capítulo 3. Comparativa con otros territorios con peculiaridades financieras y tributarias**



### 3.1 Introducción

Es conveniente que conozcamos las características que tienen otros territorios con peculiaridades económicas y fiscales especiales en la Unión Europea. De esta manera, no solo identificaremos similitudes o diferencias, sino que también evaluaremos si algunas de estas características podrían resultar interesantes de aplicar. Para ello se realiza un resumen de las características singulares de un número importante de Estados miembros de la Unión Europea que cuentan con territorios especiales, con estatus especiales diferenciados justificados por razones históricas, geográficas o políticas, dentro o fuera de la UE. La variedad de situaciones es grande y una primera clasificación se realiza entre los que forman parte de la UE y los que no forman parte de la UE o no se aplican los tratados europeos, aunque si en el país al que pertenecen.

La comparativa con otros territorios con peculiaridades fiscales dentro de la UE permiten encuadrar a Melilla y Ceuta, más concretamente en las denominadas Regiones Autónomas Especiales. Son territorios coincidentes por pertenecer a la UE, donde se aplica el derecho comunitario, la ciudadanía es europea, están dentro del Espacio Schengen (aunque con disposiciones especiales), y no forman parte de la Unión Aduanera Europea a la vez que no son territorios de aplicación del IVA, ni de impuestos especiales, siendo en la mayoría territorios de la Eurozona. Estos son, además de Melilla y Ceuta, Heligoland, Büsingen am Hochrhein (Alemania), Livigno y Campione d'Italia, Lago de Lugano (Italia), Gibraltar (Reino Unido) aunque con especiales consideraciones por la salida del Reino Unido de la UE, Aland (Finlandia) y Monte Athos (Grecia).

A su vez se detallan la existencia de territorios con ciertas similitudes con Melilla y Ceuta, pero con mejores condiciones de financiación en la UE y que se denominan Regiones Ultraperiféricas, donde se encuentran las Islas Canarias, que, por intereses económicos de protección y ayudas, al igual que todos ellos, forman parte de la Unión Aduanera Europea aun no siendo territorio IVA. A su vez existen también países y territorios de ultramar cuyas características generales son la no pertenencia a la UE ni al espacio Schengen, aunque pertenezcan a Estados de la UE, tienen una mínima aplicación del derecho de la UE, no son territorios IVA e Impuestos especiales de la zona común, no pertenecen a la Unión Aduanera Europea y, generalmente, no son zona euro.

Por último, se detallan que hay casos especiales o territorios dependientes de la UE que no forman parte de la Unión, no se aplica la legislación europea generalmente y no son espacios ni ciudadanos de la UE.

Consideramos prioritario conocer el proceso seguido, en primer lugar, por la Comunidad Autónoma de Canarias (CAC) en el desarrollo de las normativas que han ido perfeccionando su Régimen Económico y Fiscal (REFC) y analizar el proceso de su inclusión en el territorio aduanero de la UE, porque es posible que las ciudades autónomas soliciten en breve plazo dicha inclusión ante ciertos acontecimientos que se están dando en el siglo XXI. Aunque han existido vías similares y otras claramente diferenciadas entre los regímenes fiscales de Melilla y Ceuta frente al de Canarias, ambos llegan al final a procesos similares en materia de imposición indirecta sobre el consumo, no siendo por tanto especialmente vinculante la pertenencia o no a la Unión Aduanera Europea (ya que Canarias lo es desde 1991 y Melilla y Ceuta se mantienen fuera de ella), sino por ser la consecuencia inevitable del progreso de la técnica en materia impositiva y de la necesidad perentoria de financiar a las ciudades autónomas y a la Comunidad Autónoma de Canarias.<sup>155</sup> Los regímenes fiscales hemos dicho que son parecidos en materia de imposición indirecta sobre el consumo e impuestos especiales al no aplicarse el IVA en ambos y ser sustituido por el IGIC (Impuesto General indirecto Canario) y el AIEM (Arbitrio Insular de Entrada de Mercancías) en el caso de Canarias y por el IPSI en Ceuta y Melilla.

### **3.2. Comparativo entre los REF de Canarias y REF de Ceuta y Melilla**

A través de vías diferenciadas, los regímenes fiscales de Ceuta, Melilla y Canarias han terminado siendo regímenes sustancialmente similares en materia de imposición indirecta sobre el consumo y ello debido a la necesidad de jugar el importante papel financiero en las Ciudades Autónomas de Ceuta y Melilla y a la Comunidad Autónoma de Canarias. Ambos territorios tuvieron antecedentes marcados por la incorporación de España a Europa en 1986, que obligó a negociar condiciones especiales a estos territorios.<sup>156</sup>

En ambos no se aplica el IVA e inicialmente estaban en vigor el IGTE y los Impuestos Especiales. Tampoco se aplican plenamente las políticas comunitarias (Política Agraria y

---

<sup>155</sup> Vid. NÚÑEZ PÉREZ, G. (1998). *Análisis comparativo del régimen fiscal de Ceuta y Melilla con Canarias*. V.A. *Estatuto de Autonomía y Régimen Fiscal de Melilla*. Barcelona. Cedecs.

<sup>156</sup> Consecuencia de ello surge el Protocolo II sobre las Islas Canarias, Ceuta y Melilla del Acta del Tratado de Adhesión de España a la CE con un estatus de no integración plena en las Comunidades y reconocimiento de singularidades al no integrarse en la Unión Aduanera y no aplicación de la Tarifa Exterior Común (TEC). Para Canarias debía suprimirse el Arbitrio Insular a la Entrada de Mercancías (AIEM) en su parte general, progresivamente siguiendo el desarme arancelario de España y en su parte especial se suprimía a los productos europeos. En Ceuta y Melilla se modificarían los derechos de aduana en vigor en ese momento a través del Aforo, o mejor dicho el AEM.

Política Pesquera) y en cuanto a la política comercial, Canarias, Ceuta y Melilla se consideran como territorio de país tercero. El archipiélago manifestó un conjunto de problemas de carácter económico en torno a su tejido productivo, principalmente el agrario, industrial y pesquero. En el caso de Ceuta y Melilla el sector primario quedó relegado a ser meramente testimonial, y más aún ante las medidas tomadas por el país limítrofe de anular completamente la actividad pesquera y en cuanto al sector secundario la falta de experiencia en las actividades industriales. En 1989 se inicia un período de negociación que concluye con la aprobación de un modelo de integración de Canarias diferenciado del correspondiente a Ceuta y Melilla principalmente con la diferencia de que Canarias pasa a formar parte del territorio aduanero comunitario y a partir del 31 de diciembre del año 2000 será aplicable en Canarias el Arancel Aduanero Comunitario (AAC). Los aspectos tributarios indirectos son los de mayor similitud entre territorios cuyas peculiaridades son tener tipos impositivos inferiores al IVA y que están configurados como recursos propios de la Comunidad Autónoma<sup>157</sup> y de las Ciudades Autónomas<sup>158</sup>.

Como decíamos, en ambos territorios no se aplica el Impuesto sobre el Valor Añadido y es sustituido en Canarias principalmente por el IGIC y por el AIEM, además del Impuesto Especial sobre Combustibles derivado del Petróleo, se mantiene el Impuesto Especial sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas, así como sobre la Cerveza, aunque con tipos inferiores, también el Impuesto Especial sobre determinados medios de transporte que financian a la Comunidad.

En Melilla y Ceuta es el IPSI (Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación) y el Gravamen complementario sobre las Labores del Tabaco y el Gravamen complementario sobre Carburantes y Combustibles Petrolíferos los que actualizan el tradicional régimen de la fiscalidad indirecta aplicable a estas ciudades al desaparecer el Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas, el Impuesto Especial sobre las Labores del Tabaco y el Arbitrio sobre la Producción y la Importación. Se completará con el Impuesto Especial sobre determinados Medios de Transporte y con el nuevo Impuesto sobre las Primas de Seguros. La Ley remite expresamente a la normativa del IVA en numerosos aspectos del nuevo Impuesto. Con relación

<sup>157</sup> Los tipos principales son: Tipo 0% de primera necesidad y su equivalente al 4% del IVA, aplicados al agua, medicamentos, libros, alimentos, transporte aéreo de viajeros, etc. Tipo reducido del 3% frente a un 10% del IVA aplicados a la producción, transporte y distribución de energía eléctrica, gas, vapor y agua caliente; aparatos y complementos para subsanar deficiencias físicas. Tipo general 7% frente al 21% IVA aplicados a la entrega de productos y servicios que no se recogen en el resto de las categorías. Tipo incrementado del 9,5% y relacionado con las operaciones comerciales de importación de bienes como vehículos, motos de agua y embarcaciones. Tipo especial del 3,5% y aplicado a bebidas alcohólicas, artículos de joyería, perfumería, etc. y también a vehículos con potencia superior a 11CV, excepto autobuses, taxis y similares. Tipos especiales del 20-35% referido al tabaco negro y al rubio, respectivamente.

<sup>158</sup> Tipo mínimo del 0,5% al transporte de viajeros, entregas de viviendas VPO y nueva vivienda. Tipo del 1% en taxis, restaurantes de un tenedor, bares y cafés y consumo de energía eléctrica. Tipo 2% en restaurante de dos tenedores, bares categoría especial y resto servicios de hostelería. Tipo del 4% a los servicios generales, reformas de viviendas y locales. Tipo del 8% en las telecomunicaciones, servicios prestados por vía electrónica, radiodifusión y televisión. Tipo del 10% resto de importaciones de bienes y producción incluidas las construcciones inmobiliarias.

al Impuesto General Indirecto Canario (IGIC), existen como diferencias la relativa a la regulación de los supuestos de no sujeción. En el caso del IGIC, se declaran no sujetos el autoconsumo externo (transferencia por parte del sujeto pasivo de bienes del patrimonio empresarial o profesional a su patrimonio personal, o bien, al consumo propio o gratuito de un tercero). También la exención en el IGIC de las entregas de bienes efectuadas por comerciantes minoristas que no sometan a esos bienes por sí mismo o por medio de terceros a proceso alguno de fabricación, elaboración o manufactura, y cuya suma de las contraprestaciones hubiera excedido del 70 por 100 del total de las operaciones realizadas. En tercer lugar, el reconocimiento de una exención en favor de las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por personas físicas cuando su volumen de operaciones no sea superior a cierto importe actualizado anualmente. La finalidad de los nuevos impuestos es garantizar una autonomía financiera con capacidad recaudatoria para proporcionar los recursos tradicionales y que posibilite establecer una política económica de desarrollo y futuro.

Otra similitud es que en los dos territorios se aplica el nuevo modelo de financiación de las CCAA en Régimen Común y las Ciudades con Estatuto de Autonomía, teniendo en consideración que este nuevo sistema de financiación deberá respetar las singularidades que presenta la financiación común de la Comunidad Autónoma y de la Ciudad Autónoma. Por tanto, no se modificará la cesión de un porcentaje que ya reciben del 100% de la recaudación del IGIC y del IPSI, y por lo que respecta a la cesión de IIEE, es preciso considerar que en el ámbito territorial canario sólo se exigen los IIEE sobre la Cerveza, Productos Intermedios, Alcohol y Bebidas Derivadas, el IIEE sobre Determinados Medios de Transporte con tipos inferiores a los de la Península e Islas Baleares, y la Electricidad al mismo tipo.

Como principales diferencias están que Canarias tienen la Ley de Cesión de Tributos del Estado y de fijación y alcance de dicha cesión, donde se hace mención a la incorporación de ciertas innovaciones en la Ley de Financiación Autonómica en lo que se refiere a la especialidad del Archipiélago Canario.<sup>159</sup> La Comunidad Autónoma de Canarias ha pasado a formar parte del territorio aduanero comunitario y consecuentemente en el hecho de que es aplicable en Canarias el Arancel Aduanero Común como recurso propio comunitario y también aplicable el Arbitrio sobre Importaciones y Entrega de Mercancías (AIEM).

También el Archipiélago tiene mucho más desarrollado su entorno financiero y fiscal que establece un conjunto de incentivos a la inversión empresarial con la creación de la ZEC (Zona

---

<sup>159</sup> Se modifica el contenido de la disposición adicional segunda del Estatuto Canario con el objeto de especificar que se ceden a esta Comunidad

Especial Canaria). Canarias también distribuye las necesidades financieras derivadas de los bloques transferidos de competencias comunes y de gestión de los servicios de asistencia sanitaria de la Seguridad Social e IMSERSO con una ponderación adecuada a su hecho insular. Y están en vigor las disposiciones comunitarias que establecen Programas de Opciones Específicas por la lejanía y la insularidad denominado POSEICAN (Programa de Opciones Específicas para las Islas Canarias), que fomentan el desarrollo de estos territorios considerados ultraperiféricos.

### 3.3. Régimen Económico Fiscal de Canarias (REFC)

Canarias también cuenta con un tratamiento singular económico y fiscal por su especial condición insular y lejanía geográfica. Y lo tiene concedido desde su incorporación a la Corona de Castilla a lo largo del siglo XV. Estos tratamientos siempre han ido encaminados a promover el desarrollo económico y social del archipiélago, ha estado tradicionalmente diferenciado del vigente en el resto del territorio nacional, desde que los Reyes Católicos establecieron las primeras exenciones fiscales hasta que en 1852 se aprobó la ley de Puertos Francos promovida por el ministro Bravo Murillo incorporando franquicias fiscales a la importación de productos.

En 1972 se consolida todas estas peculiaridades mediante *La Ley 30/1972* de Régimen Económico Fiscal de Canarias, y con la Ley 20/1991 se armonizan los aspectos fiscales con la UE, sucediéndole la Ley 19/1994, recientemente modificada por la Ley 8/2018, de 5 de noviembre, que regula las medidas económicas, las especialidades en imposición directa y la Zona Especial Canaria (ZEC) y por el Real Decreto-Ley 31/2021.

El objetivo principal, desde el punto de vista económico ha sido compensar de forma directa la lejanía<sup>160</sup> y la insularidad, en los siguientes ámbitos: transporte y telecomunicaciones; energía y agua; residuos; promoción comercial; promoción y rehabilitación turística; creación de empleo; incentivos a la inversión; universidades y formación profesional.

Este régimen específico viene reconocido y garantizado, tanto en la Constitución y en el Estatuto de Autonomía, en el ámbito estatal interno, como en el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE) en el ámbito europeo.

<sup>160</sup> La más conocida de estas medidas es la ayuda al transporte de pasajeros por su repercusión directa en el ciudadano, y supone una bonificación en el precio de los billetes con origen y destino en las islas hacia la península. Existe también una ayuda al transporte de mercancías que compensa en parte los costes adicionales del transporte marítimo y aéreo con origen o destino en las Islas Canarias, aplicándose la ayuda en forma de subvención directa.

Este último requisito, el de hacer esta singularidad compatible con la normativa comunitaria, es el que dirige los motivos de las diferentes adaptaciones y modificaciones legislativas de la época reciente, del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en la que se establecen las medidas fiscales de incidencia directa en el REF sobre: Reserva para Inversiones en Canarias (RIC), Registro Especial de Buques (REB), Régimen Específico de Abastecimiento (REA), Bonificación por Producción de Bienes Corporales en Canarias, Deducción por Inversiones en Canarias. Ventajas Fiscales en la Imposición Indirecta, Arbitrio sobre Importaciones y Entrega de Mercancías (AIEM), Zona Especial Canaria (ZEC) y Especialidades Aduaneras, como las Zonas Francas o el Perfeccionamiento Activo.

### ***3.3.1. Desarrollo normativo del Régimen Económico Fiscal de Canarias***

El Régimen Económico Fiscal de Canarias (REFC) es el tratamiento singular aplicado en las Islas Canarias desde el siglo XV en los ámbitos administrativo, económico y fiscal, y considerado fundamental para su desarrollo social en el pasado, presente y futuro. Se realiza a través de un conjunto normativo de disposiciones especiales de distinto rango que pretenden compensar con políticas específicas y suficientes su situación de lejanía, insularidad, clima y orografías difíciles y la escasez de recursos naturales. Su finalidad fundamental es avanzar en la igualdad de los ciudadanos canarios con respecto al ciudadano que vive en la península a través del sistema jurídico español y comunitario.

Su perfeccionamiento a lo largo de la historia se dividirá en dos periodos: el anterior a la incorporación de España a la Comunidad Europea y el posterior. En la etapa anterior los acontecimientos claves fueron la creación de los Puertos Francos y régimen de franquicias (1852), la instauración de los actuales Cabildos Insulares (1912), la Ley de Reforma Tributaria (1964), la actualización de las franquicias y la determinación de una serie de medidas económicas y fiscales que establecieron el denominado REFC (1972), la Constitución Española (1978), el Estatuto de Autonomía (1982), la Ley de la Hacienda Pública de Canarias y la nueva ordenación en la imposición indirecta estatal con la aplicación del IVA (1985). En la etapa de incorporación de España en la CE (1986) y en las siguientes décadas se desarrolla con una mayor profundidad todos los aspectos que configuran el actual REFC y que se verán a continuación.

En el proceso de incorporación, España negoció unas especiales condiciones de integración en la CE para las islas Canarias, Ceuta y Melilla, originadas fundamentalmente por sus

situaciones geográficas y escasez de recursos, cuyos aspectos fundamentales fueron contemplados tanto en el artículo 25 del Acta de Adhesión de España, como en Protocolo número 2 anexo a la citada Acta<sup>161</sup>, pero Canarias en 1990 se desvincula del proceso seguido hasta ahora con Ceuta y Melilla e inicia los trámites para su incorporación a la Unión Aduanera Europea (UAE).

El REFC se sustenta en unas bases económicas y fiscales, inherentes a su condición de región ultraperiférica y reconocida constitucionalmente, que tiene como fin primordial promover el desarrollo económico y social de Canarias, de acuerdo con el principio de solidaridad. Económicamente no se aplican barreras arancelarias y cuenta con contingentes sobre importaciones y exportaciones que no se realizan en el resto de España (permitiendo una mayor integración en el comercio internacional y apoyando su desarrollo industrial) y tiene ayudas en el sostenimiento de producciones agrícolas (para proteger a los productos agrícolas básicos del plátano, tomate y tabaco canario, que contribuyeron al desarrollo económico de las islas). Fiscalmente mantiene una menor presión fiscal en materia de tributación indirecta, con la creación del Impuesto General Indirecto Canario (IGIC) y un conjunto de incentivos fiscales en la imposición de las rentas empresariales, con otras medidas que tratan de compensar los sobrecostos de la ultraperiféricidad en ámbitos como el transporte de personas y mercancías, la generación de energía y la producción de agua y con especificidades en la financiación local, autonómica y comunitaria (dotaciones específicas por su condición de región ultraperiférica en los Fondos de Compensación Interterritorial y en determinados fondos europeos).

### ***3.3.2. Análisis cronológico del perfeccionamiento del Régimen Económico Fiscal de Canarias***

El desarrollo normativo a lo largo de la historia puede ser resumido dividiéndose en dos etapas, anterior y posterior a la entrada de España en la Comunidad Europea (hoy UE), por la trascendencia social y económica y los cambios normativos que tuvieron que darse en Canarias para adaptarse a la normativa europea, pero manteniendo su estatus peculiar en materia fiscal y financiera.

#### **A) Etapa anterior a la incorporación de España a la Comunidad Europea**

<sup>161</sup> Resumiendo, estas excepciones fueron: a) Exclusión de la Unión Aduanera e inaplicación del arancel exterior común y de la política comercial comunitaria; b) Exclusión de la política agraria común, lo que supone que las producciones agrícolas y ganaderas estarían sujetas a exacciones a la entrada en la Comunidad, no pudiendo beneficiarse de las ayudas comunitarias existentes. No formar parte de la política agraria, implicaba que los productos agrarios provenientes de países de la UE con destino a Canarias, Ceuta y Melilla se beneficiasen de las restituciones europeas a las exportaciones; c) Exclusión de la política pesquera comunitaria y d) Exclusión de la política de armonización fiscal de la UE, lo que supone fundamentalmente, la inaplicación del IVA en su ámbito territorial.

Las peculiaridades económicas y fiscales de las Islas Canarias inician su reconocimiento con la Cédula de los Reyes Católicos (1497), debido a que, por su carácter de insularidad y lejanía, por sus especiales condiciones geográficas, geológicas y climáticas, así como por la escasez de recursos naturales, se le otorga un sistema de franquicias y exenciones de tributos a las islas, y cuya vigencia fue de casi cuatro siglos (López-Aguilar, 2001<sup>162</sup>).

En el Siglo XIX el Decreto de creación de los Puertos Francos Canarios y régimen de franquicias (1852), de Bravo Murillo, confirmada y ampliada por la Ley de Puertos Francos (1900), no se exigían en el archipiélago los derechos arancelarios y demás gravámenes de importación, ni se aplicaban los monopolios estatales existentes.

El siglo XX trajo consigo nuevos planteamientos, en materia de financiación de las Corporaciones Locales Canarias (CCLLC) con la instauración de los Cabildos Insulares (1912), o tributariamente mediante la implantación de los Arbitrios Insulares de importación y exportación de mercancías (1914), del Arbitrio sobre el Tabaco (1937), y el Arbitrio sobre Alcoholes que fue un recurso propio de los Cabildos de Tenerife, Gran Canaria y La Palma. Se hizo mención en la Ley de Reforma Tributaria (1964), que no se aplicarían en el Archipiélago varias operaciones cuyos hechos imponibles estuvieran sujetos al IGTE y se establecieron las actualizaciones conjuntas del régimen de franquicias y de creación de una serie de medidas económicas y fiscales que determinaron el denominado REFC en la Ley 30/1972.

Esta Ley enuncia las bases económicas de no aplicación de barreras arancelarias, ni de los contingentes sobre importaciones y exportaciones existentes en el resto de España, y otorgaban ayudas en el sostenimiento de producciones agrícolas. Estas medidas permitieron una mayor integración en el comercio internacional, apoyaron su desarrollo industrial y protegieron a determinados productos agrícolas básicos, que contribuyeron al desarrollo económico de las islas (plátano, tomate y tabaco canario). En cuanto a las bases fiscales, se buscaba una menor presión fiscal indirecta y la creación de una particular financiación de las CCLL. Los instrumentos utilizados fueron la exención de los impuestos de importación y exportación, una tarifa reducida en el IGTE y exención de este en el transporte con la península y entre islas. También la no aplicación del Impuesto de Lujo estatal, sustituido por la creación de un arbitrio insular de lujo similar, pero con una tarifa reducida. El instrumento de política económica en beneficio de la industria y la agricultura fue con el Arbitrio Insular a la Entrada de Mercancías (derogando los anteriores arbitrios) al contar con una tarifa general y una especial para las mercancías producidas en Canarias. La recaudación de ambos arbitrios fue transferida a las

---

<sup>162</sup> LÓPEZ-AGUILAR, J. (2001). *El hecho diferencial canario: ultraperifericidad e insularidad*. Vector plus.

CCLLC para vigorizar su capacidad financiera y así, ayudar a la promoción económica y social de las islas. A su vez se crea un sistema especial de aplicación del Fondo de Previsión para las Inversiones, con subidas en las bonificaciones fiscales en el Impuesto de Sociedades, hasta del 90% de los beneficios no distribuidos que fueran generadas por nuevas inversiones privadas y con una duración de diez años. Se determinó la exención tributaria a las inversiones para abanderar buques en Canarias, cuyos objetivos eran mejorar los transportes entre islas y su actividad pesquera. Por último, se crea la desgravación fiscal en los impuestos estatales y locales sobre los productos canarios que son exportados al mercado peninsular (100% en aranceles y más de un 60% en el impuesto de Compensación de Gravámenes Interiores), y el 100% de ambos si su destino era el extranjero, porque tenían la consideración de provenientes de un país tercero.

La Constitución Española de 1978 recoge la existencia de un régimen económico y fiscal en el archipiélago canario, en su Disposición Adicional tercera, sin especificar más, pero otorgándoles una especial protección. En el art. 138 se dice que el Estado garantiza la realización efectiva del principio de solidaridad velando por el establecimiento de un equilibrio económico, adecuado y justo entre las diversas partes del territorio español, y atendiendo en particular a las circunstancias del hecho insular.

El Estatuto de Autonomía de 1982 corrobora el REFC al otorgarle competencias a la CAC para el desarrollo legislativo y ejecutivo de las normas sobre los procedimientos administrativos y económico-administrativos y fiscales; más concretamente es en su artículo 45, donde se especifica que Canarias goza de un régimen económico-fiscal especial, basado en la libertad comercial de importación y exportación y en franquicias aduaneras y fiscales sobre el consumo; en el caso de una futura vinculación de España a la comunidades económicas supranacionales, en las negociaciones correspondientes se tendrá en cuenta la peculiaridad que supone, dentro de la comunidad nacional, el régimen especial de Canarias; el REFC, que sólo podrá ser modificado de acuerdo con lo establecido en la disposición adicional tercera de la Constitución, previo informe del Parlamento canario que, para ser favorable, deberá ser aprobado por las dos terceras partes de sus miembros; el Parlamento canario, que deberá ser oído en los proyectos de legislación financiera y tributaria que afecten al REFC. En su artículo 49, se hace referencia a que los recursos de los Cabildos Insulares estarán constituidos, además de lo establecido por la legislación específica y de régimen local, por los derivados del REFC.

La nueva ordenación de la imposición indirecta estatal del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) llevada a cabo por la Ley 30/1985, de 2 de agosto, tuvo en cuenta la tradicional

especialidad fiscal que en esta materia ha regido siempre en los territorios de Canarias, Ceuta y Melilla. Razón por la cual se hizo preciso armonizar, mediante el Real Decreto Ley 6/1985, de 18 de diciembre, de adaptación de la Imposición Indirecta en Canarias, Ceuta y Melilla, la vigencia en Canarias del IGTE como figura tributaria principal indirecta. Con la declaración de la no sujeción al impuesto en las ejecuciones de obras mobiliarias, se ha pretendido asimilar el régimen fiscal de las ejecuciones de obras que tuviesen por objeto la construcción o ensamblaje de bienes muebles al de las ventas, transmisiones y entregas de dichos bienes, habida cuenta la sustancial identidad del significado económico de los mismos. Esta armonización de la normativa del IVA con la tributación indirecta en Canarias consideró necesario ajustar las diferencias existentes en ciertas operaciones empresariales que estaban exentas en el IVA y sujetas en el IGTE. Para ello se promulgó la Ley 27/1987, de 11 de diciembre, por la cual quedaban también exentas: las ejecuciones de obra que tengan por objeto la construcción o ensamblaje de bienes muebles corporales por el empresario, previo encargo del dueño de la obra; así como todas aquellas operaciones que estén exentas del IVA en la Península e islas Baleares.

#### B) Etapa posterior a la incorporación de España a la Comunidad Europea

Se firma la autorización para la adhesión de España a las Comunidades Europeas mediante la Ley Orgánica 10/1985, de 12 de junio, cuya realización efectiva se hizo en enero de 1986, rompiéndose con el marco donde se desarrollaba hasta ahora la actividad económica canaria, más abierta al exterior que el resto de España gracias a su régimen aduanero y fiscal especial. Por tanto, serían necesarias hacer reformas en su REFC como consecuencia de la integración de España en el Régimen Aduanero Común, ya que hizo desviarse el comercio canario hacia países comunitarios, en detrimento de otras áreas como Japón, África y América<sup>163</sup>. Al no integrarse en la Unión Aduanera Europea se pretendían una continuidad con las peculiaridades históricas de su régimen, formando parte de la CE pero con las siguientes peculiaridades recogidas en el Protocolo nº 2 del Acta de adhesión: no formaría parte de la Unión Aduanera y por tanto no estaría obligada a la aplicación de la Tarifa Exterior Común, pero sí a una paulatina eliminación del Arbitrio Insular a la Entrada de Mercancías (AIEM) para los países comunitarios; las Islas no quedarían integradas en la Política Agraria Común (PAC) ni en la Política Pesquera Común; no se aplicaría el IVA y recibiría fondos estructurales al ser declarada región objetivo 1 por razón de lejanía, insularidad y nivel de renta per cápita.

---

<sup>163</sup>. Vid. LÓPEZ-AGUILAR, J. (2001). *Óp cit.*

Ahora bien, en pocos años Canarias se dio cuenta de la necesidad de estar cubierto por el paraguas de la PAC ya que se estaban produciendo desventajas con los productos agrarios peninsulares, al tener estos mayor cercanía con el principal cliente, el entorno europeo. Dichas desventajas se dan en el mercado agrario del plátano por la competencia de las bananas americanas, y del tomate por las explotaciones de Almería y de Marruecos. Otra medida que impulsó el interés de incorporarse a la unión aduanera fueron las políticas europeas de ayuda a los territorios ultraperiféricos que pertenezcan en pleno derecho a la CE. Afortunadamente en el citado protocolo existía la posibilidad de una progresiva incorporación, realizando la petición formal por parte del Parlamento Canario al Gobierno Español de integración para incorporar plenamente a Canarias en la CE alegando que era necesario para intentar superar las importantes deficiencias estructurarles generadas por la lejanía, fragmentación del territorio, insularidad, carencia de materias primas y escaso desarrollo económico y social.

En cuanto a la aplicación de los impuestos especiales en las Islas, con la Ley 5/1986, de 28 de julio se crea el Impuesto Especial de la Comunidad Autónoma de Canarias (CAC) sobre combustibles derivados del petróleo por el cual su funcionamiento no planteaba ilegitimidad y continuaba respetando la franquicia histórica en los procesos de producción y consumo que constituye la esencia fiscal de su REF. En este mismo año se pusieron en marcha los programas de acción transfronteriza, que posteriormente generó los programas Interreg, que comentaremos más adelante.

Otra medida de apoyo a completar este modelo fue la delimitación de las zonas de promoción económica que abarcaría el territorio de Canarias, aprobado en el Real Decreto 569/1988, de 3 de junio. Para dicha promoción se utilizarán los instrumentos de incentivos regionales para la corrección de desequilibrios territoriales, aprobado por la Ley 50/1985 y desarrollada reglamentariamente por el Real Decreto 1535/1987, con una duración de veinte años. Recibirían ayudas los sectores de las industrias extractivas y transformadoras con avanzada tecnología o que utilicen energías alternativas; las industrias agroalimentarias, de acuicultura y de transformación y conserva de productos pesqueros; los servicios de apoyo industrial y los que mejoren las estructuras comerciales e instalaciones desalinizadoras y potabilizadoras de aguas ligadas a los sectores promocionables; las que modernicen la oferta hotelera que suponga una mejora importante de la calidad e instalaciones complementarias de ocio de especial interés en las zonas de alta densidad turística.

En 1991 fue un año importante en el proceso de actualización del REF Canario para solucionar sus problemas generados por los cambios globales, conformándose el régimen

comunitario especial para Canarias a través del Reglamento de la CEE nº 1911. En el mismo se continúan reseñando los condicionantes específicos de lejanía e insularidad, así como a su régimen económico y fiscal histórico. La incorporación al territorio aduanero de la Unión Europea significa la aplicación del Arancel Aduanero Común (AAC) a las importaciones de productos procedentes de terceros países (con una prórroga concedida de diez años en su aplicación definitiva), excepto los productos agrarios sujetos a la PAC, cuya exención fue hasta el 1 de julio de 1992, fecha en la que entró en vigor el Régimen Especial de Abastecimiento (REA), tributando con bonificaciones la importación de unos determinados productos agrícolas y quedando incluidas en el conjunto de políticas comunes. También se crearon instrumentos tributarios novedosos recogidos en la Ley 20/1991<sup>164</sup> con adaptaciones a la normativa comunitaria al suprimir el IGTE, del APIC y de la denominada Tarifa Especial del Arbitrio Insular sobre el Lujo por el nacimiento de un impuesto indirecto local de carácter estatal acorde con la armonización fiscal y que fue denominado Impuesto General Indirecto Canario (IGIC). Esta nueva consideración fue apoyada por la aplicación del régimen especial canario mediante la Decisión 91/314/CEE (hoy UE), estableciéndose el programa de opciones específicas por la lejanía y la insularidad de las Islas Canarias (Programa de Opciones Específicas para las Islas Canarias, POSEICAN). Con ello, se reconocía, por tanto, su retraso estructural importante agravado por su insularidad, acusada lejanía, escasa superficie, relieve y climas difíciles, por lo que era necesario el apoyo de la Comunidad al mostrarse conforme con las medidas aduaneras y agrarias específicas para las islas. La puesta en marcha de los programas se haría a través de una concertación entre las autoridades nacionales, regionales y comunitarias con la gestión de los fondos estructurales de la Comunidad, con una batería de programas específicos de intereses especiales destinados a acelerar la integración de los territorios ultraperiféricos en el mercado interior comunitario. A su vez, Canarias seguiría siendo región Objetivo nº 1 por tener una renta inferior al 75% de la media comunitaria en los periodos 1988-1991 y siguientes.

El IGIC no entró en vigor hasta el 1 de enero de 1993, gravando los factores de producción incorporados en cada fase del proceso productivo, sobre las importaciones, entregas de bienes, ejecuciones de obra y prestaciones de servicios. Los tipos de gravamen serán inferiores respecto de los propios de la imposición indirecta vigentes en el resto del territorio estatal y estarán excluidas las exportaciones y operaciones asimiladas, las ventas al por menor, las operaciones realizadas por sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones sea inferior al límite que a tal fin se señale y las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras y de captación, producción y

---

<sup>164</sup> Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias. Recuperado el 18 de septiembre de 2021 de: <https://www.boe.es/eli/es/l/1991/06/07/20>

distribución de agua. También se determina que son cotitulares proporcionales en la distribución de los rendimientos del IGIC la Comunidad Autónoma y la Corporaciones Locales. Conjuntamente al IGIC se implanta el Arbitrio sobre la Producción y la Importación (APIC), desde julio de 1991, planteando el mantenimiento temporal de la tarifa especial del AIEM, que ayudaba a las mercancías producidas en Canarias. No se debe olvidar que la potestad normativa de los nuevos tributos es de carácter Estatal, pero para asegurar su gestión eficiente se atribuye a la Comunidad Autónoma de Canarias las competencias de su gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión del IGIC y del AIEM, ni tampoco que dichas concesiones otorgan una menor participación de Canarias en los Ingresos del Estado (PIE) por parte de Canarias, y por tanto se compensará con una disminución en la Participación en los Ingresos del Estado (PIE).

En el año 1992, como se ha dicho anteriormente, la UE normalizó mediante el Reglamento 1601 las medidas específicas a favor de las Islas Canarias por el cual se establecía el Régimen Específico de Abastecimiento (REA), entrando en vigor el 1 de julio de 1992 y la aplicación de la PAC subordinada a este. En el documento se dispuso como objetivo principal garantizar suministros a esta región con productos originarios del resto de la Comunidad en condiciones equivalentes. Se exonera de derechos de aduana a los productos originarios de terceros países; que se acojan al REA. Este se determinará mediante planes de previsiones revisables, según las necesidades básicas de la producción local y el comercio. Asimismo, se busca implementar medidas que repercutan en los costes de producción, y reduzcan los precios para el usuario final, especialmente en el mantenimiento de la producción local en el sector ganadero y en el cultivo de vegetales. En diciembre de este año y mediante la Ley 8/1992, se estableció el recargo del 15% aplicable sobre la cuota, en el Impuesto Especial de la CAC sobre combustibles derivados del petróleo para los siguientes cuatro años. Su recaudación se emplearía en al saneamiento y mejora de las Haciendas municipales de Canarias. En cuanto a la entrada del IGIC, Canarias se integró en la Unión Aduanera, pero no en el ámbito de aplicación del sistema armonizado del IVA, y esto exigió una adaptación en materia de tipos impositivos del IGIC mediante la Ley 37/1992. En cuanto a la territorialidad, quedó excluida de la armonización de los impuestos sobre el volumen de negocios y se hace mención a que mucha normativa del ITP y AJD sobre el IVA, se entenderán hechas al IGIC. La CAC también participó en el desarrollo reglamentario de los tributos del REFC, en aspectos de gestión, liquidación, recaudación e inspección del IGIC y del APIC, así como los relativos a la revisión de los actos dictados en aplicación de estos, tal y como aparece recogido en el Decreto 182/1992, de 15 de diciembre,

independientemente de las disposiciones dictadas por el Gobierno de la Nación. Por último, en este año la normativa europea, mediante el Reglamento (CEE) n° 3621, suspendió los derechos autónomos del arancel aduanero común para la importación de determinados productos de la pesca en las islas Canarias.

Con el Real Decreto-Ley 7/1993, de 21 de mayo, se especifica que no formarán parte de la base imponible del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, las cuotas del IGIC satisfechas o soportadas directamente por el vendedor del medio de transporte. A su vez deberán ser objeto de matriculación definitiva en España los medios de transporte nuevos o usados cuando se destinen a ser utilizados en el territorio español por personas o entidades que sean residentes en España o que sean titulares de establecimientos situados en España. También se aplicará el régimen especial de comerciantes minoristas en el IGIC.

En el año siguiente, se abordó la regulación de la actividad económico-financiera autonómica, atendiendo a principios y normas que garantizaran la unidad interna de la legislación financiera, a la coordinación de los órganos que participan en la utilización de los recursos de la Hacienda regional y estableciendo la remisión a la normativa estatal. Con la Ley 7/1994, de la Hacienda Pública de la CAC, se hace referencia a que los acontecimientos acaecidos durante las décadas de los 70 y 80 a nivel mundial han hecho cambiar formas de actuación, esquemas organizativos, financiación internacional como en las inversiones de los distintos sectores y países, cuyos cambios han alterado radicalmente la gestión de la empresa, el mundo del trabajo, la competencia entre zonas, los procedimientos y políticas de intervención pública y hasta los sistemas de incentivos o promoción económica y localización inversora. Por ello se hace necesario ajustar el REF a estas nuevas realidades.

Transitoriamente la Ley 16/1994 modifica aspectos fiscales del REFC, introduciendo cambios en el IGIC y en el APIC<sup>165</sup>. Pero, no fue hasta la Ley 19/1994, de 6 de julio y su desarrollo normativo en el Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre, donde se dictarán la regulación clara y precisa del REFC. Por tanto, se pretendían armonizar los márgenes de autonomía derivados de la tradición económico-fiscal canaria, con los aspectos compatibles resultantes de

---

<sup>165</sup> En el IGIC afectan a la deducción y regularización de las cuotas soportadas por la adquisición de bienes y servicios, compatibilizando con el ITP y AJD, se clarifica la tributación de las operaciones relativas a los entes públicos y los derechos reales sobre bienes inmuebles como prestaciones de servicio; se delimita el alcance de los beneficios fiscales correspondientes a las Agrupaciones de Interés Económico, a las segundas transmisiones de edificaciones y a los arrendamientos de terrenos y viviendas y se establece la facultad de renunciar a las exenciones relativas a los bienes inmuebles; se introducen modificaciones en la localización del hecho imponible, para que no se produzcan sobre imposiciones o supuestos de no imposición entre el IGIC y el IVA, en la repercusión del impuesto, en las deducciones de las cuotas soportadas y en los procedimientos de regularización de los bienes de inversión y de las cuotas soportadas antes del inicio de las actividades. En el APIC se modifican las exenciones aplicadas a las importaciones.

los ámbitos nacional y comunitario. Los objetivos buscados fueron: mantener una menor presión fiscal que el resto de España y de la CEE tratando de mantener el atractivo territorial; configurar una estructura impositiva con tributos equivalentes o similares a los existentes en el resto de España y de la CEE pero con una menor presión fiscal; incorporar un bloque de incentivos fiscales y económicos que generen decisiones inversoras, con la creación de la Zona Especial Canaria (ZEC)<sup>166</sup>; potenciar las áreas sensibles con consecuencias estructurales<sup>167</sup>; propiciar una función eficaz y creciente de la economía canaria en el Atlántico, creando el Consejo Asesor para la Promoción del Comercio con África Occidental<sup>168</sup> con sede en Canarias; garantizar el principio de libertad de prestación de servicios absolutamente fundamentales en Canarias como son los transportes y las telecomunicaciones, que permita tanto a los particulares residentes en el archipiélago, como a las empresas canarias, disfrutar de los mismos en términos de competitividad respecto del resto del territorio nacional<sup>169</sup>; disponer de energía y agua a precios asequibles en el contexto de las posibilidades que genera la economía canaria; crear una Comisión Mixta para la coordinación en la puesta en marcha, desarrollo y seguimiento del nuevo REFC; adoptar medidas para el desarrollo energético medioambiental y plan de ahorro energético, la promoción del comercio canario, la incentivación de las inversiones privadas en el archipiélago, y la promoción turística, actuando en el ámbito del necesario fomento de la creación de empleo, a través de la formación profesional; fomentar los incentivos fiscales para las inversiones privadas en Canarias en los ITP y AJD, IS, IGIC; posibilitar que los empresarios canarios puedan acceder a cotas importantes de ahorro fiscal, como contrapartida a su esfuerzo inversor con cargo a sus propios recursos, lo cual se consigue mediante la regulación del régimen especial de la reserva para inversiones en Canarias (RIC); potenciar el mercado regional de las distintas islas con un bloque de incentivos destinados a compensar problemas de discontinuidad territorial y en promover actividades generadoras de empleo o que acrecienten la competitividad interior y exterior de las empresas canarias, y finalmente, procurar una

<sup>166</sup> Con la finalidad de propiciar la implantación de capitales y empresas provenientes del exterior, facilitando la instalación en la misma de entidades financieras y de empresas de fabricación, transformación, manipulación y comercialización de bienes corporales, junto al tratamiento que ha de darse a las Zonas Francas en Canarias. La creación de la ZEC fue la medida que tuvo mayores dificultades de homologación con la normativa comunitaria.

<sup>167</sup> Como los del transporte, agua, energía, producciones y comercialización de productos agrícolas de exportación y consumo interno, pesca, telecomunicaciones y, finalmente, proyectos de I+D que utilizan recursos y cualificaciones especiales.

<sup>168</sup> La composición y funciones del Consejo Asesor para la Promoción del Comercio con África Occidental, creado con el objetivo de fomentar las relaciones comerciales con los países africanos de esta zona, se dispusieron en la reglamentación recogida en el Real Decreto 417 (1996), de 1 de marzo. Se modificaron sus componentes mediante Real Decreto 1223 (2005).

<sup>169</sup> Con reducciones en las tarifas del servicio de transporte a los ciudadanos de la UE residentes en Canarias y con una consignación anual en los PGE para dicho fin).

adecuada adaptación del Registro Especial de Buques y Empresas Navieras a la Ley de Puertos del Estado y de la Marina Mercante, en especial sus importantes ventajas fiscales.

A raíz de la advertencia de la CE de que algunas de las últimas medidas aprobadas en el ámbito específico del REFC y en la regulación de la denominada ZEC pudieran plantear algún problema de compatibilidad con el ordenamiento comunitario, el Gobierno de la Nación decidió introducir ciertas reformas en ambas materias. Mediante el Real Decreto-Ley 3/1996, y en cuanto al REFC, extendió los incentivos fiscales a la inversión, hacia los establecimientos permanentes en Canarias de empresas no domiciliadas en el archipiélago, transformó la bonificación en el Impuesto sobre Sociedades en favor de las empresas exportadoras que produjeran bienes corporales y reguló la reserva para inversiones en Canarias<sup>170</sup>, ampliando las bonificaciones a la suscripción de acciones o participaciones de sociedades que cumplan en el archipiélago los fines señalados en la Ley, y tratando de eliminar la posibilidad de que dicha reserva para inversiones pudiera materializarse en deuda pública del Estado Español. En cuanto a la ZEC se dotó de un plazo de vigencia; se permitió que personas y entidades residentes en España pudieran participar en el capital de las entidades ZEC; y se aclaró que las entidades ZEC pudieran operar fuera del ámbito objetivo de la zona especial, siempre que tales operaciones se comuniquen al Consejo Rector del Consorcio de la Zona Especial Canaria.

El año 1996 también fue prolífico en normativa. La Ley 4/1996<sup>171</sup>, dispone que Canarias goza de un REF especial, propio de su acervo histórico y constitucionalmente reconocido; que en dicho régimen incorpora a su contenido los principios y normas aplicables como consecuencia del reconocimiento de Canarias como región ultraperiférica de la UE (RUP). También la Ley 13/1996 aclara las medidas aprobadas que hacen mención a los incentivos a la inversión<sup>172</sup>, que estarán exentas del pago del IGIC, las entregas de bienes de inversión a las sociedades que tengan derecho o no a la deducción total de las cuotas soportadas; en cuanto a la ZEC, se restringe su ámbito geográfico solamente a las entidades inscritas en su Registro Oficial<sup>173</sup>, y las principales variaciones en las medidas fiscales fueron las modificaciones en los tipos de

---

<sup>170</sup> Con deducciones en la base imponible hasta del 90% de los beneficios no distribuidos.

<sup>171</sup> Siguiendo las recomendaciones de la Comisión de Estudio de la Reforma del Estatuto de Autonomía, recomendó incorporar en el articulado de dicho documento, y en referencia al REFC, los cambios acaecidos por el modelo de adhesión de Canarias a la Unión Europea, para remitir a la norma estatutaria el ordenamiento de la UE, propio del Derecho especial comunitario canario reconocido en su REFC.

<sup>172</sup> La ampliación a tres años de la exención en la tributación del ITP y AJD, a las sociedades domiciliadas en Canarias, por escrituras públicas de constitución de sociedades de nueva creación o por ampliación de capital, y por las adquisiciones de bienes de inversión situados en Canarias.

<sup>173</sup> Con las consideraciones de tener personalidad jurídica propia o sucursales configuradas como centro de actividad autónomo con contabilidad separada, tener allí la sede de la actividad o la dirección efectiva, su objeto social deberá ser la realización de actividades comerciales, industriales y de servicios no excluidas reglamentariamente, podrían realizar operaciones dentro y fuera de ámbito geográfico ZEC pero conforme a ciertas reglas. A su vez se realizan ciertas modificaciones en su forma de organización y administración, constitución e inscripción.

gravamen del IGIC y el calendario de reducción de las tarifas del AIEM hasta su eliminación en el año 2000. También en este año, el Reglamento (CE) n° 527/1996 realiza cambios en la normativa europea en cuanto a la introducción progresiva de los derechos a la importación de determinados productos industriales en las islas Canarias, que se iniciaría el 1 de enero de 1997, hasta su aplicación integral el 31 de diciembre del año 2000 y para algunos sectores sensibles de la economía insular, en especial, los de las industrias de transformación de materias primas importadas en productos acabados e industrias relacionadas con el comercio, viendo la conveniencia de una introducción flexible de los derechos, de manera que se evitara durante los primeros años cualquier efecto negativo sobre la producción y el empleo en dichos sectores.

En el Tratado de Ámsterdam de 1997, que entró en vigor el 1 de mayo de 1999, se constituyó el Estatuto jurídico para legislar todas las materias que afecten a las RUP de los departamentos franceses de Ultramar, las Azores, Madeira y las islas Canarias, donde se tendrían en cuenta medidas de políticas aduanera y comercial, política fiscal, las zonas francas, políticas agrícola y pesquera, condiciones de abastecimiento de materias primas y de bienes de consumo esenciales, ayudas públicas y las condiciones de acceso a los fondos estructurales y a los programas horizontales comunitarios y en todo los ámbitos que fueran necesarios<sup>174</sup>. En este mismo año la Ley 66/1997 realiza modificaciones relativas al IGIC, para armonizar los puntos de conexión con el IVA en materia de servicios de telecomunicación<sup>175</sup>, modificaciones en la bases imponibles de las entregas de bienes o prestación de servicios, la adecuación de los cambios normativos de los regímenes especiales (simplificado, de la agricultura y ganadería y de agencias de viajes), en cuanto al régimen de deducciones de actividades diferenciadas para potenciar la actuación y transparencia de las pymes. Por último, se actualizaron los importes de las subvenciones en el transporte aéreo de los residentes en las Islas y se redujeron las tarifas aeroportuarias un 15% en los vuelos con la península y un 70% las interinsulares.

Estas medidas fiscales quedan establecidas en la Decisión de la CE, de 16 de diciembre de 1997, por lo que el derecho tributario español debía regular las modificaciones necesarias en el REFC<sup>176</sup> y lo hace a través de varias normativas. En primer lugar en el Real Decreto-Ley 7/1998 y

<sup>174</sup> La justificación de este planteamiento era tener en consideración la situación estructural social y económica de estos territorios, caracterizada por su gran lejanía, insularidad, reducida superficie, relieve y clima adverso y dependencia económica de un reducido número de productos, factores cuya persistencia y combinación perjudican gravemente a su desarrollo.

<sup>175</sup> Al suprimir la exención que existía sobre los servicios prestados por empresas de servicios públicos de telecomunicaciones.

<sup>176</sup> Exención de la modalidad operaciones societarias del ITP y AJD, por lo que la constitución o ampliación de capital que no se destine a las inversiones en bienes tuvieron una exención en dichos impuestos del 100% de la cuota en el año 2001, del 75% para el año 2002 y del 50% para el año 2003; en relación a la intensidad y vigencia del régimen especial de las empresas productoras de bienes corporales (agrícolas, ganaderas, industriales y pesqueras) la bonificación en el

con la Ley 50/1998, sobre ajustes en aspectos fiscales del IGIC<sup>177</sup>; también a través del Decreto 34/1998, que regula la autorización a los Agentes y Comisionistas de Aduanas para intervenir ante la Administración Tributaria Canaria como representantes en los despachos de importación y exportación relativos a los tributos derivados del REFC; con el Decreto 34/1998, fundamentalmente, para favorecer la seguridad jurídica y el interés público presente en este sector de actividad; en el año 1999, continúan las adaptaciones con el Real Decreto 1667/1999, dictando nuevas normas de desarrollo relativas al IGIC y al APIC, para precisar el lugar de realización de la prestación de servicios<sup>178</sup>, y la Ley 55/ 1999, con nuevas consideraciones en el IGIC.<sup>179</sup>

Finaliza el periodo de consultas con las autoridades comunitarias en el año 2000 para solventar los problemas que les planteaba la norma vigente del REFC, con la comunicación de la CE sobre las modificaciones a realizar en el Régimen de la ZEC, que fueron plasmadas en el Real Decreto-Ley 2/2000<sup>180</sup>, finalizando un largo periodo de suspensión de la puesta en marcha de importantes medidas adoptadas en la Ley 19/1994. También el consejo Rector de la ZEC publicó en julio del 2000, las instrucciones sobre organización, gestión, procedimientos y normas de funcionamiento del Registro Oficial de la ZEC y la Orden de 5 diciembre de 2000, aprueba el modelo 413 de declaración mensual de liquidación del IGIC para las Entidades de la

---

Impuesto de Sociedades fue del 50% durante los años 1998-2001 ambos inclusive, del 40% durante el 2002 y del 30% durante el 2003; y en relación al tratamiento de los denominados sectores industriales sensibles, empresas de construcción naval, de fibras sintéticas, de la industria del automóvil, de la siderurgia e la industria del carbón, dejaron de aplicarse desde 1998, las exenciones en el ITP y AJD y en el IGIC, la bonificación del 50% en el Impuesto de Sociedades y la posibilidad de acogerse al Régimen de la RIC.

<sup>177</sup> Modificación de tipos en las importaciones de labores de tabaco y el derecho a la devolución de las cuotas soportadas por los artículos importados, cuyo destino final sean las Administraciones Publicas.

<sup>178</sup> Esta regla, modificada también en el IVA por exigencias de la armonización comunitaria, requería, para evitar supuestos de doble imposición o, por el contrario, de falta de gravamen, la necesaria coordinación del criterio aplicable en las normativas. Se modifican también para recoger en la normativa del IGIC, delimitadas en el ámbito del IRPF, como superar los setenta y cinco millones de pesetas como volumen de operaciones, entre otras medidas, para la aplicación de los regímenes de estimación objetiva y simplificada.

<sup>179</sup> Se consideran prestación de servicios, los préstamos y créditos en dinero; se extendió la exención a la prestación de servicio de bancarios de compra venta de divisas y billetes de banco y las entregas de materiales de recuperación; se invierte la condición de sujeto pasivo en los empresarios o profesionales para quienes se realicen las operaciones sujetas a gravamen, cuando las mismas se efectúen por personas o entidades no establecidas en las islas Canarias; se disminuye el plazo de 4 años las rectificaciones de cuotas repercutidas; no tiene derecho de deducción las cuotas soportadas como consecuencia de las adquisiciones, arrendamientos o importaciones de joyas, alhajas y artículos similares, prendas de vestir o de adorno personal confeccionadas con pieles de carácter suntuario, tabaco manufacturado y los tapices; los sectores diferenciados de la actividad empresarial o profesional deberán aplicar el régimen de deducciones con independencia respecto de cada uno de ellos; y por último, se especifica cómo se determina el volumen de operaciones.

<sup>180</sup> Resumidamente podemos decir que se redujo el ámbito temporal de la ZEC y se contempló la posibilidad de que los inversores que decidieran instalarse pudieran realizar operaciones tanto dentro como fuera del mercado nacional, que para su inscripción en el Registro Oficial deberían efectuar una inversión mínima de 100.000 euros en activos fijos, crear un mínimo de cinco empleos y la realización de una serie de actividades para conseguir que atrajeran inversiones que permitieran diversificar el tejido productivo canario. Se creó conveniente la creación de una Comisión Técnica responsable de la emisión de informes vinculantes sobre las solicitudes de inscripción que se presentaran. Por último, se introdujeron modificaciones en el régimen fiscal aplicable a las entidades de la ZEC, con tipos de gravamen reducidos en el IRPF y en el Impuesto de Sociedades, que variaban entre el 1 % y el 5 %. El tipo impositivo aplicable dependió del año de autorización, de la creación de empleo y del tipo de actividad desarrollada.

ZEC. Se continúa perfeccionando el REFC, con medidas promulgadas en el acompañamiento de los PGE 2001, con la Ley 14/2000 con dictámenes donde el IGIC iba asumiendo el papel desempeñado por el APIC.<sup>181</sup>

En diciembre de 2000 se propusieron soluciones a los problemas detectados en la aplicación práctica de las reservas para inversiones en Canarias (RIC) aprovechando la experiencia obtenida en sus casi seis años de vigencia por los diversos sujetos, sectores e instituciones afectados, ampliando las alternativas para materializar la reserva, partiendo que es un incentivo fiscal del máximo interés para el fomento de la actividad económica en Canarias y cuya generalización de su uso entre los empresarios canarios y el alto volumen de inversión generado demuestra que es un instrumento útil y adecuado para los fines que persigue.

En el año 2001, con la Resolución del Acuerdo del Consejo de Ministros de 28 de mayo, son aprobadas las áreas en que podrán localizarse las empresas en la ZEC que se dediquen a la producción, transformación, manipulación o comercialización de mercancías cuando éstas se produzcan, transformen o manipulen en la Zona o se entreguen desde ésta<sup>182</sup>. También se modificó y actualizó el paquete de medidas específicas en favor de las Islas Canarias en relación con determinados productos agrícolas y ganaderos recogidos en el Reglamento (CEE) 1601/1992, con el Reglamento CE 1454/2001, donde se respaldaron las actividades ganaderas y agrícolas tradicionales. También se realizan nuevos desarrollos a la normativa del IGIC y al APIC, para actualizarlos a las nuevas normativas del IVA y así seguir perfeccionando el REFC, mediante el Real Decreto 1160/ 2001, al incorporar el régimen especial de operaciones con oro de inversión a los regímenes especiales del REFC y asimismo se introdujeron aclaraciones en el régimen especial simplificado, en concreto en la forma de liquidar las subvenciones de capital percibidas para la adquisición de determinados bienes y servicios y las percepciones de subvenciones dirigidas a permitir el abastecimiento de productos comunitarios o disponibles en el mercado CE, previsto en el programa de opciones específicas por la lejanía e insularidad de las islas Canarias, así como las percibidas por los centros especiales de empleo. A su vez se modificó la delimitación de la zona de promoción económica de Canarias, para adaptarla a las

<sup>181</sup> Aclarando que los bienes de inversión adquiridos o importados deben entrar en funcionamiento de manera inmediata, fijando un período de cinco años, o vida útil si fuera inferior, para el mantenimiento de las inversiones; se realizaron concreciones sobre que son actividades empresariales, actividades profesionales y comerciantes minoristas; en el IGIC, se modificaron los tipos impositivos, el ámbito de aplicación, la regla de prorrata y las deducciones de las cuotas satisfechas con anterioridad al inicio de la actividad tanto en bienes de inversión, como en operaciones corrientes de entrega de bienes o prestación de servicios, y cómo desde el día 1 de enero de 2001 hasta su desaparición, se aplicaría en este Arbitrio el tipo cero en la importación de los bienes si en el IGIC estuvieran gravados al tipo impositivo incrementado del 9% en su importación o entrega.

<sup>182</sup> Se determinaron las áreas en cada una de las Islas con la excepción de Lanzarote, pero quedó definitivamente delimitada su área e incluyó un cambio en la isla de Gran Canaria en la Resolución de 6 de junio (2002), de la secretaria de Estado de Hacienda.

nuevas directrices comunitarias, mediante el Real Decreto 1327/ 2001 poniendo como límite un máximo de incentivación en toda la CAC del 50 % sobre inversiones<sup>183</sup>. La incorporación de la moneda única europea, el euro, trajo consigo modificaciones de carácter técnico a través de la Ley 24/2001, donde se acometió una importante modificación en el REFC con la creación del nuevo Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en Canarias (AIEM) en sustitución del APIC, y cuya entrada en vigor se realizó el 1 de enero de 2002. Es importante conocer como en el impuesto estatal indirecto AIEM, que contribuyó al desarrollo de la producción de bienes en Canarias y que se gravaba en fase única, se determinó la consideración de su hecho imponible a la producción (actividades extractivas, agrícolas, ganaderas, forestales, pesqueras, industriales, de ejecución de obra que tenga por objeto la construcción o ensamblaje de bienes muebles corporales por el empresario, y otras actividades análogas), la entrega y la importación de bienes corporales en este territorio (incluidos el gas, la electricidad, el calor y las demás formas de energía), las efectuadas por empresarios, de forma habitual u ocasional y a título oneroso<sup>184</sup>. Todas estas medidas están de acuerdo con las previsiones contenidas en los Reglamentos europeos<sup>185</sup>.

El año 2002 fue crucial para que se aprobara por parte de las autoridades europeas la solicitud de prórroga en la aplicación de las medidas del arancel aduanero común (AAC) mediante el Reglamento del Consejo CE 704/2002 y suspender temporalmente los derechos autónomos del arancel aduanero común para las importaciones de determinados productos industriales y relativos a la apertura y modo de gestión de contingentes arancelarios comunitarios autónomos para las importaciones de determinados productos de la pesca en las Islas Canarias. Se dice que es crucial porque, aunque la situación económica de la región había

---

<sup>183</sup> Correspondiente a la adquisición de los terrenos necesarios para la implantación del proyecto, traídas y acometidas de servicios, urbanización y obras exteriores, Obra civil, Bienes de equipo, trabajos de planificación, ingeniería de proyecto y de dirección facultativa de los proyectos; otras inversiones en activos fijos materiales.

<sup>184</sup> Será el Gobierno, previo informe de la CAC, quien dictará las disposiciones necesarias para el desarrollo y aplicación de la presente Ley y será la CAC, de conformidad con lo establecido en su Estatuto de Autonomía, quien regulará normativamente los aspectos relativos a la gestión, liquidación, recaudación e inspección del IGIC y el AIEM, así como los relativos a la revisión de los actos dictados en aplicación de los mismos.

<sup>185</sup> Adopción del Consejo 1106 (2001) de 30 de mayo, donde se prorrogó hasta el 31 de diciembre de 2001 la suspensión temporal de los derechos autónomos del arancel aduanero común para la importación de determinados productos de la pesca en las islas Canarias y los derechos autónomos del arancel aduanero común y por el que se introducen progresivamente los derechos del arancel en la importación de determinados productos industriales en las islas Canarias. Adopción del Consejo de 6 de diciembre (2001) donde se señalaba que el alejamiento geográfico de las islas Canarias constituía una grave desventaja para el sector industrial, se propuso aplicar nuevas medidas del arancel aduanero común: no aplicar medidas a los productos para los cuales el tipo convencional de los derechos del arancel aduanero común sea inferior al 2 % debido a su escasa incidencia económica, reducir las suspensiones arancelarias progresivamente para los bienes de consumo final en un plazo de cinco años para evitar un efecto inflacionista en la economía local y suspender íntegramente los derechos del AAC para los bienes de equipo y las materias primas, las piezas y los componentes para la transformación y el mantenimiento industrial. Con relación a las fuentes de suministro de determinados productos de la pesca, propuso abrir, por cinco años, dos contingentes arancelarios de 20.000 toneladas cada uno para el pescado, filetes de pescado y demás carne de pescado, así como para los crustáceos y moluscos, cuyo volumen básico se incrementará un 2,5 % al año.

mejorado sensiblemente, medidos en renta media de los trabajadores y empleados y en el descenso del desempleo, debido principalmente al sector turístico y el comercio relacionado con él, así como a las mejoras en el sector agrícola, no había ocurrido lo mismo en el sector industrial, con una mejora muy lenta y su contribución al PNB de las Islas Canarias había caído. Por tanto se solicita la prórroga en primer lugar, porque la producción industrial iba dirigida al mercado local de las islas y tenía enormes dificultades de encontrar clientes para sus productos fuera de ellas, debido principalmente a una falta de medios de transporte, a los elevados costes derivados de la compra y distribución de las mercancías, entre los que estaba la evolución al alza de los precios de la energía y su incidencia en los costes de transporte; en segundo lugar, se redujeron al mismo tiempo continuamente las ventajas resultantes de las suspensiones de los derechos autónomos introducidos desde 1991 para apoyar el desarrollo de este sector. La Ley 27/2002, del régimen de cesión de tributos del Estado a la CAC<sup>186</sup> y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión, ha seguido la tradición marcada desde sus inicios del modelo de financiación de las CCAA, en 1983, al hacer alusión a las singularidades que presenta la financiación común de la CAC como consecuencia de un peculiar régimen económico y fiscal, perfeccionando así, una de las fuentes de financiación autonómica que más directamente estaba relacionada con la autonomía financiera de su territorio para permitir hacer efectivas sus respectivas competencias. También en este año y por exigencias de la normativa comunitaria, se realizaron modificaciones con carácter técnico en la imposición indirecta del REFC, recogidas en la Ley 53/2002 sobre medidas que afectaron al AIEM y al IGIC sobre actualizaciones de las posiciones estadísticas del arancel aduanero comunitario y la supresión del tipo cero de gravamen y algunas de las modificaciones se derivan, al igual que en el IVA, de la adaptación del derecho interno a las Directivas Comunitarias sobre comercio electrónico y sobre facturación y otras diversas.

El Decreto 16/2003 extiende la posibilidad de que otros operadores económicos<sup>187</sup> puedan actuar como representantes en los despachos de importación y exportación relativos a los tributos derivados del REFC, además de los Agentes y Comisionistas de Aduanas, posibilidad

<sup>186</sup> Con este instrumento normativo se dejó abierta la puerta para que, sobre los impuestos propios del Estado, se produjera una atribución de potestades normativas de las Cortes Generales a la Asamblea Legislativa de la CAC. Concretamente se ceden a esta CAC, el rendimiento de los siguientes tributos: el IRPF, con carácter parcial y con el límite del 33 %; el Impuesto sobre el Patrimonio; el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones; el ITP y AJD; los Tributos sobre el Juego; el Impuesto Especial sobre la Cerveza, con carácter parcial y con el límite del 40 %; el Impuesto Especial sobre Productos Intermedios, con carácter parcial y con el límite del 40 %; el Impuesto Especial sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas, con carácter parcial y con el límite del 40 % y el Impuesto Especial sobre la Electricidad.

<sup>187</sup> Estos operadores serán los representantes físicos o jurídicos con capacidad para efectuarlas en nombre propio y por cuenta ajena, debidamente autorizados, que actúen en el ejercicio de una actividad profesional cuya regulación estatutaria les faculte expresamente para formular declaraciones ante la Administración Tributaria o que, por previsión legal o reglamentaria, se hallen autorizadas por la CAC.

contemplada en el ámbito de la UE en el Código Aduanero Comunitario, teniendo en cuenta los especiales canales de suministros de mercancías en Canarias, básicamente por vía de comercio externo, y su carácter ultraperiférico para intentar abaratar las operaciones comerciales. Asimismo, la Ley 9/2003, por razones de seguridad jurídica, determinó establecer un texto único en materia de distribución de recursos derivados del REFC aglutinando la norma estatal y autonómica en la materia.<sup>188</sup>

En la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, y en referencia al IGIC, se introdujeron diversas modificaciones<sup>189</sup> en consonancia con las incorporadas en la regulación del IVA, como son las relativas al lugar de realización de las prestaciones de servicios, a la adaptación de la nueva Ley Concursal, y a las excepciones a las exclusiones y restricciones del derecho a deducir; y, por otro lado, se introducen mejoras técnicas en cuestiones como la regulación de las cuotas tributarias deducibles y las exclusiones y restricciones del derecho a deducir, o en las relaciones de operaciones a las que resultan aplicables los tipos impositivos reducidos e incrementados.

En 2004 se intentaba potenciar la competitividad comercial de Canarias mediante la aprobación en un plazo de seis meses desde la entrada en vigor de la Ley 2/2004, de un régimen económico específico y de prestación de servicio en los puertos de la CAC. Dicha normativa y con arreglo a la Ley de Puertos de Canarias, dictaría las medidas oportunas de reducción de costes y la fluidez del tráfico interinsular mediante: simplificación de los trámites administrativos en los puertos de competencia autonómica; aplicación de bonificaciones, pudiendo llegar hasta el 100% sobre las tasas que gravan el pasaje y las mercancías (los elementos para la cuantificación de esta bonificación serán la clase de mercancía, el tipo de tráfico, el destinado al transporte de pasajeros y vehículos en régimen de pasaje y en general al

---

<sup>188</sup> Se buscaba también hacer efectiva la estabilidad de las haciendas territoriales canarias mediante el establecimiento de una serie de medidas tributarias y de financiación, que les permita la planificación a largo plazo, mediante la determinación expresa del concepto «Bloque de Financiación Canario», y de los criterios de distribución cuya base de reparto, se conforma por los rendimientos anuales del IGIC, del AIEM y el rendimiento anual del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transportes, que se considera a efectos de una más equitativa distribución de los recursos. A su vez se creó el Fondo Insular para Inversiones, como instrumento que contribuye a la planificación de los esfuerzos inversores en aquellos sectores que constituyen una prioridad común, mediante la aprobación de planes y programas sectoriales, dotándole del 5% de la recaudación de los recursos del REFC para que sean administrados por los cabildos y que anteriormente era atribuido a las mancomunidades. A su vez, también se dota a los dotando a los cabildos de la capacidad tributaria de fijar el tipo de la exacción fiscal sobre la gasolina y el gasóleo de automoción.

<sup>189</sup> Asimismo, se introduce como novedad la regulación de la devolución de las cuotas abonadas por los adquirentes en las importaciones de bienes en el supuesto de ejercicio del derecho de desistimiento, y se incorpora a norma legal un supuesto de causa de exclusión del régimen simplificado, que únicamente se encontraba regulado en vía reglamentaria. Por otra parte, se excluye de la aplicación del tipo cero del IGIC a la partida 481840 (papeles y celulosas para uso higiénico) por no estar sujeta al AIEM desde el 1 de enero de 2003. En lo que se refiere al REFC, se introducen diversas mejoras técnicas y aclaraciones en la regulación de los incentivos a la inversión, especialmente ante su vencimiento, por limitó la materialización en deuda pública de las dotaciones a la RIC a las realizadas con cargo a los beneficios obtenidos hasta 31 de diciembre de 2003. En relación con los Tributos Locales, se introduce una modificación, con objeto de atribuir a los Cabildos Insulares de las islas Canarias el mismo tratamiento que a las Diputaciones Provinciales, modificación que se introduce con efectos a partir del 1 de enero de 2003.

abastecimiento de las islas, así como la utilización de infraestructuras portuarias dedicadas específicamente a la navegación comercial interinsular); y reducción de costes en la prestación de servicios portuarios en los términos previstos en el REFC.

En el año 2006 se producen grandes cambios normativos para el REFC, motivado, especialmente, porque el 31 de diciembre de 2003 venció el plazo para dotar las Reservas para Inversiones en Canarias (RIC) en la suscripción de títulos de deuda pública de la CAC, de las CCLL canarias o de sus empresas públicas u Organismos Autónomos (siempre que se destinaran a financiar inversiones en infraestructuras o de mejora o protección del medio ambiente en territorio canario), y después de que la CE en enero de 2005 permitiera que se pudiera prorrogar las ayudas hasta el 31 de diciembre de 2006, estas se normalizaron mediante las Leyes 3 y 4/2006, en los mismos términos que la Ley 62/2003, anteriormente comentada, regulando la adaptación del régimen de las entidades navieras en función del tonelaje a las Directrices de ayudas del Estado al transporte marítimo<sup>190</sup>. A su vez, todas las entidades jurídicas sujetas al Impuesto sobre Sociedades, excepto las entidades que presten servicios financieros o cuyo objeto social principal sea la prestación de servicios a entidades que pertenezcan al mismo grupo de sociedades, tendrán derecho a la reducción en la base imponible de este impuesto de las cantidades que, con relación a sus establecimientos situados en Canarias, destinen de sus beneficios a la reserva para inversiones<sup>191</sup>. En este mismo año, se aprueban medidas tributarias para la financiación sanitaria y para el sector del transporte por carretera, mediante la Ley 25/2006, en cuanto que en los Impuestos Especiales e Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos, se aumentan los límites superiores de los tipos de gravamen y para los medios de transporte cuya primera matriculación definitiva

<sup>190</sup> En concreto sobre el Registro Especial de Buques y Empresas Naviera, los tripulantes y las empresas de los buques que estén adscritos a los servicios regulares entre las Islas Canarias y entre éstas y el resto del territorio nacional, no puedan inscribirse en el Registro Especial pero estén en trámite de ello, podrán disfrutar de las exenciones del ITP y AJD, del IRPF, de las bonificaciones del Impuesto sobre Sociedades establecidas y de las bonificaciones en las cotizaciones a la Seguridad Social. Cuando los servicios sean de pasajeros, la exención y la bonificación previstas únicamente resultarán de aplicación a los tripulantes que sean nacionales de algún Estado miembro de la UE o de alguno de los Estados del Espacio Económico Europeo. Para los tripulantes de los buques inscritos en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras, contribuyentes del IRPF, tendrá la consideración de renta exenta el 50% de los rendimientos del trabajo personal, y tendrán una bonificación del 90% en la cuota empresarial a la Seguridad Social (que será financiada mediante aportación del Estado al presupuesto de la SS), de lo que se hayan devengado con ocasión de la navegación realizada en buques inscritos en el citado Registro. No resultarán de aplicación las exenciones, las bonificaciones que los sujetos pasivos tengan la condición de mediana o gran empresa o que dichos sujetos pasivos perciban una ayuda de Estado de reestructuración. Por último, la primera matriculación definitiva de embarcaciones en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras no estará sujeta al Impuesto Especial de Determinados Medios de Transporte.

<sup>191</sup> Estas cantidades deberán materializarse en el plazo máximo de tres años, contados desde la fecha del devengo del impuesto correspondiente al ejercicio en que se ha dotado la misma, en la realización de alguna de las siguientes inversiones: a) La adquisición de activos fijos situados o recibidos en el archipiélago canario, necesarios para el desarrollo de actividades empresariales o que contribuyan a la mejora y protección del medio ambiente en el territorio canario. A tal efecto se entenderán situadas y utilizadas en el archipiélago, las aeronaves que tengan su base en Canarias y los buques con pabellón español.

haya tenido lugar en Canarias, Ceuta y Melilla, sean objeto de importación definitiva en la Península e Islas Baleares dentro del segundo, tercer o cuarto año siguiente a la primera matriculación definitiva. Con el Decreto 145/2006, de 24 de octubre, se unificaron normativas de tributación del comercio exterior de importación y exportación, se actualizó la normativa obsoleta por la derogación en este decreto del APIC, se recogió las obligaciones relativas a la salida de bienes de las Islas Canarias y se dio cumplimiento a las necesidades normativas derivadas de la ejecución del Convenio de Ventanilla Única de presentación telemática de declaraciones de importación y exportación y aduaneras en Canarias (VEXCAN). Su objeto principal del Reglamento es el establecimiento de las normas de aplicación de los tributos derivados del REFC a las operaciones de importación y exportación. Otras normativas variadas fueron las referentes a las medidas para la prevención del fraude fiscal aprobadas en la Ley 36/2006, donde modificaron aspectos fiscales del REFC, para incorporar en el IGIC las modificaciones que se introducen en la LIVA, en cuanto a los responsables de Impuesto y la base imponible en las entregas de bienes y en las prestaciones de servicios. Se añade un capítulo para regular el régimen especial del grupo de entidades, en relación con las operaciones cuyo impuesto se devengue a partir de 1 de enero de 2008, remitiéndose a un posterior desarrollo reglamentario los requisitos, términos y condiciones para el cumplimiento de las obligaciones que deriven de su realización.

También muy importante para el desarrollo estatutario del REFC fue la Ley 9/2006, donde la Ley Tributaria de la CAC fijaba el marco legislativo del sistema tributario canario y se recogía la integración de los tributos propios de la CAC, los tributos derivados del REFC, los tributos estatales cuya aplicación hubiera sido cedida por el Estado a la CAC y los recargos que pudieran establecerse sobre los tributos del Estado, en dicho sistema tributario. Se regularían por ley del Parlamento de Canarias diversas materias relacionadas con el REFC<sup>192</sup>. Otra argumentación de cambios proviene de la necesidad de emprender el proceso de estabilidad presupuestaria como consecuencia de la pertenencia a la Unión Económica y Monetaria, donde la Ley 11/2006 regula la actividad económico-financiera del sector público autonómico que garantizara la disciplina presupuestaria, y en concreto en referencia al REFC, en el proyecto de Ley de Presupuestos Generales de la CAC de cada año, se acompañaría, dentro de la

---

<sup>192</sup> La regulación de los tributos propios de la CAC y los beneficios fiscales que les afecten; el ejercicio de las competencias normativas respecto de los tributos derivados del REFC y de aquellos cedidos por el Estado a la CAC; el establecimiento, modificación y supresión de recargos sobre los tributos del Estado; los criterios de distribución y porcentajes de reparto de los recursos derivados del REFC; la participación de las EELL canarias en los tributos propios de la CAC y las demás materias tributarias que según el Estatuto de Autonomía de Canarias y las leyes deban revestir esta forma.

documentación complementaria, una memoria de los beneficios fiscales y de las previsiones de los recursos de naturaleza tributaria establecidos en la Ley del REFC.

Muy importante fue también en este año el hecho de que había que realizar la renovación a partir del 1 de enero de 2007 de los incentivos fiscales generales del REFC y al Régimen de la ZEC, válidos hasta el 31 de diciembre de 2006. Se debe hacer para que la CE valore la compatibilidad del REFC con dicho Tratado, de acuerdo con las autorizaciones N 377/2006 y N 376/2006, y en línea con el Tratado Constitutivo de la CE, donde se hizo imperativo, de acuerdo con el derecho comunitario, a que había que notificar o modificar algunos incentivos fiscales aplicables en el REFC por la consideración de ser ayudas de Estado a la imposición directa e indirecta.

Para ello se promulgó el Real Decreto-Ley 12/ 2006, con las pertinentes modificaciones<sup>193</sup> en el articulado para prorrogar las autorizaciones durante el periodo 2007-13.

En la Ley 42/2006, de los PGE para el 2007, se realizaron actualizaciones de diversa índole: cálculo del valor de la participación de las EELL de las Islas Canarias en los tributos del Estado mediante la cesión de rendimientos recaudatorios en impuestos estatales, así como de los Cabildos Insulares, y la participación en el Fondo Complementario de Financiación de las entidades locales; de la dotación para compensar las circunstancias derivadas del hecho insular y del incremento al 50% del porcentaje de reducción en las tarifas de los servicios de transporte aéreo y marítimo de viajeros, para viajes realizados entre Canarias y el resto del territorio nacional y del incremento hasta el 25% en la reducción de tarifas de transporte marítimo y hasta

---

<sup>193</sup> En cuanto a los Incentivos a la Inversión, las exenciones en el ITP y AJD y en el IGIC serán de aplicación en relación con las inversiones en activos que sean destinadas o formen parte de: una inversión inicial en la creación o ampliación de un establecimiento, diversificación de su actividad para la elaboración de nuevos productos o la transformación sustancial en su proceso general de producción. Tendrán una bonificación del 50% la cuota íntegra correspondiente a los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias de determinadas actividades productivas. En cuanto a las reducciones fiscales en el IRPF o en el IS por la dotación de la RIC, se incorpora la posibilidad de que el ahorro fiscal se canalice a la creación de empleo y se admite la posibilidad de que pueda materializarse en la suscripción de acciones o participaciones emitidas por las entidades de la ZEC. Se establecen reglas para ofrecer mayor seguridad jurídica y a garantizar que el destino de las inversiones lo sean las islas del archipiélago. También se refuerzan los mecanismos de control de la aplicación de estas ventajas fiscales, al obligar presentar un plan de inversiones con determinada información relevante a estos efectos en la memoria de las cuentas anuales y el establecimiento de un régimen sancionador específico. Por otra parte, y al objeto reorientar las inversiones hacia sectores de la economía menos intensivos en el consumo de suelo se restringen beneficios tributarios respecto del suelo y las actividades inmobiliarias pero manteniendo las inversiones en terrenos afectadas a la promoción de viviendas protegidas en Canarias, al desarrollo de actividades industriales, y a determinadas actividades turísticas de rehabilitación de un establecimientos turísticos situado en un área cuya oferta turística se encuentre en declive. En relación con el Régimen de la ZEC las modificaciones son: la ampliación de su plazo de vigencia hasta el 31 de diciembre de 2019, pero solo hasta 2013 el plazo de inscripción de empresas en el registro de entidades de la ZEC; reorientar las inversiones hacia sectores de la economía menos intensivos en el consumo de suelo; reducción significativa de los requisitos de empleo e inversión con respecto a las entidades que se instalen en las islas no capitalinas del archipiélago; la simplificación de los tipos impositivos del Impuesto sobre Sociedades aplicables a ellas, quedando establecido un tipo impositivo único del 4%, y la incorporación de nuevas actividades permitidas tales como el mantenimiento aeronáutico o la generación de energías renovables, y otras normas tributarias.

el 50% las de transporte aéreo en los viajes interinsulares, aplicables a los ciudadanos españoles, de los demás Estados miembros de la UE, de los Estados pertenecientes al Espacio Económico Europeo y de Suiza residentes en Canarias, Baleares, Ceuta y Melilla; y por último, se modificaron aspectos fiscales del REFC como la aplicación de un tipo reducido a los vehículos para personas con movilidad reducida, las sillas de ruedas para uso exclusivo de personas con minusvalía y auto taxis o autoturismos especiales para el transporte de personas con minusvalía, y la actualización de las Tasas aplicables a las entidades por inscripción o permanencia en la zona ZEC.

En el año 2007 se continúa perfeccionando el REFC. Se adaptan medidas de presentación telemática de certificados de ayuda, coordinación de registros de operadores e intercambio de información en el marco del Régimen Específico de Abastecimiento (REA), en la Resolución de 4 de enero de 2007, de la Secretaría General de Comercio Exterior, se publica el Convenio de colaboración entre el Ministerio de Industria, Turismo y Comercio y la Consejería de Economía y Hacienda del Gobierno de Canarias. Se actualiza la normativa sobre las zonas de promoción económica de Canarias, con el Real Decreto 182/2007, dictaminando que los incentivos regionales que podrán concederse en dicha zona no podrán sobrepasar el porcentaje máximo del 40 por ciento sobre la inversión aprobada y ningún proyecto que se acoja a estos incentivos podrá recibir otras ayudas financieras, cualquiera que sea su naturaleza y el órgano o Administración que las conceda<sup>194</sup>. Se realizan modificaciones en el Reglamento del IRPF y en el Reglamento de Planes de Pensiones que son dictadas, en el Real Decreto 439/2007, en referencia a los regímenes especiales de Canarias, Ceuta y Melilla, donde se hacen reseña a la regulación de la renuncia al régimen especial simplificado o al régimen especial de la agricultura y ganadería del IGIC y de la exclusión en el método de estimación objetiva, el desarrollo de la deducción por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla y determinados preceptos concernientes al cálculo de las retenciones todos ellos referidos a Ceuta y Melilla. A su vez se establece, mediante la Orden EHA 1806/2007, que el ingreso en periodo voluntario de los tributos derivados del REFC devengados con ocasión de importación de bienes, se efectuará en las Entidades de crédito que actúan como colaboradoras en la gestión recaudatoria de la AEAT, de conformidad con el sistema centralizado de pago referido en el Convenio de colaboración entre

---

<sup>194</sup> Los proyectos de inversión que pretendan acogerse a los beneficios deberán cumplir los siguientes requisitos: Ser viables técnica, económica y financieramente y autofinanciarse al menos, en un 30 por ciento de su inversión aprobada o un porcentaje superior dependiendo de su naturaleza, la inversión no podrá iniciarse antes de haberse confirmado por escrito al solicitante que es susceptible de ser elegible en cumplimiento de las condiciones generales de localización y de inversión productiva, sin que ello prejuzgue la decisión que finalmente se adopte. El plazo de vigencia de la presente zona de promoción económica, a los efectos de solicitar las ayudas que se determinan en este real decreto, finalizará el día 31 de diciembre de 2013.

la AEAT y la CAC para la creación de una Ventanilla Única Aduanera de presentación telemática de declaraciones de importación y exportación y aduaneras en Canarias<sup>195</sup>. También es aprobado el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos en referencia al IGIC y al AIEM, mediante el Real Decreto 1065/2007<sup>196</sup>. En cuanto a las normas de desarrollo relativas al IGIC y al APIC, en consonancia con las modificaciones acaecidas en el IVA, es el Real decreto 1466/2007 el que las dicta<sup>197</sup>. También hay cambios en el reglamento de gestión aplicable a las operaciones de importación y exportación relativas a los tributos derivados del REFC, a través del Decreto 403/2007<sup>198</sup>. Se desarrolló el reglamento en el que se regularon las obligaciones específicas en el régimen especial del grupo de entidades del IGIC, en el Decreto 395/2007 y se establece el ámbito objetivo de aplicación del régimen simplificado del AIEM y del IGIC, así como los índices, módulos y demás parámetros para el año 2008, mediante la Orden de 17 de diciembre de 2007. Para poder hacer frente a las perspectivas de desaceleración o ralentización de la economía canaria, se introducen elementos de reactivación económica, vía mantenimiento y refuerzo en determinadas áreas estratégicas del nivel de inversiones públicas, así como mediante la inclusión de medidas fiscales en los Presupuestos Generales de la CAC para 2008 (Ley 14/2007).

<sup>195</sup> A tal fin, el modelo de carta de pago tendrá el código 032 y se ajustará a las especificaciones técnicas recogidas en el Reglamento General de Recaudación. Por tanto, con la aprobación del modelo de pago 032, se considera imprescindible a través de la Orden EHA 3916 (2007) de 26 de diciembre, la anulación del modelo de los recibos-NRC, asociados a este tipo de ingresos por parte de las Entidades colaboradoras, sea previa y expresamente autorizada por los órganos de la Administración Tributaria de Canarias.

<sup>196</sup> Indicando que los obligados tributarios que deban presentar el impuesto por medios telemáticos estarán obligados a presentar una declaración informativa con el contenido de los libros registro. Tal declaración informativa deberá presentarse por cada período de liquidación y será exigible por primera vez para la información a suministrar correspondiente al año 2009. Por su parte, en el ámbito del IGIC y del AIEM corresponde a la CAC la competencia para contestar las consultas tributarias relativas a los citados tributos, siendo necesario el informe previo del Ministerio de Economía y Hacienda, cuando la contestación incida en otros impuestos de titularidad estatal, así como, en las relativas a la localización del hecho imponible. Finalmente, respecto a los Tributos Locales, se regulan determinados censos tributarios, se modifican otras normas relacionadas con la gestión del IAE y se aprueba la Clasificación Nacional de Actividades Económicas 2009 (CNAE-2009).

<sup>197</sup> En aspectos concretos del tipo impositivo reducido; en la aplicación de la regla de prorrata general y especial; en lo relativo a la regularización de las deducciones de las cuotas soportadas con anterioridad al inicio de la realización de las operaciones; en la concreción de los regímenes especiales y que son el régimen simplificado, el régimen especial de los bienes usados, el régimen especial de objetos de arte, antigüedades y objetos de colección, el régimen especial de las agencias de viajes, el régimen especial de la agricultura y ganadería, el régimen especial de comerciantes minoristas, el régimen especial aplicable a las operaciones con oro de inversión y el régimen especial del grupo de entidades.

<sup>198</sup> En cuanto a que el pago del importe de la deuda correspondiente al despacho y relativa a los tributos devengados con ocasión de la importación de bienes en el Archipiélago se realizará con carácter previo a la autorización del levante o, cuando el importador o su representante hubieran aportado garantía suficiente, se realizará en la modalidad de pago diferido. Los plazos y pago de la misma serán los previstos en el Código Aduanero Comunitario para las deudas aduaneras. No obstante, en la modalidad de pago diferido el plazo de pago será de sesenta días naturales a contar desde la fecha de contracción de la deuda, y no será exigible, en este plazo, interés alguno. Los plazos de pago de las deudas derivadas de actuaciones de comprobación e inspección posteriores al despacho seguirán el régimen general de la Ley General Tributaria y el Reglamento General de Recaudación.

La norma legal ajustada a la nueva autorización comunitaria aprobada por Real Decreto-Ley 12/2006, tenía pendiente aún las normas reglamentarias que lo desarrollaran, y para ello se dictó el Real Decreto-Ley 1758/ 2007, cuyo objetivo era cumplir el desarrollo de las remisiones que se encuentran en el texto legal, esclarecer determinados aspectos del mismo con el objeto de ofrecer mayor seguridad jurídica a los particulares sobre los criterios que deben regir la aplicación de los beneficios tributarios regulados y reducir el nivel de conflictividad jurídica puesta de manifiesto en el pasado. Igualmente, se procede a determinar algunos conceptos que se incorporaron tras la reforma introducida en diciembre de 2006, que tienen su origen en el Derecho comunitario y que no habían sido utilizados con anterioridad por nuestras normas fiscales. Para finalizar con las normativas publicadas en este año se hace mención al Real Decreto Legislativo 2/2007, donde se aprueba el texto refundido de la Ley General de Estabilidad Presupuestaria, estableciendo los principios rectores a los que deberá adecuarse la política presupuestaria del sector público en orden a la consecución de la estabilidad y crecimiento económicos, en el marco de la Unión Económica y Monetaria, así como la determinación de los procedimientos necesarios para la aplicación efectiva del principio de estabilidad presupuestaria, de acuerdo con los principios derivados del Pacto de Estabilidad y Crecimiento, en virtud de la competencia del Estado respecto de las bases y coordinación de la planificación general de la actividad económica.<sup>199</sup>

Los cambios normativos producidos en el año 2008 se inician con el establecimiento por parte del gobierno de Canarias, de las bonificaciones del 99,9% sobre la cuota del Impuestos de Sucesiones y Donaciones, en cuanto al ámbito territorial y requisitos en función del parentesco a través de las Resoluciones del 28 de enero y del 5 de marzo de 2008. Se actualiza el articulado de la normativa sobre la delimitación de la zona de promoción económica de Canarias en el Real Decreto 169/2008, determinando los objetivos buscados de impulsar y desarrollar el tejido socioeconómico de las zonas más deprimidas<sup>200</sup>. En este año también se solicitó una prórroga a

---

<sup>199</sup> Estas reformas las podemos sintetizar en: la introducción de un nuevo mecanismo para la determinación del objetivo de estabilidad de las Administraciones públicas territoriales y sus respectivos sectores públicos, apoyado en el diálogo y la negociación con el refuerzo del papel del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas y de la Comisión Nacional de Administración Local como órganos de coordinación multilateral entre la AGE, CCAA y las EELL; la potenciación del principio de transparencia, modificando la regulación de las obligaciones de suministro de información, directamente y a través del CPFF, así como el acceso de los ciudadanos a dicha información; y la flexibilización del principio de estabilidad, atendiendo a la situación económica, de modo que pueda combatirse el ciclo, adaptando la política presupuestaria al ciclo económico con el fin de suavizarlo.

<sup>200</sup> Mediante la promoción en la creación de empresas innovadoras y de base tecnológica que propongan inversiones basadas en proyectos de investigación, desarrollo e innovación (I+D+i) y, en general, en la innovación tecnológica, el diseño industrial y la mejora medioambiental. b) El impulso del potencial endógeno del territorio, así como desarrollar y consolidar el tejido industrial en base a criterios de calidad, eficiencia, productividad y respeto al medio ambiente. c) El fomento de la diversificación en los sectores de la producción y la distribución que aumenten el atractivo y el impulso de la actividad en el territorio. Los sectores promocionales son: a) Industrias transformadoras y servicios de apoyo a la producción que incluyan tecnología avanzada, presten especial atención a mejoras medioambientales y supongan una

la suspensión de los derechos del arancel aduanero común para una serie de productos de la pesca y para cantidades determinadas, que fue concedida mediante el Reglamento CE 645/2008<sup>201</sup> del Consejo, para el periodo 2007-2013. Se aprueban medidas de impulso a la actividad económica, en referencia al IGIC en lo relativo al concepto de rehabilitación y se regula el pertinente régimen transitorio en la disposición transitoria única, cuyo concepto de rehabilitación será aplicable a las entregas de edificaciones o partes de las mismas que pasen a tener la condición de primeras entregas, mediante el Real Decreto-ley 2/2008. Otra medida fue la Resolución de 3 de septiembre de 2008, sobre la aplicación del régimen de la ZEC a las entidades inscritas en el Registro Oficial antes del 1 de enero de 2007, la CE acordó la renovación del régimen de la ZEC desde el 1 de enero de 2007 hasta el 31 de diciembre de 2019 para las entidades que, a partir de aquella fecha, se inscriban en el Registro Oficial hasta el 31 de diciembre de 2013. En este año también se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, adapta el régimen de las entidades navieras en función del tonelaje a las nuevas directrices comunitarias sobre ayudas de Estado al transporte marítimo y de modificación del régimen económico y fiscal de Canarias. En particular, se regula la aplicación de este régimen fiscal especial para las entidades que realicen, en su totalidad, la gestión técnica y de tripulación de buques, con el Real Decreto 1793/2008. Se establece el ámbito objetivo de aplicación del régimen simplificado del AIEM y del IGIC y se fijaron los módulos, índices y demás parámetros para el año 2009, en la Orden 1 de diciembre de 2008. De nuevo, se aprueban medidas fiscales en la normativa reguladora del IGIC, en línea con los cambios que se introducen en el IVA mediante la Ley 4/2008<sup>202</sup>, junto a la supresión del gravamen del Impuesto sobre el Patrimonio y la generalización del sistema de devolución mensual en el IVA. Por último, en referencia a este

---

mejora significativa en la calidad o innovación de proceso o producto y, en especial, los que favorezcan la introducción de las nuevas tecnologías y la prestación de servicios en los subsectores de las tecnologías de la información y las comunicaciones y los que mejoren significativamente las estructuras comerciales. b) Establecimientos turísticos e instalaciones complementarias de ocio que, posean carácter innovador especialmente en lo relativo a las mejoras medioambientales y que mejoren significativamente el potencial endógeno de la zona.

<sup>201</sup> Al evaluar el impacto económico de las medidas de importación, y para evitar la integridad y la coherencia del mercado interior, deberán tomarse medidas para asegurarse de que los productos pesqueros concedidos a la suspensión se destinan solamente al mercado interior de las Islas e impedir movimientos especulativos de desviación del comercio.

<sup>202</sup> Se especifica la norma que a las entidades mercantiles se les presume la condición de empresario o profesional; se actualizan los supuestos de no sujeción de las transmisiones globales de patrimonio, añadiéndoles las especificidades del régimen especial del comercio minorista existente en el IGIC; se realizan modificaciones a las exenciones en las importaciones, en línea con las modificaciones realizadas en el IVA, aunque en este caso no haya Directiva que transponer, El derecho a la deducción del impuesto pagado en importaciones nazca con ocasión de su realización y no del pago de la cuota que corresponda, se modifica el plazo que debe transcurrir para poder proceder a la reducción de la base imponible relativa a las operaciones total o parcialmente incobrables, pasando a ser de un año desde el devengo del Impuesto repercutido; el plazo de solicitud para la devolución del IGIC del saldo pendiente es a final de año pero deberán liquidar el IGIC con periodicidad mensual en todo caso. Esta posibilidad se abre a cualquier contribuyente, con independencia de la naturaleza de sus operaciones y del volumen de estas, con remisión a las condiciones, términos, requisitos y procedimiento que se establezca. Se estableció en el AIEM un tipo de gravamen de cero euros por mil litros al biodiesel, bioetanol y biometanol que se importe o entregue mezclado, debiendo la Consejería de Economía y Hacienda de Canarias regular el procedimiento y requisitos para la aplicación de este tipo de gravamen.

año 2008 es la Ley 6/2008, de medidas tributarias incentivadoras de la actividad económica donde se introdujeron distintas modificaciones en el REFC en cuanto a diversos impuestos<sup>203</sup> y en el Decreto 250/2008 donde se modificaron aspectos fiscales del REFC al ser suprimidos el gravamen del Impuesto sobre el Patrimonio, devoluciones mensuales, libros obligatorios en el régimen simplificado y la obligación de presentar una declaración informativa con el contenido de los Libros Registros, censos etc.

El año 2009 trajo consigo nuevos cambios en referencia al IGIC, mediante la Orden de 2 de enero 2009, más concretamente en el sistema de solicitud de devolución al final de cada período de liquidación y de la generalización de la posibilidad de renuncia a la exención de la franquicia fiscal, junto con determinados ajustes de carácter técnico<sup>204</sup>.

En marzo de 2010 se produce la adaptación en el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, mediante medidas en las regiones de Guadalupe, la Guayana Francesa, Martinica, la Reunión, San Bartolomé, San Martín, las Azores, Madeira y las islas Canarias (caracterizadas por su gran lejanía, insularidad, reducida superficie, relieve y clima adversos y dependencia económica de un reducido número de productos, factores cuya persistencia y combinación perjudican gravemente su desarrollo), sobre políticas aduanera y comercial, sobre la política fiscal, las zonas francas, las políticas agrícola y pesquera, las condiciones de abastecimiento de materias primas y de bienes de consumo esenciales, las ayudas públicas y las condiciones de acceso a los fondos estructurales y a los programas horizontales de la Unión. Lo hace teniendo en cuenta las características y exigencias especiales de las regiones ultraperiféricas, sin poner en peligro la integridad y coherencia del ordenamiento jurídico de la Unión, incluido el mercado interior y las políticas comunes.

En el año 2011, el Decreto 268/2011, por el que se aprueba el Reglamento de gestión de los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, trata de integrar en un texto único los ocho Decretos que, hasta ahora, han regulado la gestión del IGIC y del AIEM. Es por

---

<sup>203</sup> En el Impuesto Especial de la CAC sobre combustibles derivados del petróleo, la no sujeción de los biocarburantes mezclados con las gasolinas y gasóleos cuyas entregas estén gravada por el Impuesto; en el IGIC, los plazo de solicitud de la devolución del Impuesto soportado o satisfecho por empresarios o profesionales no establecidos en las Islas; en el ITP y AJD, la minoración de los actuales tipos reducidos del 6% y del 0,5% para las modalidades Onerosas y AJD, y creando un tipo reducido específico para determinadas operaciones realizadas a favor de las SGR y modificando los preceptos que regulan los tipos reducidos para evitar situaciones discriminatorias desde la perspectiva de la renta familiar; en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, el derecho del contribuyente de promover la tasación pericial contradictoria contra la liquidación efectuada sobre la base de los valores comprobados administrativamente y se suprime la exigencia de documento público para las pólizas de seguros de vida que deban tributar como donación, a efectos de que puedan acogerse a la bonificación del 99,9% de la cuota tributaria.

<sup>204</sup> Modificar el modelo 400 de declaración censal exigible para declarar el comienzo, modificación o cese de las actividades empresariales o profesionales y el modelo 401 de declaración censal relativo al régimen especial del grupo de entidades del IGIC, y de los modelos 410, 411, 419, 420, 421 y 490 de autoliquidación del citado tributo y el modelo de autoliquidación 413, Entidades ZEC -Declaración Mensual).

tanto un reglamento extenso en el que se regulan los distintos aspectos de la gestión de estos dos tributos diferenciando las operaciones interiores de las de comercio exterior. La Ley 1/2011, de 21 de enero, del Impuesto sobre las Labores del Tabaco y otras Medidas Tributarias, regula el hecho imponible y establece la sujeción al Impuesto de la fabricación e importación de labores del tabaco, cuyos conceptos define la ley siguiendo lo establecido en la nueva Directiva 2010/12/EU, por la que se modifican las Directivas 92/79/CEE, 92/80/CE y 95/59/CE, en lo referente a la estructura y a los tipos del impuesto especial que grava las labores de tabaco, y la Directiva 2008/118/CE.

En el año 2014, la Ley 4/2014, por la que se modifica la regulación del AIEM, establece que los bienes muebles corporales cuya entrega efectuada por empresarios están sujetas a este arbitrio son las entregas de esos bienes producidos por tales empresarios como la importación de los mismos. En este mismo año y mediante el Real Decreto Ley 15/2014, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, se incorporan diversas modificaciones que inciden, fundamentalmente, en la regulación de la RIC y de la ZEC, al tiempo que se introduce una deducción por inversiones en territorios de África Occidental y por gastos de propaganda y publicidad.

El Real Decreto Legislativo 3/2015, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Empleo y en cuyo Plan integral de Canarias se considera que, debido a la situación económica, social y laboral de Canarias, dada su condición de región ultraperiférica derivada de su insularidad y lejanía reconocida por la CE y por el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea y, teniendo en cuenta los fondos estructurales, del Reglamento (UE) n.º 1303/2013, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 17 de diciembre de 2013, en orden a incrementar el empleo en su territorio, el Estado podrá participar en la financiación de un Plan Integral de Empleo, que se dotará de forma diferenciada, en el estado de gastos del Servicio Público de Empleo Estatal, para su gestión directa por dicha comunidad autónoma, no integrado en la reserva de crédito a que se refiere el artículo 18.h) y que será independiente de la asignación de los fondos de empleo de ámbito nacional que le correspondan.

Ya en el año 2018 y mediante la Ley 8/2018 de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, se introducen importantes modificaciones en determinados incentivos fiscales del REF, tales como la posibilidad de dotar e invertir parcialmente la Reserva para Inversiones en Canarias (RIC) en activos que, de forma parcial, se hubieran beneficiado anteriormente de esta, la imposibilidad de invertir la RIC en inmuebles destinados a viviendas con fines turísticos, la posibilidad de incluir los rendimientos derivados de la obtención de ayudas para determinar la

bonificación de producción de bienes corporales, o la introducción de nuevas actividades que podrán beneficiarse del régimen de la ZEC. También el Decreto 111/2018, que modifica el Decreto 268/2011, de 4 de agosto, por el que se aprueba el Reglamento de gestión de los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, habilita a la Agencia Tributaria Canaria y a la persona titular de la Consejería competente en materia tributaria, respectivamente, para adoptar determinadas medidas en relación con los plazos de presentación y adaptación de modelos de declaraciones.

Más recientemente, el 29 de diciembre de 2021, el Real Decreto Ley 31/2021, modifica la Ley 19/1994 del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, y se fija un nuevo plazo para presentar las renunciaciones o revocaciones a métodos y regímenes especiales de tributación. Con ello se adecua el Mapa de Ayudas de Finalidad Regional<sup>205</sup> para el período 2022-2027, entre las que se encuadran los incentivos fiscales del Régimen Económico y Fiscal de Canarias. Asimismo, se extiende la vigencia de la Zona Especial Canaria hasta el nuevo término del período de vigencia del Mapa de Ayudas Regionales. Con dicha modificación se pretende eliminar la inseguridad jurídica que podría generar el mantenimiento de los plazos actuales y de ahí su adaptación. Se completa con una disposición relativa al método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y a los regímenes simplificado y especial de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido. Fijando nuevos plazos hasta el 2022. También se amplía la vigencia de la Zona Especial Canaria (ZEC) hasta el 31 de diciembre del año 2027, prorrogable previa autorización de la Comisión Europea. Asimismo, se amplía el plazo para la inscripción en el Registro Oficial de Entidades de la Zona Especial Canaria hasta el 31 de diciembre de 2023. Por otro lado, se extiende el plazo para llevar a cabo materializaciones anticipadas de la Reserva para Inversiones en Canarias cuando se doten con cargo a beneficios hasta el 31 de diciembre de 2023.

### ***3.3.3. Resumen de las características esenciales del Régimen Económico Fiscal de Canarias***

Siempre ha sido necesario adaptar el peculiar Régimen Económico Fiscal de Canarias a los cambios que se producen en una economía cada vez más globalizada, pero eso sí, intentando que las singularidades sean siempre compatibles con la legislación española y europea. El

---

<sup>205</sup> Así las referencias legales tendrán el mismo alcance temporal que el periodo de vigencia del Reglamento (UE) nº 651/2014 de la Comisión, de 17 de junio de 2014, por el que se declaran determinadas categorías de ayudas compatibles con el mercado interior en aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado, de aplicación para este tipo de medidas fiscales reguladas en la Ley 19/1994 conforme a la disposición adicional segunda del Real Decreto Ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

desarrollo social y económico ha obligado que se tengan en consideración ciertos tipos de ayudas.

La Comunidad Autónoma de Canarias goza de un régimen económico-fiscal especial, propio de su acervo histórico y constitucionalmente reconocido, basado en la libertad comercial de importación y exportación, no aplicación de monopolios y en franquicias aduaneras y fiscales sobre el consumo. Dicho régimen incorpora a su contenido los principios y normas aplicables como consecuencia del reconocimiento de Canarias como región ultraperiférica de la Unión Europea (art 349 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea).

En el territorio de la Comunidad Autónoma de Canarias, en el ámbito de la imposición indirecta, no se aplica el Impuesto sobre el Valor Añadido ni algunos Impuestos Especiales, como el Impuesto Especial sobre Hidrocarburos y el Impuesto Especial sobre las Labores del Tabaco. No obstante, Canarias tiene establecidos dos impuestos propios que gravan estos productos: el Impuesto sobre Combustibles Derivados del Petróleo y el Impuesto sobre las Labores del Tabaco. Asimismo, y también en el ámbito de la imposición indirecta, se aplica en Canarias el Impuesto General Indirecto Canario y el Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en Canarias.

La Ley del sistema de financiación autonómico, Ley 22/2009, de 18 de diciembre, tiene en cuenta estas especiales características, por ello dispone que tanto la determinación de los recursos financieros del sistema en el año base, de su capacidad tributaria, de la transferencia del Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales y de su Fondo de Suficiencia Global, así como la participación en los fondos de convergencia autonómica y el régimen de cesión de tributos, se realizarán respetando lo establecido en su peculiar régimen económico y fiscal, establecido en las leyes integrantes del Régimen Económico Fiscal de Canarias y sus normas de desarrollo. Asimismo, le otorga de competencias normativas en el IGIC y en el Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias.

La última modificación del REF, de fecha 28 de diciembre de 2021, mediante el Real Decreto Ley se hizo para adecuarse al nuevo mapa de ayudas de finalidad regional para el período 2022-2027, y con ello modificar las referencias temporales contenidas en la Ley 94/1994. Se amplían plazos de vigencia en la ZEC hasta 2027, de inscripción en el Registro Oficial de Entidades de la ZEC (ROEZEC) hasta 2023, posibilita materializar anticipadamente las Reservas para Inversiones en Canarias hasta el 2023, y modifica el plazo para presentar renunciaciones o revocaciones a métodos y regímenes especiales de tributación como consecuencia de las modificaciones que resultarán de aplicación para el año 2022 en el método de estimación

objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en los regímenes especiales simplificado y en los de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Por lo tanto, después del repaso legislativo podemos realizar un resumen de sus aspectos más significativos, tomando como guía la información que la Consejería de Economía, Industria, Comercio y Conocimiento del Gobierno de Canarias tiene en su página web explicando el Régimen Fiscal de Canarias.<sup>206</sup>

- Ventajas Fiscales en la Imposición Indirecta. Principalmente en el IGIC, que es el sustitutivo del IVA comunitario. Su regulación y mecánica son similares a éste, sin perjuicio de las especificidades y peculiaridades, respetando el mantenimiento de la franquicia al consumo explícitamente regulada en el Estatuto de Autonomía de Canarias. La ventajas adicionales en la regulación del IGIC con respecto al IVA son: aplicar un menor tipo de gravamen, con un tipo cero a determinados productos y servicios: exención de los servicios de telecomunicación que se presten en Canarias con derecho a la deducción de las cuotas soportadas; exención por adquisición de bienes de inversión por sociedad domiciliada en Canarias o establecimiento permanente; exención por entrega de bienes y prestaciones de servicios en la ZEC, deduciendo y devolviendo las cuotas soportadas.

En otros impuestos indirectos, las ventajas son las exenciones en las TP y AJD sobre la constitución, la ampliación de capital y la adquisición patrimonial en territorio canario y que se destinen a la ampliación, modernización o traslado de instalaciones.

- Arbitrio sobre Importaciones y Entrega de Mercancías en las Islas Canarias (AIEM). Que ha sustituido desde el 2002 a Arbitrios sobre la Producción e Importación (APIC) y a la Tarifa Especial al Arbitrio Insular a la Entrada de Mercancías. Están configurados para la producción y la importación de bienes, y para una serie de productos, pero eso sí, solo gravan la primera fase productiva por lo que el fabricante repercute al cliente este arbitrio. El AIEM considera como hecho imponible la producción,<sup>207</sup> la entrega y la importación de bienes corporales en este territorio,<sup>208</sup> y las efectuadas por empresarios, de forma habitual u ocasional y a título oneroso.

- Zona Especial Canaria (ZEC). Un sistema de baja tributación con la finalidad de promover el desarrollo económico y social del Archipiélago y diversificar su economía. Fue autorizada por la CE en enero de 2000, y la adaptación de la normativa REFC por el gobierno de España. El

---

<sup>206</sup> Consejería de Economía, Conocimiento y Empleo. Recuperado 17 de mayo de 2019 de: <https://www.gobiernodecanarias.org/ece/>

<sup>207</sup> Las actividades extractivas, agrícolas, ganaderas, forestales, pesqueras, industriales, de ejecución de obra que tenga por objeto la construcción o ensamblaje de bienes muebles corporales por el empresario, y otras actividades análogas.

<sup>208</sup> Incluidos el gas, la electricidad, el calor y las demás formas de energía).

período de vigencia de la ZEC ha sido prorrogado hasta el 31 de diciembre del año 2027, siendo prorrogable previa autorización de la Comisión Europea. La inscripción de empresas en el Registro Oficial de Entidades de la ZEC (ROEZEC) se prorroga hasta el 31 de diciembre del año 2023. Pueden instalarse todas aquellas empresas que pretendan desarrollar, como entidad de la ZEC, una actividad comercial, industrial o de servicios en el territorio de las Islas Canarias (incluyéndose las actividades financieras), estando ubicadas y acotadas en un número de hectáreas limitadas en cada isla. Los requisitos diversos necesarios son: a) ser una entidad de nueva creación con domicilio y sede de dirección efectiva en el ámbito geográfico de la ZEC; b) al menos uno de los administradores deberá residir en Canarias; c) deberán realizar una inversión mínima de 100.000 € en activos fijos afectos a la actividad dentro de los dos primeros años, a partir de la inscripción en el ROEZEC; d) crear al menos 5 puestos de trabajo dentro de los 6 primeros meses a partir de la inscripción en el ROEZEC y mantener este promedio durante los años que esté adscrita a la ZEC; e) desarrollar actividades permitidas en el ámbito de la ZEC y f) presentar una memoria descriptiva de las actividades económicas a desarrollar, que justifique su solvencia, viabilidad, competitividad y su contribución al desarrollo económico y social de Canarias.

Las ventajas fiscales son: a) en el Impuesto sobre Sociedad están sujetos a unos tipos impositivos reducidos que oscilan entre 1% y el 5%; b) en el ITP y AJD, estarán exentas de tributación la adquisición de bienes y derechos destinados al desarrollo de la actividad de la Entidad ZEC en el ámbito geográfico de la ZEC, las operaciones societarias realizadas por las Entidades ZEC (salvo su disolución) y los AJD vinculados a las operaciones realizadas por dichas entidades en el ámbito geográfico de la ZEC; c) en el IGIC, los tipos impositivos son menores, siendo el tipo general del IGIC del 5% y d) existen convenios de Doble Imposición.

- Reserva para Inversiones en Canarias (RIC). Para fomentar la inversión empresarial productiva y la creación de infraestructuras públicas que ayuden al desarrollo de sus actividades en Canarias y que cuenten como mínimo con un establecimiento permanente se han promovido ciertos beneficios fiscales recogidos en las contabilidades empresariales o de sociedades. Se quiere dotar de un aumento de la autofinanciación de las inversiones reduciendo la base imponible, hasta un 90% de los beneficios no distribuidos en el Impuesto de Sociedades, por el importe que los establecimientos situados en Canarias o una deducción de hasta el 80% de la cuota íntegra en el caso de IRPF. Para ello es necesario que se materialicen en activos fijos, (materiales o inmateriales), en mejora tecnológica y en inversión en Deuda Pública o en activos financieros (inversiones de capital de otras sociedades), y en el plazo máximo de tres años

permaneciendo la inversión en la empresa como mínimo 5 años o la vida útil del elemento. Se ha extendido el plazo de materialización anticipadas de las RIC si se dotan con cargo a beneficios hasta el 31 de diciembre de 2023.

- Registro Especial de Buques y Empresas Navieras (REB).

Con la finalidad de mejorar la competitividad de las empresas navieras y de los puertos canarios a través de una serie de medidas consistentes en diferentes exenciones y bonificaciones, se ha creado un registro público a las que pueden acogerse tanto las empresas como los buques inscritos. En el IRPF tienen ventajas los tripulantes de los buques inscritos sujetos a este impuesto, que podrán considerar exentas el 50% de los rendimientos íntegros del trabajo personal devengados por la navegación. Las empresas navieras podrán bonificarse en un 90% de la parte de la cuota del impuesto, mientras que en el ITP y AJD estarán exentos de todos los actos y contratos realizados sobre los buques. También podrán beneficiarse de bonificaciones en las cotizaciones de la Seguridad Social del 90% en la cuota empresarial sobre los tripulantes. Se han considerado ya inscritos en el Régimen General los buques de empresas navieras inscritas en el Registro Especial de Buques que estuvieran registrados en otro Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo.

- Régimen Específico de Abastecimiento (REA). Se aplican una serie de medidas económicas y fiscales ventajosas para que puedan seguir importando ciertos productos esenciales para la producción y el consumo canarios a precios similares a los internacionales.

- Bonificación por la Producción de Bienes Corporales en Canarias. Reduce la cuota íntegra del Impuesto de Sociedades o IRPF con una bonificación del 50%, para potenciar las actividades productivas en el Archipiélago. Los beneficiarios de la bonificación son los mismos que lo dicho en el RIC, no aplicándose los incentivos fiscales a las actividades productivas que se encuadran dentro de los sectores sensibles.

- Deducción por Inversión en Canarias. Deducciones mayores que en el resto del Estado y compatibles con otras exenciones. Este incentivo fiscal es equivalente en funcionamiento al existente en el territorio nacional, siendo aplicable a todas las sociedades y demás entes jurídicos sujetos al Impuesto de Sociedades por las inversiones que realicen y permanezcan en Canarias, domiciliadas o con establecimiento permanente en Canarias y también a las personas físicas que realicen actividades empresariales o profesionales en Canarias, siempre que cumplan las condiciones impuestas.

- Régimen Aduanero y Especialidades Aduaneras: Zonas Francas y Perfeccionamiento Activo. Las Islas Canarias están integradas en el territorio aduanero común, con singularidades derivadas de la lejanía e insularidad del archipiélago, que supuso la introducción progresiva del Arancel Aduanero Común acompañada de una serie de medidas específicas arancelarias o de Política Comercial Común destinadas a proteger la industria y el consumo final. Algunas de estas medidas son la suspensión de los tipos arancelarios para determinados productos sensibles, la no aplicación de las condiciones de tipo económico en las operaciones de perfeccionamiento activo en las Zonas Francas canarias o ciertas medidas de carácter arancelario a favor de productos agrícolas que tienen como objetivo mejorar y desarrollar la producción local. Las Zonas Francas son áreas acotadas en donde se procede al almacenamiento, transformación y distribución de mercancías sin aplicación de gravámenes, aranceles, ni impuestos indirectos y su objetivo es potenciar las actividades de comercio exterior que se venían realizando tradicionalmente. El Perfeccionamiento Activo supone la generación de valor añadido mediante actividades productivas o de transformación cuya justificación está en permitir la exoneración en el pago de las tarifas de entrada por las materias primas y componentes importados. Se ha eliminado la responsabilidad actual de los agentes de aduanas y las personas autorizadas para presentar y tramitar declaraciones para el despacho de mercancías y se establece que será de “las personas o entidades que actúen en nombre propio y por cuenta de los importadores y serán responsables subsidiarios del pago del impuesto las personas o entidades que actúen en nombre y por cuenta del importador”.

- Deducción por inversiones en producciones de largometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental- Regulada en el artículo 36 de la Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades, y Disposición Adicional decimocuarta de la Ley 19/1994 en relación con el artículo 94 de la Ley 20/1991, cuyos límites en Canarias pueden llegar hasta los 5,4 y los 4,5 millones de euros respectivamente. Los tipos de la deducción en producciones españolas en Canarias ascienden a un 45% (hasta el primer millón de inversión) y a un 40% para el resto. Para las producciones internacionales en Canarias el tipo de deducción es el 40%.

- Deducción por inversiones en territorios de África Occidental y por gastos de propaganda y publicidad. Deducciones<sup>209</sup> en la cuota íntegra del Impuesto de Sociedades, por inversiones realizadas en ciertos países africanos<sup>210</sup> incluidos los gastos de propaganda y publicidad de proyección plurianual para lanzamiento de productos, de apertura y prospección de mercados

<sup>209</sup> Recogidas en el artículo 27 bis de la Ley 19/1994.

<sup>210</sup> Marruecos, Mauritania, Senegal, Gambia, Guinea Bissau y Cabo Verde.

en el extranjero y de concurrencia a ferias, exposiciones y manifestaciones celebradas en España con carácter internacional.

- Incentivos a la Inversión. Ventajas fiscales en la imposición indirecta: ITP y AJD e IGIC.<sup>211</sup>
- Bonificación por producción. Reducción fiscal<sup>212</sup> del 50% tanto del Impuesto sobre Sociedades (IS) como del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), de los ingresos derivados de la venta de mercancías de la agricultura, la ganadería y la industria de empresas productoras de bienes corporales.
- En materia de financiación territorial, la Comunidad Canaria forma parte de las Comunidades denominadas de Régimen Común y por tanto se aplica el modelo de financiación a través de la nueva Ley de Financiación de Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía. A su vez tiene normalizado la cesión de Tributos del Estado con la promulgación de la Ley 27/2002, de cesión a esta Comunidad la fijación del alcance y la concesión.

### **3.4. Otros territorios con regímenes fiscales peculiares**

Existen un importante número de territorios que cuentan con ciertas peculiaridades normativas, administrativas y fiscales que le otorgan ciertas ayudas o ventajas frente al resto de territorios. La naturaleza de ellos es muy diversa, pasando de los denominados paraísos fiscales o refugios fiscales, a los territorios que cuentan con un sistema fiscal atenuado, pero perfectamente armonizado con la legislación del país al que pertenece y con plena transparencia fiscal, entre los que se encuentran las ciudades autónomas españolas.

#### **3.4.1. Paraísos fiscales**

En primer lugar, ha de indicarse que el término de paraíso fiscal no tiene un significado unívoco. Por otra parte, en la actualidad es una expresión esencialmente popular, sin una clara correspondencia jurídica.

---

<sup>211</sup> Recogidas en el artículo 25 de la Ley 19/1994.

<sup>212</sup> Artículo 26 de la Ley 19/1994.

Como señala Martos García (2021)<sup>213</sup>, la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) ha sido muy beligerante en la lucha contra los efectos perniciosos de estos regímenes. El primer trabajo lo publicó en enero de 1998, cuando vio la luz el informe OCDE «Harmful Tax Competition: an emerging global Issue»<sup>214</sup>, donde se establecían los criterios para determinar cuándo se ejercía competencia fiscal perniciosa, distinguiendo entre paraísos fiscales y regímenes preferenciales pertenecientes a Estados miembros de la OCDE. Este informe calificaba paraísos fiscales a aquellos que tuviesen una baja o nula imposición y, además, se diese alguna de las siguientes circunstancias:

- a) Tuviesen un régimen normativo o ejerciesen prácticas administrativas poco transparentes.
- b) No intercambiasen información en tiempo y forma apropiada, por motivos legales o administrativos.
- c) Regímenes que amparasen a las sociedades offshore. Ausencia del requisito de que se ejerza una actividad económica real o tenga una presencia sustancial en el territorio para poder disfrutar de un régimen fiscal ventajoso.

Como se observa, desde un primer momento se han barajado dos elementos para calificar a un determinado territorio como paraíso fiscal. Por un lado, su baja tributación y, por otro, su falta de colaboración administrativa con el resto de jurisdicciones fiscales, por lo que se trata de territorios opacos que permiten ocultar las rentas y los patrimonios de los contribuyentes. En este sentido, ha de resaltarse que el foco para calificar un territorio como paraíso fiscal se ha puesto en la nula o baja imposición directa, obviándose el nivel impositivo indirecto.

Por otra parte, también se diferenció dos grupos de territorios: los paraísos fiscales, propiamente dichos, y los regímenes preferenciales perniciosos. Estos últimos se sitúan en jurisdicciones que no se consideran paraísos fiscales pero debido a las ventajas fiscales ofrecidas de forma selectiva pueden llegar a ser perniciosos.

Desde la perspectiva de esta investigación, resulta interesante resaltar la evolución histórica de este tema que ha sido narrada por Martos García (2021)<sup>215</sup>. De ella, se puede concluir que el dato esencial para que una jurisdicción o territorio sea incluido en alguno de estos conceptos es el relativo a la opacidad de la información y la falta de transparencia y cooperación. Sin

<sup>213</sup> MARTOS GARCÍA, J. J. (2021). *Paraísos fiscales en la OCDE durante la primera década del siglo XXI*. In *Jurisdicciones no cooperativas y paraísos fiscales: Marco internacional y régimen jurídico interno tras la Ley 11/2021 de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal* (pp. 22 y ss.). Tirant lo Blanch.

<sup>214</sup> OECD. (1998). *Harmful tax competition: An emerging global issue*. Organisation for Economic Co-operation and Development. Recuperado el 23 de mayo de 2019 de: <https://www.oecd.org/ctp/harmful/1904176.pdf>

<sup>215</sup> Op. cit. y "Jurisdicciones no Cooperativas: Foro Global de Transferencia e Intercambio de Información y Proyecto BEPS", en la misma obra.

embargo, a partir de la aprobación del proyecto BEPS ha vuelto a cobrar importancia la existencia de una mínima o nula tributación.

En este sentido, la normativa española (Disposición Adicional primera de la Ley 36/2003, en la redacción dada por la Ley 11/2021), se refiere a la existencia de jurisdicciones no cooperativas, por un lado, y de regímenes fiscales perjudiciales, por otro.

Pues bien, el régimen jurídico tributario de Melilla permite afirmar con total rotundidad que los estándares de transparencia y cooperación son los mismos que los del resto del territorio nacional, por lo que no existe ningún problema por este lado.

Las posibles dudas podrían plantearse, por su factible consideración como un régimen preferencial pernicioso, a la vista de los importantes beneficios fiscales existentes. Ahora bien, los requisitos establecidos en la normativa para acogerse a los beneficios fiscales por obtención de rentas o posesión de un patrimonio en Melilla o Ceuta permiten solventar esas dudas. Al respecto, deben consultarse los siguientes preceptos: art. 68.4 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio; art. 33 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades; art. 23.bis de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones; y art. 33 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

Como puede colegirse de estos preceptos los beneficios fiscales establecidos en la imposición directa de las personas físicas requiere que estas cuenten con una residencia habitual y efectiva en Melilla o Ceuta. Adicionalmente, los contribuyentes que no sean residentes también podrán aplicarse la reducción del 60% en relación con determinadas rentas obtenidas en los citados territorios, pero se excluyen los rendimientos del trabajo, las ganancias y pérdidas patrimoniales que procedan de bienes muebles y los rendimientos procedentes de depósitos o cuentas en toda clase de instituciones financieras. Por su parte, en relación con las entidades jurídicas, la bonificación del 50% queda referida a las rentas obtenidas en Melilla o Ceuta por entidades que operen efectiva y materialmente en dichos territorios.

En definitiva, estos requisitos deben considerarse más que suficientes para evitar que la privilegiada fiscalidad de las ciudades autónomas pueda considerarse como un régimen fiscal perjudicial. En particular, ha de tenerse presente que solo será aplicable en relación con aquellas personas o entidades que tengan una vinculación real y efectiva con estos territorios, por lo que se evita el peligro de una deslocalización ficticia o no justificada en motivos económicos.

En cualquier caso, resulta interesante realizar un pequeño repaso por alguno de los territorios, jurisdicciones o regímenes que se han visto incursos en la órbita de los Paraísos fiscales, entendidos en su sentido amplio, a fin de reseñar sus peculiaridades económicas.

Atendiendo a las consideraciones realizadas por la OCDE<sup>216</sup>, se puede definir paraíso fiscal<sup>217</sup> (tax haven) como un país que impone un impuesto bajo o nulo, y es utilizado por corporaciones para evitar impuestos que de otro modo serían pagaderos en un país con impuestos altos. Según el informe de la OCDE tienen cuatro factores claves para considerar que las disposiciones legislativas delimitan un paraíso fiscal: en primer lugar si la legislación no impone tributos o estos son solo meramente nominales<sup>218</sup>; el segundo factor es si existe falta de transparencia; en tercer lugar, si las leyes o las prácticas administrativas no permiten el intercambio de información para propósitos fiscales con otros países en relación a contribuyentes que se benefician de los bajos impuestos; el cuarto factor es si se permite a los no residentes beneficiarse de rebajas impositivas, aun cuando no desarrollen efectivamente una actividad en el país.

A su vez se unen las características de que conviven el régimen fiscal que afecta a los residentes y empresas locales, los cuales están sujetos al pago de impuestos como en cualquier otro país, y el de los no residentes, que gozan de ventajas fiscales y suelen tener prohibida cualquier actividad económica o de inversión dentro de su territorio<sup>219</sup> y, suele unirse la existencia de estrictas leyes de secreto bancario y de protección de datos personales.<sup>220</sup>

Los instrumentos desarrollados<sup>221</sup>, generalmente diseñados históricamente por la Corona Británica, ya sean en paraísos fiscales, centros offshore o territorios no cooperativos en la transparencia fiscal, consisten en una legislación fiscal muy flexible<sup>222</sup>, un lugar que tenga buenos servicios financieros y una alta confidencialidad.<sup>223</sup>

<sup>216</sup> Ver documento Countering Offshore Tax Evasión (OCDE) <https://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/42469606.pdf>

<sup>217</sup> Ver glosario de términos en <https://www.oecd.org/ctp/glossaryoftaxterms.htm>

<sup>218</sup> La OCDE reconoce que cada legislación tiene derecho a determinar si imponer impuestos directos. Si no hay impuestos directos, pero sí indirectos, se utilizan los otros tres factores para determinar si una legislación configura un paraíso fiscal.

<sup>219</sup> Para posibilitar esta dualidad se cuenta con legislación e instituciones especialmente reservadas a los no residentes, como los bancos offshore o las sociedades IBC (International Business Companies).

<sup>220</sup> Generalmente la información de accionistas y directores de empresas no figuren en registros públicos, sino bajo la vigilancia del llamado agente residente (registered agent).

<sup>221</sup> PALAN, R., MURPHY, R. & CHAVAGNEUX, C. (2010). *Tax havens: How globalization really works*. Cornell University Press.

<sup>222</sup> Permite crear, modificar, utilizar y disolver entidades rápidamente, a cambio de un importe normalmente fijo.

<sup>223</sup> El secreto bancario de Suiza y Liechtenstein; eleva el incumplimiento de la confidencialidad a categoría de delito en el código penal suizo.

Estas características han provocado que estos países, a menudo muy pequeños en extensión y población, hayan conseguido acumular un cuarto de la riqueza privada de todo el mundo, según el FMI.

La OCDE como parte de las acciones encaminadas en su lucha contra los paraísos fiscales, fundó en el año 2000 el denominado Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información Tributaria (FATF)<sup>224</sup> que están consiguiendo ciertas concesiones en materia de intercambio de información, especialmente en lo relativo a la colaboración en el esclarecimiento de delitos graves. También el sector bancario aplica ahora estrictas políticas de identificación de sus clientes, conocidas como *due diligence*. En su informe de 2016 destacó entre sus logros más importantes la aplicación de las normas sobre AEOI (Automatic exchange of information) y EOIR (Exchange of Information on Request) en todo el mundo. Por otro lado, muchos países (particularmente los miembros del OCDE) han promulgado leyes que pretenden dificultar a sus ciudadanos eludir el pago de impuestos mediante sociedades en paraísos fiscales. En estos casos, estas sociedades se consideran como una corporación extranjera controlada o CEC, aplicándose a su dueño un régimen de transparencia fiscal, es decir, considerando los ingresos de dicha compañía como generados directamente por su propietario. En el caso de España existe un importante número de medidas específicas para evitar el uso de los paraísos fiscales en la legislación española<sup>225</sup>. En cuanto a sus relaciones internacionales, pocos países cuentan con acuerdos bilaterales en materia de doble imposición internacional o, si existen, se excluyen de ellos expresamente a las sociedades no residentes.

Para la Organización de Naciones Unidas (ONU) los paraísos fiscales atentan contra los derechos humanos, según estudio y análisis de sus expertos.<sup>226</sup>

Según el Fondo Monetario Internacional<sup>227</sup> los considerados paraísos fiscales serían los siguientes: Campione d'Italia (Italia), Dublín (Irlanda), Delaware (Estados Unidos), Filipinas,

---

<sup>224</sup> Este Fondo lidera a nivel global las acciones en materia de transparencia e intercambio de información fiscal, garantizando la aplicación rápida y eficaz de estándares sobre transparencia e intercambio de información.

<sup>225</sup> GUTIÉRREZ DE PABLO, G. (2015). *Análisis jurídico de los paraísos fiscales y medidas para evitar sus efectos*. Tesis doctoral leída en la Universidad de Málaga 2015. Este investigador analiza las medidas anti-paraíso en el Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas, Medidas antiparaíso en el impuesto sobre sociedades, en el Impuesto sobre la Renta No Residentes, en el IBI y en la información de los bienes de residentes en el extranjero. Recuperado el 14 de enero de 2021 de: [https://riuma.uma.es/xmlui/bitstream/handle/10630/12862/TD\\_GUTIERREZ\\_DE\\_PABLO\\_Gonzalo.pdf?sequence=1](https://riuma.uma.es/xmlui/bitstream/handle/10630/12862/TD_GUTIERREZ_DE_PABLO_Gonzalo.pdf?sequence=1) En la legislación española tienen la consideración de paraíso fiscal los países y territorios que se determinen reglamentariamente, y, mientras tanto, los previstos en el RD 1080/1991 art.1 redacción RD 116/2003, es decir los 48 países que se enumeraban inicialmente, es decir que seguía el criterio de listas cerradas, si bien la ley 36/200675 introduce novedades.

<sup>226</sup> FERRÉ, J. M. (2016, octubre 6). Expertos llaman a poner fin al secreto de los paraísos fiscales tras divulgación de los "Bahama leaks". Noticias ONU. Recuperado el 24 de febrero de 2021 de: <https://news.un.org/es/story/2016/10/1366191>

<sup>227</sup> Recogidos en el informe Offshore Financial Centers IMF Background paper. <https://www.imf.org/external/np/mae/oshore/2000/eng/back.htm>

Guam (EEUU), Hong Kong, Islas Marianas del Norte (Estados Unidos), Israel, Labuan (Malasia), Líbano, Londres (Reino Unido), Luxemburgo, Macao (China), Madeira (Portugal), Estados Federados de Micronesia, Países Bajos, Puerto Rico (Estados Unidos), Singapur, Suiza, Tahití (Polinesia Francesa) (Francia), Tailandia, Tánger (Marruecos), Yibuti.

Territorios utilizados como paraísos fiscales que están comprometidos con mejorar la transparencia son los siguientes: Andorra, Anguila, Antigua y Barbuda, Curazao, Aruba, Bahamas, Baréin, Belice, Bermudas, Chipre, Dominica, Gibraltar, Granada, Guernsey, Islas Cook, Isla de Man, Islas Caimán, Islas Marshall, Islas Turcas y Caicos, Islas Vírgenes Británicas, Islas Vírgenes de los Estados Unidos, Jersey, Liberia, Liechtenstein, Maldivas, Malta, Mauricio, Mónaco, Montserrat, Samoa, San Cristóbal y Nieves, San Marino, San Vicente y Granadinas, Santa Lucía, Seychelles y Vanuatu.

En el año 2020 la Unión Europea adoptó una lista negra de paraísos fiscales en un esfuerzo para desincentivar las prácticas más agresivas de elusión fiscal, son los siguientes: Samoa americana, Aruba, Barbados, Belice, Bermudas, Dominica, Fiyi, Guam, Islas Marshall, Omán, Samoa, Trinidad y Tobago, Islas Vírgenes de los Estados Unidos, Emiratos Árabes Unidos y Vanuatu.

Resumiendo, en cuanto a las características fiscales de estos territorios y sus múltiples alternativas, destacamos a los países en los que no existe imposición sobre rentas ni plusvalías de capital,<sup>228</sup> países en el que el impuesto sobre las rentas o sociedades se establece tomando como base la consideración territorial de eximir las operaciones realizadas fuera de su territorio,<sup>229</sup> aquellos que tienen tipos más bajos para operaciones realizadas fuera de su territorio por personas no residentes,<sup>230</sup> o los que tienen ventajas específicas a las Sociedades Holding,<sup>231</sup> o los que ofrecen exenciones a las industrias creadas para desarrollar exportaciones,<sup>232</sup> o los que ofrecen ventajas específicas.<sup>233</sup>

Existen especializaciones de territorios que se dirigen a personas físicas, fijando su residencia real, ficticia o no, porque la imposición sea nula o poco elevada tanto en el impuesto sobre las rentas, sobre las ganancias de capital, y sucesiones o bien buscan un sistema fiscal que aunque grave las rentas o ganancias de capital obtenidas en el territorio de aplicación del impuesto,

<sup>228</sup> Bahamas, Bahrein, Bermudas, Caimán, Vanuatu Nauru, SaintVincent, Turks y Caicos, Mónaco.

<sup>229</sup> Costa Rica, Hong Kong, Liberia, Malasia, Filipinas, Venezuela, Panamá o el mismo Reino Unido.

<sup>230</sup> Liechtenstein, Suiza, Islas Vírgenes Británicas o las Islas del Canal (Jersey Guernesey) Man, Irlanda y las Antillas holandesas.

<sup>231</sup> Luxemburgo, Holanda o Singapur.

<sup>232</sup> Irlanda.

<sup>233</sup> Antigua, Anguila, Barbados, Granada y Jamaica.

exoneren los obtenidos en el extranjero<sup>234</sup> y suelen poder compaginar un clima social y económico adecuado al contar con una estructura de abogados, bancos y comunicaciones apropiadas.

Los métodos utilizados para el desarrollo de sus economías demuestran el éxito conseguido. Veamos las características más singulares desde el punto fiscal de estos territorios.

En primer lugar, hablaremos de Irlanda, y cómo un como un país pobre en Europa, en tres décadas, ha alcanzado cotas sobresalientes después de ajustes macros obligados por el Tratado de Maastricht en 1992 y la incorporación a la moneda única. En el 2003 la tasa estándar del I. Sociedades bajó al 12,5%, atrayendo a inversores extranjeros no residentes y menores tipos a actividades financieras, de seguros a la inversión y operaciones de naturaleza similar si con ello contribuyen al desarrollo como centro financiero internacional en el área de Dublín; o para las empresas de reparación y mantenimiento de aviones, o de operaciones comerciales que contribuyan al uso o desarrollo del aeropuerto y operaciones auxiliares respecto de las anteriores o respecto de la producción de bienes en el área del aeropuerto de Shannon; o en todo el país para el régimen de fabricación de bienes y actividades manufactureras en sectores cualificados.<sup>235</sup> Se corrigieron algunas normativas hasta determinar una deducción de los impuestos pagados en el extranjero aplicando sobre la cuota íntegra correspondiente una deducción por doble imposición. Se consideran rendimientos pasivos, y por tanto deducibles, los dividendos, los intereses, los cánones y rentas de bienes inmuebles. A su vez tienen tratos de favor el sistema de imputación a filiales a cualquier nivel que permite agrupar los dividendos percibidos por la matriz irlandesa de diferentes países, de manera que el cálculo de la deducción para evitar la doble imposición se realice de manera global, con ciertos requisitos sobre el porcentaje de participación. Eso hizo que potentes multinacionales con claros servicios digitales<sup>236</sup> se domiciliaran en Irlanda aprovechando los llamados precios de transferencia.<sup>237</sup>

Los precios de transferencias podemos resumirlos, desde el punto de vista contable y tributario, como la práctica de establecer el precio de los bienes y servicios para transacciones entre organizaciones afiliadas cuya gestión eficaz de los precios permite a las empresas globales

---

<sup>234</sup> GUTIÉRREZ DE PABLO, G. (Málaga, 2015). *Análisis jurídico de los paraísos fiscales y medidas para evitar sus efectos*. Tesis doctoral leída en la Universidad (pp. 92 y ss). En ella se dicen lugares como Costa Rica, Chipre o Panamá en el tema de pensiones o en Chipre o con la exoneración a escritores y artistas en Irlanda etc.

<sup>235</sup> Estos regímenes fiscales fueron declarados perniciosos según informe presentado por la CE al ECOFIN el 29/11/99.

<sup>236</sup> Las denominadas blue chips o compañías tecnológicas, de software y consultoría e integración de sistemas y un gran número de bancos mundiales.

<sup>237</sup> Cuando dos partes o empresas están vinculadas o relacionadas, o sometidas a un control común, los intereses particulares ceden ante el interés del accionista común y por tanto los precios pactados en transacciones entre personas o entidades vinculadas o relacionadas no tienen que ser los de mercado.

evitar el pago de impuestos innecesarios y lograr el mejor resultado financiero posible. Básicamente se utilizan estos cinco métodos. Tres de ellos entendidos como transacciones tradicionales y son: el Método de Precios no Controlados Comparables (CUP, Comparable Uncontrolled Price) donde se compara el precio y las condiciones de los productos o servicios en una transacción controlada con los de una transacción no controlada entre partes no relacionadas.<sup>238</sup> La OCDE recomienda este método siempre que sea posible al ser la más efectiva en aplicar el principio de competencia; El Método de Precio de Reventa (RPM, Resale Price Method) que compara precios de ventas y de márgenes brutos<sup>239</sup> en la distribución entre distribuidores vinculados y no vinculados; y en tercer lugar, el Método Costo Incrementado (CPLM, Cost Plus), en el que se relacionan las ganancias brutas con el coste de ventas.<sup>240</sup> Y hay dos métodos considerados de ganancias transaccionales: el Método de Beneficios Comparables (CPM, Comparative Profit Method), que compara el beneficio neto de una transacción controlada entre empresas asociadas y no asociadas, y el Método de División de Ganancias (PSM, Profit Split Method) cuando en la participación lo realizan varias compañías y su reparto es en función de su participación.<sup>241</sup>

Entre los territorios bajo la influencia de los Países Bajos, se encuentran las Antillas Holandesas y Aruba, donde no se aplica la legislación de los Países Bajos en materia tributaria. Existe, desde 1964, un Convenio fiscal entre los tres territorios que afecta a los impuestos sobre la renta, capital, sucesiones y donaciones, actos jurídicos documentados y vehículos de motor.<sup>242</sup> Se utilizan a estos territorios como modo para dirigir flujos de dinero internacional a una reducida tributación, generalmente para repatriar fondos por grandes corporaciones multinacionales evitando la doble imposición de la matriz de un grupo y una filial. La influencia holandesa ha favorecido que en estos paraísos haya un cierto entorno económico estable, un régimen mercantil adecuado, un tratamiento fiscal favorable y tratados de doble imposición.

<sup>238</sup> Una empresa de alquiler de automóviles de EE. UU. necesita determinar cómo fijar el precio del uso de su marca y logotipo por parte de su filial canadiense. Se debe encontrar un acuerdo hecho con un tercero independiente para usar su marca. Si el precio es comparable se puede aplicar con su filial.

<sup>239</sup> Si se pueden demostrar que los márgenes son prácticamente iguales, por ejemplo, del 65% de la venta bruta, los precios de venta pueden considerarse razonables.

<sup>240</sup> Una corporación produce productos bajo contrato para su empresa matriz y para determinar el margen de beneficio adecuado a su socio hace comparaciones con terceros, pudiendo identificar empresas similares y aplicar el costo bruto promedio de esas empresas.

<sup>241</sup> Una filial de una empresa farmacéutica realiza investigación y desarrollo (I+D) para llevar un nuevo fármaco al mercado. El afiliado corre con los costos y riesgos del lanzamiento del nuevo fármaco. Las dos partes relacionadas deben determinar la división de ganancias correcta y decidir que usarán la contribución PSM para dividir las ganancias de las ventas del nuevo medicamento en función de la participación en la inversión.

<sup>242</sup> Vid. GUTIÉRREZ DE PABLO, G. Óp cit. (p. 122).

### 3.4.2. Territorios especiales dentro de la UE

En un número importante de Estados miembros de la Unión Europea (10 países de los 27 que la conforman, después del Reino Unido de abandonar la UE), existen territorios especiales que, por razones históricas, geográficas o políticas, disfrutan de un estatus especial dentro o fuera de la UE. La variedad de situaciones es grande y una primera clasificación se realiza entre los que forman parte de la UE y los que no forman parte de la UE, o no se aplican los tratados europeos, aunque sí en el país al que pertenecen.

A) Entre los que forman parte de la UE se subdividen en regiones autónomas especiales y regiones ultraperiféricas.

a.1) Las regiones autónomas especiales son territorios pertenecientes a la UE, pero con derogación limitada de sus políticas comunitarias o no se aplican ninguna de ellas en absoluto, generalmente del ámbito tributario. Entre las regiones autónomas especiales se encuentran las ciudades autónomas españolas de Melilla y Ceuta (llamadas plazas mayores) y las plazas de soberanía menores<sup>243</sup>, según la denominación dada en la Conferencia de Algeciras de 1906<sup>244</sup>, sus consideraciones ya han sido comentadas en capítulos anteriores, pero son resumidas de nuevo: no están dentro del territorio aduanero europeo<sup>245</sup> y por tanto tienen la condición de tercer estado a efectos aduaneros (sus productos originarios son considerados como provenientes de terceros estados y no tienen su origen de un estado miembro); las actas en materia de política comercial común referentes a la exportación o importación, no tendrán aplicación en ambas ciudades, no forman parte de la zona del IVA y en su lugar aplican el IPSI, un impuesto similar pero con tasas más bajas y aunque forman parte del espacio de Schengen, se aplican controles en las fronteras de salida a todos los ciudadanos, debido al régimen específico de exención de visado para los ciudadanos marroquíes residentes en las provincias de Tetuán y Nador. A su vez Alemania tiene a Büsingen am Hochrhei, enclave situado en Suiza, aunque perteneciente a la UE por ser territorio alemán, está integrado en el territorio aduanero suizo y a Heligoland, pequeña isla alemana del mar del Norte que presenta exenciones de impuestos en la venta de cigarrillos,

---

<sup>243</sup> Son la formadas por varios islotes y un peñón pertenecientes a España frente a las costas del norte de África, administradas directamente España y están deshabitadas pero la UE reconoce la soberanía española sobre ellas (Islas Chafarinas, el peñón de Vélez de la Gomera, la isla de Alhucema y la isla de Perejil) Madoz, P. (1848) Diccionario Geográfico-Estadístico-Histórico de España y sus posesiones de ultramar». Madrid, Voz: «Ceuta».

<sup>244</sup> Vid. DÍAZ DE VILLEGAS, J. (1962). Plazas y provincias africanas españolas. Madrid. Servicio Comercial del Libro, (p. 28).

<sup>245</sup> Acta de Adhesión del Reino de España a las Comunidades Europeas Protocolo nº 2. Recuperado el 6 de marzo de 2019 de: <https://bit.ly/484mdDP>

bebidas alcohólicas y perfumes a los turistas, no perteneciendo a la Unión Aduanera y fuera de la zona de aplicación del IVA. Italia ha tenido en esta clasificación a Campione d'Italia, enclave situado en Suiza que pertenece a la UE por ser italiano, pero está administrado por Suiza e integrado en el territorio aduanero de este país, aplicándose la fiscalidad suiza, si bien con la entrada en vigor la Directiva (UE) 2019/475 del Consejo de la UE, se aprueba la inclusión en el territorio aduanero de la UE y en el ámbito de aplicación territorial de los impuestos especiales<sup>246</sup> junto con las aguas italianas del Lago de Lugano; al municipio de Livigno, que goza de un estatus de zona franca y se encuentra fuera de la unión aduanera y de la zona común del IVA, hecho ha favorecido mucho el desarrollo del turismo, ya que se puede comprar a menor coste ciertos productos (tabaco y alcohol entre otros) y en tercer lugar, el Lago Lugano. Finlandia tiene a Åland, que es un grupo de islas situadas entre Suecia y Finlandia, que se unió a la UE en 1995, mediante un referéndum separado sobre la adhesión y por tanto se aplica la legislación europea con las excepciones de estar fuera de la zona de IVA y exenta de los impuestos especiales y los impuestos indirectos. Además, para proteger la economía local, se permitió que hubiera restricciones a los ciudadanos que no llevaran residiendo más de 5 años en las islas y no demostraran conocimientos de la lengua sueca en cuanto a la tenencia de bienes muebles e inmuebles, al derecho de establecimiento por motivos de negocios y prestaciones de servicios; Grecia cuenta con el Monte Athos, un territorio autónomo de muy escasa población bajo soberanía griega, que le permite ciertas peculiaridades de las leyes griegas y de la UE, entre las que se destacan estar exentos de impuestos y no estar dentro del Acuerdo de Schengen.

a.2) Las regiones ultraperiféricas de la UE son nueve territorios pertenecientes a estados miembros de la UE, pero alejados geográficamente del continente europeo, que cuentan con medidas específicas a favor de su desarrollo para paliar las dificultades derivadas de su gran lejanía geográfica<sup>247</sup>. Estas regiones presentan ventajas para la UE ya que les permite ampliar su territorio marítimo, tener una agricultura e industria de transformación más diversa (ron, azúcar de caña, plátanos, bananas y otras frutas y verduras exóticas), les facilita las relaciones de la UE con los países vecinos de estas, y tienen enclaves que por sus situaciones geográficas permiten ciertas actividades científicas, como por ejemplo el Instituto Astrofísico de Canarias o el Departamento de Pesca y Oceanografía de la Universidad de las Azores. Sin

<sup>246</sup> Directiva (UE) 2019/475 del Consejo, de 18 de febrero de 2019, por la que se modifican las Directivas 2006/112/CE y 2008/118/CE en lo que respecta a la inclusión del municipio italiano de Campione d'Italia y las aguas italianas del Lago de Lugano en el territorio aduanero de la Unión y en el ámbito de aplicación territorial de la Directiva 2008/118/CE, de 16 de diciembre de 2008, relativa al régimen general de los impuestos especiales.

<sup>247</sup> AA.VV. (s.f.) Recuperado el 9 de mayo de 2019 de: <https://bit.ly/48q3tyC>

embargo, su insularidad y lejanía de la Europa continental también acarrea problemas que son obstáculos para su desarrollo, del tipo de una excesiva dependencia de monocultivos, con un clima generalmente tropical, un suelo a menudo volcánico y montañoso<sup>248</sup>. Son territorios con una densidad de población alta, pero por sus pequeñas dimensiones tienen una población y una economía relativamente pequeña con relación a la UE, dificultades por la lejanía en su abastecimiento, bajos salarios y generalmente con altos niveles de desempleo. España presenta al archipiélago de las Canarias como la región ultraperiférica de mayor población y desarrollada económicamente. Es una Comunidad Autónoma que cuenta con un REF propio, en el que se destaca que no se aplica el IVA y en su lugar está el Impuesto General Indirecto Canario y un Arbitrio a la importación de mercancía, que pertenece a la Unión aduanera europea por necesitar las ayudas de la política agraria común, aunque inicialmente estuvo excluida, y que cuenta con bonificaciones fiscales en varios impuestos. Portugal aporta dos territorios insulares, el archipiélago de las Azores, región autónoma situada en el medio del Atlántico, con aplicación plena del IVA, pero a tipos más bajos (general el 16%, intermedio 9% y reducido el 4%) que en el resto de Portugal (general el 23%, intermedio 13% y reducido el 6%); y también el archipiélago de Madeira, región autónoma portuguesa centrada en el turismo y la agricultura del cultivo de la vid, plátanos, flores exóticas y frutas tropicales. Al igual que en las Azores, podrían aplicarse excepciones a la aplicación del derecho de la UE, pero son territorio IVA con tipos más bajos (general el 22%, intermedio 12% y reducido el 5%). Francia tiene los denominados Departamentos franceses de ultramar, compuestos de cinco departamentos que forman parte de la Unión aduanera europea, pero fuera del espacio Schengen y de la zona del IVA. Estos cinco departamentos son: Archipiélago de Guadalupe en el Caribe, la Guaya Francesa en la costa norte de América del Sur, la isla de Martinica, también en el Caribe, la Isla de la Reunión, situada en el Índico, destacando su valor ecológico protegido, la Isla de Mayotte también en el Índico y que pertenece a la UE desde el 2011, y por último San Martín, isla del Caribe, separada del archipiélago de Guadalupe.

B) Entre los que no forman parte de la UE, se subdividen en países y territorios de ultramar, casos especiales y otros territorios.

b.1) Países y territorios de ultramar. Son territorios que no forman parte de la UE, pero que también tienen un estatus especial con ella que les hace tener ciertas ventajas económicas y fiscales, tampoco forman parte del espacio de Schengen, ni de la unión aduanera europea.

---

<sup>248</sup> GONZÁLEZ LÁYNEZ, C. (2005). Las regiones ultraperiféricas de la UE evolución de las mismas como consecuencia de las políticas específicas aplicadas. Canarias como ejemplo. Instituto de Estudios Europeos (p. 12).

Francia aporta siete territorios de ultramar, generalmente en el Pacífico. El archipiélago de Nueva Caledonia es una dependencia de Francia sui generis ya que se sitúa entre un país independiente y un departamento de ultramar francés, cuenta con una gran autonomía en sus servicios públicos, bajo la legislación francesa y bajo la supervisión del Comité de descolonización de las Naciones Unidas y es un territorio rico en níquel, tiene una importante industria turística y recibe ayudas financieras de Francia. También la Polinesia Francesa, que es una colectividad francesa integrada en los territorios no autónomos de la Naciones Unidas. Las Islas de Wallis y Futuna, colectividades de ultramar francesas. San Pedro y Miquelón, situadas en el Atlántico norte, San Bartolomé y Tierras Australes Francesas (pero solo la parte no antártica tiene la consideración de País o territorio de ultramar de la UE). Los territorios de los Países Bajos están formados también por tres países, Aruba, Curazao, San Martín y los municipios especiales de las Islas BES (Bonaire, San Eustaquio y Saba que formaban parte de las antiguas Antillas Neerlandesas). El Reino de Dinamarca tiene a Groenlandia como territorio de ultramar, que entró en la CEE en 1973 con Dinamarca como Región ultraperiférica, pero tras el referéndum de 1982 decidió abandonar la UE por desacuerdos en materia de pesca, situación que cambió por el acuerdo de 1985 consiguiendo el estatus con la UE de País o territorio de ultramar. Este estatus otorga cierta influencia de la UE sobre Groenlandia en asuntos de comercio de bienes y son ciudadanos de la UE.

b.2) Caso especial Norte de Chipre: es un territorio del tercio norte de la isla bajo control turco, aunque oficialmente la UE la considera integrante de la República de Chipre, pero suspendidas la aplicación del tratado mientras se soluciona la disputa.

b.3) Otros territorios o microestados que, no siendo parte de la UE, ni formar parte de ningún estado miembro, mantienen acuerdos con la unión aduanera europea y con libre tránsito que les hace funcionar como territorios UE en algunos aspectos, según los acuerdos alcanzados con ella. Se encuentra Mónaco, microestado europeo no perteneciente a la UE, pero con acuerdos con Francia que hacen que se comporte como si fuera una región autónoma dentro del territorio francés, sin aplicarse el derecho de la UE, forma parte del espacio de Schengen y de la unión aduanera europea a través de Francia, aplicando su mismo tipo de IVA. Andorra, que tiene un acuerdo firmado de Unión Aduanera de mercancías manufacturadas, pero no los productos agrícolas y donde se constituye en aduana exterior de la UE porque tiene bajos impuestos, también puede utilizar el euro como moneda de curso legal y se encuentra fuera del espacio Schengen. Liechtenstein,

microestado que forma parte del Espacio Económico Europeo<sup>249</sup> desde 1995 y miembro del espacio Schengen, pero no utiliza el euro. San Marino, microestado que no forma parte del espacio Schengen y tiene una unión aduanera con la UE, usa el euro como única moneda y las relaciones con la UE se basan en una recopilación de acuerdos que cubren temas específicos. Por último, se encuentra la Ciudad del Vaticano, no formando parte de la Unión aduanera europea, ni de su área de IVA, aunque tienen el euro como moneda única, está exenta de derechos e impuestos y la pequeña cantidad de bienes exportados desde la Ciudad del Vaticano están exentos de impuestos.

La información proporcionada en el apartado de territorios especiales de la Unión Europea se resume en los siguientes Cuadros:

---

<sup>249</sup> Acuerdo entre países miembros de la Unión Europea (UE) y de la Asociación Europea de Libre Comercio (AELC), Islandia, Liechtenstein y Noruega excepto Suiza, cuya creación permitió a estos últimos participar en el mercado interior de la Unión Europea sin tener que adherirse a la UE.

**Cuadro nº 1. Regiones autónomas especiales en la UE**

| Estados miembros y soberanos | Estado    | Territorio UE | Aplicación Derecho UE | Ciudadanía europea | Espacio Schengen         | Unión aduanera UE | Zona común IVA | Zona común Imptos especiales | Eurozona |
|------------------------------|-----------|---------------|-----------------------|--------------------|--------------------------|-------------------|----------------|------------------------------|----------|
| Büdingen am Hochrhein        | Alemania  | Sí            | Sí                    | Sí                 | Sí                       | No                | No             | No                           | No, CHF  |
| Heligoland                   | Alemania  | Sí            | Sí                    | Sí                 | Sí                       | No                | No             | No                           | Sí       |
| Ceuta                        | España    | Sí            | Sí                    | Sí                 | disposiciones especiales | No                | No             | No                           | Sí       |
| Melilla                      | España    | Sí            | Sí                    | Sí                 | disposiciones especiales | No                | No             | No                           | Sí       |
| Plazas soberanía             | España    | Sí            | Sí                    | Deshabitada        | Acceso restringido       | No                | No             | No                           | Sí       |
| Livigno                      | Italia    | Sí            | Sí                    | Sí                 | Sí                       | No                | No             | No                           | Sí       |
| Campione d'Italia            | Italia    | Sí            | Sí                    | Sí                 | Sí                       | No                | No             | No                           | No, CHF  |
| Lago de Lugano               | Italia    | Sí            | Sí                    | Sí                 | Sí                       | No                | No             | No                           | Sí       |
| Åland                        | Finlandia | Sí            | excepciones           | Sí                 | Sí                       | Sí                | No             | No                           | Sí       |
| Monte Athos                  | Grecia    | Sí            | excepciones           | Sí                 | excepciones              | Sí                | No             | Sí                           | Sí       |

Fuente: Elaboración propia

**Cuadro nº 2. Regiones ultraperiféricas de la UE**

| Estados miembros y soberanos | Estado           | Territorio UE | Aplicación Derecho UE | Ciudadanía europea | Espacio de Schengen | Unión aduanera UE | Zona común IVA | Zona común Imptos especiales | Eurozona |
|------------------------------|------------------|---------------|-----------------------|--------------------|---------------------|-------------------|----------------|------------------------------|----------|
| Canarias                     | España           | Sí            | Sí                    | Sí                 | Sí                  | Sí                | No             | No                           | Sí       |
| Azores                       | Portugal         | Sí            | Sí                    | Sí                 | Sí                  | Sí                | excepciones    | Sí                           | Sí       |
| Madeira                      | Portugal         | Sí            | Sí                    | Sí                 | Sí                  | Sí                | excepciones    | Sí                           | Sí       |
| Guayana Francesa             | Francia ultramar | Sí            | excepciones           | Sí                 | No                  | Sí                | No             | No                           | Sí       |
| Guadalupe                    | Francia ultramar | Sí            | excepciones           | Sí                 | No                  | Sí                | No             | No                           | Sí       |
| Martinica                    | Francia ultramar | Sí            | excepciones           | Sí                 | No                  | Sí                | No             | No                           | Sí       |
| Reunión                      | Francia ultramar | Sí            | excepciones           | Sí                 | No                  | Sí                | No             | No                           | Sí       |
| Mayotte                      | Francia ultramar | Sí            | excepciones           | Sí                 | No                  | Sí                | No             | No                           | Sí       |
| San Martín                   | Francia ultramar | Sí            | excepciones           | Sí                 | No                  | Sí                | No             | No                           | Sí       |

Fuente: Elaboración propia

**Cuadro nº 3. Países y territorios de ultramar en la UE**

| Estados miembros y territorios soberanos | Estado           | Territorio de la UE | Aplicación del derecho de la UE  | Ciudadanía europea | Espacio de Schengen | Unión aduanera UE | Zona común IVA | Zona común imptos especiales | Eurozona          |
|------------------------------------------|------------------|---------------------|----------------------------------|--------------------|---------------------|-------------------|----------------|------------------------------|-------------------|
| Nueva Caledonia<br>Colectividad especial | Francia ultramar | No                  | Mínimo                           | Sí                 | No                  | No                | No             | No                           | XPF vinculado EUR |
| Polinesia Francesa                       | Francia ultramar | No                  | Mínimo                           | Sí                 | No                  | No                | No             | No                           | XPF vinculado EUR |
| Wallis y Futuna                          | Francia ultramar | No                  | Mínimo                           | Sí                 | No                  | No                | No             | No                           | XPF vinculado EUR |
| San Pedro - Miquelón                     | Francia ultramar | No                  | Mínimo                           | Sí                 | No                  | No                | No             | No                           | Sí                |
| San Bartolomé                            | Francia ultramar | No                  | Mínimo                           | Sí                 | No                  | No                | No             | No                           | Sí                |
| Tierras Australes y Antárticas Francesas | Francia ultramar | No                  | Mínimo territorios no antárticos | Sí                 | No                  | No                | No             | No                           | Sí                |
| Aruba                                    | Países Bajos     | No                  | Mínimo                           | Sí                 | No                  | No                | No             | No                           | No, AWG           |
| Curazao                                  | Países Bajos     | No                  | Mínimo                           | Sí                 | No                  | No                | No             | No                           | No, ANG           |
| Saint Maarten                            | Países Bajos     | No                  | Mínimo                           | Sí                 | No                  | No                | No             | No                           | No, ANG           |
| Islas BES                                | Países Bajos     | No                  | Mínimo                           | Sí                 | No                  | No                | No             | No                           | No, USD           |
| Groenlandia                              | Dinamarca        | No                  | Mínimo                           | Sí                 | No                  | No                | No             | No                           | No, DKK           |

Fuente: Elaboración propia

**Cuadro nº 4. Caso especial en la UE**

| Estados miembros y territorios soberanos | Estado             | Territorio de la UE | Aplicación del derecho de la UE | Ciudadanía europea         | Espacio de Schengen | Unión aduanera UE          | Zona común IVA | Zona común imptos especiales | Eurozona |
|------------------------------------------|--------------------|---------------------|---------------------------------|----------------------------|---------------------|----------------------------|----------------|------------------------------|----------|
| Norte de Chipre                          | Territorio ocupado | Sí                  | Suspendido temporalmente        | Solo nacionales chipriotas | No                  | Parcialmente (con Turquía) | No             | No                           | No TRY   |

Fuente: Elaboración propia

**Cuadro nº 5. Otros países o territorios dependientes de la UE**

| Estados miembros y territorios soberanos | Estado          | Territorio de la UE | Aplicación del derecho de la UE | Ciudadanía europea | Espacio de Schengen | Unión aduanera UE | Zona común IVA | Zona común imptos especiales | Eurozona |
|------------------------------------------|-----------------|---------------------|---------------------------------|--------------------|---------------------|-------------------|----------------|------------------------------|----------|
| Mónaco                                   | Mónaco          | No                  | Parcialmente                    | No                 | Sí                  | Sí                | Sí             | Sí                           | Sí       |
| San Marino                               | San Marino      | No                  | Mínimo                          | No                 | Sí                  | Sí                | No             | Parcialmente                 | Sí       |
| Andorra                                  | Andorra         | No                  | No                              | No                 | No                  | Parcialmente      | No             | No                           | Sí       |
| Ciudad del Vaticano                      | Ciudad Vaticano | No                  | No                              | No                 | No                  | No                | No             | No                           | Sí       |
| Islas Feroe                              | Dinamarca       | No                  | No                              | No                 | No                  | No                | No             | No                           | No, DKK  |
| Isla Clipperton                          | Francia         | No                  | No                              | Deshabitada        | No                  | No                | No             | No                           | No       |

Fuente: Elaboración propia





## **SEGUNDA PARTE.**

**ACONTECIMIENTOS POLÍTICOS, ECONÓMICOS  
Y ADMINISTRATIVOS GLOBALES QUE ESTÁN  
INFLUYENDO EN EL RÉGIMEN ECONÓMICO Y  
FISCAL DE MELILLA**



## **Capítulo 4. Cierre de la frontera aduanera terrestre**



#### 4.1. Introducción

Han ocurrido importantes acontecimientos políticos y económicos que han influenciado en la situación fronteriza y que recomiendan que en los próximos años la ciudad de Melilla deba reaccionar ante los retos que están surgiendo. El cierre de la frontera comercial en el verano de 2018 no solo es una nueva demostración de fuerza de Marruecos para poder influenciar en las relaciones entre este país y España o la UE, también es un cambio importante en su política estratégica comercial de la región Oriental que pasa por ir deslindándose del suministro de mercancías proveniente de Melilla.

Es conveniente hacer una breve referencia histórica hasta nuestros días que justifique cómo, a pesar de que, a lo largo de los siglos, han ido ocurriendo acontecimientos reivindicativos sobre el dominio geográfico por parte de las tribus o cábilas vecinas del territorio donde se ubica Melilla, siempre han existido relaciones comerciales necesarias y de mutuo interés entre estos territorios. Históricamente esta frontera ha existido y ha sido reconocida por ambas partes, a raíz de los tres acontecimientos más importantes que delimitaron la actual superficie de Melilla: el tratado Hispano Sultanato de 1860, el Acuerdo sobre el Establecimiento de una Aduana en la Frontera de Melilla firmado en Fez en 1866 y, en tercer lugar, la Declaración de Independencia de Marruecos en 1956, que ratifica el anterior Acuerdo, ya que necesitaba seguir dando salida a los minerales de las Minas del RIF a través del puerto de Melilla.

La situación geográfica y su devenir histórico han justificado los motivos por los cuales se han ido implantando diversos regímenes económicos que han ido formando la identidad comercial que actualmente tiene Melilla. El cierre unilateral de la frontera aduanera, en agosto de 2018, y el cierre total de los diferentes pasos fronterizos, obligado por la pandemia global denominada COVID 19, no pretendía solo cumplir con las obligadas medidas sanitarias, sino que buscaba eliminar el comercio atípico transfronterizo de mercancías sin necesidad de documentarla aduaneramente (considerado contrabando por el país vecino, aunque fuera aceptado por ambas partes su tránsito por las fronteras oficiales) y, en parte, soportado por la legislación que regula el régimen de viajeros fronterizos. Otra razón es el interés por atender las políticas de desarrollo estratégico de la región marroquí limítrofe con Melilla y la consideración de sus gobernantes que siempre han manifestado que la competencia ejercida por la economía de Melilla les hacía imposible su desarrollo.

Estos motivos están resumidos en las declaraciones y opiniones recogidas sobre el “cierre” de la frontera comercial y volcadas en los medios de comunicación escritos, revisando la información que sobre el tema han ido apareciendo en la prensa tradicional y digital.

Posteriormente se resumirá la normativa que regula el comercio entre estos países, para terminar, enumerando las políticas fijadas por el gobierno marroquí para desarrollar la región limítrofe con Melilla, y qué tienen todas ellas en común al querer potenciar el puerto más importante del Este de Marruecos, que es el de Nador Med West y, por tanto, mermando protagonismo a los suministros de mercancías provenientes de Melilla. Como hemos dicho, Marruecos ha “cerrado” su frontera comercial con Melilla de un modo unilateral en agosto de 2018; frontera que históricamente ha sido numerosas veces reconocida por este país atendiendo a sus necesidades nacionales según las décadas en la que fueron promulgadas. Veamos un breve resumen de la tradición comercial de Melilla y de los acuerdos a los que ambas partes han ido llegando a lo largo de la historia.<sup>250</sup>

#### **4.2. Justificación histórica de relaciones comerciales de Melilla con su entorno**

Melilla siempre ha tenido vocación comercial con su entorno. Si navegamos por las páginas del libro “Historia de Melilla”<sup>251</sup> comprendemos que “ha habido lazos comerciales entre Melilla y su entorno desde los orígenes de la ciudad. Partiendo de los primeros asentamientos fenicios en el Cabo llamado Rus-Adir (Tres Forcas) que buscando refugio en su navegación con destino el estrecho llamado actualmente de Gibraltar,” con intercambio de bienes locales y los transportados con los bereberes. Cartago hizo de Rusadir un enclave relacionado con el comercio. Roma continuó dándole el estatus de una “colonia” dependiente administrativamente de Hispania; con la caída de su imperio, los Visigodos hispanos restablecen el comercio. Posteriormente con la expansión del imperio musulmán pasan a ser dependientes del califato de Córdoba y cambian el nombre de la ciudad (quizás “Mlilia” la blanca). Con la expulsión musulmana de la península ibérica, la casa de Medina Sidonia en 1497 toma el enclave actualmente denominado Melilla la Vieja y la cede a la corona española en 1556. A partir de ahí no solo es un vigía en el norte de África, sino que se realizan en las relaciones comerciales las primeras recaudaciones tributarias a través de la creación de los derechos de cobro de entrada

---

<sup>250</sup> Consulta del TFG titulado “*Influencia del cierre de la aduana comercial de Marruecos en la economía de Melilla*”, tutorizado por el profesor Pérez-Castro.

<sup>251</sup> Vid. BRAVO NIETO, A. y FERNÁNDEZ URIEL, P. (directores) (2005). *Historia de Melilla*. Consejería de Cultura y Festejos de la Ciudad Autónoma de Melilla 2005. Diversos autores han elaborado una publicación titulada historia de Melilla, como la suma de numerosos trabajos realizados por más de 30 investigadores especializados en diversas épocas históricas de la ciudad y que aportan una importante recopilación y cronología desde la prehistoria hasta nuestros días.

de mercancía en 1563 llamados “puertas y hierros”, según ya fue comentado por Mir Berlanga (1978). En los siglos XVII y XVIII se continúa con la cooperación comercial. En este sentido, el monarca Carlos III, intentando solucionar diversas situaciones de asedio, firma un acuerdo que busca un compromiso respetuoso, ordenado y de buena vecindad. La delimitación de la actual superficie de Melilla fue gracias a la firma del Tratado Hispano Sultanato (Paz de Wad-Ras 1860) y su famoso cañón “el Caminante” cuya expansión y alcance dio lugar a la actual superficie de Melilla de 12 Km<sup>2</sup>.<sup>252</sup>

En 1861 se firmó el Tratado de Comercio, regulando la existencia de una libre comercialización entre los dos reinos. Se determinaba que se podían traficar en cualquier punto, tanto del territorio español, así como el marroquí, la compra y venta de todos aquellos productos que no sean prohibidos sin que se vean lastimados sus intereses por ningún monopolio, privilegio o contrato exclusivo de compra o venta, pudiendo disfrutar de todos los derechos y ventajas comerciales que se concedieran a los ciudadanos de la nación más favorecida. Melilla junto con Ceuta, son consideradas Puertos Francos en 1863, estando exenta de aranceles de importación.

De vital importancia en el tema del reconocimiento de la frontera es el Acuerdo sobre el Establecimiento de una Aduana en la Frontera de Melilla (Fez, 1866). En él se recoge que S.M. el Sultán establecerá una Aduana en la frontera del territorio de la Plaza de Melilla y una oficina de aduanas de Melilla, para importar y exportar todas las mercancías que se suministran a través de los puertos marroquíes. Un motivo muy importante de este acuerdo es que Marruecos daba salida por mar a los yacimientos de hierro y plomo del Monte Uixan (minas del Rif). No obstante, las cabilas Rifeñas (lengua y cultura bereber propias) no aceptaron los acuerdos con Francia, ni, conjuntamente, los de España con Francia de 1894. El Tratado de Fez (1912), poco antes de la primera guerra mundial, determinó zonas de protectorado franceses y españoles en el norte de Marruecos. En estas décadas Melilla consiguió un gran desarrollo en cuanto al número de habitantes, en su actividad comercial y en la construcción de la actual ciudad modernista. Para ayudar a la financiación municipal se creó en 1938 un recargo de entrada de bienes locales del 5%. En 1944 se perfeccionó este con el denominado Impuesto local de importación del 10%, llamado “Aforo”.

La Declaración de Independencia en Marruecos y fin de los protectorados en 1956, influyó en que Melilla pudiera entrar en recesión, pero contribuyó a que no entrara en esta fase, la afluencia de la población hebrea en la ciudad proveniente del entorno, que promovió su

---

<sup>252</sup> Vid. BRAVO NIETO, A. y FERNÁNDEZ URIEL, P, Óp cit.

desarrollo económico bajo el paraguas de los beneficios que otorga ser territorio franco. El Tratado hispano-marroquí firmado en Fez en 1866 fue confirmado pues, a solicitud del gobierno de Marruecos, aunque no hubo firmas en ningún documento nuevo. Esta petición es aceptada por España, ya que estaba sustentada en seguir dando salida a los minerales del Rif a través del puerto de Melilla, favoreciendo el mantener abierta la frontera obteniendo satisfacción mutua durante décadas.

Tras la instauración de la democracia en España y la promulgación de la Constitución Española en 1978, Melilla y Ceuta inician un lento camino para convertirse en 1995 en Ciudades con Estatuto de Autonomía, cerrando con ello, el proceso autonómico español. En este tránsito, España es miembro de la CEE desde 1985, y se excluyó a Melilla, Ceuta y las Islas Canarias de la Unión Aduanera y zona no sujeta al IVA. Por tanto, continuaba en vigor el impuesto local indirecto sustitutorio que, con diversas denominaciones, terminó siendo el actual IPSI (impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación). En 1991 entró en vigor el llamado Acuerdo Schengen que permitía la libre circulación de personas y mercancías por todo el territorio donde es aplicable el Convenio. El Espacio Schengen juega un papel importante en Melilla por la situación fronteriza de Europa en el norte de África, así como por sus flujos de migración sur-norte.

Como hemos comentado anteriormente, en agosto de 2018, Marruecos cierra unilateralmente la aduana comercial terrestre con Melilla con diferentes argumentos, pero en general, con el interés por hacer realidad los planes de futuro regional que estratégicamente serán desarrollados, y son explicados en el capítulo siguiente.

#### **4.3. Comunicado del cierre de la frontera comercial en 2018 y justificación**

Ante el cierre de la frontera comercial por parte de Marruecos, apenas ha habido reacciones por parte de España, sin producirse ningún avance hasta ya iniciado el año 2022. Marruecos mantuvo este cierre un año y medio antes de que se clausuraran las fronteras totalmente, tanto de personas como de mercancías, por las políticas sanitarias impuestas a nivel mundial y que fueron ocasionadas por la pandemia COVID-19. Por tanto, se estuvo manteniendo en Melilla el llamado comercio atípico hasta marzo de 2020. Ya incluso en febrero de 2020, unas semanas antes del inicio de la pandemia, el jefe de la aduana marroquí<sup>253</sup> afirmaba que el cierre “no vino

---

<sup>253</sup> Entrevista realizada a Nabyal Lakhdar recogida en el periódico digital. El Pueblo de Ceuta (2020). *El fin del porteo en Ceuta y Melilla*, portada de la revista marroquí 'Challenge'. Recuperado el 7 de octubre de 2020 de: <https://bit.ly/47aMiA7>

a revolucionar el panorama sino a acelerar los proyectos que ya están en marcha, logrando detener el flagelo que echó raíces en la economía marroquí, al menos en la parte norte del país”. Este representante del gobierno marroquí ha jugado un importante papel para acabar, con el denominado, por ellos, “contrabando en las dos ciudades autónomas”; señalaba que “está suponiendo un peso, que ya no se puede sustentar las quejas de empresarios marroquíes proclamando que es una competencia de suministros a eliminar, con una pérdida anual valorada entre 400 y 500 millones de euros, en derechos de aduana como documentos justificativos (2-3% del PIB de Marruecos) y más importante, la voluntad de los marroquíes de desarrollar una industria local y por razones de salud entre otras”. En este mismo mes de febrero del 2020, en una entrevista con la agencia española EFE<sup>254</sup>, el director de la Administración de Aduanas e Impuestos Indirectos de Marruecos, que ya hemos citado, declaró que las medidas contra el contrabando implementadas en la frontera de Ceuta (Bab Sebta), a partir de octubre de 2019, serán duplicadas en Melilla y confirmó que, si estas medidas aún no se habían aplicado en Melilla, era solo para "evitar un malentendido con la población".

A continuación, se hará referencia a la información periodística acerca de la decisión tomada por Marruecos sobre el cierre fronterizo de la Aduana comercial de Melilla, el 1 de agosto del 2018, sin una previa consulta con España. Conocer las razones de este cierre es la pretensión de estas consultas, y para ello se recaban las opiniones recogidas en los medios de comunicación, que, aunque aún no han sido suficientemente argumentadas por las autoridades políticas marroquíes, ni tampoco con comunicados de reclamación pública de la administración nacional española, permitan enunciar ciertas hipótesis de sus motivos. Para ello se hará un resumen de dichas informaciones periodísticas.

Según el periódico digital El Confidencial<sup>255</sup>, la aduana comercial con Melilla cerrada por el Gobierno de Marruecos se encontraba operativa o en funcionamiento desde hacía varias décadas "fruto de un acuerdo formal alcanzado en 1956, poco después de la descolonización de Marruecos". Este periódico continúa diciendo que “el Gobierno español reacciona guardando silencio y queriendo establecer una conversación con Nabyl Lakhdar, director general de la aduana de Marruecos”.

La Vanguardia (edición del 12 agosto de 2018) expone que “los empresarios marroquíes aplaudieron la decisión de las autoridades del país magrebí de cerrar desde el comienzo de este

<sup>254</sup> NABYL LAKHDAR. *La fin de la contrebande avec Ceuta et Melilla est irréversible*. (s.f.). Le Desk. Recuperado 7 de octubre de 2020 de: <https://bit.ly/4auETHK> :

<sup>255</sup> RIVERA, A. (2020). *Así es el sablazo de 100 millones de euros de Marruecos a la economía de Melilla*. elconfidencial.com. Recuperado el 5 de mayo de 2021 de: <https://bit.ly/3ROxD94>

mes la aduana comercial con la ciudad española de Melilla a toda actividad de importación y exportación, y con ello luchar contra la economía informal y la evasión fiscal e impulsar la economía de toda la región y crear empleos, relanzando la actividad comercial del puerto de Beni Enzar”.

En esta misma línea están las declaraciones a la agencia EFE por parte del presidente de la Cámara de Comercio, Industria y de Servicios de la Región Oriental de Marruecos, Abdelhafid el Jaroudi, donde afirma que fueron "los exportadores e importadores los que pidieron esta medida" para poder descargar los contenedores directamente en el puerto Beni Enzar de Nador, ciudad fronteriza con Melilla. También comenta que atendiendo a las peticiones de los empresarios se "necesita una línea marítima directa en el puerto de Nador, puesto que anteriormente los contenedores pasaban por el puerto de Melilla y allí se producían retrasos", en referencia a los retardos que se producen en el paso de los camiones de mercancía por la frontera terrestre de Melilla. El Sr. Jaroudi continúa explicando que “esta decisión forma parte de una estrategia que venían preparando varios departamentos y ministerios marroquíes desde hace seis meses con el objetivo de luchar contra la economía informal y la evasión fiscal e impulsar la economía de toda la región y crear empleos”.

Después de cerrar la aduana terrestre con Melilla en agosto de 2018, las autoridades competentes del país vecino han iniciado un proceso de digitalización de la documentación aduanera y el desmantelamiento del porteo en ambas ciudades autónomas, posicionándose ya en julio de 2018 para mostrar sus "ánimos de prohibir las operaciones comerciales con Melilla", como así realizaron.

Con el estallido del COVID-19, el Rey de Marruecos Mohammed VI cierra las fronteras para contener el virus; con la incertidumbre y peligrosidad que este último proporciona, y aprovecha la oportunidad para poder prolongar el cierre, poner en marcha su plan de desarrollo de la Región Oriental de Marruecos (L’Oriental), y así terminar con el denominado “contrabando”.

Las autoridades locales de las ciudades de Ceuta y Melilla solicitaron al gobierno español que interviniera con las autoridades marroquíes para restaurar la práctica del comercio documentado, y también con el cierre del lado marroquí del comercio atípico de Ceuta a principios de octubre del año 2019, no habiendo sido restaurado a la fecha. El gobierno marroquí ha dado un duro golpe al comercio mayorista de Ceuta y Melilla. El periódico digital marroquí 360<sup>o</sup>, recogiendo las opiniones del entrevistado<sup>256</sup> Nabyal Lakhdar, (Director General

---

<sup>256</sup> Bab Sebta: Mesures draconiennes anti-contrebande: le DG de la Douane, Nabil Lakhdar, dit tout. (s.f.). Le 360 Français. Recuperado el 7 de octubre de 2020 de: <https://bit.ly/3RSkxI8>

de Aduanas de Marruecos), afirma que es un proyecto prometedor en el que Marruecos quiere convertir los pasos fronterizos de Ceuta (Sebta) y Melilla en puntos de paso "tipo aeropuerto", con una actividad comercial mínima, que reduciría las escenas inhumanas y eliminaría este comercio ilegal que causó grandes pérdidas al tesoro del estado marroquí privado de impuestos importantes.

Continúa diciendo que el cierre se enfrenta a desafíos importantes, que incluyen el factor tiempo y la presión social, especialmente a la luz de la crisis económica y de salud causada por el COVID-19.

En este sentido, Rashid Oraz, periodista y economista, cree que el nuevo proyecto puede contribuir a la búsqueda de una alternativa económica para el comercio atípico, pero "no podemos decir que será una alternativa efectiva, porque el contrabando es un problema relacionado con hacer negocios, y también funciona bajo un marco no estructurado, y esto reduce el costo para las personas que trabajan en él". Continuó diciendo que "a pesar de los privilegios otorgados por las zonas francas, el trabajo en el sector estructurado puede reconvertir a parte de las personas que se dedican al comercio atípico a realizar su actividad comercial en esta zona franca, pero debe haber un seguimiento para integrarlas en este nuevo sistema económico organizado y estructurado".

Sobre las repercusiones directas e indirectas del desempleo experimentado por miles de personas involucradas en el contrabando mientras esperan el lanzamiento del nuevo proyecto, Oraz explica: "Ahora estamos atravesando un período difícil. Un año de sequía y la crisis de salud asociada con el Coronavirus, y, por lo tanto, ya sea en el norte, centro o sur de Marruecos, una gran cantidad de personas que trabajan en el sector informal sufrirán este año y los próximos tres. En consecuencia, creo que el asunto puede causar problemas a las personas que trabajan en este sector, y este proyecto puede retrasarse". Y agregó: "No es posible que alguien que viva de estas actividades informales espere un año o dos para que una zona libre esté preparada para practicar su actividad comercial y garantizar su fortaleza, y, por lo tanto, creo que hay problemas sociales que surgirán de eso, y el estado debe prestarle atención antes de que empeore".

Según la entrevista realizada a la agencia EFE por el director de la Administración de Aduanas e Impuestos Indirectos de Marruecos, Nabyl Lakhdar, "La campaña contra el contrabando en Ceuta (Sebta) se duplicará en Melilla", y sugirió que las medidas contra el contrabando vigentes desde octubre de 2019 son irreversibles. Continuó diciendo que no son "fronteras" y nunca han sido tratadas como "etapas comerciales". Deben convertirse en puntos

de cruce para personas, como aeropuertos, donde los pasajeros ingresan con mercancías para su consumo personal a pequeña escala, dijo. Otra cosa importante que dijo es que no estaba coordinado con la diplomacia marroquí, sino que informó que estas medidas solo se aplican estrictamente a las regulaciones aduaneras vigentes.

Afirma que “los operadores marroquíes se quejaban de la competencia desleal de los productos de Ceuta y Melilla por la tolerancia durante décadas sobre la base de algo que no es legal”. No se sabe muy bien de dónde obtiene el dato de que el contrabando que empleaba a miles de personas, en torno a 9.000 transportistas en Ceuta y muchos otros en Melilla, sin mencionar las tiendas que venden estos productos; pero consideraba que “por cada trabajo en el contrabando, otros cinco son destruidos en el circuito formal”, agregó. Y continúa diciendo que entran productos a punto de caducar con el consiguiente riesgo para la salud. En cuanto al movimiento contrario de frontera, es decir de Marruecos a estas ciudades, especialmente en el término del pescado, sí será posible porque está destinado al consumo individual, con igual lógica para las frutas y las verduras; si bien, este hecho no se está produciendo en realidad.

La ley marroquí permite que un viajero ingrese al país con nuevos artículos por valor de 1.250 dirhams. El cierre del puesto de Melilla está vinculado a una cuestión de competencia entre los puertos de Melilla y Beni Enzar. “Cuando me dijeron que no había una línea de envío que sirviera a Beni Enzar, animé a los operadores a abrirlos, y cuando terminó de abrirse esta línea, ordené que se cerrara la aduana “para alentar a los importadores a usar el puerto marroquí”. Cuando se le preguntó sobre el futuro de la economía de las dos ciudades llamadas por él “ocupadas”, subraya que las soluciones pueden pasar por “la industrialización de Ceuta y Melilla con productos complementarios a los de Marruecos”, o transformándolas en ciudades turísticas “donde los marroquíes pueden entrar y salir”.

“Entre los objetivos del cierre figura también relanzar la actividad comercial del puerto de Beni Enzar, que recibió hace una semana el primer contenedor comercial, prohibiendo desde principios del mes de agosto de 2018 el paso de mercancía documentada por la aduana terrestre con Melilla, puesto que consideran que toda la mercancía deberá pasar por el puerto de Beni Enzar, tal y como se recoge una Circular de la Administración de Aduanas marroquí al respecto.” La circular de referencia, ver Cuadro nº 6, no anuncia explícitamente el cierre del despacho de aduanas en la frontera con Melilla, pero sí se dejaba claro que “solo las mercancías comerciales que desembarquen en el puerto de Beni Enzar serán objeto de despacho de aduanas a la importación”.

Este documento dice así:

- Aviso a los operadores económicos, agentes de envío y agentes de expedición:

*"En el contexto del desarrollo de la actividad comercial del puerto de Beni Enzar en Nador y la promoción de la inversión en la región, se organizó la Administración de Aduanas e Impuestos Indirectos, en colaboración con las autoridades locales y toda la comunidad portuaria, para permitir el despacho de aduana de las mercancías cargadas en los buques portacontenedores que atracarán allí desde finales de julio de 2018.*

*Por lo tanto, y desde esa fecha, solo los bienes comerciales que desembarquen en el puerto, ahora servidos por las líneas de envío, serán autorizados para su importación en la oficina de Beni Enzar.*

*Todos los servicios se han movilizado para permitir a los operadores económicos, agentes de transporte y agentes de carga realizar sus operaciones aduaneras en las mejores condiciones.*

*Además, se invita a los importadores interesados a hacer sus arreglos para llevar a cabo sus operaciones de importación directamente a través del Puerto de Beni Enzar".*

**Cuadro nº 6. Circular informativa tramitación comercial Puerto de Beni Enzar**



Fuente: El Confidencial, Ignacio Cembrero

Para acallar las protestas, el director de la Aduana de Beni Enzar, Sr Bioui, ofreció a los operadores una reducción del 30% de los aranceles vigentes.

El director de Aduanas de la Región de L'Oriental, Sr. Mohamed Zouari, tal y como recoge El Confidencial<sup>257</sup> informa que, en la ciudad marroquí colindante con Melilla, el contrabando era una "lacra" y una "amenaza" tanto para los empresarios y trabajadores, que sí cumplen las leyes. Anunció que las autoridades quieren "tender una mano" a los que ahora se dedican a ese comercio viciado para que operen dentro de la legalidad, sin explicar cómo se llevaría a cabo. En esta línea está el cálculo de La Cámara de Comercio Americana de Casablanca<sup>258</sup> que decía que, a principios de la década pasada, hasta 400.000 personas vivían directa o indirectamente de ese tráfico ilegal, pero tolerado, ya que al Estado marroquí le ha servido que las importaciones se lleven a cabo sin gastar muchas divisas, ya que algunos empresarios de las ciudades autónomas aceptaban ciertos pagos en dirhams (que posteriormente cambian a moneda euro a través de cambistas); además, se atrae a la provincia de Nador, limítrofe con Melilla y perteneciente a la región del Rif, a marroquíes de otras regiones, diluyendo así su carácter rifeño, que históricamente se ha considerado una zona deprimida de Marruecos.

Probablemente, el contrabando es además un cauce para blanquear parte del dinero de la droga exportada desde Marruecos a Europa que genera unos ingresos evaluados en unos 10.400 millones de euros anuales por Naciones Unidas.

Cembrero, en El Confidencial del 7 septiembre de 2018, afirma que “Marruecos ha puesto en marcha en los últimos años una maniobra tendente a asfixiar a ambas ciudades autónomas, cuya última etapa ha sido la liquidación de la aduana, reducir el contrabando, que ronda los 1.500 millones de euros anuales, del que viven decenas de miles de marroquíes y varios cientos de ceutíes y melillenses. Continúa diciendo que a esta estrategia de ahogo por parte de Marruecos se acaba de sumar ahora buena parte de la gran banca española, cuando se anuncia en ambas ciudades cierres o drásticas restricciones a los movimientos de las cuentas corrientes de cientos de empresarios, con el pretexto de impedir el blanqueo. En cuanto a si el cierre de la aduana comercial daña los intereses de los exportadores melillenses, el periodista afirma que “acabará provocando quiebras y despidos en una ciudad con fuerte tasa de paro, por lo que el Gobierno español creó un grupo de trabajo con Marruecos para buscar soluciones tras el cierre”.

---

<sup>257</sup> CEMBRERO VAZQUEZ, I. (2018, agosto 11). Marruecos cierra unilateral y definitivamente la aduana de Melilla. *elconfidencial.com*. Recuperado el 7 de abril de 2021 de: [https://www.elconfidencial.com/mundo/2018-08-11/marruecos-cierra-aduana-comercial-de-melilla\\_1603536/](https://www.elconfidencial.com/mundo/2018-08-11/marruecos-cierra-aduana-comercial-de-melilla_1603536/)

<sup>258</sup> <https://twitter.com/amchammorocco>. (s.f.). X (formerly Twitter). Recuperado 8 abril 2021, de: <https://twitter.com/AmChamMorocco> y (Pdf) Moroccan business environment moroccan business environment the american chamber of commerce (Amcham)based in casablanca, morocco firmly believes that the kingdom has outstanding. (s.f.). Dokumen.Tips. Recuperado 8 de abril 2021, de: <https://acortar.link/n8Jtff>

Termina diciendo que “si la frontera comercial de Melilla hubiese sido euro-marroquí y no solo hispano-marroquí, es probable que Mohamed VI no hubiera osado suprimirla”. La aduana, que “se abrió en 1959<sup>259</sup> a petición de Rabat y de la que carece Ceuta, era la puerta para comerciar legalmente con el vecino marroquí. Pero he aquí que el contrabando, que ceutíes y melillenses llaman públicamente “comercio atípico”, también está amenazado. Más del 70% de lo que importan ambas ciudades es trasladado a Marruecos a través, sobre todo, de miles de porteadoras. Esas exportaciones “irregulares” ascienden, según diversas estimaciones, a más de 1.500 millones de euros anuales, que es el equivalente de las ventas españolas a Australia, multiplican por 20 el comercio legal, dan trabajo a decenas de miles de personas en Marruecos y a varios centenares en Ceuta y Melilla, generan además hasta algo más de un tercio de los ingresos fiscales de ambos ayuntamientos y si no se alcanza la recaudación prevista, el Estado hace aportaciones compensatorias a las arcas municipales. El entonces ministro español de Asuntos Exteriores, Sr. Borrell, calificó de unilateral y no comunicada la decisión marroquí de cerrar la aduana, que no se le puede negar a Marruecos ese derecho, asegurando que el Gobierno trabajaría por el desarrollo económico de Melilla, poniendo en marcha proyectos como la línea lanzadera de autobús entre fronteras, la creación de una explanada específica para los porteadores que usan esta línea, diseñando un centro de distribución de mercancías en el paso de Barrio Chino (creando una nueva carretera para esa obra, para la que el Ministerio de Fomento estaba haciendo el proyecto), actuaciones que aún no se han ejecutado.

Pero lo más importante es intentar encontrar los motivos del cierre que amenazan el futuro económico de Melilla, y que están directamente relacionados con que Marruecos ya tiene proyectos de inversión en infraestructuras importantes, como la construcción del puerto de Nador en Bouyafar, cuya finalización está prevista para el 2025, que pretende ser la puerta de entrada marítima de esta zona del Mediterráneo. La infraestructura, que estará en la bahía de Betoya, estará situada a 30 km de la localidad de Nador y tomando como fuente el diario melillense El Faro “el proyecto requiere de una inversión total de 950 millones de euros, de los que 200 han sido otorgados por el Banco Europeo para la Reconstrucción y el Desarrollo (BERD), una institución que proporciona financiación a bancos, empresas y administraciones públicas de países socios de la Unión Europea (UE)”.

<sup>259</sup> CEMBRERO, I. (2018, septiembre 1). *Marruecos y la banca española asfixian a Ceuta y Melilla*. *elconfidencial.com*. Recuperado el 25 de septiembre de 2021 de: <https://bit.ly/47ebLIK>

Este periódico hace eco de lo aparecido en el diario digital Le Matin tras publicar que la Agencia Nacional Portuaria (ANP)<sup>260</sup> quiere que el puerto de Nador sea “la puerta de entrada marítima del Mediterráneo oriental”, con líneas regulares con diferentes puntos de Europa y Asia. Además, la web del Banco Europeo de Reconstrucción y Desarrollo (BERD) recoge que la construcción contempla la realización de un puerto de carga mixta, que incluirá terminales para contenedores, hidrocarburos, graneles y una zona de inversión industrial orientada para atraer a empresarios internacionales que tendrá 1.500 hectáreas (ha.) de zona franca y 2.500 ha. fuera de dicho espacio. Entre los objetivos de esta futura infraestructura están el de expandir la participación del sector privado en actividades portuarias, potenciar las oportunidades comerciales y fomentar las exportaciones. Además, se dedicará a “operaciones de buques de contenedores, el procesamiento in situ y el almacenamiento de productos de hidrocarburos, así como el almacenamiento, procesamiento, manipulación y transporte de otros materiales a granel, incluido el carbón”.

El propósito del Plan de Desarrollo de Comercio y Distribución "RAWAJ" es organizar y dinamizar este sector como una palanca para la inversión y el desarrollo socioeconómico. Basada en tres ejes principales, la estrategia apunta a equilibrar la red comercial, el atractivo del aparato comercial y la diversificación de la oferta del producto.

El 11 de marzo de 2020, debido a la situación de la pandemia por COVID-19, se anunció la suspensión de forma temporal del comercio atípico, así como el cierre del paso fronterizo de Barrio Chino localizado en la ciudad de Melilla, con la finalidad de evitar todas aquellas posibles aglomeraciones que puedan causar o conllevar un posible contagio por el virus. El 12 de marzo, un día más tarde se decretó por parte de las autoridades marroquíes el cierre unilateral de las dos fronteras existentes entre Melilla y Marruecos junto con la suspensión de todas las conexiones marítimas y aéreas con España, cuya medida preventiva dejó a miles de ciudadanos marroquíes obligados a permanecer atrapados en la ciudad autónoma con ninguna posibilidad de poder regresar a sus casas después de afirmarse la presencia de 28 casos positivos de coronavirus en el reino alauí.

Como hemos comentado anteriormente, Marruecos cerró su aduana comercial en verano de 2018 por diferentes cuestiones de competencia. El director general de aduanas Nabyl Lakhdar explicó para una entrevista a EFE que el objetivo de Marruecos era fomentar y promocionar sus diferentes puertos y que dicha decisión no posee ningún tipo de intencionalidad política, sino

---

<sup>260</sup> MOUTAWAKIL, A. (2022). *Nador West Med: 240 million de dollars pour la mégastructure*. L'Opinion Maroc - Actualité et Infos Au Maroc et Dans Le Monde. Recuperado 5 de mayo de 2022, de: <https://bit.ly/3RAREYW>

que se trata de una simple aplicación de ley. El responsable de aduanas afirma que durante décadas existió una cierta tolerancia por parte del gobierno marroquí, sin embargo, los fabricantes, importadores, así como los empresarios marroquíes comenzaron a manifestar su disconformidad sobre la competencia desleal sobre los productos que provenían desde Ceuta y Melilla, puesto que no se pagaban impuestos mientras que ellos sí lo hacían.

En octubre de 2019, Marruecos puso fin al porteo por el puesto fronterizo de Ceuta anunciando las mismas intenciones con el paso fronterizo de Melilla, sin embargo, no se especificó una fecha concreta. Debido a las medidas de contención contra el virus actual, así como el cierre de la frontera de Melilla, Marruecos tomó la decisión de poner fin al comercio ilegal a través del puesto fronterizo con la finalidad de fomentar la importación y exportación de mercancías por medio de sus diferentes puertos ampliados recientemente entre Melilla y Nador, el puerto de Beni Enzar y entre Tánger y Ceuta, el puerto de Tánger-Med. Marruecos, hasta el momento, permitió contrabando con la ciudad de Melilla a diferencia que en Ceuta debido a las recientes revueltas rifeñas sucedidas hace alrededor de dos años, en la cual la población reclamaba empleo y una mejoría de las condiciones, así como una mayor inversión.

Existe un documento que explica las razones emitidas por el gobierno de Marruecos de la conveniencia de acabar con el denominado comercio atípico transfronterizo por las causas referenciadas a Ceuta, al ser la primera frontera que cerró para este tipo de comercio, incluso antes del cierre provocado por el COVID-19. Partimos con el documento que ha emitido el Instituto Marroquí de Inteligencia Estratégica (IMIS)<sup>261</sup> bajo la dirección de Abdelmalek Alaoui y con la participación de Salma Bachir El Bouhali, experta en políticas públicas, Ahmed Azirar, director de investigación de IMIS, y Mehdi Michbal, periodista y profesor investigador en París. El Instituto publicó, el martes 22 de febrero de 2022, un artículo titulado: ¿Cuál es el proyecto económico alternativo y sostenible para las regiones fronterizas marroquíes de los enclaves españoles?. En él se hace referencia a las ciudades autónomas españolas del norte de África y el deseo del Reino de Marruecos de reequilibrar sus relaciones con el viejo continente y emprender una nueva trayectoria de desarrollo nacional y territorial. Esta voluntad del Reino se ha traducido en el norte del país por una serie de decisiones, que traducen concretamente la nueva "cara" que Marruecos quiere presentar al mundo: así ha puesto fin a ciertas "aberraciones" históricas que manchaban su imagen, como son la legalización del cannabis para

<sup>261</sup> BACHIR, S., MICHBAI, M. y AZIRAR, A. (Documento publicado el martes 22 de febrero de 2022): «LOST IN AFRICA» *Quel projet économique alternatif et durable pour les régions marocaines frontalières des présides espagnols ?* – IMIS. (s. f.-b). Recuperado 25 de marzo de 2022, de: <https://imis.ma/lost-in-africa-quel-projet-economique-alternatif-et-durable-pour-les-regions-marocaines-frontalieres-des-presides-espagnols/>

uso terapéutico, y cerrar sus fronteras económicas al contrabando. Para Marruecos se trata ni más ni menos que una vuelta a la normalidad, que nadie puede discutir en el caso de la decisión de 2019 de acabar con el comercio transfronterizo en el paso fronterizo español de Ceuta y posteriormente en Melilla.

Este comercio proporcionó un medio de vida a decenas de miles de personas, incluyendo las que portaban mercancía todos los días en condiciones inhumanas, produciendo la más absoluta ilegalidad sin pasar por el más mínimo control sanitario para garantizar la conformidad de los productos con normas marroquíes, y sin pagar los derechos de aduana impuestos por la normativa. Señalan como ejemplo que Ceuta y Melilla, no forman parte del acuerdo de libre comercio entre Marruecos y la Unión Europea.

Este análisis “expone el impacto del contrabando con las ciudades de Ceuta y Melilla, que perfiló durante varias décadas el norte de Marruecos, con el fin de profundizar en la comprensión de las consecuencias socioeconómicas de este comercio atípico”. También los autores señalan nuevas oportunidades de desarrollo en la región norte y evalúan las acciones emprendidas por Marruecos para acabar con el contrabando, que azota esta zona del país desde hace mucho tiempo, dificultando así su desarrollo regional. Sin embargo, éste era sólo uno de los objetivos de esta reforma, que también abre el camino a nuevas oportunidades de desarrollo en toda la región norte con posibilidades de industrialización generadora de empleo y creación de riqueza en los sectores farmacéutico, cosmético y textil. Además, esta reforma ofrece oportunidades de exportación que pueden con los países que consumen cannabis, ya sea con fines recreativos, médicos o industriales. Pero si en Marruecos estos dos desarrollos internos son considerados como decisiones soberanas, que pongan fin a las distorsiones económicas y sociales y tengan como objetivo abrir una nueva página en las condiciones humanas y en el desarrollo en la región norte. En el lado español, se perciben radicalmente de manera diferente, así pues, los líderes políticos locales de Ceuta y Melilla y gran parte de la prensa española, ven en estas acciones de Marruecos la continuación de una estrategia de contención económica sobre estas ciudades.

Este discurso, de una supuesta agenda de contención, se intensificó en el año 2021 con la crisis diplomática entre Marruecos y España, con el reconocimiento americano de la marroquineidad del Sáhara y la reanudación de las relaciones diplomáticas con Israel, además del ingreso en el hospital de Logroño del líder del Frente Polisario, Brahim Ghali, el 22 de abril de 2021, bajo una identidad falsa, con la intención de ocultar su hospitalización a Marruecos, motivo que originó un nuevo conflicto con el país alauí.

El cierre de las fronteras de Marruecos con el resto del mundo, cuya consecuencia fue el cese instantáneo del transporte de mercancías no declaradas desde Ceuta y Melilla a Marruecos, comercio valorado entre 1.500 y 2.000 millones de euros cada año, acabó con esta actividad. Ya en 2019, el gobierno marroquí limitó el flujo de mercancías ilícitas hacia el norte cerrando el puesto fronterizo "Tarakhal II". Desde entonces, la administración aduanera siguió endureciendo las medidas para acabar con el tráfico de mercancías. Frente a estas iniciativas, un sector de la población marroquí exigía la reapertura de las fronteras y el restablecimiento del suministro de alimentos" que constituían la principal fuente de ingresos en la región, y cuyo cierre había provocado un deterioro de las condiciones de vida de las poblaciones locales. Al mismo tiempo, en la ciudad vecina de Fnideq (también conocida como Castillejos), muy cerca de Ceuta, están pidiendo al gobierno marroquí para poner en marcha una "operación de rescate" de la región mediante una nueva dinámica económica para salir del negocio del contrabando. Según las estimaciones de la Dirección General de Aduanas e Impuestos Indirectos (DGDII), solo el contrabando entre Ceuta y Fnideq representaría entre 550 y 750 millones de euros anuales.

Antes de dichos cierres, ya hemos comentado el importante número de mujeres, principalmente, consideradas porteadoras contrabandistas en Ceuta y Melilla con Marruecos. Su perfil sociológico es, generalmente, mujer, entre 30 y 60 años, en su mayoría analfabetas y sin conocimiento del alcance de las ramificaciones de la red en las que operan. Se aseguran un ingreso mínimo para ellos mismos en condiciones de trabajo extremadamente difíciles. En contraposición a esto mismo, se conoce que la dimensión "creadora de empleo" del contrabando ha sido un obstáculo para el desarrollo de la región.

En el mismo sentido, y como hemos comentado, el contrabando fomentaba el blanqueo de dinero, la falsificación, el tráfico ilícito de drogas y cigarrillos. A modo de ejemplo, ha habido un descenso de la tasa de prevalencia del contrabando de cigarrillos desde el 5,23% en 2019 hasta el 1,37% en 2020.

En términos más generales, el contrabando, que ha proliferado durante varias décadas en el norte de Marruecos, representaba un gran desafío en su disolución, y a su vez, presenta un obstáculo para el desarrollo inmediato regional, que hace vulnerables a las poblaciones afectadas.

La reapertura de fronteras entre Marruecos y España se llevó a cabo el 17 de mayo de 2022 a medianoche, detallando las condiciones de entrada y salida a ambos lados de las fronteras de Ceuta y Melilla. Las autoridades marroquíes exigían a quienes quisieran cruzar la frontera, la

presentación de un pase de vacunación con al menos dos dosis o un test de cribado negativo realizado como máximo 72 horas de antelación. Marruecos habilitaría un punto de vacunación Covid en la frontera y agilizaría la tramitación de la tarjeta verde. Debido al cierre de fronteras desde hacía dos años, los habitantes de Melilla no pudieron renovar su tarjeta verde, un documento imprescindible para viajar por Marruecos en un vehículo matriculado en Europa.

Llegados a este punto, las razones que invocan la postura de Marruecos son múltiples, primando la sensación de Marruecos de haber logrado la autosuficiencia estratégica con dos grandes polos económicos, Tánger y Nador. De hecho, el Reino está claramente comprometido con una política destinada a promover las grandes infraestructuras portuarias de Tánger Med y Beni Enzar, así como los aeropuertos de Cherif Al Edrisí en Alhucemas y Al Arouet en Nador. Además, se plantea el deseo de encontrar alternativas a la actividad de «porteo» de contrabando mediante la creación de fábricas que puedan ofrecer empleo estable a las poblaciones locales, una ambición marroquí de asegurar la conversión de los trabajadores del sector informal hacia una economía legal. Por último, a un nivel geopolítico más amplio, el hecho de que Marruecos sea apoyado y favorecido, por un lado, por Estados Unidos en su política de seguridad regional, y, por otro lado, por los efectos cambiantes del Brexit en su capacidad para diversificar sus alianzas fuera de la Comunidad Europea, le autoriza a querer cambiar de paradigma con España y por extensión con la Unión Europea.

#### **4.4. Comunicado de apertura del paso de personas en 2022 y justificación**

La reapertura por parte de Marruecos se produce el 17 de mayo de 2022, tanto con Ceuta como con Melilla, dos años y dos meses después de que estallara la crisis del COVID-19 y un año después de la gran crisis migratoria provocada por Rabat. Nunca antes habían estado tanto tiempo cerradas, pero esta apertura no es completa. Se da un primer paso con la reapertura restringida a ciudadanos de la UE y con permiso para circular en territorio Schengen (es decir visado y pasaporte). Este cambio en la política exterior de Marruecos se produce después del cambio radical de que España diera un giro a su posición histórica sobre el Sáhara Occidental aceptando las tesis de Marruecos de convertirlo en una provincia autónoma del reino alauita. La ruta trazada ha sido la reactivación del tráfico marítimo para personas y vehículos y posteriormente las fronteras terrestres, parcialmente, ya que inicialmente solo podían pasar las personas con pasaporte y a partir del 31 de mayo los trabajadores legales transfronterizos con unos requisitos concretos. Se encuentran todavía en fase de determinación si se abrirá la frontera aduanera comercial en Melilla y autorizar una en Ceuta, por primera vez. Se cree que

no volverá a operar el comercio considerado atípico y las excepciones de no necesitar visado por parte de las regiones limítrofes para su paso a las ciudades autónomas españolas.

La Orden INT/424/2022, de 13 de mayo, por la que se modifica la Orden INT/657/2020, de 17 de julio, modifica los criterios para la aplicación de la restricción temporal de viajes no imprescindibles desde terceros países a la UE, en vista de la favorable evolución de la pandemia. Las autoridades españolas y marroquíes acordaron reabrir el paso por vía terrestre entre las dos ciudades y Marruecos de forma gradual y ordenada.

Se determina claramente que “las categorías de personas habilitadas para cruzar la frontera, en una primera fase, serán exclusivamente dos: aquellas personas que reúnen los requisitos exigibles para trasladarse al resto del espacio Schengen y los trabajadores transfronterizos legalmente autorizados. Ambas categorías deberán cumplir los requisitos sanitarios que disponga el Ministerio de Sanidad para cruzar estos puestos habilitados terrestres”.

Para las personas que reúnen los requisitos exigibles para trasladarse al resto del espacio Schengen, la apertura se produjo el 17 de mayo a las 00:00 horas; y para los trabajadores transfronterizos, el 31 de mayo a las 00:00 horas.

A su vez se especifica que “dado que algunos trabajadores transfronterizos tienen concedida la autorización correspondiente pero aún no disponen de la Tarjeta de Identidad de Extranjero (TIE), se habilitará su paso mediante visados válidos exclusivamente para Ceuta y Melilla”.

Finalmente se concreta que sólo se reabren “los puestos de El Tarajal, en Ceuta, y Beni Enzar, en Melilla, pues los restantes se dedicaban exclusivamente al paso de categorías de personas que no cumplen los requisitos que ahora se demandan”.



## **Capítulo 5. Planes estratégicos de Marruecos justificando el cierre de la frontera aduanera**



### 5.1. Introducción

Es importante conocer cuáles son los planes de desarrollo de Marruecos en las regiones fronteriza con Melilla y Ceuta, y el por qué su futuro siempre está en entredicho por la competencia económica que ejerce los suministros de bienes desde ambas ciudades hacia Marruecos, principalmente como se ha venido haciendo a través del comercio atípico.

En cuanto a los intereses relacionados directamente con Melilla, existen importantes proyectos e inversiones de infraestructuras y otras medidas para el desarrollo económico de la región Nororiental de Marruecos que, para dar los frutos definidos en los planes estratégicos, consideran que la competencia del puerto de Melilla en el uso de abastecimiento de productos debe ser limitada o incluso eliminada. Estas infraestructuras son: el Gran puerto de Nador West Med, muy cercano a Melilla cuyo objetivo es el abastecimiento de graneles e hidrocarburos a todo el norte del Marruecos mediterráneo, la ampliación del puerto de Beni Enzar para mercancías en contenedores y turismo, contando con el asesoramiento del puerto de Rotterdam cuyo alcalde es de origen rifeño; actuaciones urbanísticas en la denominada Laguna Marchica, con complejos hoteleros y deportivos, así como turismo residencial y negocios relacionados con el mar; creación de una zona logística en Taourirt dotada de comunicaciones por carretera y ferrocarril; acuerdos de asociación y zona industrial disponible para el textil con pequeños talleres y potenciar la artesanía local; aumento del comercio de distribución donde se sitúen importadores que suministren todos los productos que anteriormente provenían de Melilla, todo esto bajo el amparo del denominado Plan RAWAJ, promovido por el ministerio de la Industria, de Comercio y de Nuevas Tecnologías de Marruecos para el desarrollo del comercio y de la distribución (su objetivo es ofrecer a los consumidores un buen servicio de comercio y de distribución para satisfacer todas las necesidades); y la ampliación del aeropuerto de El Aouri para dotarlo de permisos de vuelos internacionales de gran escala.

Para conocer estos proyectos vamos a apoyarnos en una serie de documentos que han sido emitidos por las autoridades marroquíes, con diversas áreas de competencia.

El 24 junio 2020, Marruecos publica su boletín oficial n° 6894, donde aparecen los artículos 3520 y 3521 que inauguran de forma oficial la zona de actividad económica de Fnideq para conectar con el puerto Tanger Med y Marchica Med África en Nador. Estas iniciativas, junto con la construcción en curso del puerto Nador West Med, constituirán dos pilares de su plan de promoción para el desarrollo de su transporte internacional de hidrocarburos, contenedores y mercancía, combatir la economía informal y la evasión fiscal, promover el desarrollo económico

de toda la región, crear oportunidades de empleo; posicionando las regiones norte y oriental del país como un eje estratégico del transporte marítimo mundial y mediterránea.

**Cuadro nº 7. Boletín Oficial nº 6894 17 de junio de 2020**

| نصوص خاصة |                                                                                                                                                                               |
|-----------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|           | «المؤسسة المغربية للتربية من أجل التشغيل». - جمعية ذات منفعة عامة.                                                                                                            |
| 3520      | مرسوم رقم 2.20.409 صادر في 25 من شوال 1441 (17 يونيو 2020) باعتبار الجمعية المسماة «المؤسسة المغربية للتربية من أجل التشغيل» الكائن مقرها بالدار البيضاء جمعية ذات منفعة عامة |
|           | الوكالة الخاصة طنجة المتوسط -. إذن بإحداث شركة مساهمة تابعة تسمى «Zone d'Activité Économique de Fnideq».                                                                      |
| 3520      | مرسوم رقم 2.20.425 صادر في 2 ذي القعدة 1441 (24 يونيو 2020) بالإذن للوكالة الخاصة طنجة المتوسط بإحداث شركة مساهمة تابعة تسمى «Zone d'Activité Économique de Fnideq»           |
|           | شركة «Marchica Med» -. إذن بإحداث شركة تابعة تسمى «Marchica Med Africa».                                                                                                      |
| 3521      | مرسوم رقم 2.20.426 صادر في 2 ذي القعدة 1441 (24 يونيو 2020) يؤذن بموجبه لشركة مارتشيكاميد «Marchica Med» بإحداث شركة تابعة مسماة «Marchica Med Africa»                        |

Fuente: Boletín Oficial N°6894

Así, el periódico El Español subraya que Rabat «nada deja al azar», “finaliza en Tánger-Tetuán un plan de desarrollo industrial y turístico como el del noreste del país, en la región de Nador, en la frontera con Melilla”, refiriéndose a los proyectos de Marchica-Med y el puerto de Nador West Med, que se convertirá en una terminal estratégica de gas con barcaza GNL (gas natural licuado).

## 5.2. Planes estratégicos de la región Tánger-Tetuán-Alhucemas y relación con Ceuta

Con respecto a esta reapertura de las fronteras, el presidente de la Confederación General de Empresas Marroquíes (CGEM) de Tánger-Tetuán-Alhucemas, Adil Raiss<sup>262</sup> ha sostenido que «no se debe reanudar como antes el mercado de contrabando», reclamando un “intercambio comercial más oficial, transparente y estructurado, para permitir a las ciudades de Tetuán o Nador desarrollarse con una economía sólida”. El directivo también aseguró que en el polígono industrial de Fnideq (Castillejos) hay una decena de proyectos en marcha. El anuncio del inicio del proyecto de la zona comercial de 70 hectáreas (ha) en el norte de Marruecos entre Tetuán y M'diq (Rincón) por Tanger Med Zones (TMZ), marca un paso decisivo en la sustitución del

<sup>262</sup> OUFIANE, SOUFIANE (2022). *Marruecos y España pueden «construir algo grande juntos»* Marruecom. Recuperado el 7 de septiembre de 2021 de: <https://acortar.link/iJK9ih>

conocido comercio “atípico” con la ciudad de Ceuta. En este documento político que estamos comentando se quiere destacar la voluntad del Gobierno marroquí de restaurar la dignidad de las personas que trabajan en este ámbito, en particular a través del proyecto relativo a la creación de la Zona de Actividad Económica Fnideq cercana a Ceuta, otorgar incentivos financieros, relanzan de proyectos comprometidos, así como la aceleración de la implementación del programa de apoyo al empleo en la región.

*a) Zona de Actividad Económica Fnideq (Castillejos)*

En este documento político que estamos comentando se quiere destacar la voluntad del Gobierno marroquí de restaurar la dignidad de las personas que trabajan en este ámbito, en particular, a través del proyecto relativo a la creación de la Zona de Actividad Económica Fnideq cercana a Ceuta, otorgar incentivos financieros, con proyectos comprometidos, así como la aceleración de la implementación del programa de apoyo al empleo en la región.

En respuesta a la urgencia de la situación, se están elaborando estos planes de recuperación económica. Un total de 400 millones de dirhams, incluidos los estudios y las obras, se destinarán a la concreción de un cierto número de logros que se encuentran alrededor de la prefectura de M'diq-Fnideq y la provincia de Tetuán. El proyecto pretende ser inclusivo, ya que reúne a todos los actores esenciales para su éxito: el Consejo Regional de la Región de Tetuán, el Consejo Regional de Tánger-Tetuán-Alhucemas; el Ministerio del Interior; el Ministerio de Industria y Comercio de Industria y Comercio, y la Agencia para la Promoción del desarrollo económico y social en las provincias y prefecturas del norte del Reino. El primer eje del proyecto global se materializa en la creación de la "Zona de Actividad Económica de Fnideq. La obra se extiende a lo largo de tres años (2020 - 2022). El objetivo principal es claro: acabar con el llamado “contrabando”. La operación difiere de las zonas económicas especiales tradicionales (ZEE), como las que se encuentran en China o India ya que no están destinados a la realización de actividades industriales y no se beneficiarán de los impuestos o desgravación fiscal. A la espera de que se ejecute este proyecto, otras soluciones a menor plazo son la colaboración activa entre el Bank Al-Maghrib (BAM) y el gobierno marroquí. Centrándonos en la financiación bancaria para los empresarios autónomos y las pequeñas empresas exportadoras, la iniciativa está dotada de unos 8.000 millones de DH del Fondo para apoyar la financiación del espíritu empresarial (FAFE) y el Fondo Hassan II. Además, hay dos planes emblemáticos: “Damane Intelak” y “Damane Intelak Al Moustatmir Al Qaraoui”, estos créditos han permitido iniciar la creación de más de 1.600 empresas y así impulsar el mercado de trabajo. También está prevista

la creación de zonas de actividad industrial, profesional y artesanal (2020 - 2021), por un importe global de 34 millones DH.

Un amplio programa de creación de puestos de trabajo temporales, llamado "AWRACH", se ha puesto en marcha cubriendo todas las regiones del Reino. Este programa tiene como objetivo lanzamiento de obras grandes, medianas y pequeñas en todo el Reino, la creación de 250.000 empleos en dos años (2022 y 2023). Está dirigido exclusivamente a las poblaciones que han perdido su empleo y sus puestos de trabajo a causa de la crisis de COVID-19 y los jóvenes agrupados bajo el acrónimo anglosajón NEET (Not in Education, Employment or Training), personas sin cualificación, sin formación o puestos de trabajo, cuyo número se estima en casi 2 millones.

La nueva Zona de Actividades Económicas de Fnideq (ZAEF) se puso en marcha a finales de 2021 al haber recibido sus primeros beneficiarios. Los primeros comerciantes de la ZAEF fueron recibidos por el Walí (gobernador) de la región de Tánger-Tetuán-Alhucemas, Mohamed Mhidia. Un total de 53 comerciantes, fueron acogidos en la ZAEF en una primera fase. La zona como hemos dicho se encuentra a unos veinte kilómetros del Puerto de Tánger Med. Cuenta con infraestructura y equipamiento de clase mundial. La primera fase de este proyecto, con un área de 10 hectáreas (ha), consta de 76 almacenes además de todas las amenidades e instalaciones comunes necesarias para su operación.

*b) Zona comercial en la localidad de Cabo Negro*

La creación por parte de Marruecos de una zona comercial en la localidad de Cabo Negro, con una amplia zona comercial tipo "outlet" permitirá compensar parte de la pérdida de comercio con las ciudades autónomas (especialmente con Ceuta, por su cercanía), ofreciendo a las poblaciones afectadas el cierre de las fronteras, que vivían del comercio "atípico", una opción para reconvertirse y comerciar legalmente y con dignidad. Se considera estas políticas como una "prueba" más de la existencia de una agenda marroquí a largo plazo destinada a sofocar las dos ciudades. Este discurso no es nuevo. De hecho, comenzó con la entronización del rey Mohammed VI y las múltiples iniciativas de desarrollo que el soberano ha puesto en marcha en la región.

Será Tánger Med Zones (TMZ), el planificador-desarrollador con amplia experiencia, al ser filial del grupo Tánger-Med. El lanzamiento de este proyecto de outlet en el norte de Marruecos, cuyo desarrollo ya ha comenzado entre Tetuán y M'diq (Rincón), en la zona de Cabo Negro, ha hecho saltar la alarma entre los empresarios de las ciudades autónomas

españolas, ya que se quiere albergar un punto de venta central para marcas generales, y con ello dar un paso decisivo en la sustitución del llamado comercio “atípico” con el enclave español de Ceuta.

El espacio central de la nueva zona comercial de Cabo Negro<sup>263</sup> se dedicará al proyecto de outlet, sobre una superficie de 10 ha, extensible a 20 ha, dedicado al comercio público en general. Se espera alcanzar una superficie de 70 ha, y son 30 ha su primera fase de 30, la cual inició la actividad comercial en mayo de 2022. El proyecto, que ha movilizado cerca de 400 millones de dirhams (MDH) de inversión, generará 500 empleos directos y 1.000 indirectos. Este proyecto promete una nueva experiencia de compras en el norte del país, con la instalación de marcas internacionales de ropa y accesorios, como los grandes outlets internacionales. A modo de ejemplo, la marca Virgin Megastore, que acaba de abrir su décimo punto de venta en el país en Tánger, tiene previsto instalar allí una futura tienda dedicada a los productos de alta tecnología para una inversión de 9 millones de dirhams que generará no menos de 50 empleos directos. Las instalaciones también incluirán áreas de ocio, áreas de juego, instalaciones de restauración, etc.

#### *c) Otras obras e infraestructuras importantes*

Se sigue con la expansión del macro puerto de Tánger Med, la densificación de la red de autopistas y ferrocarriles, y el enlace entre Tánger y Casablanca, cuyas obras están consiguiendo una transformación urbana de las ciudades de Fnideq y Mdiq y Rincón Castillejos.

### **5.3. Planes estratégicos de la región L’Oriental y relación con Melilla**

Las principales políticas fijadas por el gobierno marroquí para desarrollar la región limítrofe con Melilla, L’Oriental, y más concretamente la provincia de Nador, nos ayudarán a encontrar cuáles son las razones esgrimidas por las autoridades marroquíes que, para un buen fin de los planes de desarrollo de la provincia de Nador y de la región L’Oriental, hay que acabar con la competencia comercial que les está haciendo Melilla.

Está finalizando el gran Puerto Nador West Med (NWM), la creación de una Zona Franca de La Bahía de Betoya<sup>264</sup>, que cubre un área de 4,978 ha, es parte del Programa de Plataformas Industriales Integradas. El Puerto de Beni Enzar será objeto de despacho de aduanas a la

<sup>263</sup> Atalayar. (2021). *Tánger Med Zones creará un nuevo centro comercial ‘outlet’*. Atalayar. Recuperado el 15 de junio de 2022 de: <https://bit.ly/3RVcPgs>.

<sup>264</sup> Diario Calle de Agua. (2021). *El puerto de Nador West Med supera el 55 por ciento y estará concluido para finales de 2022*. Recuperado el 17 de noviembre de 2021, de: <https://acortar.link/bWlOpt>

importación. Se realizarán las obras para ampliar y reforzar la carretera nacional N15 que conecta la carretera nacional N2, con una longitud de 27 kilómetros y así enlazarse mejor con la red de Oujda y Fez, y las obras del ferrocarril, línea mixta Taourirt-Nador. La región Oriental cuenta con casi dos millones de habitantes, de los que un 87% viven en el Norte, en un triángulo comprendido entre Nador, Oujda y Taourirt.

Las principales infraestructuras son explicadas a continuación:

*a) Gran puerto de Nador West Med (NWM)*

Nador West Med (NWM)<sup>265</sup> es el nombre del complejo integrado, portuario, industrial, energético y comercial, que se está construyendo en un terreno público de 850 hectáreas en el estuario de Oued Kert en la Bahía de Betoya en Beni Boughafer a 30 km de la ciudad de Nador y 20 Km de Melilla aproximadamente. Después de Tánger Med 1 y Tanger Med 2, este tercer complejo confirma la ambición de Marruecos de posicionarse mejor a escala regional para capturar las numerosas y múltiples oportunidades que ofrece la evolución del tráfico internacional, incluidos hidrocarburos, contenedores y mercancías. Por lo tanto, es una infraestructura que no solo se dedica al mercado interno, sino que se orienta hacia las exportaciones, al desviar hacia Marruecos una parte del tráfico internacional, especialmente de productos energéticos, que está destinada a desarrollarse.

Nador West Med Company, en términos de capacidad anual, es una infraestructura que permitirá manejar 3 millones de contenedores (equivalente a veinte pies: TEU) con la posibilidad de aumentar esta capacidad en 2 millones de contenedores adicionales. Asimismo, podrán transitar por allí 25 millones de toneladas de hidrocarburos, además de 7 millones de toneladas de carbón y 3 millones de mercancías diversas.

Este macro puerto está destinado a convertirse en un líder marítimo y centro logístico en el sur del Mediterráneo. La producción, envasado y almacenamiento de hidrocarburos es el primer núcleo de NWM destinando las entradas de graneles sólidos y líquidos a este puerto y por tanto dejando de ejercer esta función el Puerto de Beni Enzar limítrofe con el de Melilla. También a creación de una Zona Franca de La Bahía de Betoya, que cubre un área de 4,978 ha, es parte del Programa de Plataformas Industriales Integradas. El Puerto de Beni Enzar será objeto de despacho de aduanas a la importación. La Autopista Guercif-Nador enlazará con el puerto. Ya en mayo de 2021, el gobierno había confiado su gestión a la empresa nacional

---

<sup>265</sup>El Faro de Ceuta. *Marruecos invertirá 530 millones de euros en un megapuerto a 30 kilómetros de Nador*. (2012). Recuperado el 9 de febrero de 2020 de: <https://acortar.link/9nVSvk>

Autoroutes du Maroc (ADM). Se realizarán las obras para el enlace ferroviario entre Selouane y Port Nador West Med (50 km). Nador West Med se movilizará para recibir el gas natural licuado (GNL) que Marruecos está llamado a importar y luego transformar, a través de terminales flotantes o terrestres y ser estación de servicio en beneficio de los buques de alta mar que transitan por la costa marroquí.

Históricamente la región ha contado con un puerto internacional, el puerto de Nador en Beni Enzar, que se construyó en 1978 para las importaciones a la región, en particular al complejo de fabricación de acero Sonasid en Nador. Beni Enzar tiene capacidad para carga a granel, pesca, transporte internacional por carretera (transporte internacional routier, TIR) y servicios de ferri a España y Francia, pero lo más importante es que no tiene una terminal de contenedores y por ello hace necesaria su ampliación.

En términos de comercio marítimo, el Puerto de Nador se enfrenta a la competencia del puerto español de Melilla, que se encuentra en el flanco occidental de Nador, y a la propia competencia del complejo Tanger-Med, en constante expansión, en el Estrecho de Gibraltar. Cuando el complejo Nador West Med comience a funcionar, el puerto de Beni Enzar se enfocará, principalmente, a desarrollar para manejar el tráfico de pasajeros, la navegación recreativa, la pesca y los contenedores. Todas estas actividades serían complementarias al desarrollo del vecino centro turístico de Marchica, que limita con Beni Enzar al este.

El proyecto también se compone de:<sup>266</sup>

- Un polo de energía. La producción, envasado y almacenamiento de hidrocarburos es el primer núcleo de NWM, cuyos estudios técnicos ya han comenzado, estará listo en 2025 en una plataforma larga de 3.000 ml con una inversión de entre 3 y 6 mil millones de DH para capturar y almacenar. Entre 1 y 2 millones de toneladas de hidrocarburos transitan cada año por las rutas marítimas del Mediterráneo. Se están realizando estudios detallados para refinar los costos del proyecto entre los Ministerios de Equipos y Energía.

- Un centro comercial. Es una plataforma portuaria con una capacidad significativa para el transbordo de contenedores, la importación y exportación y el manejo de mercancías. Se espera que el potencial de transbordo global aumente de 130 millones de TEU en 2006 a 230 millones de TEU en 2015-17, una capacidad adicional de 100 millones de TEU, de los cuales el 20% podría ser capturado en el Mediterráneo occidental. La opción de puerto de transferencia de

<sup>266</sup>IGAPE GALICIA. *Estrategia Portuaria de Marruecos para 2030*. Recuperado el 29 de enero de 2022 de: <https://acortar.link/PFG6AC>

contenedores parece estar relegada al segundo lugar. Sin embargo, esta opción tendría la ventaja de no plantear un problema de financiamiento. Por una buena razón, en 2008, la empresa china Modern Terminal se centró en la realización de un puerto de transbordo de contenedores en Nador, más exactamente en Chemlala, en el lado izquierdo de la ubicación actual del proyecto NWM.

- Un polo industrial. El tercer y último lugar del proyecto NWM proporciona una plataforma industrial integrada para albergar los negocios globales de Marruecos (deslocalización, automoción, aeronáutica, electrónica, textiles y cuero ...). Esta zona franca fortalecerá la competitividad de la industria marroquí y tendrá varias ventajas. En particular, una oferta de servicios adaptados, una ventanilla única, una oferta inmobiliaria diversificada y flexible, una oferta de capacitación integrada.

La ventaja logística se traducirá en una ventaja industrial. La Zona Franca de Betoya, que cubre un área de 4.978 ha, es parte del Programa de Plataformas Industriales Integradas y podría acomodar todas las actividades industriales no contaminantes y todos los servicios relacionados con las actividades portuarias. El proyecto de decreto que establece esta zona de libre exportación fue adoptado por el Consejo de Gobierno en su reunión del 3 de diciembre de 2009.

Según la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo (UNCTAD), el índice de conectividad de Marruecos en el mundo ha pasado de la posición 78 en el 2004 al puesto 23 en 2021<sup>267</sup>. Hoy, ocupa el segundo lugar en África (después de Egipto), muy por delante de Argelia, Túnez o Sudáfrica. Por lo tanto, el complejo portuario de Nador West Med, en un futuro cercano, mejorará aún más esta clasificación y medirá su competitividad a la de los países avanzados.<sup>268</sup>

En cuanto a suelo industrial, el Parque de Selouane, a 12 Km de Nador, cuenta con una superficie de 72 ha. Dispone de parcelas urbanizadas (electricidad, agua, saneamiento y recogida de residuos) de 2.000 a 3.000 metros cuadrados. También se construirán almacenes y oficinas. Está destinado a las PYMES de los sectores de la logística industrial y los servicios de apoyo, así como para aquellas del sector auxiliar de la construcción. Se prevé la ampliación de muelles de salidas de contenedores RO-RO ("Roll On-Roll Off", buque, o barco, que transporta

---

<sup>267</sup> El Mercantil. (2022). *Top 30 mundial de puertos en 2021*. Recuperado el 19 de marzo de 2022, de: <https://acortar.link/OHziDL>

<sup>268</sup> Informe del AFDBG, African Development Bank Group; Nador West Med Port Complex Construction Projet. Morocco. (s.f) Recuperado el 3 de marzo de 2022 de: <https://acortar.link/WO17Ee>

cargamento rodado, desde automóviles hasta camiones) del puerto de Beni Enzar; y en el proyecto de Nador West Med, distinguiendo la zona de Hidrocarburos y contenedores.

El desarrollo del proyecto Nador Med West (NMW) es el siguiente:

Las infraestructuras portuarias vinculadas al proyecto están diseñadas y estudiadas para ser llevado a cabo en varios módulos que ofrecen: Potencial de desarrollo a mediano y largo plazo que permite operadores y potenciales propietarios, para construir visiones y perspectivas; Una realización progresiva de las infraestructuras y la flexibilidad en la planificación de posibles extensiones futuras; Capacidad de adaptarse a los cambios en el tráfico y las industrias de transporte marítimo. El primer módulo de puerto que se producirá consistirá en: Un dique principal de unos 4.200 m un dique de unos 1.200 m; Una terminal de contenedores con un muelle de 1.520 m, una profundidad de 18 m y una plataforma de 76 ha; Una terminal de carbón con un muelle de 360 m una profundidad de 16,5 m; Una terminal de hidrocarburos con 3 postes de petróleo de 20 m de profundidad; Una estación de transbordo rodado; Una plataforma de servicio.

El proyecto NWM se construirá en el sitio estratégico de Betoya Bay, en un territorio demarcado llamado "Zona de Desarrollo del Proyecto", ubicado en la fachada al oeste del "Cabo de tres forcas", a unos 30 km de la ciudad de Nador y frente a las principales rutas de envío Este-Oeste para el tráfico de contenedores y productos derivados del petróleo. Este sitio ofrece condiciones óptimas, tanto operativas como técnicas, por sus características favorables en términos de exposición leve a marejadas y condiciones topográficas y batimétricas, permitiendo realización de un puerto de aguas profundas, lo que permite recibir el mayor portacontenedores 3E de nueva generación (16,000 a 18,000 TEU) y de petrolíferas de hasta 170,000 toneladas. Este puerto está respaldado por una zona portuaria industrial de gran capacidad.

Además, el sitio está ubicado en un área que se caracteriza por: una posición marítima muy ventajosa en el oeste del Mediterráneo (distancia envío reducido); potencial significativo para el desarrollo en el mercado de transbordo de contenedores; un mercado comercial para promotores de productos de hidrocarburos; proximidad a Europa, que permitirá la zona franca respaldada por el puerto de beneficiarse de una puerta de entrada y salida a un mercado excepcionalmente bien ubicado; la disponibilidad de una gran base de propiedades compuesta por la zona Franca de Bétoya (más de 1.500 ha) y una zona adyacente "zona del desarrollo de proyecto "(casi 2.500 ha) para acomodar actividades logísticas e industriales; buena conectividad y proximidad a la carretera, autopista y aeropuerto.

Además, el complejo portuario Nador West Med consistirá en: un nuevo puerto de aguas profundas con una capacidad significativa para transbordo de contenedores, desarrollo de un centro de energía (tratamiento, acondicionamiento, almacenamiento de hidrocarburos y productos derivados) y el tratamiento de productos a granel, especialmente carbón; una plataforma industrial integrada abierta a inversores de renombre, y destinado a albergar los comercios mundiales de Marruecos que se llevarán a cabo en: una zona Franca de 1.500 ha.; una zona de desarrollo fuera del perímetro de la zona libre en un aproximadamente 2.500 ha. en área (ver Figura 2: área de desarrollo del proyecto).

Tendrá una conectividad del proyecto con el resto del país. Varias infraestructuras importantes de conectividad del sitio ya se han completado o están en curso de realización. Se trata principalmente de: la autopista Fez-Oujda en una línea de 320 km que conecta la región oriental con red nacional de carreteras; la carretera de circunvalación mediterránea que se extiende desde Tánger a Saidia a lo largo de 570 km, incluidos 196 km en la región oriental; la autopista en curso que conecta las principales ciudades de la región en un lineal de 151 km: Oujda, Ahfir, Berkane y Nador; la línea ferroviaria Taourirt-Nador en una línea de 117 km, que conecta la ciudad de Nador a la red ferroviaria nacional; plataformas aeroportuarias internacionales: Al Hoceima, Oujda y Nador.

Las actividades portuarias principales identificadas son las de transbordo de contenedores. Se justifica en particular por: la posición geográfica del sitio del puerto en las principales líneas navieras que Marruecos debe resaltarle y permitirle aprovechar el potencial de desarrollo de esta actividad en la región del Mediterráneo occidental; la importancia estratégica para Marruecos de fortalecer su papel portuario en el cuenca mediterránea y su posicionamiento en el mercado regional; la oportunidad de gestionar el capital por la "experiencia" adquirida por la realización del proyecto Tanger Med y desarrollar una "oferta de Marruecos" más escalable y más atractiva; la actividad de almacenamiento y explotación de productos de hidrocarburos, cuyo objetivo es aprovechar la posición geográfica estratégica del proyecto entre las áreas de producción de petróleo crudo y un gran mercado de consumo (Europa); atraer el establecimiento de actividades vinculadas a los hidrocarburos gracias al suministro de tierras en zonas francas; permitir el establecimiento en Marruecos de una segunda refinería para exportación; la actividad del carbón dirigida a satisfacer las necesidades de carbón a medio y largo plazo: la central eléctrica de Jerrada y la nueva central eléctrica oriental.

Para responder al tráfico variado y tráfico Ro-Ro que se generaría por las diversas actividades que se instalarán en la zona libre y en la zona de desarrollo, se planea integrar un

muelle de carga general y un muelle Ro-Ro en la infraestructura portuaria. Se espera que la primera junta directiva del Fondo, actualmente en preparación, apruebe varias resoluciones para su inicio efectivo, incluido el establecimiento de fondos sectoriales y temáticos, órganos de gobernanza e instrumentos de gestión. El Fondo de Inversión Mohammed VI se creó a finales de 2020 con un capital de 15 mil millones de dirhams del presupuesto estatal. Su misión es apoyar las actividades productivas, apoyar y financiar importantes proyectos de inversión público-privada como parte del plan de recuperación económica.

La ministra de Economía y Finanzas, Nadia Fettah Alaoui, indicó que se están manteniendo conversaciones con socios internacionales bilaterales, así como con inversores privados, extranjeros y marroquíes, para movilizar 30.000 millones de dirhams para el Fondo<sup>269</sup>. Al igual que Tánger-Med desarrolla su región, el futuro Puerto de Nador West Med está diseñado para ser la palanca del progreso industrial en la región oriental. Para ello, pretende acelerar el desarrollo económico y social de esta región, pero también fortalecer el papel marítimo y portuario de Marruecos, garantizándole un suministro óptimo de productos energéticos. La futura plataforma portuaria priorizará las actividades de transbordo de contenedores para rentabilizar la posición de Marruecos en las principales líneas navieras. Además de esto, Nador West Med debe desarrollar una «oferta de Marruecos» apoyando la evolución del tráfico y el tamaño de los buques para capitalizar la experiencia de Tánger-Med.

El Ministro de Equipamiento, por su parte, destacó la innovación industrial del proyecto, señalando que está previsto en un área de 5.000 ha cerca del nuevo puerto de Nador West Med, una plataforma industrial para ofrecer servicios logísticos e industriales de vanguardia y servicios a la altura de las expectativas de los operadores y futuros inversores<sup>270</sup>.

#### *b) Laguna Marchica*

Se pretende crear infraestructuras turísticas: hoteles, escuela de golf, infraestructuras de deportes y de ocio, puerto deportivo, espacios para las actividades económicas y sociales, así como siete ciudades balnearias orientadas al turismo ecológico y residencial ciudad Atalayoun,

<sup>269</sup> SOUFIANE, SOUFIANE (2021, octubre 28). *Nador West Med será el primer beneficiario del Fondo de Inversión Mohammed VI*. Marruecom. Recuperado el 19 de marzo de 2022, de: <https://marruecom.com/2021/10/28/nador-west-med-sera-el-primer-beneficiario-del-fondo-de-inversion-mohammed-vi/>

<sup>270</sup> SOUFIANE, SOUFIANE. (2021, junio 14). *Nador West Med: El complejo portuario listo a partir de 2022*. Marruecom. Recuperado el 19 de marzo de 2022, de: <https://marruecom.com/2021/06/14/nador-west-med-el-complejo-portuario-listo-a-partir-de-2022/>

Ciudad de los Mares; Pueblo de Pescadores; Bahía de los Flamencos; Mar Chica Deportes; Los Huertos de Mar Chica, cada una con complejos residenciales<sup>271</sup>.

*c) Puerto de Beni Enzar*

A medida que el puerto Nador West Med vaya entrando en servicio, se quiere eliminar toda la zona de carga de graneles, carbón y otro tráfico comercial contaminante dentro del puerto de Beni Enzar y se ceñirá a la importación de mercancías elaboradas y transporte de viajeros. Tras la plena reanudación de los enlaces marítimos entre España y Marruecos, el puerto de Nador acogió con éxito la Operación Marhaba 2022 (Operación Paso del Estrecho - OPE)<sup>272</sup>. Se ha construido varias infraestructuras portuarias y se ha triplicado la capacidad de recepción. Para contribuir al éxito de dicha operación, la dirección del puerto de Nador llevó a cabo importantes obras. Estas incluyen, entre otras, la remodelación de la terminal de ferry, el posicionamiento de la actividad de pasajeros en el Mediterráneo Occidental y la mejora de la calidad del servicio brindado a los pasajeros con la provisión de mejores espacios para la recepción.

*d) Doble vía Oujda-Nador*

Uno de los proyectos prioritarios en materia de infraestructuras de comunicación, con 141 Km y una inversión de 57 M €, es el desdoblamiento de la carretera que une Nador con Oujda y estos con el aeropuerto internacional de cada ciudad<sup>273</sup>. La Circunvalación Mediterránea de 196 Km y una inversión de 140 M€ enlaza Saidia y Tánger. El lanzamiento de obras tiene también que para ampliar y fortalecer la carretera nacional N15 que une la carretera nacional N2 y Saka en una longitud de 27 kilómetros. Los objetivos de este proyecto son mejorar el nivel de servicio ofrecido a los usuarios de la carretera, eliminar los puntos de corte después de las inundaciones y puntos negros para mejorar la seguridad vial y apoyar los principales proyectos de estructuración en la región. Para los funcionarios del ministerio, este proyecto para ampliar y fortalecer la RN15 constituirá una palanca importante para la inversión pública y privada, impactará positiva y directamente a la población y contribuirá al desarrollo socioeconómico de la región oriental.

---

<sup>271</sup> AMASRI, S. (2020, febrero 10). *Restauración y protección de la laguna Marchica*. Recuperado el 19 de marzo de 2021, de: <https://www.iagua.es/blogs/siham-amasri/restauracion-y-proteccion-laguna-marchica>

<sup>272</sup> ATALAYAR. (2022, mayo 9). *La Operación Marhaba 2022 define su planificación y volumen en cifras*. Atalayar. Recuperado el 13 de mayo de 2022, de: <https://www.atalayar.com/articulo/sociedad/la-operacion-marhaba-2022-define-su-planificacion-y-volumen-en-cifras/20220509112221156333.html>

<sup>273</sup> Index of /wp-content/uploads/2013/05. (s.f.). Recuperado 17 de mayo de 2022, de: <https://www.aenerja.org/wp-content/uploads/2013/05/>

*e) Ferrocarril Línea Nador – Taourirt*

Conecta el puerto internacional de Nador con la red ferroviaria existente. Un 75% del tonelaje de las mercancías que transitan por el puerto de Nador (aproximadamente 1,5 m anuales) son potencialmente transitados por ferrocarril. Por este motivo, se ha construido una línea de 117 km entre Taourirt y Nador, que conectaría el único puerto mediterráneo de la región con el resto de la red ferroviaria. Por la línea circularán también trenes de viajeros. La conexión del nuevo puerto de Beni Enzar a la red ferroviaria nacional contribuirá a mejorar la economía de la región, pues conectará las regiones orientales y centrales de Marruecos con el Mediterráneo. También permitirá el desarrollo de la exportación de productos mineros y agrícolas, así como la conexión del puerto de Nador y la región Noreste a la red ferroviaria. La nueva línea dará cobertura igualmente a los centros industriales. En cuanto al trazado, cabe decir que se orientará hacia el Sur y atraviesa la ciudad de Nador mediante un túnel en vía doble y una estación subterránea. A la salida de este túnel, la línea se dirigirá a una estación de mercancías situada en paralelo a la carretera de Zeghanghane.

*f) Acuerdo de Asociación Industrial en Nador*

Para generar más de 1.000 empleos, se desarrolla en Nador una zona industrial con una inversión de 90 millones de dirhams (MDH). Estará especializada en textiles y tiene el apoyo proporcionado del gobierno para la promoción de la actividad comercial en el puerto de Beni Enzar (Nador) de gran ímpetu para tales proyectos. El proyecto está incluido en la política del Reino de Marruecos, que promueve la promoción de las inversiones. Se considera que la segunda inversión importante después de Casablanca es Nador y quiere tener un área industrial con industrias grandes y pequeñas y también talleres necesarios para la construcción de la planta. La intensidad del impacto será trabajos de construcción de actividades comerciales, servicios de artesanía y servicios conexos y en la carretera y, en particular, en el puerto de Beni Enzar.

*g) Impulsar el Plan de Desarrollo de Comercio y Distribución RAWAJ*

La Región Oriental es una de las dos regiones prioritarias del Plan RAWAJ<sup>274</sup> sobre el desarrollo del comercio y la distribución según el diseño del denominado “Esquema Regional para el Desarrollo del Comercio y la Distribución” (SRDCD). Su objetivo es ofrecer a los consumidores un buen servicio de comercio y de distribución para satisfacer todas las

<sup>274</sup> Consultado en: <https://www.maroc.ma/es/content/plan-rawaj>

necesidades: modernizar las tiendas locales (etiquetado, centrales de compras, redes de comerciantes...), crear espacios comerciales, mejorar los espacios públicos y destinar áreas para la instalación de comercios ambulantes, así como aumentar la calidad y la diversidad de los productos (proponer productos de buena calidad adaptándose a las necesidades de todos los segmentos de la sociedad).

El objetivo de este Plan es desarrollar y planificar este sector como motor de la inversión y el desarrollo socioeconómico y está basado en tres ejes principales: equilibrio en la red comercial, mejorar el atractivo de las infraestructuras comerciales y diversificar la oferta de productos.

El primer eje tiene como objetivo realizar a través de una planificación urbanística la disposición de suelo comercial en relación con los centros comerciales y las formas de distribución y en medidas para contrarrestar la especulación en terrenos y locales comerciales. Este eje también quiere fomentar el crecimiento del comercio a distancia y el desarrollo de marcas nacionales, que pueden dirigirse al consumo masivo actual de ventas digitales, franquicias, outlet, etc.

El segundo eje apoya la modernización del comercio local, la promoción de centros comerciales urbanos (medinas, nuevos distritos) y la organización de comercio desplazados en mercadillos.

Finalmente, el tercer eje propone ofertar suministros de productos frescos (mercados mayoristas de frutas y verduras) y accesibilidad de productos manufacturados, distribución de reorganizada y con reducción del número de intermediarios.

Los ejes transversales acompañan la implementación de la estrategia: una protección social sostenible para los comerciantes, una oferta de capacitación adaptada a las necesidades del sector, una protección efectiva del consumidor, una fuerte representación profesional, así como una vigilancia que promueva la transparencia del sector.

De los tres ejes que tienen delimitados este Plan, es conveniente repetir que es el tercero, el que hace referencia al abastecimiento de productos al proponer mejorar la accesibilidad de productos manufacturados con una reestructuración de circuitos, y la reducción del número de intermediarios, lo cual presiona al cierre de la frontera aduanera con Melilla.

#### *h) Programa ART GOLD Marruecos*

El Programa Art Gold<sup>275</sup>, especialmente el diseñado para la Región L'Oriental del Marruecos, trata de una serie de líneas y directrices de apoyo a la estrategia regional para la Cooperación Internacional de la Región Oriental (wilaya o división administrativa similar a provincia o región), que a través del Consejo Regional de la Región Oriental (CRO), y los siguientes organismos planifican el desarrollo estratégico del norte de Marruecos: Universidad Mohammed Primero, Oujda (UMP, Oujda), Agencia de Desarrollo Social (ADS), Agencia para la Promoción y el Desarrollo Económico y Social de la Prefectura y las Provincias de la Región Oriental (APDO), Centro Regional de Inversiones (CRI), Alto Comisariado del Plan (Haut Commissariat au Plan, HCP), L'Delegación Regional de Infraestructuras, Inspección Regional de Vivienda, Urbanismo y Ordenación Territorial, Delegación Regional de Comercio e Industria, Agencia Nacional de Promoción del Empleo y las Competencias (ANAPEC), Agencia de la Cuenca Hidráulica del Muluya (Agence du Bassin Hydraulique de la Moulouya, ABHM), Oficina Regional de la Valorización Agrícola de Tafilalt (Office Régionale de Mise en Valeur Agricole de Tafilalt, ORMVAT), Oficina Regional de Valorización Agrícola del Muluya (Office Régionale de Mise en Valeur Agricole de la Moulouya, ORMVAT), Oficina de Formación Profesional y Promoción del Trabajo (OFPPT), Delegación Regional de Cultura, Academia Regional de Educación y Formación (AREF), Dirección Regional de Energía, Minas, Agua y Medioambiente, Dirección Regional de Sanidad, Delegación Regional de Artesanía, Delegación Regional de Turismo.

#### *i) Acuerdo de cooperación entre los alcaldes de Nador y Róterdam en 2016*

El alcalde de Rotterdam, con origen de Beni Sidel, es el señor Ahmed Aboutaleb y el alcalde de Nador, Soulimane Haulich, también de origen rifeño, se han reunido para que el primero preste servicios de asesoramiento en materia portuaria<sup>276</sup>. El puerto de Róterdam es el más grande de Europa y el quinto del mundo, por lo que prestará una buena labor de consultoría a la expansión del puerto de Nador.

#### *j) Acuerdo entre Med Shipping Company Morocco (MSC) y el Consejo de la Región Oriental*

Los firmantes del acuerdo comentan que este es el primer experimento para impulsar la actividad comercial en el puerto de Beni Ensar, firmado en octubre 2018 en Nador. Tiene como

<sup>275</sup> Marruecos—Región oriental by undp art initiative—Issuu. (2009, septiembre 30). Recuperado el 13 de mayo de 2022, de [https://issuu.com/artpublications/docs/oriental\\_espagnol\\_1\\_](https://issuu.com/artpublications/docs/oriental_espagnol_1_)

<sup>276</sup> Consultado en: <https://pemelilla29.es/wp-content/uploads/2020/12/MAPC-presentacion-Jornada-7.pdf>

objetivo el desarrollar la actividad comercial del puerto de Béni Enzar mediante el refuerzo del transporte marítimo de contenedores a través de la empresa Med Shipping Company Morocco (MSC Marruecos) y por el que se firmó el acuerdo con el Consejo de la Región Oriental, el gobernador de la prefectura de Oujda-Anegad, y El gobernador de la provincia de Nador.

La cooperación entre la CIA MSC Marruecos y la provincia de Nador o región La Oriental quiere potenciar tanto las exportaciones como las importaciones programadas desde y hacia el puerto de Beni Enzar, a través portacontenedores de esta empresa cuyos objetivos son alcanzar las cifras 250 contenedores de cierta importancia.

*k) La frontera del futuro*

Según una publicación de El Español, la nueva frontera será totalmente impermeable al paso de mercancías ilícitas. Para poder ingresar o salir en las dos ciudades autónomas será necesario el sello en pasaporte a través de una ventanilla aduanera. Ceuta será conectada con el país Alauí mediante un paso fronterizo que será el paso de Tarajal I habilitado para la circulación tanto de vehículos como personas. El paso fronterizo de Tarajal II, que fue construido para la circulación de mercancías y porteos quedó cerrado el día 7 de octubre de 2019 y permanecerá cerrado sin posible reanudación.

Los pasos fronterizos entre Melilla y Ceuta según fuentes recientes publicadas por El Español han permanecido cerrados hasta mayo de 2022 y todas aquellas personas que residen en localidades y que vivían del porteo puedan de esta manera regresar a sus ciudades de origen recuperando su modo de vida anterior. Aproximadamente 60.000 personas se dedican al comercio atípico en las dos ciudades, sin embargo, en la ciudad de Nador, unas 3.000 personas son trabajadores que se dedican a la hostelería, construcción y trabajo en hogares, son los que podrán continuar cruzando las fronteras de forma diaria con un pasaporte y con la documentación reglamentaria<sup>277</sup>.

Con la finalidad de generar empleo en la región del Rif para las personas que se dedicaban al porteo tras la decisión de cierre del paso fronterizo, el Consejo de la Región Oriental de Marruecos ofreció un millón de euros como subvención para la sociedad textil Al Karama para la creación de una unidad textil en Nador con el objetivo de crear alrededor de 1100 puestos de trabajo a todas las porteadoras. Sin embargo, según la Asociación Pro-Derechos Humanos afirman que estas cifras siguen siendo insuficientes para todas las porteadoras que trabajaban

---

<sup>277</sup> Recuperado el 17 de agosto de 2022, de: <https://acortar.link/x9n3eG>

en el comercio atípico y que la mayoría de ellas se verán sometidas a la misma o mayor miseria de la que se encontraban sometidas anteriormente.

La estrategia se ha estado incubando durante el último año y medio, empresarios de origen marroquí y hebreo afirman que asociaciones y políticos marroquíes se reunieron con empresarios de Melilla en Beni Enzar para informarles sobre el fin del comercio atípico, también alentarlos a invertir e instalarse en las zonas empresariales fronterizas del país magrebí. Explica un joven empresario a El Español que, "a Marruecos le ha venido como anillo al dedo este virus. Estaban locos por acabar con el contrabando y esto les ha venido bien".

*i) Aeropuerto Nador El Aroui: Inauguración de la nueva terminal*

Air Arabia Maroc, líder del transporte aéreo de bajo coste en Marruecos, anuncia la puesta en marcha de una nueva línea directa de Nador a Madrid, esta nueva línea será efectiva a partir del 23 de junio de 2022.



### **TERCERA PARTE.**

## **ANÁLISIS ECONÓMICO DEL SISTEMA IMPOSITIVO INDIRECTO LOCAL EN MELILLA**



**Capítulo 6. Estudio empírico de la importancia económica de los  
impuestos indirectos locales en la financiación pública de la  
Ciudad Autónoma de Melilla**



## 6.1. Introducción

Cualquier estudio económico histórico necesita realizar unas series cuantificadas temporales lo suficientemente extensas que permitan conocer la evolución seguida. No se pretende en este capítulo aplicar con profundidad métodos matemáticos y estadísticos en el análisis de los datos económicos que han sido obtenidos. Se pretende dotar de contenido empírico a la importancia que ha tenido la imposición indirecta en la financiación de Melilla desde hace casi un siglo. Para ello hemos efectuado un profundo estudio de los presupuestos de la Ciudad Autónoma de Melilla y se han cuantificado los ingresos públicos de la ciudad española norteafricana desde el año 1934 hasta el año 2022. Para ello se han localizado, registrado y homogeneizado los presupuestos anuales, ponderándolos, sumándolos y deflactando en función de la inflación registrada y recogida en el Instituto Nacional de Estadística (INE). Ha sido necesario uniformar la unidad de cuenta (pesetas y euros) y ajustarlas a la paridad del poder adquisitivo.

En la investigación se han obtenido todos estos datos de la contabilidad pública de Melilla, en concreto, de los presupuestos generales como municipio, en sus inicios, y posteriormente como Ciudad con Estatuto de Autonomía desde 1995<sup>278</sup>. Ha sido necesaria cierta homogeneización en los conceptos de ingresos públicos, ya que a lo largo de los años la contabilidad pública ha ido modificando, mediante leyes las figuras tributarias, y con ello hacer más factible la evolución tenida y recogida en las partidas de ingresos presupuestarios. Hemos considerado que la agrupación de los hechos imponibles tenga, por tanto, la relación más homogénea a lo largo de los años. Después de realizar las hojas de cálculo, se han convertido las unidades monetarias corrientes (pesetas y euros) en unidades constantes para toda la serie. Con ello, se ha obtenido el índice de poder adquisitivo de la peseta desde 1936 hasta el año 2000, y posteriormente, y ya en euros, hasta el año 2022.

## 6.2. Metodología

Existen diferentes metodologías para abordar una serie de tiempo, pero sugerimos en este capítulo que el método elegido es el más práctico y entendible posible. Creemos que la fiabilidad de las fuentes es suficiente para confiar en el conjunto de datos numéricos utilizado, además de tener la consideración de fuentes primarias. A partir del conjunto de datos obtenidos tenemos que determinar cuál es la metodología apropiada de estudio.

---

<sup>278</sup> Orgánica, L. 2/1995, de 13 de marzo, de Estatuto de Autonomía de Melilla. Boletín Oficial del Estado, 14. Consultado en: <https://boe.es/buscar/pdf/1995/BOE-A-1995-6359-consolidado.pdf>

### 6.2.1. Series temporales

Las series temporales o series cronológicas regulares son entendidas como una colección de observaciones de una variable realizada de forma secuencial en el tiempo. Se utilizan, por tanto, las variables de tiempo anuales y recaudación de ingresos públicos melillenses anuales. Solo emplearemos esta técnica estadística para que el modelo nos diga cómo se ha comportado la variable económica, considerado como un número índice, y su evolución en el tiempo. Aunque las series temporales suelen utilizarse para realizar previsiones de futuro, no es nuestro caso y por tanto no se han utilizado métodos de suavizado o alisado.

Los números índices permiten conocer la variación relativa de un fenómeno entre dos situaciones, de las cuales una se toma como referencia, denominada situación base, o período base si la relación es con respecto al tiempo. Emplearemos fundamentalmente índices simples ya que ha sido construido para una sola magnitud medible individual. De una manera general, consideremos la evolución temporal de una magnitud o variable  $x$ , a lo largo de los instantes sucesivos  $0, 1, 2, \dots t$ .

Numerosos autores coinciden en definir un número índice como una relación por diferencia o cociente, entre dos valores de una magnitud perteneciente a momentos diferentes del tiempo o del espacio.<sup>279</sup>

La forma de comenzar el análisis de una serie temporal es mediante su representación gráfica de secuencia<sup>280</sup>, que son diagramas de líneas en los cuales el tiempo se representa en el eje de abscisas ( $x$ ), y la variable, cuya evolución en el tiempo estudiamos, en el eje de ordenadas ( $y$ ). Es muy importante tener en cuenta que, para comparar variables temporales monetarias, se debe eliminar el efecto inflación. Es decir, para comparar la capacidad económica de los ingresos tributarios en los años de estudio hay que eliminar la pérdida de capacidad de gasto que tiene el aumento generalizado del nivel de los precios dentro de un período de tiempo. También, otra manera de decirlo es la forma de medir la pérdida de poder adquisitivo de la

---

<sup>279</sup> EDGEWORTH, F.Y. (1925): "The plurality of index numbers", en *The Economic Journal* 35, pp. 379-388, define un número índice como "un número ajustado por sus variaciones para indicar el crecimiento o decrecimiento de una magnitud no susceptible de medición exacta.

KENDALL, M.G. & STUART, A. (London, 1971): *The advanced theory of Statistics*. Griffin. afirman que "un número índice es una cantidad que muestra mediante su variación los cambios en el tiempo o en el espacio de una magnitud que no es susceptible de medida directa en sí misma o de observación en la práctica".

ROY, R. (1945): "Teoría y Aplicación de los Números Índices", en *Revista de Economía Política*, vol. 1, nº 2. en el campo económico, los números índices tienen por objeto describir los conjuntos de precios y cantidades de manera que puedan seguirse su evolución y efectuarse comparaciones.

<sup>280</sup> PEÑA, D. (2005). *Análisis de series temporales*. Alianza editorial, y URIEL, E. (Madrid, 2000). *Introducción al análisis de series temporales*. Madrid. Editorial AC.2000.

moneda en circulación. A medida que la inflación aumenta, los ingresos fiscales tienen menos capacidad económica de satisfacer las necesidades públicas.

$$\text{Inflación [\%]} = (\text{IPC } n+1 - \text{IPC } n) / \text{IPC } n \times 100$$

La inflación determina que los capitales tengan un valor distinto a medida que pasa el tiempo. La variable utilizada para medir la inflación es el IPC (índice de precios al consumo) calculada a partir de los precios de una determinada cesta de bienes y servicios. Se han utilizado Cuadros recogidos en el INE y en el Banco de España donde se presenta una relación de números índices del poder adquisitivo de la peseta desde 1936 hasta el año 2000, con las salvedades de que 1937 y 1938 no se computan por la guerra civil, y la utilización de la moneda europea común en los años del presente siglo. El primer año se presenta con valor 1 y se va acumulando en cada ejercicio la inflación media anual. Al dividir el índice de un año entre el siguiente se determina la variación media del índice de precios al consumo.

Hay que tener en cuenta que este proceso matemático llamado de actualización de rentas y capitales puede ser una simulación, pero los números nunca reflejarán la situación real de eficiencia económica.

Completamos el análisis preliminar de la serie con el nivel y la tendencia. Posteriormente buscaremos si es estable o inestable con tendencia o sin tendencia, o incluso con variables circunstanciales por comportamientos extraordinarios. El nivel es una medida de tendencia en cada periodo, y es la medida de tiempo anual, observando si la medida tiene valores lógicos en los periodos de tiempo y normalmente con tendencia creciente. No estimamos necesario realizar cálculos de dispersión de nivel.

Consideramos oportuno utilizar el enfoque clásico de análisis de series temporales, cuya estacionalidad es anual, y por tanto constante periodo a periodo. y el ruido estadístico es cero, es decir, que lo más importante queda explicado por la tendencia, el ciclo y la estacionalidad.

La evolución de los ingresos en Melilla presenta un importante cambio de trayectoria con la reforma política de 1975, la incorporación de España a la actualmente denominada Unión Europea en 1986 y, posteriormente, con la asimilación de ciertas competencias autonómicas y la consideración de ciudad con estatuto de autonomía. Uno de los rasgos a tener en cuenta en el crecimiento económico presupuestario de Melilla es su consideración de puerto franco y, posteriormente, territorio franco en 1863. Se asentaban con ello las bases de un desarrollo comercial que aportaría ingresos propios municipales por el importante comercio de importación y posteriormente transfronterizo con Marruecos.

El estudio de estas series temporales tiene como única motivación responder las siguientes preguntas: ¿qué peso tiene la imposición indirecta local en los presupuestos de la ciudad? y ¿qué evolución está teniendo en función del número de habitantes?. Como las observaciones corresponden a una única variable, el análisis de series temporales suele tener como objetivo construir un modelo para explicar la estructura (descripción), pero no pretendemos prever la evolución (predicción) de la variable de interés.

Podemos representar una serie dependiente del tiempo, como:

$$Y = f(t)$$

Los factores se pueden analizar de varias formas: si los movimientos son a largo plazo o cuando se determina la tendencia de una serie temporal medida en intervalos de tiempo de gran tamaño y nos da una curva de tendencia; si son cíclicos o variaciones cíclicas, indicando si hay comportamientos repetitivos a lo largo del tiempo y con cierta simetría; si son estacionales o aleatorias, que nos permiten analizar si existen picos producidos por acontecimientos económicos de importancia o relevancia. Creemos que no va a ser necesario utilizar ningún método aditivo de estos factores, no obstante, realizaremos cálculos.

En función de la medida considerada, vemos que se trata de un tipo de serie temporal continua, en base al intervalo de tiempo considerado para su medición. Es una serie del tipo flujo al estar referida a un período determinado de tiempo, en nuestro caso anual. Por su unidad de medida, mezclamos series temporales de pesetas y euros como magnitudes físicas. En base a la periodicidad de los datos, son series anuales. Tenemos en cuenta también los supuestos de que existe una cierta estabilidad en el fenómeno estudiado al considerarlos homogéneos y mantenemos la definición y la medición de la magnitud objeto de estudio.

Incidimos de nuevo en que no buscamos hacer predicciones y, por tanto, no consideramos necesario utilizar otros métodos cuantitativos que nos permitirían predecir, partiendo de datos del pasado, ni buscar si existe un patrón de conducta en el pasado. Por tanto, no hemos querido realizar análisis univariantes con metodología de descomposición, ni modelos ARIMA (modelo autorregresivo integrado de promedio móvil), pero sí una regresión lineal simple. Los modelos contruidos con un predominio de la teoría sobre los datos se basan en relaciones lineales y, en el caso de sistemas de ecuaciones, contienen pocas variables por las limitaciones existentes, tanto de datos como de medios de cálculo.<sup>281</sup>

---

<sup>281</sup> Vid THEIL, H. (1971). Principles of Econometrics. NY: Wiley.

La forma más sencilla de comenzar el análisis de una serie temporal es mediante su representación gráfica de secuencia<sup>282</sup>. Los gráficos de secuencia son diagramas de líneas en los cuales el tiempo se representa en el eje de abscisas (x), y la variable cuya evolución en el tiempo estudiamos en el eje de ordenadas (y). En ella veremos si se detecta algún comportamiento de amplitud de ciclos, y si existe cierta simetría, realizar estudios de autocorrelación parcial.

Al realizar los cálculos comparativos en un periodo tan largo de tiempo (desde el año 1934 hasta el 2022), es conveniente tener en cuenta ciertas premisas para entender que son unidades y términos comparables en el tiempo y para ello es necesario concretar dos cuestiones claves en la metodología: homogeneización de unidades monetarias y de figuras tributarias equivalentes y comparación de valores monetarios en el tiempo y, por tanto, actualizados o deflactados.

#### ***6.2.2. Homogeneización de medidas monetarias y equivalencia de figuras presupuestarias***

Los datos económicos en la serie están medidos en dos unidades de medida diferentes: el uso de la peseta hasta el año 2001, y el euro con posterioridad. La unidad de equivalencia entre la peseta y el euro fue determinada en 166,386 pesetas por un euro, calculada en 1995, cuando se decidió no solo los plazos de puesta en circulación del euro, sino que se acordó que en vez de ECU (acrónimo de Europea Currency Unit) la moneda única pasase a denominarse euro.

En cuanto a la homogeneización de figuras tributarias realizada, se han agrupado atendiendo a la similitud de su naturaleza durante el periodo analizado. Es importante resaltar que en esta tesis queremos demostrar la importancia económica que ha tenido la imposición indirecta local en la financiación de la ciudad a lo largo de un periodo en el cual han existido diversas figuras tributarias, que han sido comentadas en capítulos anteriores. No consideramos que desvirtúe de manera importante en los datos aportados esta homogeneización. En el siguiente Cuadro nº8 aparecen recogidas las partidas presupuestarias de ingresos equivalentes que han ido estando en vigor en función a la normativa vigente en cada periodo. Entre las diversas normas de presupuestos municipales, partimos del Real Decreto de 23/8/1924<sup>283</sup> donde se recoge el reglamento de hacienda municipal, de sus presupuestos y de la contabilidad municipal. A continuación, la circular 11/10/1954, que estuvo en vigor hasta 1958. Posteriormente la Orden de 14/5/1958 y RD 3250/1976, de 30 de diciembre y las disposiciones de

<sup>282</sup> Escolano, N. R., & Espín, J. J. L. (2016). *Econometría: series temporales y modelos de ecuaciones simultáneas*. Universidad Miguel Hernández.

<sup>283</sup> Real Decreto de 23/8/1924, Gaceta de Madrid n 243, Consultado en la web: <https://habilitados-nacionales.com/wp-content/uploads/2017/04/1924.-Real-Decreto-23-agosto-1924-Reglamento-Hacienda-municipal.pdf>

la Ley 41/1975, de Bases del Estatuto del Régimen Local, relativas a ingresos de las Corporaciones Locales, dictan normas para su aplicación.

Con la reforma constitucional de 1978 en materia fiscal municipal, que partía de la reforma fiscal de la ley 50/1977, de 14 de noviembre, se recogen los avances estipulados en el llamado Pacto de la Moncloa. También, la Ley de Medidas Urgentes de Saneamiento y Regulación de las Haciendas Locales de 1983, completaron el sistema de registro. La Constitución crea un conjunto normativo presidido por una ley básica que no es otra que la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las bases del régimen local (LRBRL), a la que corresponde la regulación del régimen jurídico de la Administración Local. A su vez, el Real decreto legislativo 781/1986, de 18 de abril, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de régimen local (TRRL) y posteriormente con la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las haciendas locales, ambas ofrecen las pautas necesarias para entender el sistema de relaciones ente las distintas administraciones públicas, y de forma particular la posición de la Administración local en el conjunto del Estado.

Diversas actualizaciones como la Ley 51/2002, de 27 de diciembre y el 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, son también recogidos en el Cuadro definitivo de presupuestos municipales que nos sirven de equivalencia entre las diversas formas de presentar los presupuestos municipales en estas nueve décadas analizadas.

| <b>Cuadro nº 8. Equivalencias de los capítulos presupuestarios años 1934 - actualidad</b> |                                                  |                              |                                |                              |                                |
|-------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------|------------------------------|--------------------------------|------------------------------|--------------------------------|
| <b>Desde 1934 hasta 1958</b>                                                              |                                                  | <b>Desde 1959 hasta 1979</b> |                                | <b>Desde 1980 actualidad</b> |                                |
| <b>Cap.</b>                                                                               | <b>Concepto</b>                                  | <b>Cap.</b>                  | <b>Concepto</b>                | <b>Cap.</b>                  | <b>Concepto</b>                |
| 1                                                                                         | Rentas                                           | 1                            | Impuestos directos             | 1                            | Impuestos directos             |
| 10                                                                                        | Imposición municipal                             | 2                            | Impuestos indirectos           | 2                            | Impuestos indirectos           |
| 8                                                                                         | Derechos y tasas                                 | 3                            | Tasas y otros ingresos         | 3                            | Tasas y otros ingresos         |
| 4                                                                                         | Servicios municipalizados                        |                              |                                |                              |                                |
| 6                                                                                         | Arbitrios con fines no fiscales                  |                              |                                |                              |                                |
| 7                                                                                         | Contribuciones especiales                        |                              |                                |                              |                                |
| 11                                                                                        | Multas                                           |                              |                                |                              |                                |
| 5                                                                                         | Eventuales y extraordinarios                     | 7                            | Eventuales e imprevistos       |                              |                                |
| 3                                                                                         | Subvenciones                                     |                              | Subvenciones y participaciones |                              |                                |
| 9                                                                                         | Cuotas, recargos y particip. tributos nacionales | 4                            | ingresos nacionales            | 4                            | Transferencias corrientes      |
| 2                                                                                         | Aprovechamiento comunales                        | 5                            | Ingresos patrimoniales         | 5                            | Ingresos patrimoniales         |
|                                                                                           | bienes                                           |                              |                                | 6                            | Enajenación inversiones reales |

|       |                                  |           |   |                                  |   |                                  |  |
|-------|----------------------------------|-----------|---|----------------------------------|---|----------------------------------|--|
|       |                                  |           | 6 | Extraordinarios y de capital     | 7 | Transferencias de capital        |  |
| 11-15 | Mancomunid., menores, Resultas   | Entidades | 8 | Resultas                         |   |                                  |  |
|       |                                  |           |   |                                  | 8 | Variación financieros activo:    |  |
|       |                                  |           |   |                                  | 9 | Variación financieros pasivo:    |  |
|       | <b>Total general de ingresos</b> |           |   | <b>Total general de ingresos</b> |   | <b>Total general de ingresos</b> |  |

Fuentes: Legislación de Haciendas locales

Las diversas formas de definir la imposición indirecta local han sido las siguientes: desde 1934 hasta 1958, en su capítulo X de Ingresos, se llamaba “Imposición Municipal”, donde su mayor contribución fue el epígrafe “Por Contribuciones Especiales”, que suponía el 99% del total del capítulo y en ella se recoge la específica tributación por importación de mercancías que, siendo Melilla puerto franco, recaudaba un arbitrio a la importación cuyo destino eran las arcas municipales; posteriormente en el periodo 1959 a 1979, se reestructuró el Cuadro de cuentas presupuestarias y pasó a tener el número II como capítulo y cuya denominación era “Impuestos indirectos”. Esta nomenclatura se mantiene con la reforma constitucional y los cambios en la legislación de haciendas locales que se llevaron a cabo.

### 6.2.3. Deflataciones de unidades monetarias

La premisa para realizar el comparativo del poder adquisitivo de la moneda a lo largo del tiempo es la necesidad de utilizar un índice de deflación que permita realizar los ajustes. Este proceso se llama deflatación y consiste en eliminar de un valor monetario los efectos producidos por los cambios en los precios (inflación o deflación) y convertir una magnitud medida en términos nominales en otra expresada en términos reales. Las variaciones del nivel de los precios que sufre una economía a lo largo del tiempo hacen que el poder adquisitivo de la unidad monetaria se modifique constantemente. Por este motivo, los precios pertenecientes a distintos momentos del tiempo no son comparables, al menos, desde el punto de vista de su poder adquisitivo. Si queremos analizar la evolución de una serie de valores a lo largo del tiempo, como es el caso de las recaudaciones del sistema impositivo indirecto peculiar de las ciudades autónomas, al referirse a distintos momentos del tiempo, no son directamente comparables, ya que han sufrido distintas alteraciones de los precios de un periodo a otro. Es decir, están afectados por el efecto de la inflación (o deflación).

En el análisis económico, al estudiar el comportamiento de una variable a lo largo de un período de tiempo, está íntimamente relacionado con las series temporales cuyas variables están expresadas en unidades monetarias. Por tanto, deflactar una serie temporal de valores monetarios consiste en eliminar el efecto que los cambios en los precios tienen sobre esta serie temporal de valores monetarios, permitiendo así comparar sus variables en diferentes momentos del tiempo.

$$\text{Valor Nominal} - \text{efecto variación precios} = \text{Valor Real}$$

El índice de precios más utilizado para estudiar la evolución de unidades monetarias es el Índice de Precios de Consumo (IPC). Para ello emplearemos los valores recogidos en el INE en cuanto a la medición de la inflación a través del Índice de Precios al Consumo.

El importe a deflactar se calcula pasando ingresos constantes a ingresos reales calculando el coeficiente deflactor:

$$\text{Coeficiente deflactor} = \text{IPC final} / \text{IPC inicial o base}$$

Dividiendo los ingresos constantes entre este coeficiente se obtiene los ingresos en términos reales:

$$\text{Ingresos reales} = \text{Ingreso constante} / \text{coeficiente deflactor o } (\text{IPC final} / \text{IPC inicial o base})$$

Aunque el IPC puede ser la serie de precios más popular y conocida, cualquier serie del IPC puede tener limitaciones, entre las que se encuentran que el IPC se pueda referir sólo a los productos comprados por los consumidores y no un índice de precios de toda la producción o todo el consumo en la economía. También es difícil explicar el cambio de los productos básicos y la introducción de nuevos productos a lo largo del tiempo que sirven para calcular el IPC. Pero a la hora de intentar comparar ingresos tributarios reales en una serie temporal, la base es la del número índice adoptado.

La forma de cálculo viene explicada a continuación. Se realiza una Tabla en la cual aparece con valor 1 el ingreso del año base, en nuestro caso 1934. Se obtiene cual es la tasa de inflación acumulada del año siguiente, en nuestro caso es 1939 (teniendo en cuenta, como hemos dicho anteriormente, que se obvian los años de la guerra civil), siendo, en este caso, del 53,60%, por lo tanto, el valor del año 1939 partido por el valor del año 1936 nos da un incremento del 1,536 o coeficiente multiplicador.

Calculado desde el año base 1936, con valor 1, el efecto de la inflación anual, multiplicado por su coeficiente multiplicador, se convierte en el año 2022 en 381,32. Es decir 1 unidad monetaria en 1936 equivale a 381,32 unidades monetarias en el año 2022. O viceversa, el coeficiente deflactor de 381,32 unidades en 2022 es el equivalente a 1 unidad en 1936. Veamos a continuación como se han ido desarrollando los cálculos empíricos.

#### **6.2.4. Análisis econométrico**

El objetivo fundamental del estudio económico realizado no es elaborar un modelo econométrico complejo para conocer la influencia de la imposición indirecta local en los presupuestos de la ciudad. Por tanto, no aplicaremos modelos dinámicos al hacer referencia a dos variables.<sup>284</sup>

Se ha decidido realizar el análisis de la influencia que ha tenido la variable de la imposición indirecta en los ingresos totales municipales a través de una estimación lineal simple mediante la relación de dos datos y su estudio de regresión. Los indicadores para cumplir sus objetivos se refieren a procesos importantes, representan fielmente lo que se quiere medir, son comparables en el tiempo, son cuantificables, son fiables en su validez y están lo más actualizado posibles.

La relación de las variables numéricas expresa su relación mediante:

- Razón o división entre un numerador y un denominador, que deben estar expresados en unidades de medida de igual naturaleza en valores absolutos.
- Porcentaje o valor relativo de una cifra o parte con respecto al todo, al cual se le atribuye el valor de 100.

El análisis de los datos se realiza mediante estimaciones univariantes tomando como variables en la regresión los indicadores de impuestos indirectos municipales y el total de ingresos presupuestados corrientes y de capital para poder extraer conclusiones.

Este proceso es un análisis econométrico simple en el que medimos la fuerza de asociación de dos variables. Sin embargo, esto es sólo un complemento que quiere reforzar la hipótesis general de partida de esta tesis y que recordamos que es la afirmación de que el papel de la tributación indirecta local, única y peculiar de estos territorios, ha sido la principal fuente de

---

<sup>284</sup> Con el estudio de la función de Cobb Douglas explicado por SOLOW, R. M. A (1956). *Contribution to the Theory of Economic Growth*, The Quarterly Journal of Economics, 70(1), 65-94. Recuperado el 13 de mayo de 2021 de: <http://www.jstor.org/stable/1884513>. O, los estudios dinámicos sobre e conocimiento de GUIÁN, M.C. & EXPÓSITO, P. (2018). *Economic development problems and crisis in the European Union, 2005-2015*, *Applied Econometrics and International Development* 18(1), pp. 23-40.

financiación pública, otorgándoles importantes recursos a estos gobiernos locales que les ha facilitado de una autonomía financiera, básica y fundamental para haber podido desarrollarse, fundamentalmente en el último siglo, siempre que se han dado las condiciones apropiadas socioeconómicas y políticas para que su situación geográfica fronteriza y de territorio franco estén en pleno funcionamiento.

Realizaremos el estudio correlacional simple, que establecerá la estrechez con la que se comportan los factores analizados, entre otros aspectos. El modelo de estimación lineal univariante viene dado por la expresión:

$$Y = rX_t + \alpha$$

A las dos variables a estudiar las nombraremos como: variable independiente o explicativa, "X" y la variable dependiente o explicada, "Y". Como variable independiente consideraremos a la recaudación de impuestos indirectos en un primer caso y en un segundo caso a los ingresos corrientes, y a la variable dependiente, es decir, la que es explicada por la independiente, consideraremos el total de ingresos presupuestados corrientes y de capital, puesto que creemos que es la que mejor puede representar la evolución de los ingresos municipales de la ciudad de Melilla.

La medida de asociación lineal más frecuentemente utilizada entre dos variables es el coeficiente de correlación lineal de Pearson, que se representa con la letra  $r$ ; este parámetro mide el grado relación lineal o correlación lineal que existe entre las variables X e Y. Podemos decir que el coeficiente ' $r$ ' mide cuánto varía Y por cada unidad que varía X, es decir, la fuerza con que las dos variables están ligadas, de manera que, si es positivo, la relación es directa, ante el aumento de una, la otra también aumenta y, si es negativo, la relación es inversa, ante el aumento de una, la otra disminuye. Para valores de  $r$  próximos a cero indicará que no existe relación lineal entre las variables estudiadas, mientras que para valores próximos a 1 (relación directa) o -1 (relación inversa) indicará que están perfectamente relacionadas o correlacionadas. Para establecer la bondad del ajuste realizado, utilizaremos el Coeficiente de Determinación, que se representa como  $R^2$ . Los resultados pueden ir desde que no existe un ajuste lineal bueno (el valor de  $R^2$  sería 0) hasta que el ajuste lineal es perfecto (el valor de  $R^2$  sería 1), pasando por los distintos grados de dependencia.

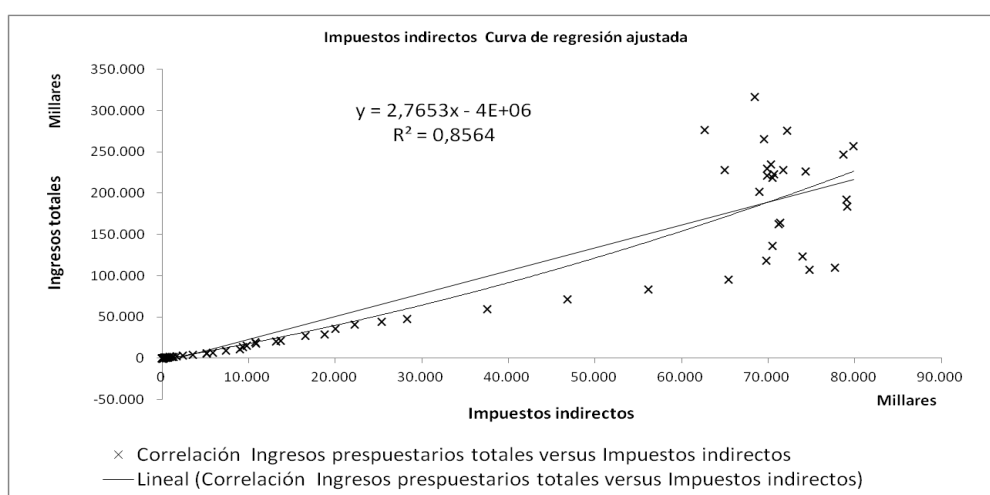
Para realizar los cálculos se ha utilizado la función "Análisis de datos", herramienta que proporciona Microsoft Excel que nos permite realizar los cálculos estadísticos necesarios para

desarrollar el objetivo que se pretende, donde la regresión entre Ingresos totales y la Imposición indirecta local nos arroja la siguiente información. La fórmula de nuestra ecuación de regresión es la siguiente:

$$Y = 2,7653X - 4E+06$$

Si observamos la Figura nº 1, se puede ver que el ajuste realizado se considera bueno, si nos fijamos en el coeficiente de determinación próximo a uno ( $R^2=0,8564$ ).

**Figura nº 1. Análisis de Impuestos indirectos versus Ingresos totales corrientes y de capital nominales**



Fuente: Elaboración propia con datos presupuestos municipales

Del análisis realizado, podemos destacar los siguientes aspectos más relevantes:

- Coeficiente de correlación de Pearson  $r$  tiene un valor de 0,925186, muy cercano a 1 lo que significa que las variables se mueven de manera similar y hay relación alta entre ellas, ya que las variables se mueven en el mismo sentido y su pendiente es positiva.
- Coeficiente de determinación  $R^2$  indica qué tan bien se ajusta el modelo. Es decir que los impuestos indirectos explican su importancia en la variación de ingresos. Su valor va entre 0 y 1, y como es de 0,855969, cercano a 1, la variable independiente explica tener una mayor cantidad de la variación que la variable dependiente.

Por tanto, el modelo que se ha calculado es:

$$\text{Ingresos ctes. y de capital} = -4.387.245,5 + 2,7653 \times \text{impuestos indirecto},$$

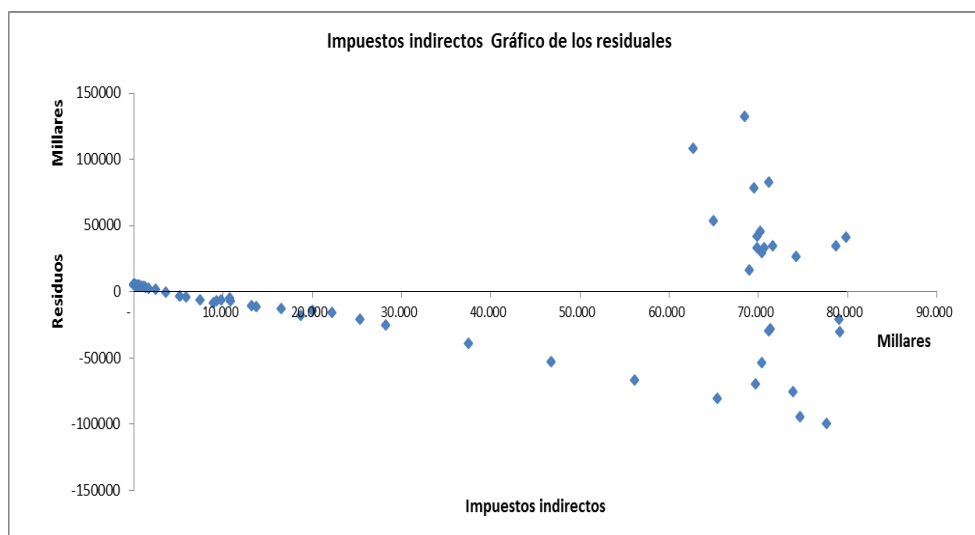
donde -4.387.245,5 euros es la intercepción o valor de los ingresos totales cuando la variable impuestos indirectos fuera cero, y el coeficiente de impuestos indirectos de 2,7653 es la

pendiente de la recta y nos refleja que por cada incremento de 1 euro de recaudación los presupuestos suben 2,7653 euros. Si observamos el test de regresión lineal es altamente significativo con un pvalor  $<0.001$ , confirmando que hay asociación lineal.

Además, las columnas con resultado inferior a 95% y superior a 95% corresponden a intervalos de confianza de los coeficientes calculados, es decir, conocidos la estimación y el error típico, el coeficiente se mueve entre esos dos valores. El coeficiente de impuestos indirectos es de 2,765282 y se mueve entre el intervalo 2,5235 y 3,0070, no incluyendo al valor cero, que corrobora lo dicho.

En cuanto a los residuos de la regresión (Figura nº 2) o la diferencia entre el valor real de la variable independiente y el estimado por la regresión, hay una evidencia clara que, siguiendo el modelo del análisis residual, se manifiesta un gráfico con mucha dispersión entre los valores reales y calculados otorgando diferencias significativas. Está claro que existen varias décadas en que el peso de los impuestos indirectos sobre el total de ingresos presupuestados no tenía tanto porcentaje de participación que otros. Con años en que eran más de 80% de sus ingresos y otros por debajo del 25%. Esto provoca una disparidad enorme a la hora de la concentración correlacional de variables. Otro factor que consideramos que ha podido afectar es el cambio de moneda en el periodo estudiado, aunque se ha intentado homogeneizar y deflactar.

**Figura nº 2. Gráfico de los residuales Impuestos indirectos & Ingresos totales corrientes y de capital nominales**



Fuente: Elaboración propia con datos presupuestos municipales

En la Figura nº 3 se aprecian los porcentajes que los impuestos indirectos tenían sobre el total de ingresos.

Se aprecian sus principales fases: en 1934 o primer año de la serie, 1944 y su ley sobre el régimen tributario especial para Melilla y Ceuta y las modificaciones del arbitrio denominado aforo; año 1955 y su ley de bases; 1978 y su tendencia a la baja desde la nueva etapa de financiación autonómica con el inicio de la España democrática; 1985 y la incorporación de España a las Comunidades Europeas; 1991 de la ordenanza fiscal sobre el Arbitrio a la Producción e Importación; 1996 y el Estatuto de Autonomía de Melilla; y por último, 2002 e inclusión en la LOFCA a las ciudades autónomas.

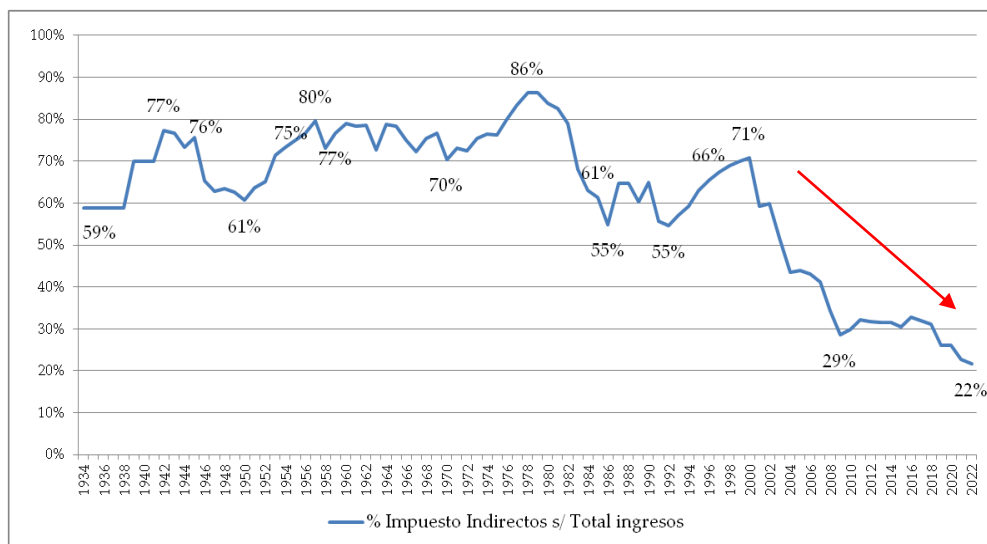
Durante gran parte del periodo analizado el porcentaje ha estado fluctuando entre el 55% y el 86% del total, hasta que a partir del año 2000 ha ido cayendo la importancia de los impuestos indirectos hasta situarse por debajo del 30% de los ingresos totales corrientes y de capital.

Esto refleja una serie de cuestiones de análisis:

- La primera es que con la globalización y la aplicación del Acuerdo Euromediterráneo de Asociación entre la UE y Marruecos y su consiguiente desarme arancelario entre ellos, se ha materializado en una menor importación de mercancías y su efecto inmediato en la recaudación del IPSI, en su apartado de importación. Las relaciones comerciales entre la UE y Marruecos se actualizaron con el Acuerdo alcanzado el 7 de septiembre de 2012, publicado en el diario de la Unión Europea y que sustituye el Acuerdo Euromediterráneo.
- En segundo lugar, esta reducción de ingresos tributarios desde el año 2002, fue compensada con transferencias corrientes del Estado por dicho motivo, haciendo que el presupuesto no disminuyera, pero sí la importante autonomía financiera que le estaba reportando al municipio. Este acontecimiento es de vital importancia a la hora de entender qué está pasando con el modelo económico de Melilla. Desde el día 1 de marzo de 2000, a una importante lista de productos fabricados en la UE, casi todos industriales, no se les aplica ningún tipo de arancel en su entrada a Marruecos y lo conforman casi 3.000 códigos del arancel de aduanas marroquí del año 2000.
- Se concreta pues, la relación tan directa que existe entre los ingresos públicos a través del IPSI y la marcha de la economía privada del sector servicios y más concretamente del comercio, en un entorno en que la calificación de territorio franco ha favorecido esta relación durante años, ayudando enormemente en la economía de la Ciudad, si bien esta importante contribución está disminuyendo debido a recientes cambios

económicos, sociales y políticos, que están influyendo en la economía pública y privada de la ciudad.

**Figura nº 3. Relación porcentual de impuestos indirectos sobre ingresos totales**



Fuente: Elaboración propia con datos presupuestos municipales

En el Cuadro nº 9 se presenta un resumen de la regresión lineal realizada.

**Cuadro nº 9. Resumen del estudio de regresión de presupuestos ordinarios e ingresos tributarios de Melilla en euros nominales**

| Estadísticas de la regresión      |                             |                         |                           |                                     |                    |              |
|-----------------------------------|-----------------------------|-------------------------|---------------------------|-------------------------------------|--------------------|--------------|
| Coefficiente correlación múltiple | 0,925186089                 |                         |                           |                                     |                    |              |
| Coefficiente determinación R^2    | 0,855969300                 |                         |                           |                                     |                    |              |
| R^2 ajustado                      | 0,854313774                 |                         |                           |                                     |                    |              |
| Error típico                      | 35744706,38                 |                         |                           |                                     |                    |              |
| Observaciones                     | 89                          |                         |                           |                                     |                    |              |
| ANÁLISIS DE VARIANZA              |                             |                         |                           |                                     |                    |              |
|                                   | Grados de libertad          | Suma de cuadrados       | Promedio de los cuadrados | F                                   | Valor crítico de F |              |
| Regresión                         | 1                           | 660.611.054.541.824.000 | 660.611.054.541.824.000   | 517,037888                          | <0,001             |              |
| Residuos                          | 87                          | 111.158.510.966.686.000 | 1.277.684.034.099.840     |                                     |                    |              |
| Total                             | 88                          | 771.769.565.508.510.000 |                           |                                     |                    |              |
|                                   | Coefficientes               | Error típico            | Estadístico t             | Pvalor                              | Inferior 95%       | Superior 95% |
| Intercepción                      | -4387245,513                | 4823336,741             | -0,909587232              | 0,365553283                         | -13974149,56       | 5199658,538  |
| Impuestos indirectos              | 2,765282925                 | 0,121612548             | 22,73846714               | 2,273431E-38                        | 2,523564818        | 3,007001032  |
| Análisis de los residuales        |                             |                         |                           | Resultados de datos de probabilidad |                    |              |
| Observación                       | Pronóstico Ingresos totales |                         | Residuos                  | Percentil Ingresos totales          |                    |              |
| 1                                 | -4341667,994                |                         | 4369732,197               | 0,561797753                         | 28.064             |              |
| 2                                 | -4341667,994                |                         | 4369732,197               | 1,685393258                         | 28.064             |              |
| 3                                 | -4341667,994                |                         | 4369732,197               | 2,808988764                         | 28.064             |              |
| 4                                 | -4341667,994                |                         | 4369732,197               | 3,93258427                          | 28.064             |              |
| 5                                 | -4341667,994                |                         | 4369732,197               | 5,056179775                         | 28.064             |              |
| 6                                 | -4331003,672                |                         | 4360102,563               | 6,179775281                         | 29.099             |              |
| 7                                 | -4331003,672                |                         | 4360102,563               | 7,303370787                         | 29.099             |              |
| 8                                 | -4331003,672                |                         | 4360102,563               | 8,426966292                         | 29.099             |              |
| 9                                 | -4303607,311                |                         | 4342727,279               | 9,550561798                         | 39.120             |              |
| 10                                | -4286115,234                |                         | 4333832,999               | 10,6741573                          | 47.718             |              |
| 11                                | -4275576,332                |                         | 4330661,731               | 11,79775281                         | 55.085             |              |
| 12                                | -4255310,518                |                         | 4318334,602               | 12,92134831                         | 63.024             |              |

|    |              |              |             |            |
|----|--------------|--------------|-------------|------------|
| 13 | -4240424,641 | 4321746,926  | 14,04494382 | 81.322     |
| 14 | -4200326,232 | 4307855,994  | 15,16853933 | 103.697    |
| 15 | -4196364,115 | 4305289,061  | 16,29213483 | 107.530    |
| 16 | -4207710,568 | 4311407,813  | 17,41573034 | 108.925    |
| 17 | -4199693,582 | 4311579,517  | 18,53932584 | 111.886    |
| 18 | -4189541,771 | 4301702,344  | 19,66292135 | 112.161    |
| 19 | -4151646,643 | 4282470,361  | 20,78651685 | 130.824    |
| 20 | -4049780,477 | 4220746,429  | 21,91011236 | 170.966    |
| 21 | -4034856,13  | 4208768,86   | 23,03370787 | 173.913    |
| 22 | -3983890,783 | 4178619,416  | 24,15730337 | 194.729    |
| 23 | -3897284,787 | 4128373,046  | 25,28089888 | 231.088    |
| 24 | -3788330,53  | 4060632,852  | 26,40449438 | 272.302    |
| 25 | -3835104,771 | 4108363,698  | 27,52808989 | 273.259    |
| 26 | -3787334,295 | 4070174,456  | 28,65168539 | 282.840    |
| 27 | -3745217,783 | 4039120,577  | 29,7752809  | 293.903    |
| 28 | -3667629,722 | 3999282,678  | 30,8988764  | 331.653    |
| 29 | -3631385,069 | 3979668,942  | 32,02247191 | 348.284    |
| 30 | -3642833,948 | 4012628,623  | 33,14606742 | 369.795    |
| 31 | -3199918,384 | 3745375,378  | 34,26966292 | 544.773    |
| 32 | -3206829,707 | 3751602,307  | 35,39325843 | 545.457    |
| 33 | -3142749,001 | 3742227,935  | 36,51685393 | 599.479    |
| 34 | -3138422,514 | 3762860,063  | 37,64044944 | 624.438    |
| 35 | -2944480,628 | 3636958,132  | 38,76404494 | 692.478    |
| 36 | -2798626,471 | 3547010,349  | 39,88764045 | 748.384    |
| 37 | -2433746,802 | 3436358,71   | 41,01123596 | 1.002.612  |
| 38 | -2014143,679 | 3186864,833  | 42,13483146 | 1.172.721  |
| 39 | -1910075,798 | 3144390,62   | 43,25842697 | 1.234.315  |
| 40 | -1350505,726 | 2805894,947  | 44,38202247 | 1.455.389  |
| 41 | -860225,7299 | 2528914,183  | 45,50561798 | 1.668.688  |
| 42 | 109306,9344  | 2025632,321  | 46,62921348 | 2.134.939  |
| 43 | 2265891,051  | 738271,9078  | 47,75280899 | 3.004.163  |
| 44 | 5411524,826  | -1162369,248 | 48,87640449 | 4.249.156  |
| 45 | 9933446,591  | -3931739,717 | 50          | 6.001.707  |
| 46 | 9933446,591  | -3931739,717 | 51,12359551 | 6.001.707  |
| 47 | 11911679,66  | -4878465,878 | 52,24719101 | 7.033.214  |
| 48 | 16093192,44  | -7127243,618 | 53,37078652 | 8.965.949  |
| 49 | 20287169,97  | -8986137,582 | 54,49438202 | 11.301.032 |
| 50 | 21346098,19  | -7672037,749 | 55,61797753 | 13.674.060 |
| 51 | 22718373,24  | -7183436,391 | 56,74157303 | 15.534.937 |
| 52 | 25666131,05  | -7958628,216 | 57,86516854 | 17.707.503 |
| 53 | 25391906,25  | -5762250,148 | 58,98876404 | 19.629.656 |
| 54 | 32068033,75  | -11691123,86 | 60,11235955 | 20.376.910 |

|    |             |              |             |             |
|----|-------------|--------------|-------------|-------------|
| 55 | 33471621    | -12295345,87 | 61,23595506 | 21.176.275  |
| 56 | 41231469,41 | -13894753,94 | 62,35955056 | 27.336.715  |
| 57 | 47375116,07 | -18552263,63 | 63,48314607 | 28.822.852  |
| 58 | 50997855,08 | -15040024,45 | 64,60674157 | 35.957.831  |
| 59 | 57118345,08 | -16371331,43 | 65,73033708 | 40.747.014  |
| 60 | 65736560    | -21332319,49 | 66,85393258 | 44.404.241  |
| 61 | 73725274,46 | -26057933,81 | 67,97752809 | 47.667.341  |
| 62 | 99422049,87 | -39920249,16 | 69,1011236  | 59.501.801  |
| 63 | 125118825,3 | -53782564,5  | 70,2247191  | 71.336.261  |
| 64 | 150815600,7 | -67644879,84 | 71,34831461 | 83.170.721  |
| 65 | 176512376,1 | -81507195,18 | 72,47191011 | 95.005.181  |
| 66 | 202209151,5 | -95369510,52 | 73,59550562 | 106.839.641 |
| 67 | 210510667,6 | -100623768,5 | 74,71910112 | 109.886.899 |
| 68 | 188508564,5 | -70776508,7  | 75,84269663 | 117.732.056 |
| 69 | 200119087,3 | -76699697,29 | 76,96629213 | 123.419.390 |
| 70 | 190444910,9 | -54227979,89 | 78,08988764 | 136.216.931 |
| 71 | 193058628,7 | -28937398,66 | 79,21348315 | 162.486.500 |
| 72 | 192586622,5 | -30100122,52 | 80,33707865 | 164.121.230 |
| 73 | 214425997,5 | -30917997,47 | 81,46067416 | 183.508.000 |
| 74 | 214164069,9 | -21907259,87 | 82,58426966 | 192.256.810 |
| 75 | 186349526,9 | 15439973,12  | 83,70786517 | 201.789.500 |
| 76 | 175324205,6 | 52672994,41  | 84,83146067 | 218.801.868 |
| 77 | 189957391,5 | 44803508,49  | 85,95505618 | 221.384.900 |
| 78 | 190411174,4 | 28390693,56  | 87,07865169 | 222.990.144 |
| 79 | 191014503,9 | 31975640,13  | 88,20224719 | 226.473.200 |
| 80 | 188823072,5 | 32561827,54  | 89,3258427  | 227.724.600 |
| 81 | 193826298,9 | 33898301,15  | 90,4494382  | 227.997.200 |
| 82 | 188758917,9 | 40872582,11  | 91,57303371 | 229.631.500 |
| 83 | 201045069,9 | 25428130,07  | 92,69662921 | 234.760.900 |
| 84 | 213200147,6 | 33842352,45  | 93,82022472 | 247.042.500 |
| 85 | 216420596   | 40662903,95  | 94,94382022 | 257.083.500 |
| 86 | 187805448,3 | 77782451,66  | 96,06741573 | 265.587.900 |
| 87 | 192536847,4 | 81615152,58  | 97,19101124 | 274.152.000 |
| 88 | 168953162,4 | 107377392,2  | 98,31460674 | 276.330.555 |
| 89 | 184947014,1 | 131465054,9  | 99,43820225 | 316.412.069 |

### 6.3. Análisis económico de la evolución en la financiación pública de Melilla

#### 6.3.1. Ingresos públicos e imposición indirecta en el período 1934-2022 en euros corrientes

Iniciamos el análisis presentando la matriz de datos de ingresos públicos de la ciudad autónoma de Melilla desde 1934 hasta 2022, desglosados por capítulos. En este primer análisis los valores serán en pesetas y euros corrientes o nominales, es decir en valores presupuestados y que no se les ha deflactado o corregido según el efecto inflación. Se añaden también los datos de la población para conocer los cálculos per cápita y la relación porcentual entre impuestos indirectos e ingresos totales corrientes y de capital. Se ha decidido eliminar las cuentas financieras de activos y pasivos financieros, porque no estaban estipulados normativamente en gran parte de la serie temporal y no existían datos sobre ellos para servirnos de comparativos.

En los anexos están las Tablas con todos los años detallados, pero en este apartado solo presentamos las Tablas con los años más significativos por cuestión de espacio. Se ha determinado relacionar en esta Tabla los siguientes años:

- 1934 y años de la guerra civil 1936 y 1939.
- 1944 con la aplicación de la ley 30/12 donde se actualiza el régimen tributario especial para Melilla y Ceuta y las modificaciones del arbitrio en vigor denominado aforo.
- 1955, por la importancia inicial que tuvo la Ley de Bases Transitoria de 22 de diciembre.
- 1959 por el cambio de normativa presupuestaria.
- 1978 y la promulgación de la Constitución Española.
- 1985 que recoge los presupuestos anteriores a la incorporación de España a las Comunidades Europeas y así ver el comparativo con el inicio de ayudas recibidas.
- 1991 de aplicación de la ordenanza fiscal del Arbitrio a la Producción e Importación.
- 1996 con la entrada en vigor del Estatuto de Autonomía de Melilla.
- 2002 con la inclusión de las ciudades autónomas en el nuevo modelo de financiación de la CCAA de régimen común de 2001.
- 2020 año de pandemia global COVID-19.
- 2022 con los datos más recientes de presupuestos cerrados.

**Cuadro nº 10. Presupuestos ordinarios de ingresos tributarios de Melilla en euros nominales o corrientes (1934-2022)**

| Cap | CONCEPTO                                       | 1934          | 1936          | 1939          | 1944          | 1955           | 1959           | 1978             | 1985              | 1991              | 1996              | 2002               | 2020               | 2022               | % 34 /22       |
|-----|------------------------------------------------|---------------|---------------|---------------|---------------|----------------|----------------|------------------|-------------------|-------------------|-------------------|--------------------|--------------------|--------------------|----------------|
| 1   | Impuestos directos                             | 276           | 276           | 302           | 657           | 3.981          | 8.546          | 77.212           | 828.972           | 1.051.771         | 2.720.967         | 4.971.660          | 12.632.500         | 12.007.226         | 4354484        |
| 2   | Impuestos indirectos                           | 16.482        | 16.482        | 20.339        | 40.383        | 145.864        | 216.944        | 5.178.744        | 10.868.102        | 20.028.728        | 46.832.847        | 73.954.940         | 72.212.975         | 68.468.314         | 415312         |
| 3   | Tasas y otros ingresos                         | 9.438         | 9.438         | 6.478         | 12.625        | 31.052         | 44.468         | 257.296          | 529.218           | 3.115.943         | 3.022.564         | 5.020.770          | 16.441.495         | 20.033.658         | 212155         |
| 4   | Transferencias corrientes                      | 1.851         | 1.851         | 1.971         | 1.402         | 13.703         | 721            | 363.427          | 4.821.883         | 7.633.652         | 14.424.418        | 24.853.980         | 154.749.233        | 179.520.033        | 9697829        |
| 5   | Ingresos patrimoniales                         | 17            | 17            | 9             | 18            | 129            | 12.160         | 73.251           | 257.311           | 322.967           | 788.703           | 276.600            | 865.251            | 5.388.736          | 32021694       |
| 6   | Enajenación inversiones                        |               |               |               |               |                |                |                  | 60                | 1.553.979         | 554.277           | 210.110            | 5.487.936          | 25.000             |                |
| 7   | Transferencias de capital                      |               |               |               |               |                | 667            | 120              | 401.956           | 2.250.790         | 2.992.485         | 14.131.330         | 12.762.581         | 30.969.102         |                |
|     | <b>Total ingresos corr y capital nominales</b> | <b>28.064</b> | <b>28.064</b> | <b>29.099</b> | <b>55.085</b> | <b>194.729</b> | <b>282.840</b> | <b>6.001.707</b> | <b>17.707.503</b> | <b>35.957.831</b> | <b>71.336.261</b> | <b>123.419.390</b> | <b>275.151.971</b> | <b>316.412.069</b> | <b>1127358</b> |
| 8   | Variación activos financieros                  |               |               |               |               |                | 43.476         |                  | 180.304           | 216.364           | 335.682           | 329.770            | 450.000            | 450.000            |                |
| 9   | Variación pasivos financieros                  |               |               |               |               |                |                |                  | 847.277           | 135.228           | 0                 | 20.013.900         | 11.000.000         | 45.161.696         |                |
|     | <b>Total general ingresos nominales</b>        | <b>28.064</b> | <b>29.099</b> | <b>29.099</b> | <b>55.085</b> | <b>194.729</b> | <b>326.316</b> | <b>6.001.707</b> | <b>18.735.083</b> | <b>36.309.423</b> | <b>71.671.943</b> | <b>143.763.060</b> | <b>286.601.971</b> | <b>362.023.765</b> | <b>1289884</b> |
|     |                                                |               |               |               |               |                |                |                  |                   |                   |                   |                    |                    |                    |                |
|     | Nº habitantes de derecho                       | 69.133        | 60.291        | 65.608        | 75.371        | 77.784         | 85.281         | 56.152           | 56.741            | 56.600            | 63.570            | 65.390             | 86.450             | 85.603             | 24             |
|     | Ingresos corrientes y de capital per cápita    | 0,4           | 0,5           | 0,4           | 0,7           | 2,5            | 3,8            | 107              | 330               | 635               | 1.122,2           | 1.887,4            | 3.315,2            | 3.696,1            | 910.435        |
|     | Impuestos indirectos per cápita                | 0,2           | 0,3           | 0,3           | 0,5           | 1,9            | 2,5            | 92,2             | 191,5             | 353,9             | 736,7             | 1.131,0            | 835,03             | 799,8              | 335386         |
|     | % Impuestos indirectos s/ total ingresos       | 59%           | 59%           | 70%           | 73%           | 75%            | 77%            | 86%              | 61%               | 56%               | 66%               | 60%                | 26%                | 22%                | -63            |
|     | Coefficiente multiplicador o deflactor         |               | 1,00          | 1,536         | 2,563         | 6,070          | 8,664          | 49,435           | 117,644           | 170,496           | 214,374           | 251,359            | 338,739            | 381,320            |                |
|     | Ingresos ctes y capit. € reales o deflactados  |               | 28.064        | 18.945        | 21.493        | 32.080         | 32.645         | 121.406          | 150.518           | 210.901           | 332.765           | 491.009            | 809.331            | 829.780            | 2857           |
|     | Impuestos Indirectos € reales o deflactados    |               | 16.482        | 13.241        | 15.756        | 24.030         | 25.040         | 104.759          | 92.381            | 117.473           | 218.463           | 294.221            | 210.230            | 179.556            | 989            |

Fuente: Elaboración propia partiendo de datos de los Presupuestos públicos del Ayuntamiento y Ciudad Autónoma de Melilla

En este Cuadro 10 se aprecia la evolución seguida en los presupuestos de la ciudad de Melilla tanto en euros corrientes o nominales (pesetas hasta 2001 que han sido convertidas al tipo de cambio de 166,386 ptas./euro) como en euros constantes o reales al eliminar el efecto inflación medido por el IPC. Destacamos cómo se han incrementado los impuestos indirectos 4.154 veces frente a 11.275 veces los ingresos totales presupuestarios.

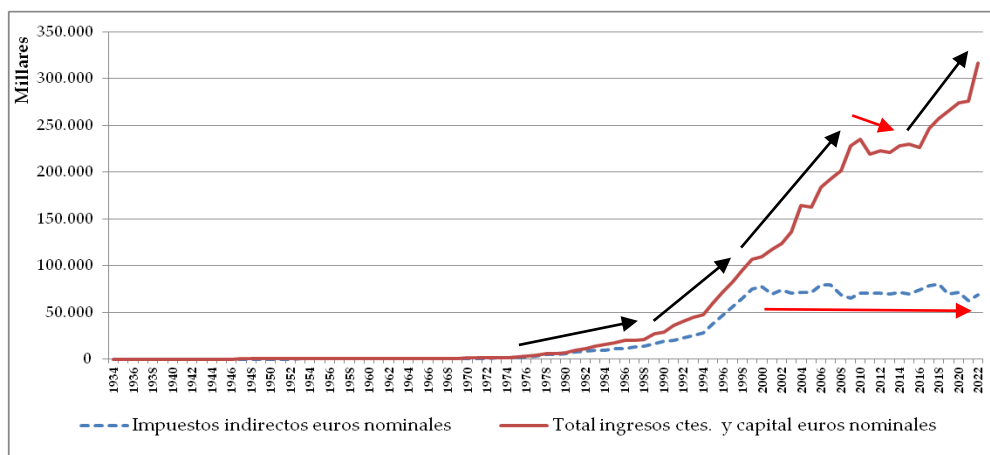
En la Figura nº 4 se observa la evolución seguida en la financiación de la ciudad de Melilla y como aparece una primera fase de crecimiento desde la instauración del nuevo sistema de gobierno democrático y el impulso a la forma de financiación territorial con claros principios de autonomía financiera, recogidos en la Constitución Española. Una segunda fase de mayor aumento con la incorporación efectiva de España a las Comunidades Europeas, a partir de 1986. También se aprecia una tercera fase de crecimiento importante a partir de 1995, con la aplicación plena del régimen fiscal de las ciudades autónomas promovido principalmente por el Estatuto de Autonomía de la Ciudad y que no deja de crecer, impulsada también por los ingresos recibidos en la incorporación al modelo de financiación autonómico a partir de 2002, hasta la importante crisis de 2008, destacando que crisis anteriores no afectaron de manera importante a sus ingresos. Por último, la recuperación iniciada en el año 2012 con una ligera caída en el año 2020 por el efecto de la pandemia global.

En cambio, si vemos la evolución de los impuestos indirectos en el que se recogen la principal figura impositiva de ingresos por las importaciones, y sus diversas formas de regularse en el tiempo (como han sido el arbitrio a la importación o aforo, el arbitrio a la producción e importación o API y el Impuesto a la Producción, Servicios e Importación o IPSI), se aprecia que, porcentualmente, fue la principal fuente de ingresos hasta que se inicia la recesión ocurrida en el comercio de importación a principios del presente siglo.

En gran medida esta recesión fue motivada no solo por la globalización sino también con la firma del Acuerdo Euromediterráneo de Asociación UE-Marruecos del año 2000 y su consiguiente inicio del desarme arancelario entre Marruecos y la UE desde el año 2002 y finalizada en el año 2012. La razón de poder haber continuado con los crecimientos de los ingresos presupuestados en la ciudad de Melilla ha sido en parte por el aumento de transferencias corrientes y de capital recibido.

Las primeras transferencias corrientes recibidas, fueron importantes fondos, que compensaban la menor recaudación del IPSI, aprobado mediante ley 53/2002<sup>285</sup>, por las razones de mantenimiento de las recaudaciones del IPSI, argumentadas anteriormente, que empezaron a recibirse a finales de 2002 y las segundas, transferencias de capital, lo fueron por fondos europeos de desarrollo y sociales.

**Figura nº 4. Evolución Impuestos indirectos & Ingresos totales corrientes y de capital nominales**



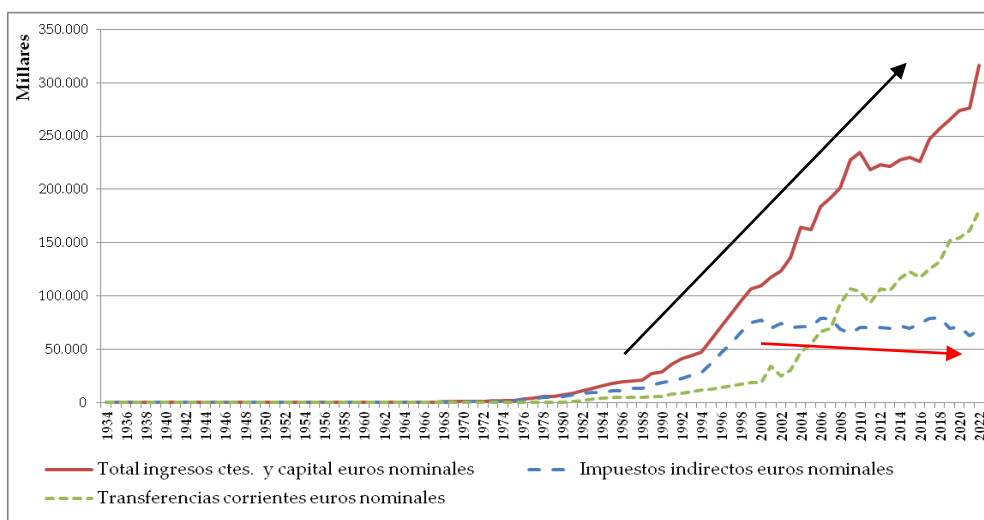
Fuente: Elaboración propia con datos de Presupuestos de Melilla

La razón de poder haber continuado con los crecimientos de los ingresos presupuestados en la ciudad de Melilla ha sido en parte por el aumento de transferencias corrientes y de capital recibidas ya comentadas.

A continuación, en la Figura nº 5, se aprecia como a partir del año 2003 las transferencias corrientes inician una escalada de ingresos que hacen que, ante el estancamiento de los impuestos indirectos, estos dejen de ser la principal fuente de financiación, y se conviertan, estas transferencias, en las primeras las que ocupen ese lugar.

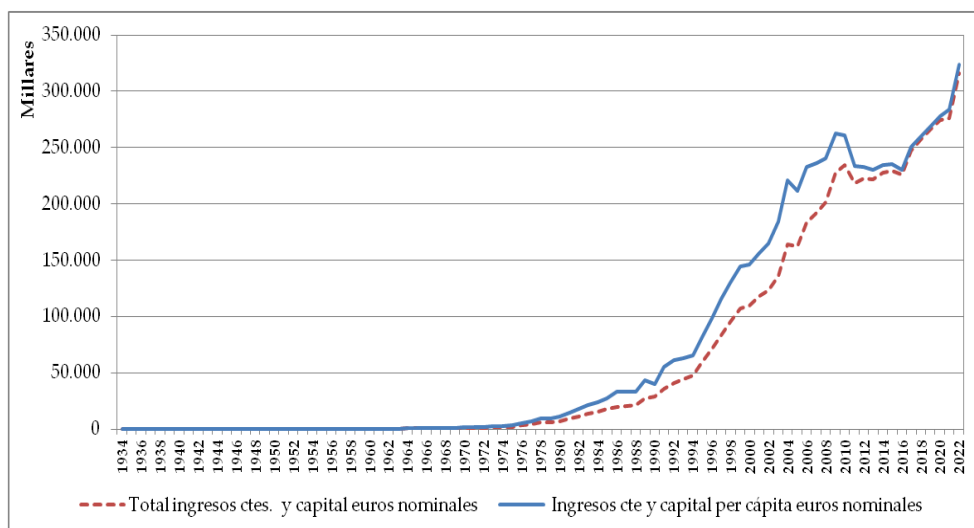
Recordamos de nuevo que es a partir de 2002 cuando se inician el cobro de las trasferencias del Estado que reconocen la necesidad de compensar la menor recaudación del IPSI de importación y labores de tabaco.

<sup>285</sup> En el Artículo 11 de la Ley 53/2002 de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social se aprueba una compensación por la que se garantiza la evolución de la recaudación por el Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación de las Ciudades de Ceuta y Melilla. Esta se realiza con el fin de mantener la suficiencia financiera de las Ciudades de Ceuta y Melilla, garantizando una recaudación líquida del Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación correspondiente a las importaciones y al gravamen complementario sobre las labores del tabaco de las Ciudades de Ceuta y Melilla del ejercicio equivalente a la recaudación líquida del ejercicio 2001 por dichos conceptos incrementada en la variación del PIB nominal, al coste de los factores, habida en el periodo.

**Figura nº 5. Evolución Ingresos totales corrientes, Impuestos indirectos y Transferencias corrientes**

Fuente: Elaboración propia de Presupuestos públicos de Melilla

En la Figura nº 6 se aprecia cómo están muy correlacionados los ingresos presupuestarios con la variable de población. Donde, independientemente de la población que hubiera en cada momento, los ingresos presupuestarios per cápita han evolucionado de la misma manera. Se ha pasado de unos ingresos totales per cápita de 0,41 euros en 1934 a 3.696 euros en 2022 (casi +1 millón %).

**Figura nº 6. Evolución Ingresos totales corrientes y de capital nominal y per cápita**

Fuente: Presupuestos públicos de Melilla y la población según INE

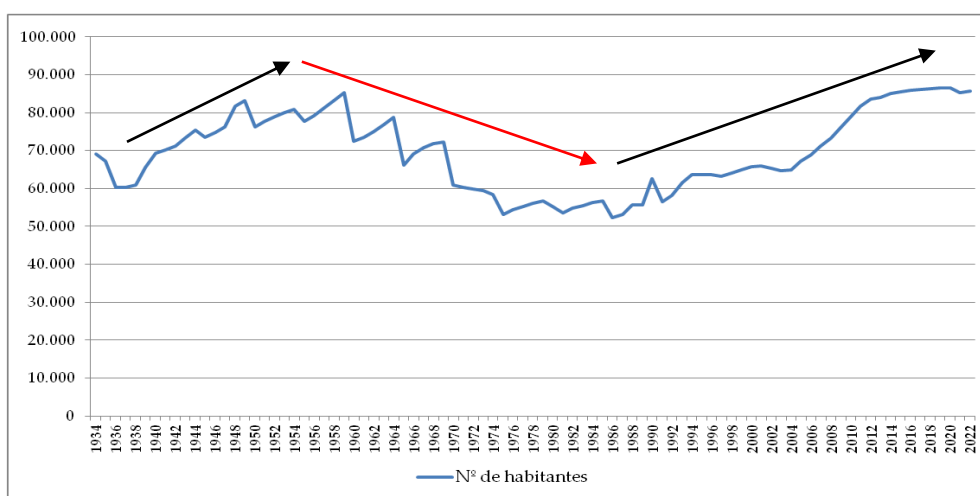
En la siguiente Figura nº 7 se aprecia las variaciones poblacionales que han existido en la ciudad.

Una primera fase con incrementos desde la guerra civil y la época del protectorado español hasta la proclamación de la independencia de Marruecos y, por tanto, el fin del protectorado en 1956.

Una segunda fase de caída de la población por los motivos comentados que hizo que el papel en la zona que estaba jugando Melilla perdiera importancia económica y también demográfica.

Una tercera fase con el nuevo impulso económico dado a la ciudad con la incorporación de España a las CEE, y el posterior avance del desarrollo autonómico que concluyó con la promulgación del Estatuto de Autonomía, el aumento de ciertas competencias y el importante papel de la Administración del Estado en este territorio, junto con la potenciación de su Régimen Económico y Fiscal.

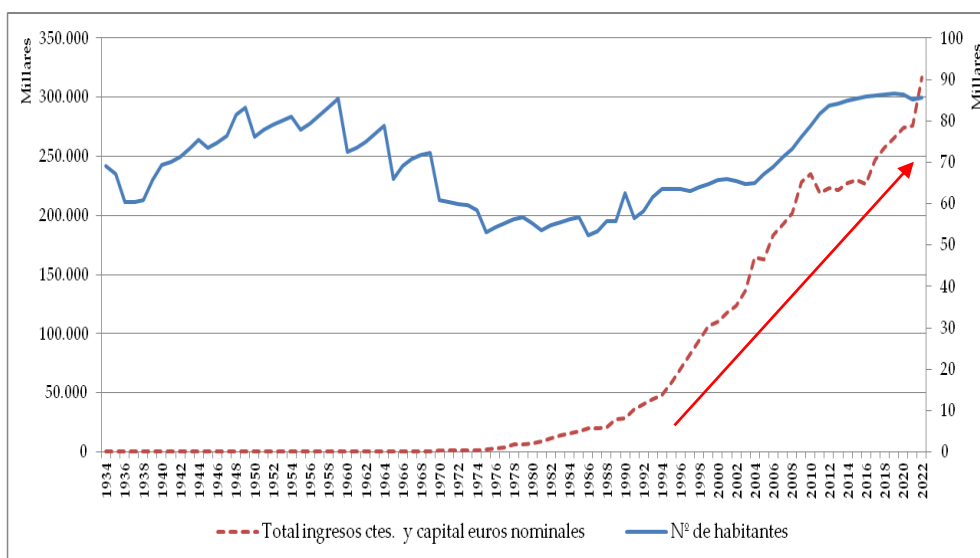
**Figura nº 7. Evolución de la población en Melilla (1934-2022)**



Fuente: INE

Si se analizan y comparan la variable población con los presupuestos de la ciudad, en la Figura nº 8, se puede apreciar que no ha sido determinante que los presupuestos crecieran o disminuyeran en función de su censo población, como pudiera parecer.

La población ha ido oscilando entre algo más de los 53.000 habitantes en 1975, hasta alcanzar los 85.000 de 1959 o casi los 86.000 del año 2022. Sin embargo, los ingresos de la ciudad han ido creciendo de modo importante y constante, fundamentalmente desde el inicio de la España democrática y potenciado con la incorporación en las Comunidades Europeas.

**Figura nº 8. Evolución de la población y los ingresos públicos en Melilla (1934-2022)**

Fuente: INE y presupuestos municipales

Veamos a continuación el estudio de la evolución económica si eliminamos el efecto inflacionista, actualizando los valores con un coeficiente corrector para obtener valores constantes o reales.

### 6.3.2. Estudio de la inflación y factor deflactor en el período 1934-2022 en euros reales

La inflación determina que las rentas y capitales tengan un valor distinto a medida que pasa el tiempo. El IPC (índice de precios al consumo) expresa una media de lo que cuesta vivir, calculada a partir de los precios de una determinada cesta de bienes y servicios. Si por ejemplo en diciembre decimos que su variación interanual ha alcanzado el 4%, esto quiere decir que, de media, el coste de la vida ha subido un 4% o, en otras palabras, que necesitamos un 4% más de ingresos para poder acceder a los mismos bienes y servicios que adquirimos el año anterior.

Si disponemos de una serie estadística de datos sobre la valoración de alguna magnitud económica, lo habitual es que la valoración monetaria de estos datos se realice a precios corrientes de cada período. En la medida en que los precios sufren alteraciones de unos períodos a otros, la serie así representada no permite hacer comparaciones. La solución de este problema es expresar la serie en términos de precios constantes de un determinado período (año base).

Para el periodo cero el Valor nominal (ptas. o euros corrientes) es  $V_0 = S p_{i0} q_{i0}$  y el valor real (ptas. o euros constantes) es  $V_0^R = S p_{i0} q_{i0}$

El paso de la serie a precios corrientes a una serie valorada en precios constantes se llama deflatación, y el índice a través del cual se puede pasar de una serie a la otra se llama deflactor. La deflatación de series es una de las utilidades importantes de los números índices. Hemos probado el índice de Paasche porque sí se consigue cambiar la serie a valores constantes.

Es importante destacar que muchos estudios económicos utilizan para su cálculo la intervención de dos variables, generalmente cantidad y precio, y no es nuestro caso ya que son recaudaciones o presupuestos monetarios. A su vez el impuesto principal que se estudia en la imposición indirecta local de Melilla (API, Aforo o IPSI según su cambio de nomenclatura) no es un impuesto progresivo sino ad valorem, es decir, un porcentaje sobre un valor de un hecho imponible. Esto quiere decir que al no ir en tramos la forma de su cálculo, no influye en mayor medida su carga fiscal por el incremento del coste de la vida.

Para obtener los datos de inflación desde el año 1936 hemos accedido a la base de datos del INE donde dispone de varias opciones de consulta, a las cuales se puede acceder en su página web. También hemos consultado a la base elaborada por Prados de la Escosura<sup>286</sup> con datos de la inflación en España desde 1850. El actual y muy popular Índice de Precios de Consumo español nace en 1940 con base inicial en el primer año de la Guerra Civil (1936-1939), por lo que proporciona una cobertura temporal limitada a las seis últimas décadas del siglo XX y comienzos del XXI.

Prados considera que el Índice de Precios de Consumo, además de estar entre los instrumentos de primera importancia para el análisis del conjunto de la economía desde el momento en que hace posible la medida de la inflación y, por tanto, facilita el establecimiento de una base sólida para relacionar otros muchos agregados económicos y expresarlos en términos reales, como también para efectuar comparaciones internacionales. Si se trata de medir con la máxima exactitud posible algo tan perfectamente abstracto como el nivel general de precios, los valores son la síntesis de un conjunto de cifras que representan con la máxima precisión posible las variaciones de los precios de una inmensa multitud de bienes y servicios, de los que tiene lugar un número inabarcable de transacciones.<sup>287</sup>

<sup>286</sup> PRADOS DE LA ESCOSURA, L. (2022). *Five Ways to Compute the Relative Value of a Spanish Peseta Amount, 1850 - present*, MeasuringWorth, consultado en <http://www.measuringworth.com/spaincompare/>

<sup>287</sup> MALUQUER DE MOTES, J. (2013). La inflación en España. un índice de precios de consumo, 1830-2012. *Estudios de Historia Económica* N.º 64. Banco de España, En el al autor considera que, dada la imposibilidad de controlar la totalidad de las operaciones de intercambio de bienes y servicios en una determinada economía, se hace necesario operar con un volumen reducido de precios y de operaciones cuidadosamente seleccionadas con el fin de garantizar su representatividad.

En el siguiente Cuadro se presenta una relación de números índices del poder adquisitivo de la peseta desde 1936 hasta el año 2001 y posteriormente con el euro hasta 2022. Dividiendo el índice de un año entre el siguiente se determina la variación media del Índice de Precios al Consumo. Así, por ejemplo, en 1990 la variación fue del 6,71%, resultado de dividir el dato 160,947 de 1990 entre 150,820 de 1989.

Para determinar la comparación entre diversos ejercicios el proceso es el mismo, veamos un par de ejemplos:

¿A cuánto equivalen 100 pesetas de 1941 en 1984? Índice 1984 / índice 1941  $\Rightarrow 100 * 108,113 / 2,312 = 4.676$  pesetas.

¿A cuánto equivalen 1.000.000 pesetas de 1999 en 1969? índice 1969 / índice 1999  $\Rightarrow 1.000.000 * 15,088 / 227,797 = 66.234$  pesetas.

Aun cuando actualizar rentas y capitales puede ser un buen ejercicio matemático de simulación, los números nunca nos podrán trasladar a la situación real en que los españoles tenían que desenvolverse en años pasados.

La explicación de cómo utilizar esta Tabla es la siguiente. Una vez obtenidos las tasas de inflación de cada año analizado, se calcula el valor coeficiente de inflación (1+ tasa de inflación%). Este coeficiente de inflación anual se multiplica por el Valor Acumulado del año anterior para obtener el valor VA en ese año y así sucesivamente. Ejemplo: en 1960 la inflación es del 1,15%. Se obtiene el coeficiente de inflación (1+ inflación %),  $(1+1,15\%)/100 = 1,0115$ . Se multiplica el Valor del año anterior  $8,664 \times 1,0115 = 8,764$ . Es decir 1 unidad monetaria de 1936 es 8,764 en 1960.

Siguiendo esta explicación, una unidad monetaria de 1936 es actualizado a 2022 por su efecto de inflación equivalente a 381,3 unidades monetarias, o lo que es lo mismo 381,3 unidades monetarios de 2022 es equivalente a 1 unidad monetaria de 1936.

Utilizando esta Tabla podemos calcular el equivalente de euros nominales o corrientes a euros constante o reales, dividiendo el valor corriente de cada año entre el coeficiente deflactor de cada año.

A veces se plantea la necesidad de que pueda perderse representatividad de los índices al ir alejándonos del período base, especialmente cuando las ponderaciones utilizadas se refieren a este período. Este problema suele resolverse renovando cada cierto tiempo la evaluación de los índices, cambiando de período base, pero no lo hemos considerado necesario ya que solo

necesitamos tener una aproximación sobre la importancia de sus valores en una evolución de años tan grande.

Repetimos que solo pretendemos hacer una primera aproximación al papel que ha tenido en la financiación de la ciudad la imposición indirecta local durante décadas, gracias a la decisión de que las recaudaciones de las diversas figuras jurídicas que han ido teniendo el hecho imponible de las entradas de mercancías en la ciudad, su destino final fuera a la financiación municipales, al amparo de su peculiar régimen fiscal y su situación de consideración de puerto y posteriormente territorio franco.

Veamos a continuación en el siguiente Cuadro nº 11, como ha ido calculándose el efecto inflación y el coeficiente de deflación para ver la equivalencia de las pesetas y los euros nominales y reales.

**Cuadro nº 11. Inflación en España desde 1936 hasta 2022**

| Año  | Valor acumulado VA | Aumento índice anual | (VA1 – VA0) / VA0 | Coefic (1+ Tasa inflación %) | Tasa inflación anual | Base año 1936 | Coef deflactor o multiplicador |
|------|--------------------|----------------------|-------------------|------------------------------|----------------------|---------------|--------------------------------|
| 1936 | 1,000              |                      |                   |                              |                      | 100,0         | 1,000                          |
| 1939 | 1,536              | 0,536                | 0,536             | 1,536                        | 53,60%               | 153,6         | 1,536                          |
| 1940 | 1,780              | 0,244                | 0,159             | 1,159                        | 15,89%               | 178,0         | 1,780                          |
| 1941 | 2,312              | 0,532                | 0,299             | 1,299                        | 29,89%               | 231,2         | 2,312                          |
| 1942 | 2,473              | 0,161                | 0,070             | 1,070                        | 6,96%                | 247,3         | 2,473                          |
| 1943 | 2,460              | -0,013               | -0,005            | 0,995                        | -0,53%               | 246,0         | 2,460                          |
| 1944 | 2,563              | 0,103                | 0,042             | 1,042                        | 4,19%                | 256,3         | 2,563                          |
| 1945 | 2,747              | 0,184                | 0,072             | 1,072                        | 7,18%                | 274,7         | 2,747                          |
| 1946 | 3,604              | 0,857                | 0,312             | 1,312                        | 31,20%               | 360,4         | 3,604                          |
| 1947 | 4,243              | 0,639                | 0,177             | 1,177                        | 17,73%               | 424,3         | 4,243                          |
| 1948 | 4,528              | 0,285                | 0,067             | 1,067                        | 6,72%                | 452,8         | 4,528                          |
| 1949 | 4,772              | 0,244                | 0,054             | 1,054                        | 5,39%                | 477,2         | 4,772                          |
| 1950 | 5,291              | 0,519                | 0,109             | 1,109                        | 10,88%               | 529,1         | 5,291                          |
| 1951 | 5,789              | 0,498                | 0,094             | 1,094                        | 9,41%                | 578,9         | 5,789                          |
| 1952 | 5,676              | -0,113               | -0,020            | 0,980                        | -1,95%               | 567,6         | 5,676                          |
| 1953 | 5,766              | 0,090                | 0,016             | 1,016                        | 1,59%                | 576,6         | 5,766                          |
| 1954 | 5,836              | 0,070                | 0,012             | 1,012                        | 1,21%                | 583,6         | 5,836                          |
| 1955 | 6,070              | 0,234                | 0,040             | 1,040                        | 4,01%                | 607,0         | 6,070                          |
| 1956 | 6,428              | 0,358                | 0,059             | 1,059                        | 5,90%                | 642,8         | 6,428                          |
| 1957 | 7,111              | 0,683                | 0,106             | 1,106                        | 10,63%               | 711,1         | 7,111                          |
| Año  | Valor acumulado VA | Aumento índice anual | (VA1 – VA0) / VA0 | Coefic (1+ Tasa inflación %) | Tasa inflación anual | Base año 1936 | Coef deflactor o multiplicador |
| 1958 | 8,075              | 0,964                | 0,136             | 1,136                        | 13,56%               | 807,5         | 8,075                          |
| 1959 | 8,664              | 0,589                | 0,073             | 1,073                        | 7,29%                | 866,4         | 8,664                          |
| 1960 | 8,764              | 0,100                | 0,012             | 1,012                        | 1,15%                | 876,4         | 8,764                          |
| 1961 | 8,915              | 0,151                | 0,017             | 1,017                        | 1,72%                | 891,5         | 8,915                          |
| 1962 | 9,447              | 0,532                | 0,060             | 1,060                        | 5,97%                | 944,7         | 9,447                          |
| 1963 | 10,286             | 0,839                | 0,089             | 1,089                        | 8,88%                | 1028,6        | 10,286                         |

| 1964 | 10,988             | 0,702                | 0,068             | 1,068                        | 6,82%                | 1098,8        | 10,988                         |
|------|--------------------|----------------------|-------------------|------------------------------|----------------------|---------------|--------------------------------|
| 1965 | 12,444             | 1,456                | 0,133             | 1,133                        | 13,25%               | 1244,4        | 12,444                         |
| 1966 | 13,235             | 0,791                | 0,064             | 1,064                        | 6,36%                | 1323,5        | 13,235                         |
| 1967 | 14,099             | 0,864                | 0,065             | 1,065                        | 6,53%                | 1409,9        | 14,099                         |
| 1968 | 14,764             | 0,665                | 0,047             | 1,047                        | 4,72%                | 1476,4        | 14,764                         |
| 1969 | 15,088             | 0,324                | 0,022             | 1,022                        | 2,19%                | 1508,8        | 15,088                         |
| 1970 | 15,951             | 0,863                | 0,057             | 1,057                        | 5,72%                | 1595,1        | 15,951                         |
| 1971 | 17,264             | 1,313                | 0,082             | 1,082                        | 8,23%                | 1726,4        | 17,264                         |
| 1972 | 18,702             | 1,438                | 0,083             | 1,083                        | 8,33%                | 1870,2        | 18,702                         |
| 1973 | 20,824             | 2,122                | 0,113             | 1,113                        | 11,35%               | 2082,4        | 20,824                         |
| 1974 | 24,097             | 3,273                | 0,157             | 1,157                        | 15,72%               | 2409,7        | 24,097                         |
| 1975 | 28,179             | 4,082                | 0,169             | 1,169                        | 16,94%               | 2817,9        | 28,179                         |
| 1976 | 33,160             | 4,981                | 0,177             | 1,177                        | 17,68%               | 3316,0        | 33,160                         |
| 1977 | 41,271             | 8,111                | 0,245             | 1,245                        | 24,46%               | 4127,1        | 41,271                         |
| 1978 | 49,435             | 8,164                | 0,198             | 1,198                        | 19,78%               | 4943,5        | 49,435                         |
| 1979 | 57,186             | 7,751                | 0,157             | 1,157                        | 15,68%               | 5718,6        | 57,186                         |
| 1980 | 66,087             | 8,901                | 0,156             | 1,156                        | 15,56%               | 6608,7        | 66,087                         |
| 1981 | 75,708             | 9,621                | 0,146             | 1,146                        | 14,56%               | 7570,8        | 75,708                         |
| 1982 | 86,606             | 10,898               | 0,144             | 1,144                        | 14,39%               | 8660,6        | 86,606                         |
| 1983 | 97,162             | 10,556               | 0,122             | 1,122                        | 12,19%               | 9716,2        | 97,162                         |
| 1984 | 108,113            | 10,951               | 0,113             | 1,113                        | 11,27%               | 10811,3       | 108,113                        |
| 1985 | 117,644            | 9,531                | 0,088             | 1,088                        | 8,82%                | 11764,4       | 117,644                        |
| 1986 | 127,984            | 10,340               | 0,088             | 1,088                        | 8,79%                | 12798,4       | 127,984                        |
| 1987 | 134,710            | 6,726                | 0,053             | 1,053                        | 5,26%                | 13471,0       | 134,710                        |
| 1988 | 141,220            | 6,510                | 0,048             | 1,048                        | 4,83%                | 14122,0       | 141,220                        |
| 1989 | 150,822            | 9,602                | 0,068             | 1,068                        | 6,80%                | 15082,2       | 150,822                        |
| 1990 | 160,947            | 10,125               | 0,067             | 1,067                        | 6,71%                | 16094,7       | 160,947                        |
| 1991 | 170,496            | 9,549                | 0,059             | 1,059                        | 5,93%                | 17049,6       | 170,496                        |
| 1992 | 180,602            | 10,106               | 0,059             | 1,059                        | 5,93%                | 18060,2       | 180,602                        |
| 1993 | 188,856            | 8,254                | 0,046             | 1,046                        | 4,57%                | 18885,6       | 188,856                        |
| 1994 | 197,758            | 8,902                | 0,047             | 1,047                        | 4,71%                | 19775,8       | 197,758                        |
| 1995 | 207,001            | 9,243                | 0,047             | 1,047                        | 4,67%                | 20700,1       | 207,001                        |
| 1996 | 214,374            | 7,373                | 0,036             | 1,036                        | 3,56%                | 21437,4       | 214,374                        |
| 1997 | 218,600            | 4,226                | 0,020             | 1,020                        | 1,97%                | 21860,0       | 218,600                        |
| 1998 | 222,651            | 4,051                | 0,019             | 1,019                        | 1,85%                | 22265,1       | 222,651                        |
| 1999 | 227,797            | 5,146                | 0,023             | 1,023                        | 2,31%                | 22779,7       | 227,797                        |
| 2000 | 235,314            | 7,517                | 0,033             | 1,033                        | 3,30%                | 23531,4       | 235,314                        |
| 2001 | 241,691            | 6,377                | 0,027             | 1,027                        | 2,71%                | 24169,1       | 241,691                        |
| 2002 | 251,359            | 9,668                | 0,040             | 1,040                        | 4,00%                | 25135,9       | 251,359                        |
| 2003 | 257,894            | 6,535                | 0,026             | 1,026                        | 2,60%                | 25789,4       | 257,894                        |
| Año  | Valor acumulado VA | Aumento índice anual | (VA1 – VA0) / VA0 | Coefic (1+ Tasa inflación %) | Tasa inflación anual | Base año 1936 | Coef deflactor o multiplicador |
| 2004 | 266,224            | 8,330                | 0,032             | 1,032                        | 3,23%                | 26622,4       | 266,224                        |
| 2005 | 276,181            | 9,957                | 0,037             | 1,037                        | 3,74%                | 27618,1       | 276,181                        |
| 2006 | 283,555            | 7,374                | 0,027             | 1,027                        | 2,67%                | 28355,5       | 283,555                        |
| 2007 | 295,521            | 11,966               | 0,042             | 1,042                        | 4,22%                | 29552,1       | 295,521                        |
| 2008 | 299,747            | 4,226                | 0,014             | 1,014                        | 1,43%                | 29974,7       | 299,747                        |
| 2009 | 302,115            | 2,368                | 0,008             | 1,008                        | 0,79%                | 30211,5       | 302,115                        |

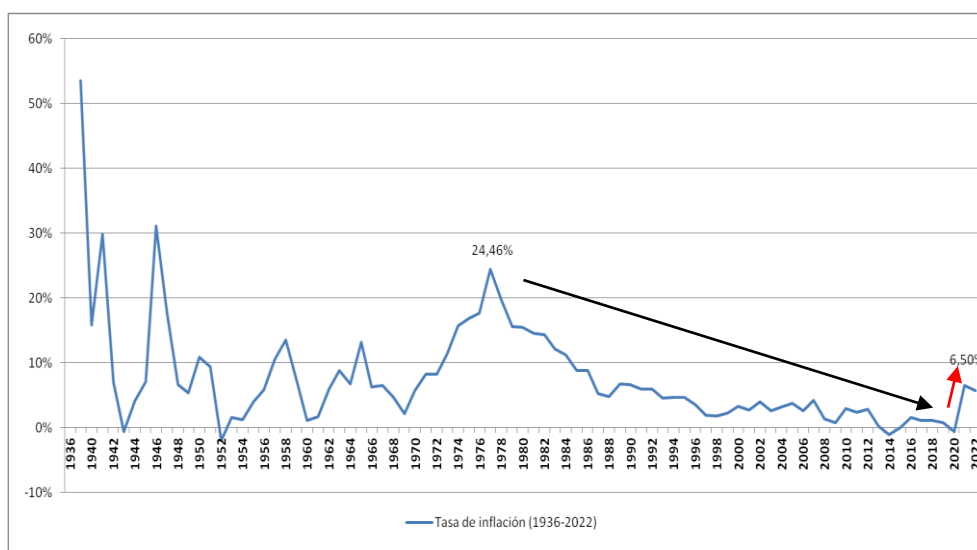
|      |         |        |        |       |        |         |         |
|------|---------|--------|--------|-------|--------|---------|---------|
| 2010 | 311,148 | 9,033  | 0,030  | 1,030 | 2,99%  | 31114,8 | 311,148 |
| 2011 | 318,553 | 7,405  | 0,024  | 1,024 | 2,38%  | 31855,3 | 318,553 |
| 2012 | 327,696 | 9,142  | 0,029  | 1,029 | 2,87%  | 32769,6 | 327,696 |
| 2013 | 328,515 | 0,819  | 0,002  | 1,003 | 0,25%  | 32851,5 | 328,515 |
| 2014 | 325,098 | -3,417 | -0,010 | 0,990 | -1,04% | 32509,8 | 325,098 |
| 2015 | 325,163 | 0,065  | 0,000  | 1,000 | 0,02%  | 32516,3 | 325,163 |
| 2016 | 330,269 | 5,105  | 0,016  | 1,016 | 1,57%  | 33026,9 | 330,269 |
| 2017 | 333,934 | 3,666  | 0,011  | 1,011 | 1,11%  | 33393,4 | 333,934 |
| 2018 | 337,875 | 3,940  | 0,012  | 1,012 | 1,18%  | 33787,5 | 337,875 |
| 2019 | 340,544 | 2,669  | 0,008  | 1,008 | 0,79%  | 34054,4 | 340,544 |
| 2020 | 338,739 | -1,805 | -0,005 | 0,995 | -0,53% | 33873,9 | 338,739 |
| 2021 | 360,757 | 22,018 | 0,065  | 1,065 | 6,50%  | 36075,7 | 360,757 |
| 2022 | 381,320 | 20,563 | 0,057  | 1,057 | 5,70%  | 38132,0 | 381,320 |

Fuente: INE y elaboración propia

En la Figura nº 9 se aprecia la importante inflación existente al inicio de la guerra civil y cómo en los años posteriores y de autarquía, fueron relativamente bajos, cíclicos y sobre todo controlados hasta los años de los planes de desarrollo en España.

La importante crisis del petróleo de 1973 inició un periodo descontrolado de la inflación, que empezó a estabilizarse a finales de esa década y con la llegada del régimen democrático y el acercamiento a la Comunidad Económica Europea sirvió para poner las bases de una inflación controlada, manteniéndola siempre por debajo del 5% de crecimiento anual, excepto la gran inflación de 2021, postpandemia COVID-19.

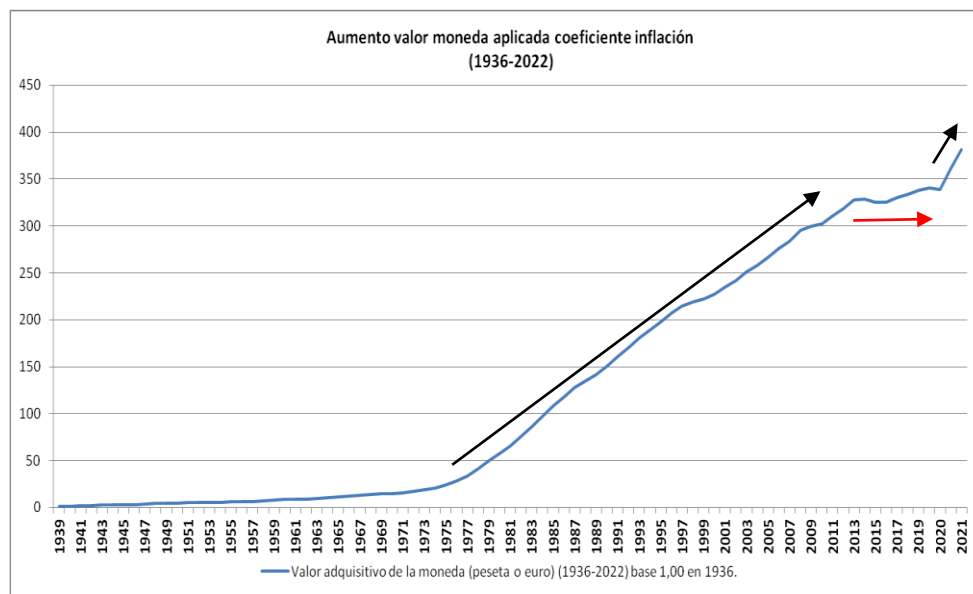
Figura nº 9. Evolución tasa de inflación en España (1936-2022)



Fuente: INE

En la Figura nº 10 se aprecia la importante subida que empieza a tener el poder adquisitivo de la moneda española desde el año base 1936 hasta el último año analizado, el 2022. Especialmente el repunte desde el inicio de la España democrática y su cierto estancamiento desde la crisis global de 2008 hasta una nueva importante subida de la inflación en 2021 y 2022 en postpandemia COVID-19.

**Figura nº 10. Evolución valor poder adquisitivo de la peseta euro entre (1936-2022)**

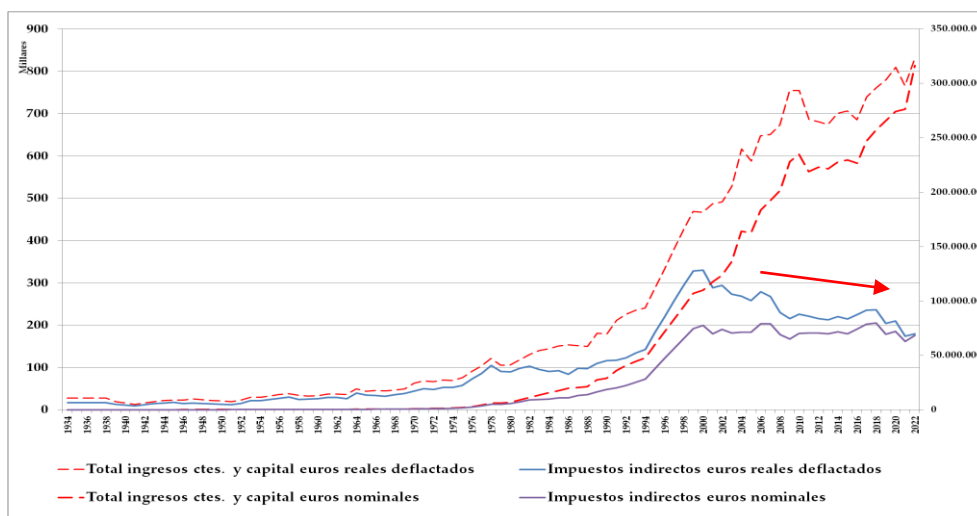


Fuente: INE y elaboración propia

### 6.3.3. Ingresos públicos e imposición indirecta en el período 1934-2022 en euros reales

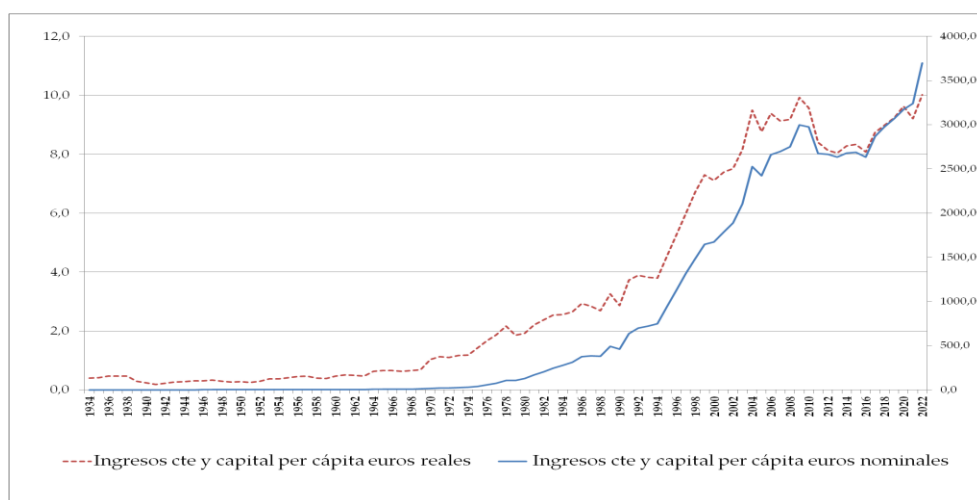
Iniciamos los cálculos de los ingresos presupuestarios de la ciudad de Melilla, pero ahora eliminando el efecto de subida de precios y mostrando los datos en euros constantes o reales o deflactados.

En la Figura nº 11 se aprecia nuevamente la evolución seguida de los ingresos totales y de los impuestos indirectos locales, con subidas hasta el 2001 donde solo los impuestos indirectos comienzan su estancamiento e incluso disminución.

**Figura nº 11. Evolución de los impuestos indirectos en euros reales y corrientes (1934-2022)**

Fuente: Elaboración propia sobre Presupuestos municipales de Melilla

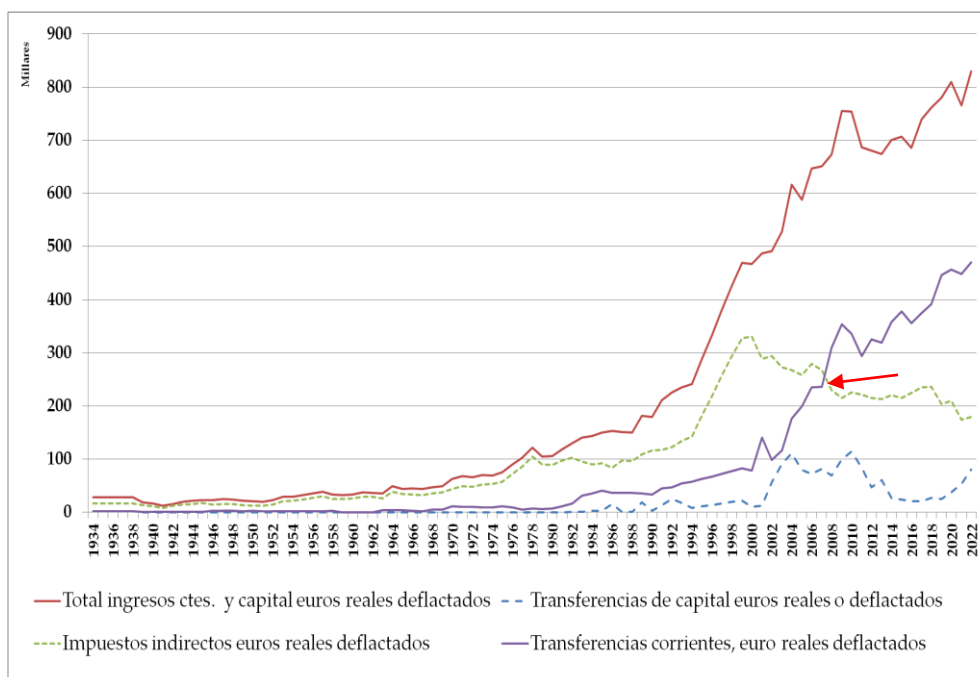
En la Figura nº 12 se aprecia igual comportamiento per cápita en ingresos.

**Figura nº 12. Evolución de impuestos indirectos per cápita en euros nominales y reales (1936-2022)**

Fuente: Elaboración propia sobre Presupuestos municipales de Melilla

En 1934, por cada habitante se recaudaba en impuestos indirectos 0,24 euros per cápita y en 2022 se recauda el equivalente a 2,20 euros per cápita, es decir un crecimiento del 809%; mientras que el crecimiento del total presupuestario ha pasado de 0,41 euros per cápita a 10 euros per cápita, y aumentando el 2.368%.

En la Figura nº 13 podemos ver la caída de la importancia de los impuestos indirectos en el total de los presupuestos y cómo son superados por las transferencias corrientes desde el año 2007.

**Figura nº 13. Evolución presupuestos totales, impuestos indirectos y transferencias ctes en € reales**

Fuente: Elaboración propia sobre Presupuestos municipales de Melilla

En el Cuadro nº 12, se recogen los principales años de evolución de ingresos presupuestados pero valorados en euros reales, constantes o deflactados. Recordamos que, calculado el coeficiente deflactor, un equivalente del euro de 1934 será igual a 381,32 euros de 2022, es decir un crecimiento de 381 veces. En cambio, la recaudación ha crecido mucho menos que la inflación al pasar de 0,41 euros per cápita de ingresos presupuestarios a 10 euros per cápita deflactado en 2022 es decir 25 veces más. Se aprecia cómo mientras los impuestos indirectos se han multiplicado por 11, los ingresos totales lo han hecho por 30. Evidenciando la pérdida de influencia porcentual de los primeros sobre los segundos, compensados por el importante número de veces que han aumentado las transferencias corrientes, hasta un total de 254. Incluso el incremento de impuestos directos lo han hecho en mayor medida que los indirectos al multiplicarse por 114 veces.

**Cuadro nº 12. Presupuestos ordinarios de ingresos tributarios de Melilla en euros reales, constantes o deflactados (1934-2020)**

| Cap | CONCEPTO                                       | 1934          | 1936          | 1939          | 1944          | 1955          | 1959          | 1978           | 1985           | 1991           | 1996           | 2002           | 2020           | 2022           | % 34/22     |
|-----|------------------------------------------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|-------------|
| 1   | Impuestos directos                             | 276           | 276           | 196           | 257           | 656           | 986           | 1.562          | 7.046          | 6.169          | 12.693         | 19.779         | 37.293         | 31.489         | 11320       |
| 2   | Impuestos indirectos                           | 16.482        | 16.482        | 13.241        | 15.756        | 24.030        | 25.040        | 104.759        | 92.381         | 117.473        | 218.463        | 294.221        | 210.230        | 179.556        | 989         |
| 3   | Tasas y otros ingresos                         | 9.438         | 9.438         | 4.218         | 4.926         | 5.116         | 5.133         | 5.205          | 4.498          | 18.276         | 14.099         | 19.975         | 48.537         | 52.538         | 457         |
| 4   | Transferencias corrientes                      | 1.851         | 1.851         | 1.283         | 547           | 2.258         | 83            | 7.352          | 40.987         | 44.773         | 67.286         | 98.879         | 456.839        | 470.785        | 25332       |
| 5   | Ingresos patrimoniales                         | 17            | 17            | 6             | 7             | 21            | 1.404         | 1.482          | 2.187          | 1.894          | 3.679          | 1.100          | 2.554          | 14.132         | 83876       |
| 6   | Enajenación inversiones                        | 0             | 0             | 0             | 0             | 0             | 0             | 0              | 1              | 9.114          | 2.586          | 836            | 16.201         | 66             |             |
| 7   | Transferencias de capital                      |               |               | 0             | 0             | 0             | 77            | 2              | 3.417          | 13.201         | 13.959         | 56.220         | 37.677         | 81.215         |             |
|     | <b>Total ingr. corrientes y capital reales</b> | <b>28.064</b> | <b>28.064</b> | <b>18.945</b> | <b>21.493</b> | <b>32.080</b> | <b>32.645</b> | <b>121.406</b> | <b>150.518</b> | <b>210.901</b> | <b>332.765</b> | <b>491.009</b> | <b>809.331</b> | <b>829.780</b> | <b>2857</b> |
| 8   | Variación activos financieros                  |               |               | 0             | 0             | 0             | 5.018         | 0              | 1.533          | 1.269          | 1.566          | 1.312          | 1.328          | 1.180          |             |
| 9   | Variación pasivos financieros                  |               |               | 0             | 0             | 0             | 0             | 0              | 7.202          | 793            | 0              | 79.623         | 32.473         | 118.435        |             |
|     | <b>Total general de ingresos reales</b>        | <b>28.064</b> | <b>28.064</b> | <b>18.945</b> | <b>21.493</b> | <b>32.080</b> | <b>37.663</b> | <b>121.406</b> | <b>159.252</b> | <b>212.963</b> | <b>334.331</b> | <b>571.944</b> | <b>843.132</b> | <b>949.395</b> | <b>3283</b> |
|     |                                                |               |               |               |               |               |               |                |                |                |                |                |                |                |             |
|     | Nº habitantes de derecho                       | 69.133        | 60.291        | 65.608        | 75371         | 77784         | 85.281        | 56152          | 56.741         | 56.600         | 63.570         | 65.390         | 84.021         | 82.810         | 20          |
|     | Ingresos corrientes y de capital per cápita    | 0,4           | 0,5           | 0,3           | 0,3           | 0,4           | 0,4           | 2,2            | 2,7            | 3,7            | 5,2            | 7,5            | 9,6            | 10,0           | 2368        |
|     | Impuestos indirectos per cápita                | 0,2           | 0,3           | 0,2           | 0,2           | 0,3           | 0,3           | 1,9            | 1,6            | 2,1            | 3,4            | 4,5            | 2,5            | 2,2            | 809         |
|     | % Impuestos indirectos s/ total ingresos       | 59%           | 59%           | 70%           | 73%           | 75%           | 77%           | 86%            | 61%            | 56%            | 66%            | 60%            | 26%            | 22%            |             |
|     | Coeficiente multiplicador o deflactor          |               | 1,00          | 1,536         | 2,563         | 6,070         | 8,664         | 49,435         | 117,644        | 170,496        | 214,374        | 251,359        | 338,739        | 381,320        |             |
|     | Ingresos ctes y capit. € corrient. o nominales | 28.064        | 28.064        | 29.099        | 55.085        | 194.729       | 282.840       | 6.001.707      | 17.707.503     | 35.957.831     | 71.336.261     | 123.419.390    | 275.151.971    | 316.412.069    | 1289884     |
|     | Impuestos Indirectos € corrient. o nominales   | 16.482        | 16.482        | 20.339        | 40.383        | 145.864       | 216.944       | 5.178.744      | 10.868.102     | 20.028.728     | 46.832.847     | 73.594.940     | 72.212.975     | 68.468.314     | 415312      |



## **CUARTA PARTE.**

### **CONCLUSIONES, PROPUESTA Y FUTURA LÍNEA DE INVESTIGACIÓN**



## **Capítulo 7. Conclusiones y propuestas**

Después de varios años analizando el régimen fiscal de las ciudades autónomas españolas y, concretamente la situación económica de Melilla, estudiando las peculiaridades históricas que han ido permitiendo que tenga la necesaria suficiencia y autonomía financiera, y conociendo el importante giro de la política exterior del reino marroquí con respecto a estas ciudades, con visos de parecer que no tiene marcha atrás, creemos que es útil aportar ciertas ideas que buscan una adaptación necesaria a la nueva realidad que pudieran ayudar en su desarrollo futuro cercano.

En función de estos acontecimientos, tanto históricos como recientes, acaecidos en Melilla y Ceuta, analizando concretamente la evolución de los datos tributarios de financiación de la administración pública local de Melilla de las últimas nueve décadas, nos permiten tener el suficiente conocimiento para realizar una serie de conclusiones que, además de resumir la situación donde se encuentran, también facilitan enumerar posibles propuestas de actuación que puedan conducir a realizar las actuaciones que hay que emprender ante los retos presentes de su economía.

Las conclusiones las vamos a estructurar en función de los tres apartados principales de esta investigación.

En primer lugar, el apartado sobre la naturaleza jurídica y normativa del régimen económico fiscal, y más concretamente sobre su sistema impositivo indirecto local.

Un segundo apartado, sobre los acontecimientos externos que están obligando a tomar decisiones sobre un cambio en el modelo económico o, al menos, no tan centrado en su comercio orientado a Marruecos, como vino siendo durante décadas, llegando a ocupar el segundo lugar en cuanto al PIB local, después del sector público.

En tercer lugar, sobre el apartado económico y financiero, exponemos una serie de conclusiones desde el conocimiento y análisis del importante peso que ha jugado, en los ingresos presupuestarios totales, las recaudaciones de los impuestos indirectos locales. Saber cómo ha sido su evolución a lo largo del periodo 1934-2022, es un horizonte temporal lo suficientemente amplio para poder afirmar que tal figura impositiva es la que ha otorgado a Melilla de una importante autonomía financiera en el ámbito local.

Además, realizamos una serie de propuestas, que van dirigidas al entorno de la actualización del impuesto indirecto local, tanto en temas de normativa, como el fin económico buscado en estos tributos. Se deja para futuras líneas de investigación el tratar sobre el otro perfil clave que

debe definirse en un futuro próximo y que es la determinación definitiva de la inclusión o no en el territorio aduanero comunitario.

### **7.1. Conclusiones sobre la naturaleza jurídica del Régimen Económico Fiscal de Melilla y su normativa impositiva indirecta local**

1. La necesidad de las ciudades autónomas españolas de contar históricamente con especiales condiciones administrativas, fiscales y económicas siempre ha sido imprescindible. Pero desde luego, la etapa actual se encuentra en una encrucijada preocupante, que fundamentalmente necesita apoyo, adaptación y mejora. Para ello se ha realizado el estudio jurídico, fiscal y financiero de su Régimen Económico y Fiscal (REF).

2. La situación económica y social actual de Melilla y Ceuta se ve fuertemente influenciada por los costes derivados de la extra peninsularidad, tanto tangibles como intangibles y, sobre todo, por la incidencia que supone en la prestación de toda clase de servicios públicos en las ciudades el hecho fronterizo y la presión que de ello se deriva en todos los órdenes, no solo por la cuestión migratoria, sino por la incidencia que tiene en temas como protección social, seguridad, atención a menores, enseñanza, sanidad, etc..

3. Es relevante pues, la presencia del Estado en ambas ciudades, teniendo en cuenta que los servicios públicos fundamentales, en su mayor parte, se mantienen dentro de las competencias estatales. Y siendo esto una necesidad, se hace preciso tomar en consideración que existe una amplia cooperación entre el Estado y las Ciudades con Estatuto de Autonomía, que se plasma en la existencia de un importante conjunto de convenios de colaboración, por los cuales ambas ciudades prestan servicios de ámbito estatal o se refuerzan otros de interés común. Una situación que, por su relevancia presupuestaria, debería estabilizarse realizando las acciones oportunas, tanto para afianzar su planificación financiera y de recursos, como para mantener las actuaciones de interés común que con ellos se realizan. En relación con su extra-peninsularidad, se recomienda estudiar las desventajas asociadas a la misma, de forma que la prestación de los servicios de transporte, entre otros, se ajuste a condiciones razonablemente aceptables de frecuencia, precio, calidad o universalidad.

4. La realidad del actual REF de las ciudades autónomas pone de manifiesto las grandes ayudas otorgadas a lo largo de la historia por la normativa fiscal para dotarlas de suficiencia financiera y un grado de autonomía muy importante. Son territorios integrantes del Reino de España y pertenecientes a la UE, pero cuentan con algunas especificidades con una tradición

histórica, iniciada hace más de cinco siglos, que se confirmaron en tres fechas importantes: en el año 1985, con el Acta de Adhesión de España a las entonces Comunidades Europeas, al seguir manteniendo su tradicional carácter de territorio franco y fuera de la Unión Aduanera Europea (U.A.E.), en el año 1990, con la firma del Convenio de Aplicación del Acuerdo de Schengen, en la que se establece la instauración de un doble control de frontera exterior, y en el año 1995, con la plasmación de un entorno autonómico, bajo el paraguas de su Estatuto de Autonomía.

5. La comentada entrada de España en lo que es hoy la UE supuso para Melilla (recordando que quedaba fuera de la U.A.E.), un cambio trascendental en sus relaciones con Marruecos, al incluirse ya tres actores principales en escena, España, Marruecos y la U.E., lo cual hizo cambiar el protagonismo que estaban jugando las ciudades autónomas en el norte de África en su entorno desde el punto de vista económico, ya que se iniciaron ciertas políticas de cooperación de la UE con Marruecos, que fueron el detonante de una pérdida de competitividad del comercio de exportación de Melilla, desviándose las transacciones comerciales entre Europa y el Reino Alauita (siendo España, en ese periodo, uno de los países exportadores más importantes). Entre otras razones, está la bajada sustancial de los tributos que las gravaban, con el denominado desarme arancelario y, con ello, disminuía el importante diferencial que existía entre Melilla y sus regiones fronterizas, que era una justificación clara de las ventajas económicas de suministrarse desde la ciudad autónoma española.

6. Para que siga jugando el papel tan importante en su economía local queda patente que es necesario modificar o actualizar su REF, desde el momento en que la recaudación de tributos locales ha dejado de otorgarle la autonomía y suficiencia financiera que ha tenido en las últimas décadas. Estas caídas han sido acrecentadas por los acontecimientos políticos en materia de comercio exterior, con el cese del comercio atípico con Marruecos y sus problemas de la frontera comercial.

7. El REF no solo debería actualizarse por el hecho de no aportar ya los mismos recursos que hace unas décadas, sino que la modernización y la armonización tributaria a nivel europeo también lo están aconsejando, principalmente en el Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación (IPSI). Sería una forma de ayuda para competir en un entorno de economía virtual atrayendo domiciliaciones de empresas relacionadas con las nuevas tecnologías donde la ventaja fiscal pueda ser de suma importancia. La virtualidad de los negocios exige una conveniente actuación ante el fracaso de atraer empresas que elaboraran productos físicos, atendiendo a las ayudas fiscales de las reglas de origen.

8. En materia de ayudas de Estado de la UE, el Régimen Económico y Fiscal (REF) de Melilla y Ceuta, preexistente a la incorporación de España a la UE, se encuentra en una situación de permanente transitoriedad, no considerándose plena y definitivamente consolidados en el ámbito europeo, y libre del peligro de que puedan ser considerados unas ayudas de Estado ilegales o irregulares, entre otras cuestiones, por no tratarse las ciudades autónomas de regiones ultraperiféricas, por lo que el REF de estas pierden la condición de ayudas existentes y quedan sometidas plenamente a la evaluación y controles europeos.

9. Tomar la decisión de incorporar las ciudades autónomas a la Unión Aduanera Comunitaria, y dejar de seguir considerándose territorio franco, es un tema complejo y de un calado muy importante, que no es el objetivo de esta tesis, pero evidentemente puede haber pasos intermedios que preparen a la ciudad ante esa decisión, más aún si continua la situación con Marruecos que, parecer ser, lo está obligando. Frente a los intereses del país alauí, no es lo mismo defender los intereses de Melilla siendo un tercer territorio, comercialmente hablando, que ser territorio de la Unión Aduanera, ya que con el mero hecho de pertenecer a la Unión Europea es evidente que no es suficiente.

10. La situación política de no reconocimiento de la españolidad de estos territorios por parte de Marruecos pone de manifiesto que, si no se reconociera oficialmente la frontera comercial de Ceuta, como sí lo ha sido para la frontera de Melilla desde hace varias décadas, apenas se habría avanzado con la actualización del IPSI, en cuanto a recaudación, y por tanto se debería tener muy claro si la UE quiere o puede forzar la supresión del statu quo actual (cierre de la frontera comercial de Melilla en 2018 y no reconocimiento de la Ceuta), antes de dar cualquier paso.

11. Se deberá valorar cómo sería compensada la financiación local a través del IPSI que grava la importación de mercancías, si se iniciara la devolución de este, en el caso de que el destino final de la mercancía fuese Marruecos. Hasta ahora, gran parte de la mercancía que entraba a Marruecos no estaba documentada y, por ello, no se venía devolviendo, pues salía a través del comercio atípico. Si las fronteras comerciales de ambas ciudades estuvieran abiertas a Marruecos, aumentaría el flujo de mercancías documentadas, mercancías en tránsito y, por tanto, con el derecho de ser devuelto el IPSI pagado en la importación.

12. En cuanto a las medidas de actualización o reforma del REF, en el apartado correspondiente al Impuesto sobre la Producción, Servicios e Importación, son desarrolladas a

continuación, en el apartado 7.4 de la propuesta, recogiendo aquellos aspectos más importantes en su actualización.

13. El importante avance que ha tenido la economía pública de Melilla con la potenciación de sus ingresos por la participación en los presupuestos del Estado como municipio, como provincia y como territorio autonómico, este último en las dos últimas décadas, no ha sido suficiente para compensar la menor recaudación de la imposición indirecta. Por tanto, fue necesaria la incorporación de una nueva transferencia corriente, aprobada para las dos ciudades autónomas, a través del Fondo de Compensación del IPSI, que contrarresta su menor recaudación.

14. Existe un amplio camino todavía en el desarrollo estatutario autonómico, aunque exista la imposibilidad de asumir las dos competencias principales transferidas a los territorios autonómicos, como son la educación y la sanidad. No obstante, ambas ciudades realizan muchas labores que serían competencia del Estado en materia de bienestar social, y mejora en el sistema educativo, realizándolos la ciudad de Melilla mediante convenios temporales.

15. Se han conocido las modificaciones que deberían realizarse en el REF de las Ciudades con Estatuto de Autonomía si se decidiera solicitar su incorporación a la Unión Aduanera Europea. Esta postura viene ocasionada porque la globalización y la liberalización en el comercio y la bajada de aranceles generalizada que está materializándose entre la UE y Marruecos, a través del Acuerdo Euromediterráneo de Asociación, finalizado en 2012, está determinando la situación comercial de Melilla, uno de sus pilares económicos y de recaudación del impuesto indirecto local IPSI. La bajada en su recaudación tiene que ser compensada con mayores transferencias corrientes para completar sus presupuestos, perdiendo la autonomía financiera con la que disfrutaban en otras décadas.

16. La comparativa con otros territorios con peculiaridades fiscales dentro de la UE encuadran a Melilla y Ceuta en las denominadas regiones autónomas especiales. Son territorios coincidentes por pertenecer a la UE, donde se aplica el derecho comunitario, la ciudadanía es europea, están dentro del Espacio Schengen (aunque con disposiciones especiales), y no forman parte de la Unión Aduanera Europea a la vez que no son territorios de aplicación del IVA, ni de impuestos especiales, siendo en la mayoría territorios de la Eurozona. Estos son además de Melilla y Ceuta, Heligoland, Büsingen am Hochrhein (Alemania), Livigno y Campione d'Italia, Lago de Lugano (Italia), Aland (Finlandia) y Monte Athos (Grecia). Existen territorios con

ciertas similitudes con Melilla y Ceuta, pero con mejores condiciones de financiación en la UE y que se denominan Regiones Ultraperiféricas, donde se encuentra las Islas Canarias, que, por intereses económicos de protección y ayudas, al igual que todos ellos forman parte de la Unión Aduanera Europea aun no siendo territorio IVA. A su vez existen también países y territorios de ultramar cuyas características generales son no la pertenencia a la UE ni al espacio Schengen, aunque pertenezcan a Estados de la UE, tienen una mínima aplicación del derecho de la UE, no son territorios IVA e Impuestos especiales de la zona común, no pertenecen a la Unión Aduanera Europea y generalmente no son zona euro. Y por último hay casos especiales o territorios dependientes de la UE que no forman parte de la Unión, no se aplica la legislación europea, generalmente, no son ciudadanos de la UE ni espacios Schengen, prácticamente todos no son territorios IVA y algunos si son de uso del euro.

## **7.2. Conclusiones sobre los acontecimientos externos provenientes de Marruecos que están obligando a tomar decisiones sobre un cambio de modelo económico local.**

Han ocurrido importantes acontecimientos que obligarán en los próximos años a la ciudad de Melilla a actualizar su modelo económico. A modo de conclusiones en este apartado exponemos las siguientes:

17. El cierre de la frontera aduanera en el verano de 2018 no es solo una nueva demostración de fuerza de Marruecos para poder influenciar en las relaciones entre este país y España o la UE, es ante todo un cambio importante en su política estratégica comercial de la región Oriental que pasa por ir deslindándose del suministro de mercancías proveniente de Melilla.

18. Históricamente la frontera comercial de Melilla ha existido y ha sido reconocida por ambos países. Principalmente tenemos los tres acontecimientos más importantes con la delimitación de la actual superficie de Melilla en el Tratado Hispano Sultanato de 1860, el Acuerdo sobre el Establecimiento de una Aduana en la Frontera de Melilla, firmado en Fez en 1866, y, en tercer lugar, la Declaración de Independencia de Marruecos en 1956 que ratifica el anterior Acuerdo ya que necesitaba seguir dando salida a los minerales de las Minas del RIF a través del Puerto de Melilla.

19. El cierre unilateral de la frontera aduanera fue en agosto de 2018, y por tanto con más de un año de anterioridad al cierre total obligado por la pandemia global denominada COVID-19. No pudiendo aludir ningún motivo para justificar el cierre aduanero por razones de obligada necesidad, como lo fueron posteriormente, las razones sanitarias., pues se estuvo manteniendo el

comercio atípico o el que estaba soportado por el régimen de viajeros, durante un poco más de un año, pero con visos de cierre inmediato, como bien hicieron con antelación en Ceuta.

20. La evidencia del cierre fue la recomendación realizada por las políticas de desarrollo estratégica de la región marroquí limítrofe con Melilla y que sus gobernantes consideraban que la competencia ejercida por la economía de Melilla les hacía imposible su desarrollo. Siempre consideraron el comercio de mercancías, sin necesidad de documentarla aduaneramente, como contrabando, aunque fuera aceptado por ambas partes su tránsito por las fronteras oficiales.

21. El cierre no se formuló nunca de manera oficial como tal. Solo se decía en el comunicado que solo los bienes comerciales transitados en el puerto de Marruecos serán autorizados para su importación en la oficina de Beni Enzar, y nunca haciendo mención a los provenientes de Melilla. Las autoridades marroquíes definían a este singular tráfico de mercancías como lacra para la economía de la zona y una amenaza tanto para los empresarios como para los trabajadores que sí cumplían las leyes. En mayo de 2022 se reabrió la frontera de manera gradual para personas debidamente documentadas.

22. Los volúmenes de mercancías importadas en Melilla cuyo destino final era Marruecos podía rondar el 50% del total, aunque nunca podrá ser conocido porque las salidas de mercancías no estaban documentadas, y el volumen diario de tránsito a través de porteadores carentes de documentación hace prácticamente imposible conocer su valoración. Eso sí, han aportado a las finanzas municipales importantes recursos monetarios.

23. Existen importantes inversiones en infraestructuras y de desarrollo económico en la región Nororiental de Marruecos que, para dar los frutos definidos en los planes estratégicos, consideran que la competencia del Puerto de Melilla en el uso de abastecimiento de productos debe ser limitada o incluso eliminada. Estas infraestructuras son: el Gran puerto de Nador West Med, muy cercano a Melilla cuyo objetivo es de abastecimiento de graneles e hidrocarburos a todo el norte de Marruecos mediterráneo, la ampliación del Puerto de Beni Enzar para mercancías en contenedores y turismo, contando con el asesoramiento del puerto de Rotterdam cuyo alcalde es de origen rifeño; actuaciones urbanísticas en la denominada Laguna Marchica, con complejos hoteleros y deportivos, así como turismo residencial y negocios relacionados con el mar; creación de una zona logística en Taourirt, dotada de comunicaciones por carretera y ferrocarril; Acuerdos de asociación y zona industrial disponible para el textil con pequeños talleres y potenciar la artesanía local; Aumentar el comercio de distribución donde se sitúen importadores que

suministren todos los productos que anteriormente provenían de Melilla, y se hará con el plan denominado RAWAJ; y la ampliación del aeropuerto de El Aouri para dotarlo de permisos de vuelos internacionales de gran escala.

### **7.3. Conclusiones sobre la evolución de los presupuestos municipales de Melilla y la influencia de su sistema tributario**

Analizados los presupuestos municipales totales y las recaudaciones de los impuestos indirectos locales durante una fase temporal muy amplia, desde 1934 hasta 2022, nos permite conocer las etapas por las que ha pasado la ciudad y reflejar la importancia que ha tenido la recaudación por su imposición indirecta en la financiación de la ciudad de Melilla, y cómo está perdiendo peso porcentual en ella.

Podemos extraer las siguientes conclusiones de la evolución de recaudaciones:

24. La recopilación de ingresos municipales desde 1934 ha sido una labor difícil pero necesaria para conocer una serie temporal que ayude a darnos una información de la evolución de la financiación de Melilla. A su vez, la reorganización de la Tabla de equivalencia de tipos de ingresos municipales, buscando que sean comparables y considerando que las dos principales variables (el total de ingresos corrientes y de capital, así como los impuestos indirectos) poco puedan ser afectadas ya que, en estos últimos, el porcentaje mayor siempre ha sido constituido por el arbitrio o impuesto sobre la importación.

25. Series tan largas puede conllevar ciertos errores de interpretación, sobre todo si se quiere ser predictivo con los datos y, como no es el caso, es suficiente la información que los datos recogen. A su vez para la obtención de los datos constantes, reales o deflactados, se ha utilizado el indicador del IPC, que también sufrió variaciones en su forma de cálculo a lo largo del tiempo. Pero repetimos, solo buscamos una información general sin búsqueda de datos actualizados y comparativos que sean excesivamente exactos, ya lo que se pretende conocer es la importancia porcentual de los impuestos indirectos sobre el total del presupuesto.

26. Para poder conocer la influencia e importancia de los impuestos indirectos en la financiación total de la ciudad de Melilla, utilizamos herramientas estadísticas econométricas que nos indican la alta correlación entre Ingresos totales e Impuestos indirectos, al darnos un coeficiente de + 0,92542813, muy cercano a 1, con una pendiente positiva y que evolucionan de manera similar. También el coeficiente de determinación  $R^2$  nos demuestra que se ajusta al

modelo, al tener un valor de 0,8564 y muy cercano a 1. En cambio, en la Tabla de Residuos nos aparece un gráfico con una alta dispersión y con diferencias significativas.

27. Hay que destacar como un dato muy aclaratorio la importancia que ha tenido históricamente el impuesto indirecto local en el total de ingresos públicos de la ciudad. Este ha tenido épocas que ha representado altos porcentajes, habiendo llegado a un máximo del 86% del total de la financiación y con un promedio del 70% entre el año 1934 y el año 2002. Estos datos queremos que sean claramente remarcados porque toda administración autonómica o local querría contar con unos recursos tributarios propios que le otorgaran tal grado de autonomía financiera y, por tanto, no depender de otros recursos externos, y con ello libertad de actuación en materias de gestión de competencias y servicios a sus ciudadanos. Pero, ahora bien, nos encontramos desde inicio del presente siglo y hasta la actualidad, con una parada recaudatoria e incluso una disminución de su importancia, si tomamos valores relativos, alcanzando actualmente los menores porcentajes históricos sobre el total de ingresos, al estar situado aproximadamente en el 22% del presupuesto en el último año analizado.

28. Parte de esta bajada en la recaudación del IPSI está siendo compensada por la recepción de los denominados Fondos de Compensación por menor recaudación de IPSI de importación y gravámenes complementarios, recogidos en las partidas de transferencias corrientes del Estado. Estas cantidades compensan dicha disminución, pero hacen perder la ya comentada autonomía financiera que otorgaba dicho impuesto indirecto local, llegando incluso a ser prácticamente el mismo montante el obtenido por la recaudación que el obtenido por el fondo compensatorio.

29. Evidentemente, esta caída tan importante en tan solo los últimos 20 años es debido a un estancamiento y caída del volumen de las importaciones en Melilla, y con ello, la pérdida del importante papel que tenía la ciudad en el suministro a nuestro entorno del norte de África. Esta caída viene motivada por una desviación de la entrada de mercancías en Marruecos provenientes de la UE, ya que la puesta en marcha de las bajadas anuales en los tipos arancelarios entre Marruecos y la UE, reglamentado en el Acuerdo Euromediterráneo de desarme arancelario, la hace igual de competitiva en precio. Este ha ocasionado un importante estancamiento en la recaudación del IPSI e incluso bajadas de este, desde que se inicia el suministro a Marruecos libre de aranceles de productos industriales, y cuyo desarme arancelario ha incidido en la pérdida del papel tan importante que jugaba en su autonomía financiera.

30. Al ser una serie muy extensa, el desglose total de la misma se puede consultar en los anexos, ya que en el capítulo correspondiente solo aparecen las fechas más significativas por

cambios normativos o cambios de recaudaciones importantes. Se han registrado las recaudaciones en pesetas y euros corrientes o nominales y, también al eliminar el efecto inflación, en pesetas y euros constantes o reales.

31. Si se analizan los valores en unidades corrientes o nominales, nos arrojan datos de presupuestos totales de ingresos corrientes y de capital que van desde los 28.064 euros en 1934, hasta 316.412.069 euros de 2022, y con incrementos de cerca de un 1.127.358%. En cambio, los impuestos indirectos en el mismo periodo han subido en bastante menor medida, al hacerlo tan solo un 415.312%. Si se comentan los datos por habitante, los ingresos presupuestarios per cápita totales subieron de 0,41 euros de 1934 hasta 3.696,1 euros de 2022 (1 millón %), y los ingresos de los impuestos locales indirectos per cápita pasan de los 0,2 euros a 799,8 euros en 2022 (un 335 mil %).

32. Esta variación entre un indicador y otro reflejan que el total no ha dejado de subir en toda la serie, en los presupuestos de ingresos totales, mientras que la imposición indirecta comenzó a tener cierto retroceso desde el año 2002 y la ciudad tuvo que compensarlo con un incremento importante en las transferencias corrientes provenientes del Estado, en parte para compensar la pérdida de autonomía financiera por la calidad de ingresos de esta importante partida tributaria.

33. La población, en cambio, no ha crecido en la misma proporción, e incluso ha tenido descensos en ciertas épocas, por tanto, no tiene importancia su correlación con los ingresos, tal y como podía presumirse, y sí es debido al aumento de competencias administrativas que la ciudad ha ido asumiendo. Esta relación no directa entre el impuesto a las importaciones que producían ingresos a la ciudad y su censo de habitantes, evidencia que los impuestos indirectos no eran generados en mayor o menor cuantía por las variaciones poblaciones, sino por la actividad comercial, que no tenía que estar relacionada ni repartida con cierta equidad entre la población. El número de habitantes tuvo incrementos importantes en la época del Protectorado hasta 1956, pero con su fin se produjo una importante disminución de residentes. Con el inicio de la etapa democrática las mayores competencias asumidas, que demandaba un número mayor de trabajadores públicos y las familias que sustentan, la curva poblacional comenzó progresivamente a incrementar, significativamente, además, los años posteriores a su calificación de ciudad con estatuto de autonomía.

34. En cuanto a los datos de ingresos en euros constantes, reales o deflactados, según el coeficiente multiplicador de deflación, aplicando el índice de Paasche, nos arroja el dato de que

una unidad monetaria de 1936, considerado el año base, ha aumentado hasta 381,32 unidades monetarias en 2022. O lo que es lo mismo, 338 unidades monetarias de 2020 son equivalentes a 1 unidad del año 1934, si eliminamos el efecto inflacionista a través del coeficiente multiplicador o deflactor. Las tasas de inflación han sido muy oscilantes según el ciclo económico y tuvo un proceso de estabilización a niveles bajos y controlados entre subidas del 1% y el 5% desde la incorporación de España a las CCE y los ajustes obligados por el Tratado de Maastricht. Curioso destacar tanto el cambio brusco producido desde la crisis del 2008 que incluso llegó a tener inflación prácticamente cero, como el incremento importante en los dos últimos años postpandemia del COVID-19, rompiéndose las medias de las últimas décadas.

35. En el Cuadro nº 12 de recogida de ingresos, pero esta vez tomados en valores constantes, reales o deflactados, podemos ver la evolución experimentada y reportar que los ingresos presupuestarios totales subieron de 28.064 euros de 1934 hasta 829.780 euros en 2022, es decir un crecimiento de un 2.857%, y los ingresos por impuestos indirectos pasan de 16.482 euros a 179.556 euros, pero con inferior porcentaje de crecimiento de poco más del 989%. Si se comentan los datos por habitante, los ingresos presupuestarios per cápita totales subieron de 0,4 céntimos de euro hasta 10,0 euros de 2022, y los ingresos de los impuestos locales indirectos per cápita pasan de los 0,2 euros a 2,2 euros en 2022.

#### **7.4. Propuesta de actualización del impuesto indirecto local**

Las singularidades geográficas e históricas de Melilla y Ceuta siempre han sido reconocidas por las diversas normativas que han ido perfeccionando su régimen económico fiscal propio. Acontecimientos recientes plantean la necesidad de adaptar el régimen tributario de las dos Ciudades con Estatuto de Autonomía a las nuevas exigencias, y ello pasa por el perfeccionamiento de su REF ante la preocupación por la disminución de la suficiencia de recursos propios, dentro del modelo autonómico español. El REF siempre ha buscado aportar suficientes hechos diferenciales que le otorgaran ventajas competitivas en la financiación pública local y en su comercio, de ahí que todos han ido en esa línea. Desde los instrumentos arancelarios que reportaba la calificación de territorios francos, desde finales del siglo XVIII, y las diversas figuras tributarias de imposición indirecta local sobre el comercio de importación, principalmente la ley de 20 de diciembre de 1944, las leyes orgánicas de los Estatutos de Autonomía de 1995 hasta la Ley 13/1996 de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social con la creación del actual Impuesto sobre la Producción, Servicios e Importación, que perfeccionaba las anteriores figuras impositivas.

Las necesidades de continuar perfeccionando el tributo con una mayor adaptación al funcionamiento del Impuesto sobre el Valor Añadido, recomendado por trabajos sobre la materia, nos permite dar unas pinceladas sobre la posible actualización y con ello que solo existiera un texto único de regulación. Aunque exista una remisión continuada a la normativa armonizada del IVA, se debe reconocer siempre la necesaria simplificación normativa para que sea gestionada con una estructura administrativa local y las singularidades que acomoden el tributo a su realidad económica local. Pero también es importante que se extienda la posibilidad de deducibilidad de las cuotas soportadas no solo a la producción sino a cualquier entrega de bienes o prestación de servicios. Nos encontraríamos en una figura tributaria más cercana al Impuesto General Indirecto Canario (IGIC) y por tanto más perfeccionado.

Las nuevas adaptaciones obligarán los cambios en la Ordenanzas Fiscales bajo aprobación de sus respectivas Asambleas, manteniendo el cumplimiento de sus obligaciones formales, informativas y de gestión de la legislación del Estado y sus remisiones a las modificaciones en cuestiones relativas a Haciendas Autonómicas y al Régimen Local. Serán necesarias derogar cierto articulado de la Ley 8/1991 y del Real Decreto 13/1996.

El IPSI podría tener las siguientes modificaciones de importancia:

- En el ámbito territorial y en la normativa de aplicación se debería hacer una remisión expresa a toda la normativa común existente en la Ley General Tributaria y en particular a la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido, en cuanto no haya norma específica propia de la Ley del Impuesto, sin perjuicio de que se concreten en cada figura tributaria conforme a lo que se requiera de ella. Si se avanza el IPSI a criterios desarrollados en el IVA es necesario el uso de términos técnicos que la legislación europea armonizada en el sistema común tiene ya muy elaborados, facilitando así la tarea delimitadora de las normas y su interpretación, pero realizando remisiones expresas para generar un texto de gran volumen.
- En el hecho imponible, se debería realizar una ampliación para que sea plurifásico tanto la importación como la producción y/o comercialización posterior, sino también la prestación de servicios, que exige el mecanismo de deducibilidad en función del valor añadido, y también las transmisiones inmobiliarias de edificaciones usadas realizadas por empresarios o profesionales, sometiendo ya todas las entregas de bienes y operaciones asimiladas al Impuesto local. En este apartado se incorporarían los conceptos básicos que la Ley del IVA contiene sobre actividad empresarial o profesional, sobre empresario o profesional, sobre edificaciones, sobre entrega de bienes, y sobre el autoconsumo de bienes.

- En cuanto a los supuestos de no sujeción se debería hacer una remisión genérica a la ley del IVA para igualar todos los supuestos.

- En la localización del hecho imponible se debería establecer reglas especiales para determinadas prestaciones de servicios cuando el prestador o destinatario del servicio no están establecidos en los territorios de aplicación y entra en juego la norma de inversión del sujeto pasivo, a fin de que la operación no quede sin gravamen o de evitar que este se duplique en origen y destino. Y también atender al criterio de la realización material y efectiva para otras prestaciones de servicios, como son las relativas a bienes inmuebles, manifestaciones recreativas, ejecuciones de obra sobre bienes muebles, transportes y sus servicios accesorios y alquiler de bienes muebles, entre otros, reconociendo la prioridad en la aplicación subsidiaria de las normas establecidas del IVA en caso de conflicto.

- Se considerarían exenciones en las operaciones interiores la remisión completa a la legislación del IVA a fin de mantener criterios de coordinación. En las exportaciones y operaciones asimiladas también se remitirían a la normativa existente en el Impuesto sobre el Valor Añadido, contemplándose también la posibilidad de acordar y regular reglamentariamente un régimen de devolución de impuestos a viajeros o de exención de entregas en tiendas libres de impuestos, conforme se contempla también en la normativa común, pero con las singularidades de acordar y regular la exención de ejecuciones de obra sobre toda clase de bienes muebles, condicionada en todo caso a su subsiguiente salida del territorio de aplicación del Impuesto, como ocurre con los supuestos de tráfico de perfeccionamiento que contempla la normativa aduanera. Este régimen se contemplaría también respecto de toda clase de vehículos y embarcaciones en tránsito en los territorios respectivos de las ciudades autónomas. Por último, en las importaciones la posibilidad de que se realicen importaciones en régimen especial, conforme se definen en la legislación aduanera común, y a fin de eximir las del Impuesto, se concreta por una remisión plena a dicha normativa, a fin de que no se produzcan situaciones de trato desigual para las correspondientes operaciones empresariales con perjuicio de los agentes productivos de las respectivas ciudades autónomas.

- El devengo se debería regular en unos términos prácticamente idénticos que los existentes en la normativa común del Impuesto sobre el Valor Añadido. Tan solo en materia de importaciones se establecería alguna singularidad por la propia especialidad de estas operaciones en el ámbito territorial de las respectivas Ciudades y sus características de gestión.

- En cuanto al sujeto pasivo, en operaciones interiores se debería remitir también al IVA

configurando como sujeto pasivo al destinatario de la operación por aplicación de la regla denominada de "inversión del sujeto pasivo" y se seguiría exigiendo que el destinatario sea ya un sujeto pasivo del Impuesto a fin de que se lo pueda auto facturar y sin perjuicio de que se aplique cuando los destinatarios sean personas jurídicas o entidades personificables que no actúan como empresarios o profesionales. Se concretaría como hecho definitorio el estar establecido en los territorios respectivos de las ciudades autónomas, a efectos del Impuesto y siguiendo una vez más la normativa común.

- En la repercusión del impuesto al tratarse de naturaleza indirecta, es trasladable normalmente a los destinatarios de las operaciones interiores y se debe remitir a la normativa común las reglas para su realización y rectificación.

- La base imponible en operaciones interiores se constituiría por la total contraprestación de la operación realizada, haciéndose remisión expresa a la normativa común del IVA, tanto para su fijación como para su modificación, manteniéndose la norma de incorporación de los gravámenes complementarios a la base. También la regulación en las importaciones sigue la normativa común del Impuesto sobre el Valor Añadido y la legislación anterior sobre el tributo específico local.

- La determinación de la base imponible sería con carácter general, en régimen de estimación directa sin más excepciones que las establecidas en el régimen del Impuesto sobre el Valor añadido a efectos de la aplicación del régimen de estimación indirecta o de estimación objetiva de bases imponibles. Todo ello de acuerdo con unos volúmenes anuales de operaciones realizadas por el sujeto pasivo.

- La determinación del tipo de gravamen se continuaría realizando, por la Ley, consistiendo en el establecimiento de unos tipos mínimo y máximo cuya concreción se deja a las respectivas ciudades autónomas. Se impone el principio de igualdad de trato por razón del origen de las mercancías.

- Los llamados gravámenes complementarios sobre las labores del tabaco y sobre ciertos carburantes y combustibles se podrían mantener exactamente en los mismos términos.

- La cuota del impuesto sería el resultado de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen que corresponda.

- Las deducciones deberían completarse en configuración al Impuesto sobre el Valor Añadido. El derecho a deducir se generalizaría ya para todos los sujetos pasivos por operaciones interiores, que realicen sus actividades en el territorio de aplicación del Impuesto,

cualquiera que sea la naturaleza de las mismas (fabricación, entregas de bienes o prestaciones de servicios. La técnica de deducción propia del IVA es reconocida como neutral a efectos de la cascada, siempre que su base imponible se determine en el régimen de estimación directa, ya que el régimen de estimación objetiva conduce a un cálculo alzado que pondera ya aquella deducción y sin perjuicio del derecho a la deducción por inversiones que se reconoce para estos casos.

- Se determinarían las devoluciones de cuotas soportadas cuando su importe no hubiera podido ser compensado con las cuotas devengadas por el propio Impuesto, conforme corresponde a la técnica del valor añadido que el Impuesto local incorpora. Y se admite la posibilidad de que dichas devoluciones se realicen en periodos inferiores al año natural cuando se realizan exportaciones. Se debería determinar la devolución del impuesto aplicado en sus territorios, a favor de empresarios o profesionales no establecidos en los mismos y siempre que su importe exceda una cantidad de impuesto repercutido sobre dichos empresarios o profesionales en un año natural. Se debería remitir a la normativa común de la Ley General Tributaria y sus disposiciones de desarrollo, así como a la específica del IVA para desarrollar por vía reglamentaria el procedimiento para el ejercicio de este derecho.

- En cuanto al régimen de viajeros, se debería establecer en esta adaptación, al menos sus líneas generales y también de tiendas libres de impuestos, conforme a los precedentes conocidos en el territorio común del Estado y a los antecedentes normativos que desarrollan aquel régimen, para incentivar la actividad económica de los comercios locales y hacer atractiva por tal motivo la visita turística a los territorios de ambas ciudades autónomas, a la vez que se contrarrestaría la competencia que en este terreno realizan territorios terceros ajenos a la Unión Europea.

- Las obligaciones de los sujetos pasivos serían las conforme a la legislación común en cuanto a sus declaraciones censales, contables, registrales, de facturación, de presentación de declaraciones y liquidaciones y relativas a obligaciones informativas y se haría remisión a dicha legislación común para el desarrollo reglamentario que se disponga para su cumplimiento.

- La liquidación del Impuesto local se haría en la forma y plazos que se determine en el desarrollo reglamentario, si bien se establecería un sistema propio para las importaciones que habrán de efectuarse con anterioridad al acto administrativo de despacho o a la entrada de las mercancías en el territorio de sujeción. Podrían otorgarse un plazo máximo de noventa días desde la introducción de las mercancías hasta el pago del impuesto si, a juicio de la Administración u órganos gestores, quedara suficientemente garantizada la deuda tributaria.

- En las sanciones e infracciones se debería remitir a lo contenido en la Ley General Tributaria, así como a las establecidas en la legislación común del IVA conforme a la vigencia que las mismas tengan en cada momento.

- La administración competente en gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión serían los Gobiernos respectivos de cada Ciudad Autónoma y las ordenanzas fiscales serían las que desarrollen los preceptos de la actualización en la Ley.



## **Capítulo 8. Conclusión general y futura línea de investigación**



Creemos que una de las cuestiones fundamentales en el ámbito del área de conocimiento abordada en esta tesis, que no es la única que afecta al futuro comercial de las ciudades autónomas españolas, es determinar si deben formar parte de la Unión Aduanera Europea (UAE) o seguir como territorio franco. Es una decisión relevante que está marcada por el hecho de que el comercio de importación-exportación contribuía de manera significativa a la financiación pública de las ciudades autónomas, y constituía uno de los pilares fundamentales de sus economías, que ante una situación delicada y de ajuste estructural, está obligando a buscar soluciones a los retos presentes y futuros con los que se enfrentan.

La caída en la recaudación de los impuestos indirectos locales y la decisión unilateral, por parte de Marruecos, de bloquear una frontera comercial restringiendo los volúmenes comerciales con este país, están determinando la necesidad de hacer la propuesta de continuar, o no, con la situación en la que nos encontramos.

Desde el punto de vista de la actualidad económica privada y pública, existe una disminución en el volumen de mercancías importadas, debido a que se dependía de forma muy importante del denominado comercio atípico y este prácticamente ha sido erradicado por Marruecos. Este aspecto, junto con la aplicación plena del desarme arancelario de Marruecos por los diversos acuerdos de asociación con Europa y de libre comercio con EEUU, en plena política de liberalización del comercio mundial, está conduciendo a una caída muy importante en la recaudación del impuesto local a la importación. Además, el crecimiento en la competencia con la ampliación de los puertos de Nador y Tánger-Med, hacen que el futuro sea de mayor presión competitiva.

A esto se une los condicionantes geográficos que determinan tengan unos costes del transporte de mercancías y pasajeros elevados, a pesar de estar subvencionados, el no reconocimiento de la españolidad de Melilla y Ceuta por parte de Marruecos, y su consiguiente recelo de inversiones privadas externas y la presión migratoria desordenada, son otros actores que entran en juego en esta compleja situación.

Evidentemente, hay que medir y analizar distintas variables, obtener la mayor información posible, a efectos de tomar la mejor decisión, es decir, contar con informes y trabajar con datos reales para ser capaces de tomar unas decisiones estratégicas, como es la incorporación o no de estas ciudades a la U.E.A.

La consideración de territorio franco ha cumplido en las ciudades autónomas una misión básica en su economía a lo largo de mucho tiempo. Sin embargo, su función está siendo

sometida a una incertidumbre por el fin del comercio atípico y un desconocimiento total de cómo quedarán las fronteras a la espera de la reacción de Marruecos al respecto, situación que está incidiendo directa e indirectamente en las condiciones especiales tanto de la economía pública como privada. A su vez, hay otros acontecimientos que también están influyendo en la situación comercial relacionada con la consideración de territorio franco. Destacamos dos muy importantes. La liberación del comercio mundial, iniciada con la conclusión de la Ronda Uruguay del GATT y el Acta Final de Marrakech, que aceleró el tener un comercio de mercancías y servicios donde a medio y largo plazo seguirá con los procesos de disminuir las medidas de restricción a la importación y una reducción o desaparición de aranceles, consiguiendo en términos generales un gran avance hacia el libre cambio, y las políticas mediterráneas renovadas, principalmente por el desarme arancelario del Acuerdo Euromediterráneo de Asociación UE-Marruecos, con todo lo que supone de tratamiento económico y de estrategia geopolítica con esos países, basados en el hecho de que en Ceuta y Melilla termina la Europa comunitaria y en sus límites comienza el Magreb.

Las ciudades autónomas tienen peculiares características que han sido históricamente reconocidas y que hacen difícil su concreción administrativa. Son territorios de pequeñas dimensiones, municipios como cualquier otro ente local, tienen atribuciones de provincia sin serlo, tienen la consideración de autonómicas sin ser CCAA, son españolas pero situadas en otro continente y son territorios de la Unión Europea en África (nunca colonias) pero comercialmente hablando están fuera de la U.A.E.

Su régimen y las diversas actualizaciones a lo largo de la historia les han permitido ir adaptándose a los diversos cambios sociales y económicos, cuyas características básicas son: ser territorios francos y la no aplicación del IVA, siendo sustituido por el impuesto indirecto local denominado IPSI, que han ayudado a la financiación de la Administración local, así como tener bonificaciones fiscales del 50% en la cuota de la mayoría de los impuestos tanto estatales como locales y exención en algunos de ellos, poder financiarse a través de normativas hacendísticas municipales, también como provincia sin serlo y también en el régimen autonómico desde su incorporación a la LOFCA de Régimen Común y ciudades autónomas.

Estas peculiaridades deben ser replanteadas y para ello es necesario un trabajo profundo de análisis de los ingresos públicos actuales de las Ciudades Autónomas de Melilla y Ceuta y su evolución en los últimos años junto con el volumen de importaciones de mercancías y su origen. También conocer la realidad del fin de las exportaciones que se realizaban a Marruecos a través del comercio atípico (exportaciones no documentadas) y la repercusión inflacionista

que tendrían la aplicación de aranceles si se incorporaran a la UAE. Se debe estar vigilante a los cambios que, sobre el marco teórico de la financiación de las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía, están pendientes de actualizarse. A su vez, conocer cual sería la realidad en términos recaudatorios, la anteriormente comentada reforma en la normativa del Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación IPSI, y los Gravámenes Complementarios sobre hidrocarburos y Labores de Tabaco.

Aunque es un tema que supera el ámbito objetivo de esta tesis una solución para compensar la pérdida de recaudación del IPSI de importación y así aumentar la autonomía financiera de Melilla y Ceuta, sería a través de la ampliación de sus tributos propios, la búsqueda de fuentes de financiación alternativas o la negociación de un mayor porcentaje de cesión de tributos por parte del Estado.

Hay que señalar que, en los últimos años, a raíz de la decisión unilateral de Marruecos de cerrar sus fronteras, los gobiernos de las ciudades autónomas han apostado por el desarrollo de su economía local, llevando a cabo políticas de atracción e implantación en sus territorios de empresas nacionales e internacionales de carácter tecnológico. La bajada del IPSI (Operaciones Interiores) al 0,5% para la implantación de estas empresas ha resultado ser un incentivo para el crecimiento y la inversión en el sector tecnológico en estas regiones, todo ello es indicativo de que existe una voluntad política para seguir manteniendo el régimen económico fiscal de estas ciudades.

Analizar todo lo expuesto con la profundidad necesaria es la futura línea de investigación que esta investigadora tiene pensado realizar y con ello aportar soluciones prácticas a las muchas incertidumbres que han sido planteadas en este trabajo.



## BIBLIOGRAFÍA

- BACHIR, S., MICHBAI, M. & AZIRAR, A. (Documento publicado el martes 22 de febrero de 2022). «LOST IN AFRICA» *Quel projet économique alternatif et durable pour les régions marocaines frontalières des présides espagnols ?* – IMIS. (s. f.-b). Recuperado el 25 de marzo de 2022 de: <https://imis.ma/lost-in-africa-quel-projet-economique-alternatif-et-durable-pour-les-regions-marocaines-frontalieres-des-presides-espagnols/>
- BOUNGON TINAO, L. P. (1982). *Los puertos francos y el régimen especial de Canarias*. Instituto de Estudios de Administración Local.
- BRAVO NIETO, A. & FERNÁNDEZ URIEL, P. (2005). *Historia de Melilla*. Consejería de Cultura y Festejos de la Ciudad Autónoma de Melilla.
- BRAVO NIETO, A. (1990). *La ocupación de Melilla en 1497 y las relaciones entre los Reyes Católicos y el Duque de Medina Sidonia*. Aldaba (15): revista del Centro Asociado a la UNED de Melilla (págs. 15-37).
- CANO BUESO, J. (1998). *Sistema político de la ciudad autónoma de Melilla*. Cedes. Ver: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/libro?codigo=493132>
- CANO MORALES, A.; RESTREPO PINEDA, C.; VILLA MONSALVE, O. (2019). *La primera reforma tributaria en la historia de la humanidad*. Entramado. Enero - Junio, 2019. Vol. 15, no. 1 (págs. 152-163).
- CEMBRERO VAZQUEZ, I. (2018, agosto 11). *Marruecos cierra unilateral y definitivamente la aduana de Melilla*. Recuperado el 14 de marzo de 2019 de: [elconfidencial.com. https://www.elconfidencial.com/mundo/2018-08-11/marruecos-cierra-aduana-comercial-de-melilla\\_1603536/](https://www.elconfidencial.com/mundo/2018-08-11/marruecos-cierra-aduana-comercial-de-melilla_1603536/)
- DÍAZ DE VILLEGAS, J. (1962). *Plazas y provincias africanas españolas*. Madrid. Servicio Comercial del Libro, (pág. 28)
- DOCAVO ALBERTI, L. (1988). *Principio de primacía del Derecho Comunitario en relación con la aplicación del IVA en Ceuta y Melilla*. Impuestos 3/88 (pp. 134 y ss).
- EDGEWORTH, F.Y. (1925). *The Plurality of Index-Numbers*. The Economic Journal 35 (139), pp. 379-388.
- ESCOLANO, N. R., & ESPÍN, J. J. L. (2016). *Econometría: series temporales y modelos de ecuaciones simultáneas*. Universidad Miguel Hernández.
- ESTOA PÉREZ, A. (2008). *Los procedimientos estatales y autonómicos para la notificación de ayudas de estado a la Comisión Europea*. Revista Española de Derecho Europeo, nº 25/2008 (Westlaw), (pp. 4-21).

- FERNÁNDEZ DÍAZ, M. E. (2009). *La instauración del primer Ayuntamiento de Melilla*. Akros: *Revista de Patrimonio*, 8, 25-30. Recuperado el 17 de enero de 2016 de: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=2971615>
- FERRÉ, J. M. (2016, octubre 6). *Expertos llaman a poner fin al secreto de los paraísos fiscales tras divulgación de los "Bahama leaks"*. Noticias ONU. Recuperado el 24 de febrero de 2021 de: <https://news.un.org/es/story/2016/10/1366191>
- FORNIELES GIL, A. (2014). *Los regímenes fiscales especiales: País Vasco, Navarra, Canarias*. Estudios Críticos sobre la Delimitación Territorial del Poder Financiero. Situación Actual y Perspectivas de Reforma (Dir. Sánchez Galiana). Valencia. Ed. Tirant lo Blanch (p. 439).
- GIL-RUIZ S. & GÓMEZ-BERNARDI, M. (1996). *Melilla: Apuntes de su historia militar*. Melilla. Ediciones V Centenario.
- GIMÉNEZ-REYNA, E. (1998). *Capítulo del libro Estatuto de autonomía y régimen fiscal de Melilla* (Coord. Fernández Pavés, M. J.). Barcelona. Cedecs.
- GODDIO, F. & FABRE, D. (2008). *Tesoros sumergidos de Egipto*. Prestel (p. 126), citando a ROUX, G. (1990). *Mesopotamia. Historia política económica y cultural*, op.cit (p. 216).
- GONZÁLEZ LÁYNEZ, C. (2005). *Las regiones ultraperiféricas de la UE evolución de las mismas como consecuencia de las políticas específicas aplicadas*. Canarias como ejemplo. Instituto de Estudios Europeos (p. 12).
- GUISÁN, M.C. & EXPÓSITO, P. (2018). *Economic development problems and crisis in the European Union, 2005-2015*. Applied Econometrics and International Development 18 (pp. 23-40).
- GUTIÉRREZ-DE-PABLO, G. (2015). *Análisis jurídico de los paraísos fiscales y medidas para evitar sus efectos*. (pp. 92 y ss). Recuperado el 14 de enero de 2021 de: [https://riuma.uma.es/xmlui/bitstream/handle/10630/12862/TD\\_GUTIERREZ\\_DE\\_PABLO\\_Gonzalo.pdf?sequence=1](https://riuma.uma.es/xmlui/bitstream/handle/10630/12862/TD_GUTIERREZ_DE_PABLO_Gonzalo.pdf?sequence=1)
- IGAPE GALICIA. *Estrategia Portuaria de Marruecos para 2030*. Recuperado el 29 de enero de 2022 de: <https://acortar.link/PFG6AC>
- IMBRODA ORTIZ, B. (2015). *La posición de Melilla en la historia constitucional española*. Tesis leída en la Universidad de Málaga. Recuperado el 3 de abril de 2017 de: <http://hdl.handle.net/10630/13748>
- IZQUIERDO SANS, C. (1996). *Gibraltar en la Unión Europea: consecuencias sobre el contencioso hispánico-británico y el proceso de construcción europea*. Editorial Tecnos.
- KENDALL, M.G. & STUART, A. (London, 1971): *The advanced theory of Statistics*.
- LIVERANI, M. (2012). *El antiguo oriente historia, sociedad y economía*. Ed. Críticamp, (p. 62).
- LÓPEZ-AGUILAR, J. (2001). *El hecho diferencial canario: ultraperifericidad e insularidad*. Vector plus.
- LÓPEZ BUENO, J. M. (2006). *Política europea de vecindad un modelo para Melilla* (Doctoral dissertation, Universidad Autónoma de Madrid).

- LÓPEZ RODRÍGUEZ, J.J. (2004). *La Autonomía de Melilla y su Estatuto*. UNED-Melilla. Recuperado el 13 de mayo de 2018 de: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7145607>
- LOUREIRO SOUTO, J. (2015). *Los conflictos por Ceuta y Melilla: 600 años de controversias*. Tesis leída en la Uned. Recuperado el 17 de noviembre de 2019 de: [http://e-spacio.uned.es/fez/eserv/tesisuned:IUGM-Jlloureiro/LOUREIRO\\_SOUTO\\_JorgeLuis\\_Tesis.pdf](http://e-spacio.uned.es/fez/eserv/tesisuned:IUGM-Jlloureiro/LOUREIRO_SOUTO_JorgeLuis_Tesis.pdf)
- MALUQUER DE MOTES, J. (2013). *La inflación en España. Un índice de precios de consumo, 1830-2012*. Estudios de Historia Económica N.º 64. Banco de España.
- MARTÍNEZ PICHARDO, J. (México D.F., 1998). *Lineamientos para la investigación jurídica*. Editorial Porrúa.
- MARTOS GARCÍA, J. J. (2021). *Paraísos fiscales en la OCDE durante la primera década del siglo XXI*. In *Jurisdicciones no cooperativas y paraísos fiscales: Marco internacional y régimen jurídico interno tras la Ley 11/2021 de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal* (pp. 22 y ss.). Tirant lo Blanch.
- MIR BERLANGA, F. (1978). *Melilla en los pasados siglos y otras historias*. Ayuntamiento de Melilla.
- MIR BERLANGA, F. (1965). *Resumen de la Historia de Melilla*. Ayuntamiento de Melilla.
- MORÓN PÉREZ, C., (2014). *Régimen fiscal de Ceuta y Melilla. Presente y futuro*. Estudios Críticos sobre la Delimitación Territorial del Poder Financiero. Situación Actual y Perspectivas de Reforma (Dir. Sánchez Galiana). Valencia. Ed. Tirant lo Blanch (p. 459).
- MORÓN PÉREZ, M<sup>a</sup>. (2006). *El régimen fiscal de las ciudades autónomas de Ceuta y Melilla: presente y futuro*. Crónica tributaria, Nº 121 (pp. 59-96).
- MORÓN PÉREZ, M<sup>a</sup>., ORTIZ PÉREZ, A. (2014). *El impuesto sobre la producción, los servicios y la importación de las ciudades autónomas: análisis práctico y propuestas de reforma*. Aranzadi.
- MUÑOZ DOMÍNGUEZ, J. (1986). *La fiscalidad de los territorios de Ceuta y Melilla*. Revista Aldaba nº 6 (p.p. 7-30).
- NOAH KRAMER, S. (1985). *La historia empieza en Sumer, testimonios de la historia escrita*. Traducido del inglés por Jaime Elías. Ediciones Orbis, S. A. (p. 179) & ROUX, G. (1990). *Mesopotamia: historia política, económica y cultura*. Ed. Akal (p. 46).
- NÚÑEZ PÉREZ, G. (1998). *Régimen fiscal de Melilla*. Barcelona. Cedecs (p. 228).
- NÚÑEZ PÉREZ, G. (1998). *Análisis comparativo del régimen fiscal de Ceuta y Melilla con Canarias*. V.A. Estatuto de Autonomía y Régimen Fiscal de Melilla. Barcelona. Cedecs.
- OLVERA GARCÍA, J. (Toluca, 2015). *Metodología de la investigación Jurídica*. Universidad Autónoma de México. Toluca (p. 210). PRADOS DE LA ESCOSURA, L. Five Ways to Compute the Relative Value of a Spanish Peseta Amount, 1850 - present, Measuring Worth, 2022 Recuperado en <http://www.measuringworth.com/spaincompare/>

- PALAN, R., MURPHY, R., & CHAVAGNEUX, C. (2010). *Tax havens: How globalization really works*. Cornell University Press.
- PEÑA, D. (Madrid, 2005). *Análisis de series temporales*. Alianza editorial.
- PÉREZ CASTRO, M. y MONTERO ALONSO M. (2014). *Estudios Económicos Sectoriales de la Ciudad Autónoma de Melilla*. Consejería de Economía y Hacienda de la Ciudad Autónoma de Melilla (p. 19).
- PÉREZ-CASTRO, M. (2007). *Modelo de financiación de las Ciudades con Estatuto de Autonomía y peculiaridades del Régimen Económico-Fiscal de Melilla*. Edita Consejería de Economía, Turismo y Empleo de la Ciudad Autónoma de Melilla (p. 408).
- PÉREZ CASTRO, M., MARMOLEJO MARTÍN, J. & LÓPEZ-GUZMÁN, T. (2003). *El Estatuto de Autonomía de Melilla ante el reto del nuevo modelo de financiación autonómica*. Accésit del III Premio para trabajos relacionados con el Estatuto de Autonomía. Revista de estudios regionales, (66), 251-259.
- PRADOS DE LA ESCOSURA, L. (2022). *Five Ways to Compute the Relative Value of a Spanish Peseta Amount, 1850 - present, Measuring Worth*. Recuperado de: <http://www.measuringworth.com/spaincompare/>
- RIVAS-PLATA et al. (2008). *Guía para la preparación de profesionales de comercio exterior y operaciones internacionales*. Manual CICP (págs. 46 y 47).
- ROMERO FLOR, L. (2016). *Metodología de investigación científica jurídica*. Ediciones de la Universidad de Castilla la Mancha (p. 68).
- ROY, R. (1945): *Teoría y Aplicación de los Números Índices*. Revista de Economía Política, vol. 1, nº 2.
- RUIZ ALMENDRAL, V. & MARTÍNEZ CABALLERO, R. (2008). “¿Todo debe cambiar para que todo siga igual?, el irresuelto problema de la incompatibilidad del concierto económico vasco y el derecho comunitario”. Anuario Jurídico de La Rioja, n.º 13 (pp. 120 y ss).
- SARO GANDARILLAS, F. (1996). *Melilla y las campañas de Marruecos. Melilla en la historia Militar*. III jornadas de historia militar. CESEDEN nº 19.
- SOLOW, R. M. A. (1996). *Contribution to the Theory of Economic Growth*, the *Quarterly Journal of Economics*, 70(1), 1956, 65-94. Recuperado el 10 de mayo de 2021 de: <http://www.jstor.org/stable/1884513>. CESEDEN nº 19.
- THEIL, H. (1971). *Principles of Econometrics*. NY: Wiley.
- TRONCOSO DE CASTRO, A. (1979). *Ceuta y Melilla. 20 siglos de España*. 1ª Edición. Editorial Vassallo de Mumbert.
- URIEL, E. (2000). *Introducción al análisis de series temporales*. Madrid. Editorial AC.
- VILAR, Mª. (2009). *Una descripción inédita de Marruecos a mediados del siglo XIX*. Diario del viaje de Tánger a Fez en junio de 1866 de Francisco Merry y Colom, ministro plenipotenciario

de España, en misión especial sobre Ceuta y Melilla. Ediciones de la Universidad de Murcia, Murcia (p. 168).

VILLASEÑOR RODRÍGUEZ, I. & GÓMEZ GARCÍA, J. (2013). *Metodología de investigación científica en Derecho*. Dykinson (p. 148).

ZURDO RUIZ-AYUCAR, I. y GIMÉNEZ-REYNA, E. (1994). *El régimen fiscal especial de Ceuta y Melilla*. Papeles de Economía Española nº 59.

## OTRAS FUENTES DE INFORMACIÓN EN INTERNET

AA.VV. (s.f.) Recuperado el 9 de mayo de 2019 de: <https://bit.ly/48q3tyC>

ACTA DE ADHESIÓN del Reino de España a las Comunidades Europeas Protocolo nº 2. Recuperado el 6 de marzo de 2019 de: <https://bit.ly/484mdDP>

ATALAYAR. (2021). Tánger Med Zones creará un nuevo centro comercial 'outlet'. Atalayar. Recuperado el 15 de junio de 2022 de: <https://bit.ly/3RVcPgs>

BAB SEBTA: Mesures draconiennes anti-contrebande: le DG de la Douane, Nabil Lakhdar, dit tout. (s.f.). Le 360 Français. Recuperado el 7 de octubre de 2020 de: <https://bit.ly/3RSkxI8>

BREXIT: relaciones entre la UE y el Reino Unido - EUR-Lex(s. f.). Recuperado el 10 de agosto de 2021 de: <https://bit.ly/3ROXHB4>

CEMBRERO, I. (2018). Marruecos y la banca española asfixian a Ceuta y Melilla. *elconfidencial.com*. Recuperado el 25 de septiembre de: 2021 <https://bit.ly/47ebLIK>

CONSEJERÍA DE ECONOMÍA, CONOCIMIENTO Y EMPLEO. Recuperado el 17 de mayo de 2019 de: <https://www.gobiernodecanarias.org/ece/>

DIARIO CALLE DE AGUA. (2021). El puerto de Nador West Med supera el 55 por ciento y estará concluido para finales de 2022. Recuperado 17 de noviembre de 2021, de: <https://acortar.link/bWIOpt>

EL FARO DE CEUTA. Marruecos invertirá 530 millones de euros en un megapuerto a 30 kilómetros de Nador. (2012). Recuperado el 9 de febrero de 2020 de: <https://acortar.link/9nVSvk>

EL MERCANTIL. (2022). Top 30 mundial de puertos en 2021. Recuperado el 19 de marzo de 2022, de: <https://acortar.link/OHziDL>

EL PUEBLO DE CEUTA (2020). El fin del porteo en Ceuta y Melilla, portada de la revista marroquí 'Challenge'. Recuperado el 7 de octubre de 2020 de: <https://bit.ly/47aMiA7>

INFORME DEL AFDBG, African Development Bank Group; Nador West Med Port Complex Construction Projet. Morocco. (s.f) Recuperado el 3 de marzo de 2022 de: <https://acortar.link/WO17Ee>

- LEY 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio. Recuperado el 12 de junio de 2019, de: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1991-14392>
- LEY 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias. Recuperado el 18 de septiembre de 2021 de: <https://www.boe.es/eli/es/l/1991/06/07/20>
- LEY 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Recuperado 9 de junio de 2019 de: <https://www.boe.es/eli/es/l/1987/12/18/29/con>
- LEY 8/1991, de 25 de marzo, por la que se aprueba el arbitrio sobre la producción y la importación en las ciudades de Ceuta y Melilla. Recuperado el 12 de junio de 2019 de: <https://www.boe.es/eli/es/l/1991/03/25/8>
- LEY ORGÁNICA 10/1985, de 2 de agosto, de Autorización para la Adhesión de España a las Comunidades Europeas,. Recuperado el 5 de junio de 2020 de: <https://www.boe.es/eli/es/lo/1985/08/02/10>
- LEY ORGÁNICA 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas. Recuperado el 9 de junio de 2019, de: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1980-21166>
- MOUTAWAKIL, A. (2022). Nador West Med: 240 million de dollars pour la mégastructure. L'Opinion Maroc - Actualité et Infos Au Maroc et Dans Le Monde. Recuperado 5 de mayo de 2022, de: <https://bit.ly/3RAREYW>
- NABYL LAKHDAR: La fin de la contrebande avec Ceuta et Melilla est irréversible. (s.f.). Le Desk. Recuperado 7 de octubre de 2020 de: <https://bit.ly/4auEThK>
- OECD. (1998). Harmful tax competition: An emerging global issue. Organisation for Economic Co-operation and Development. Recuperado el 23 de mayo de 2019 de: <https://www.oecd.org/ctp/harmful/1904176.pdf>
- OUFIANE, SOUFIANE. (2022). Marruecos y España pueden «construir algo grande juntos» Marruecom. Recuperado el 7 de septiembre de 2021 de: <https://acortar.link/iJK9ih>
- PATRIMONIO DIGITAL UCM. (s.f.). Recuperado 17 de agosto de 2019, de: <https://patrimonioidigital.ucm.es/s/patrimonio/item/558647>
- RIVERA, A. (2020). Así es el sablazo de 100 millones de euros de Marruecos a la economía de Melilla. elconfidencial.com. Recuperado el 5 de mayo de 2021 de: <https://bit.ly/3ROxD94>
- TWITTER (2020). <https://twitter.com/amchammorocco>. (2020). X (formerly Twitter). Recuperado 8 abril 2021 de: <https://twitter.com/AmChamMorocco> y (Pdf)Moroccan business environment · moroccan business environment the american chamber of commerce (Amcham)based in casablanca, morocco firmly believes that the kingdom has outstanding. (s.f.). Dokumen.Tips. Recuperado 8 de abril 2021, de: <https://acortar.link/n8JtfF>

## **ANEXOS**

**Anexo 1. Comparativo entre IPSI e IVA: Semejanzas, referencias y diferencias**

**Anexo 2. Presupuestos ordinarios de ingresos tributarios de Melilla en euros nominales o corrientes (1934-2022)**

**Anexo 3. Presupuestos ordinarios de ingresos tributarios de Melilla en euros reales o constantes (1934-2022)**



## Anexo 1. Comparativo entre IPSI e IVA: Semejanzas, referencias y diferencias

| CONCEPTO                    | IPSI                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | IVA                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
|-----------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Normativa aplicable</b>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Ley 8/1991, de 25 de marzo por la que se aprueba el Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación en las Ciudades de Ceuta y Melilla. (IPSI)</li> <li>- Ordenanzas fiscales reguladoras del IPSI (operaciones interiores) BOME nº 5625 de 12 de febrero de 2019</li> <li>- Ordenanza fiscal reguladora del IPSI (importación) en la Ciudad de Melilla, y Gravámenes complementarios aplicables sobre las labores del tabaco y ciertos carburantes y combustibles. (BOME Extr nº 4 de 31 de enero de 2022)</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido</li> <li>- RD 1624/1992, de 29 de diciembre, aprueba el Reglamento del IVA modificando el RD 1041/1990, 27 de julio, que regulan las declaraciones censales que han de presentar a efectos fiscales los empresarios, los profesionales y otros obligados tributarios; el RD 338/1990, de 9 de marzo, regula la composición y la forma de utilización del número de identificación fiscal, el RD 2402/1985, 18 de diciembre, regula el deber de expedir y entregar factura de empresarios y profesionales, y el RD 1326/1987, 11 de septiembre, establece el procedimiento de aplicación de las Directivas de la CEE sobre intercambio de información tributaria.</li> </ul> |
| <b>Naturaleza</b>           | Impuesto indirecto de carácter municipal, que grava la producción, elaboración e importación de toda clase de bienes muebles corporales, las prestaciones de servicios y las entregas de bienes inmuebles situados en Ceuta y Melilla. (Art. 1 LIPSI)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | Tributo de naturaleza indirecta que recae sobre el consumo y grava las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por empresarios o profesionales, las adquisiciones intracomunitarias de bienes y las importaciones de bienes. (Art. 1 LIVA)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
| <b>Ámbito de aplicación</b> | Ámbito territorial de las ciudades de Ceuta y Melilla, sin perjuicio de los Tratados y Convenios Internacionales. (Art. 2 LIPSI)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | Ámbito espacial es el territorio español (incluyendo en él las islas adyacentes, el mar territorial y el espacio aéreo), con exclusiones, que se encuentran Ceuta y Melilla e Islas Canarias. (Art. 3 LIVA)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| <b>Hecho imponible</b>      | <p>Viene regulado en el art. 3 LIPSI:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- <b>Producción o elaboración</b>, con carácter habitual, e <b>importación</b> de bienes muebles corporales<sup>288</sup>.</li> <li>- <b>Prestaciones de servicios</b>.</li> <li>- <b>Entrega de bienes inmuebles</b> radicados en estas ciudades, por empresarios o profesionales que actúen en sus actividades<sup>289</sup>.</li> <li>- El <b>consumo de energía eléctrica</b><sup>290</sup> gravado en fase única</li> </ul>                                                            | <p>Se regula en el art 4 de LIVA:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Las <b>entregas de bienes y prestaciones de servicios</b> realizadas en el ámbito espacial del impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |

<sup>288</sup> No se considerarán operaciones de producción o elaboración las destinadas a asegurar la conservación o presentación comercial de los bienes.

<sup>289</sup> Se considerarán entregas de bienes inmuebles la construcción, ejecución de obras inmobiliarias y transmisión de dichos bienes.

<sup>290</sup> No se someterán al impuesto la producción ni la importación de energía eléctrica.

| CONCEPTO                        |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
|---------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Supuestos de no sujeción</b> | <p>Se regula en el art. 6 de LIPSI que remite a la legislación del IVA (Art. 7), el cual dispone que no estarán sujetos al impuesto:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Transmisiones de un conjunto de elementos que formen parte del patrimonio empresarial o profesional siempre que se cumplan: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Que los elementos transmitidos constituyan unidad económica autónoma capaz de desarrollo de actividad empresarial por sus medios.</li> <li>- Que el adquirente acredite la intención de mantener afectación de los elementos adquiridos al desarrollo de una actividad empresarial o profesional, ya sea la misma u otra distinta de la desarrollada por el transmitente.</li> </ul> </li> </ol> <p>Quedan <u>excluidas</u> de la no sujeción las siguientes transmisiones:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Las que tengan por objeto la mera cesión de bienes, realizadas por arrendadores.</li> <li>- Las realizadas por quienes tengan la condición de empresario o profesional exclusivamente por ser promotores ocasionales.</li> </ul> <ol style="list-style-type: none"> <li>2. Las entregas gratuitas de muestras de mercancías sin valor comercial estimable, con fines de promoción de sus actividades empresariales.</li> <li>3. Las prestaciones de servicios de demostración a título gratuito efectuadas para la promoción de las actividades empresariales o profesionales.</li> <li>4. Las entregas sin contraprestación de impresos u objetos de carácter publicitario, debiendo figurar de forma clara el nombre de la empresa.</li> </ol> <p>Quedarán <u>excluidas</u> de la no sujeción las entregas de objetos publicitarios cuando el coste total de los suministros a un mismo destinatario durante el año natural exceda de 200 euros, a menos que se entreguen a otros sujetos pasivos para su redistribución gratuita.</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>5. Los servicios prestados por personas físicas en régimen de dependencia.</li> <li>6. Los servicios prestados a las cooperativas de trabajo asociado por sus socios y los prestados a las demás cooperativas por sus socios de trabajo.</li> <li>7. Los autoconsumos de bienes cuando el sujeto que lo origina no ha podido deducir total o parcialmente el impuesto soportado en la adquisición.</li> <li>8. Los autoconsumos de bienes cuando el sujeto que lo origina se hubiera limitado a prestar el mismo servicio que él ha recibido y no hubiera podido deducir total o parcialmente el impuesto soportado.</li> <li>9. Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas directamente por las AAPP sin contraprestación o contraprestación tributaria.</li> </ol> <p>La <u>exención no se aplica</u> cuando el servicio se presta por una empresa y cuando se trata de servicios que tributan en todo caso y que se detallan en el artículo 7. 8º: telecomunicaciones, transportes, distribución de agua, gas, agencias de viaje, matadero, aeropuerto, servicios portuarios...etc.</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>10. Las concesiones y autorizaciones administrativas <u>exceptuando</u> las que tengan por objeto la cesión del derecho a utilizar el dominio público portuario, la cesión de inmuebles e instalaciones en aeropuertos, la cesión del derecho a utilizar infraestructuras ferroviarias y las autorizaciones para la prestación de servicios al público y para el desarrollo de actividades comerciales o industriales en el ámbito portuario.</li> <li>11. Las prestaciones de servicios a título gratuito que sean obligatorias para el sujeto pasivo por ley o convenios colectivos.</li> <li>12. Las operaciones realizadas por las Comunidades de Regantes para la ordenación y aprovechamiento de las aguas.</li> <li>13. Las entregas de dinero a título de contraprestación.</li> </ol> |

| CONCEPTO          | IPSI                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | IVA                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|-------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Exenciones</b> | <p>Los arts. 7, 8, 9 y 10 de LIPSI regulan los tipos de exenciones y se remiten al título II de la LIVA.</p> <p>- <b>Exenciones en operaciones interiores.</b> (Art. 7 LIPSI y art. 20 LIVA).</p> <p>Están exentas del IPSI la producción o elaboración de bienes muebles corporales, las prestaciones de servicios, las entregas de bienes inmuebles y el consumo de energía eléctrica cuando tengan reconocida tal exención en la LIVA.</p> <p>-<b>Exenciones en las exportaciones y operaciones asimiladas.</b> (Art. 8 LIPSI y arts. 21 y 22 LIVA).</p> <p>Están exentas del IPSI la producción o elaboración de bienes muebles corporales y las prestaciones de servicios, cuando los bienes o servicios sean exportados definitivamente en régimen comercial al resto del territorio nacional o al extranjero, en los mismos términos que establece la LIVA.</p> <p>No obstante, no estarán exentas:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Las exportaciones en régimen comercial destinadas a las tiendas libres de impuestos, así como las destinadas a ventas efectuadas a bordo de medios de transporte que realicen la travesía entre el territorio peninsular español y las Ciudades de Ceuta y Melilla o bien la travesía entre las dos Ciudades Autónomas.</li> <li>- Las provisiones de a bordo de Labores de Tabaco con destino a los medios de transportes que realicen las travesías anteriormente expuestas.</li> </ul> <p>-<b>Exenciones en importaciones de bienes.</b> (Art. 9 LIPSI, art. 21 de Ordenanza Fiscal (BOME Extr nº 4 de 31 de enero de 2022)) y art. 24 LIVA).</p> <p>Las importaciones definitivas de bienes en la Ciudad de Melilla</p> | <p>Las exenciones más importantes en “<b>operaciones interiores</b>” que vienen establecidas en el art. 20 LIVA son:</p> <p><b>1. Exenciones en operaciones médicas y sanitarias:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Asistencia por profesionales sanitarios para el diagnóstico, prevención y tratamiento de enfermedades.</li> <li>b) Servicios de hospitalización.</li> <li>c) Transporte de enfermos.</li> <li>d) Servicios de estomatólogos y odontólogos.</li> </ul> <p><b>2. Exenciones en educación:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Enseñanza en centros públicos o privados autorizados.</li> <li>b) Clases particulares por personas físicas de asignaturas de los planes del sistema educativo.</li> </ul> <p><b>3. Exenciones sociales, culturales y deportivas:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Servicios de asistencia social por entes de carácter social.</li> <li>b) Servicios a deportistas prestados por entes de carácter social.</li> <li>c) Servicios de biblioteca, museos, zoológicos, representaciones musicales o teatrales prestados por entes de carácter social.</li> <li>d) Servicios prestados por artistas o escritores.</li> </ul> <p><b>4. Operaciones de seguro y financieras.</b></p> <p><b>5. Exenciones inmobiliarias.</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Entregas de terrenos rústicos y, en general, no edificables.</li> <li>b) Aportaciones y adjudicaciones a y de juntas de compensación.</li> <li>c) Segundas y ulteriores entregas de edificaciones, incluyendo el suelo; a los efectos de esta exención hay que tener en cuenta que: <ul style="list-style-type: none"> <li>- La exención no se aplica a entregas para su inmediata rehabilitación o demolición y promoción.</li> <li>- Por primera entrega se entiende la primera transmisión posterior a la terminación de la edificación o rehabilitación. No obstante, no se considera primera entrega la de edificaciones incluidas en las transmisiones de una unidad económica no sujetas en virtud el art. 7.1 LIVA ni la primera</li> </ul> </li> </ul> |

estarán exentas en los mismos términos que en la legislación del IVA y se asimilarán a las que resulten de aplicación a las operaciones interiores.

En particular, en las importaciones de bienes en régimen de viajeros la exención se aplicará en los mismos términos y cuantías que los previstos para las importaciones de bienes en régimen de viajeros en la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido. Las ciudades de Ceuta y Melilla podrán, en sus respectivas ordenanzas fiscales, reducir dicha cuantía, si bien, la mínima resultante no podrá ser inferior a 90,15 euros.

En el año 2013 se introduce la modificación (BOME nº 5082 de 29 de noviembre por la que se añade como caso particular las exenciones de las importaciones de bienes en régimen de viajeros:

- Para viajeros que accedan a la Ciudad por vía terrestre cuya exención serán de 300 euros.
- Para viajeros que accedan por vía aérea o marítima la exención será de 100 euros, previa acreditación del desplazamiento por parte del solicitante de la exención.

El Art. 10 LIPSI redacta igualmente los “Regímenes especiales de importación”, definiendo exentas de este Arbitrio las importaciones de bienes, en las ciudades de Ceuta y Melilla, que se realicen al amparo de los regímenes especiales de tránsito, importación temporal, depósito, perfeccionamiento activo, perfeccionamiento pasivo y transformación bajo control aduanero, en la forma y con los requisitos que reglamentariamente se establezcan.

transmisión posterior a la terminación de la obra o rehabilitación cuando las edificaciones se hayan utilizado durante más de dos años y se adquieran por persona distinta de aquella que la utilizó.

- La rehabilitación exige que la realización de obras de consolidación de fachadas, cubiertas o estructuras; que el coste de dichas obras exceda del 50% del coste total del proyecto y que éste último sea superior al 25% del precio de adquisición o del valor de mercado de la edificación, si se llevan a cabo o no en los dos años siguiente a la adquisición.

d) Los arrendamientos y la constitución de derechos reales de goce o disfrute sobre terrenos y viviendas, con excepciones.

En el IVA, el sujeto pasivo puede renunciar a las exenciones a), b) y c) siempre que el adquirente sea un empresario o profesional que adquiera en el desarrollo de su actividad y que tenga derecho a deducir la totalidad del impuesto sin embargo en el IPSI esta renuncia no rige en las Ciudades Autónomas puesto que el IPSI soportado en las adquisiciones de bienes inmuebles y en las adquisiciones de servicios no es deducible.

#### **6. Exenciones técnicas:**

a) Entregas de bienes utilizados por el transmitente en operaciones exentas cuando el sujeto pasivo no haya podido deducir total o parcialmente el impuesto soportado en la adquisición de dichos bienes.

b) Entregas de bienes cuya adquisición hubiera determinado la exclusión total del derecho a deducir, por ejemplo, el tabaco.

#### **7. Otras exenciones:**

a) Servicios públicos postales.

b) Entregas y prestaciones de servicios realizadas por la Seguridad Social.

c) Loterías y apuestas del Organismo Nacional de Loterías.

d) Las entregas de materiales para su recuperación.

NOTA: Se incluyen en Anexo 2, relación de artículos LIVA relacionados con Cap. I (Entregas bienes y prestaciones servicios), Cap. II (Adquisiciones intracomunitarias bienes) y Cap. III (Importaciones bienes)

---

| CONCEPTO       | IPSI                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | IVA                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
|----------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Devengo</b> | <p>Es un impuesto plurifásico en cascada, respecto a la prestación de servicios y producción, y monofásico respecto de la entrega de bienes.</p> <p>Se regulan en el Art. 11 LIPSI, el impuesto se devengará:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) En la <b>producción o elaboración</b> de bienes muebles corporales, en el momento en que éstos se pongan a disposición de los adquirentes.</li> <li>2) En las <b>importaciones</b>, en el momento de admisión de la declaración para el despacho de importación o, en su defecto, en el territorio de sujeción, previo cumplimiento de las condiciones establecidas en la legislación aplicable.</li> </ol> <p>En los casos de importación de vehículos de tracción mecánica, embarcaciones o aeronaves, el devengo se producirá en el momento de su matriculación.</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>3) En las <b>entregas de bienes inmuebles y en las prestaciones de servicios</b>, en el momento en que se produzca el devengo del Impuesto sobre el valor añadido para dichas operaciones, que será cuando la operación se entienda realizada.</li> </ol> | <p>Es un impuesto plurifásico y neutral que se devenga en cada una de las fases del ciclo de producción y distribución de bienes y servicios.<sup>291</sup></p> <p>Cuando se trate de ejecuciones de obra con o sin aportación de materiales, así como las cesiones de personal para su realización, lo consideraremos como un impuesto monofásico.</p> <p>El art. 75 recoge que el impuesto se devengará:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- En las <b>entregas de bienes</b>, cuando tenga lugar su puesta a disposición del adquirente o, en su caso, cuando se efectúen conforme a la legislación que les sea aplicable, así pues, las entregas de bienes efectuadas en virtud de contratos de venta con pacto de reserva de dominio o cualquier otra condición suspensiva, de arrendamiento-venta de bienes o de arrendamiento de bienes con cláusula de transferencia de la propiedad vinculante para ambas partes, se devengará el Impuesto cuando los bienes que constituyan su objeto se pongan en posesión del adquirente.</li> <li>- En las <b>prestaciones de servicios</b>, cuando se presten, ejecuten o efectúen las operaciones gravadas (salvo las excepciones recogidas en este mismo punto, relativas a operaciones que se lleven a cabo de forma continuada durante un plazo superior a un año y que no den lugar a pagos anticipados durante dicho período, causa en que el devengo del Impuesto se producirá a 31 de diciembre de cada año por la parte proporcional correspondiente al período transcurrido desde el inicio de la operación o desde el anterior devengo hasta la citada fecha, en tanto no se ponga fin a dichas prestaciones de servicios.</li> <li>- Cuando se trate de <b>ejecuciones de obra con aportación de materiales</b>, en el momento en que los bienes a que se refieran se pongan a disposición del dueño de la obra.</li> <li>- En las <b>transmisiones de bienes entre el comitente y comisionista</b></li> </ul> |

<sup>291</sup> A raíz de la entrada en vigor de la Ley 7/2012 de 29 de octubre de 2012 de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude, en el número cuatro de su artículo 5, añade la letra f del artículo 84. Uno. 2º, por la que indica un supuesto de inversión del sujeto pasivo, podríamos indicar que en estos casos estaríamos ante un impuesto monofásico.

---

efectuadas en virtud de **contratos de comisión de venta**, cuando el último actúe en nombre propio, en el momento en que el comisionista efectúe la entrega de los respectivos bienes.

- En las **transmisiones de bienes entre comisionista y comitente** efectuadas en virtud de **contratos de comisión de compra**, cuando el primero actúe en nombre propio, en el momento en que al comisionista le sean entregados los bienes a que se refieran.

- En los supuestos de **autoconsumo**, cuando se efectúen las operaciones gravadas.

- En los **arrendamientos, suministros y en las operaciones de tracto sucesivo**, en el momento en que resulte exigible la parte del precio que comprenda cada percepción. Si el momento de la exigibilidad es superior a un año, el devengo se produce el 31 de diciembre de la parte correspondiente a cada uno de los años.

- En las entregas de bienes comprendidas en el artículo 25 de esta Ley, distintas de las señaladas en el número anterior, el devengo del Impuesto se producirá el día 15 del mes siguiente a aquél en el que se inicie la expedición o el transporte de los bienes con destino al adquirente.

Según el art. 77, en las importaciones de bienes, el devengo del impuesto se producirá en el momento en que hubiera tenido lugar el devengo de los derechos de importación, de acuerdo con la legislación aduanera, independientemente de que dichas importaciones estén o no sujetas a los mencionados derechos de importación, salvo en el supuesto de abandono del régimen de depósito distinto del aduanero, que el devengo se producirá en el momento en que tenga lugar el abandono de dicho régimen. En las operaciones asimiladas a las importaciones definidas en el artículo 19 de esta Ley, el devengo se producirá en el momento en que tengan lugar las circunstancias que en el mismo se indican.

---

| CONCEPTO                                                       | IPSI                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       | IVA                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|----------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Sujetos Pasivos, Responsable y Repercusión del Impuesto</b> | <p>Se regula en los artículos 12, 13 y 14 de la LIPSI:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- En las <b>operaciones interiores</b>, el sujeto pasivo es el empresario o profesional sea persona física o jurídica, así como los entes sin personalidad (artículo 35.4 de la Ley General Tributaria) que realicen entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto.</li> <li>- En las <b>entregas de bienes inmuebles y prestaciones de servicios</b> realizadas por empresarios o profesionales que no estén establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto y cuyos destinatarios sean empresarios o profesionales establecidos en dicho territorio, se produce la inversión del sujeto pasivo, es decir, el sujeto pasivo será el destinatario de dichas operaciones.</li> </ul> <p>Serán responsables solidarios de la deuda tributaria, los destinatarios de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que mediante sus declaraciones o manifestaciones inexactas se hubiesen beneficiado indebidamente de exenciones, supuestos de no sujeción o de la aplicación de tipos impositivos menores de los que resulten procedentes con arreglo a derecho.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- En las <b>importaciones</b>, son las personas físicas o jurídicas a la que el artículo 35.4 de la LGT hace referencia.</li> </ul> <p>Importador será la persona a cuyo nombre se haya hecho la declaración para el despacho o cualquier otro acto que tenga los mismos efectos jurídicos, según legislación aduanera UE.</p> <p>Serán responsables solidarios del pago del impuesto correspondiente a las importaciones de bienes, las personas o entidades que resulten como tales por la aplicación de legislación aduanera vigente en la UE.</p> <p>La repercusión del impuesto se deriva a lo establecido en los</p> | <p>La LIVA, en el art. 84, informa que serán sujetos pasivos del Impuesto:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1º Las personas físicas o jurídicas que tengan la condición de empresarios o profesionales y realicen las entregas de bienes o presten los servicios sujetos al Impuesto.</li> <li>2º Los empresarios o profesionales para quienes se realicen las operaciones sujetas cuando se trate: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Operaciones efectuadas por personas o entidades no establecidas en el territorio de aplicación del Impuesto.</li> <li>- De entregas de oro sin elaborar o de productos semielaborados de oro, de ley igual o superior a 325 milésimas.</li> <li>- Tratamiento, transformación y entrega de desechos nuevos de la industria, desperdicios y desechos de fundición, residuos y demás materiales de recuperación constituidos por metales férricos y no férricos, así como las entregas de desperdicios o desechos de papel, cartón o vidrio.</li> <li>- Prestaciones de servicios que tengan por objeto derechos de emisión, reducciones certificadas de emisiones y unidades de reducción de emisiones de gases de efecto invernadero a que se refieren la Ley 1/2005, de 9 de marzo, por la que se regula el régimen del comercio de derechos de emisión de gases de efecto invernadero y el Real Decreto 1031/2007, de 20 de julio, por el que se desarrolla el marco de participación en los mecanismos de flexibilidad del Protocolo de Kioto.</li> </ul> </li> </ol> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Entregas de bienes inmuebles: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Como consecuencia de un proceso concursal.</li> <li>- Las entregas de terrenos rústicos y no edificables, así como segunda y ulteriores entregas de edificaciones en las que el sujeto pasivo hubiera renunciado a la exención.</li> <li>- Efectuadas en ejecución de la garantía constituida sobre los bienes inmuebles, entendiéndose, asimismo, que se ejecuta la garantía cuando se transmite el inmueble a cambio de la extinción total o parcial de la deuda garantizada o de la obligación de extinguir la referida deuda por el adquirente.</li> </ul> </li> <li>- Ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales, así como las cesiones de</li> </ul> |

artículos 88 y 89 de LIVA, en particular, en las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas del Impuesto cuyos destinatarios fuesen entes públicos se entenderá siempre que los sujetos pasivos del Impuesto, al formular sus propuestas económicas, aunque sean verbales, han incluido dentro de las mismas el IPSI que, no obstante, deberá ser repercutido como partida independiente cuando así proceda, en los documentos que se presenten para el cobro, sin que el importe global contratado experimente incremento como consecuencia de la consignación del tributo repercutido.

personal para su realización, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones.

Lo establecido en el párrafo anterior será también de aplicación cuando los destinatarios de las operaciones sean a su vez el contratista principal u otros subcontratistas en las condiciones señaladas.

- Entregas de los siguientes productos definidos en el apartado décimo del anexo de la LIVA:

- Plata, platino y paladio, en bruto, en polvo o semilabrado; se asimilarán a los mismos las entregas que tengan por objeto dichos metales resultantes de la realización de actividades de transformación por el empresario o profesional adquirente. En todo caso ha de tratarse de productos que no estén incluidos en el ámbito de aplicación del régimen especial aplicable a los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección.

- Teléfonos móviles.

- Consolas de videojuegos, ordenadores portátiles y tabletas digitales.

Lo previsto en estos dos últimos guiones se aplicará cuando el destinatario sea:

- Un empresario o profesional revendedor de estos bienes, cualquiera que sea el importe de la entrega.

- Un empresario o profesional distinto de los referidos en la letra anterior, cuando el importe total de las entregas de dichos bienes efectuadas al mismo, documentadas en la misma factura, exceda de 10.000 euros, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido.

La acreditación de la condición del empresario o profesional deberá realizarse con carácter previo o simultáneo a la adquisición.

3º Las personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales pero sean destinatarias de las operaciones sujetas al Impuesto que se indican a continuación realizadas por empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del mismo:

- a) Las entregas subsiguientes a las adquisiciones intracomunitarias realizadas por empresario o profesional no establecido ni identificado en el territorio IVA o identificado en otro Estado miembro de la Comunidad, cuando hayan

comunicado al empresario o profesional que las realiza el número de identificación que, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, tengan asignado por la Administración española.

b) Las prestaciones de servicios a que se refieren los artículos 69 y 70 de esta Ley.

4º Sin perjuicio de lo dispuesto en los números anteriores, los empresarios o profesionales, así como las personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales, que sean destinatarios de entregas de gas y electricidad o las entregas de calor o de frío a través de las redes de calefacción o de refrigeración que se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del impuesto conforme a lo dispuesto en el apartado siete del artículo 68, siempre que la entrega la efectúe un empresario o profesional no establecido en el citado territorio y le hayan comunicado el número de identificación que a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido tengan asignado por la Administración española.

**Dos.** A los efectos de lo dispuesto en este artículo, se considerarán establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto los sujetos pasivos que tengan en el mismo la sede de su actividad económica, su domicilio fiscal o un establecimiento permanente que intervenga en la realización de las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas al Impuesto.

Se entenderá que dicho establecimiento permanente interviene en la realización de entregas de bienes o prestaciones de servicios cuando ordene sus factores de producción materiales y humanos o uno de ellos con la finalidad de realizar cada una de ellas.

**Tres.** Tienen la consideración de sujetos pasivos las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, careciendo de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptible de imposición, cuando realicen operaciones sujetas al Impuesto.

Según lo dispuesto en el art. 85, en las adquisiciones intracomunitarias de bienes los sujetos pasivos del impuesto serán quienes las realicen, de conformidad con lo previsto en el artículo 71 de esta Ley.

El art. 86 considerará importadores a aquellos sujetos pasivos siempre que se cumplan en cada caso los requisitos previstos en la legislación aduanera:

1º Los destinatarios de los bienes importados, sean adquirentes, cesionarios o

---

---

propietarios de los mismos o bien consignatarios que actúen en nombre propio en la importación de dichos bienes.

2º Los viajeros, para los bienes que conduzcan al entrar en el territorio de aplicación del Impuesto.

3º Los propietarios de los bienes en los casos no contemplados en los números anteriores.

4º Los adquirentes o, en su caso, los propietarios, los arrendatarios o fletadores de los bienes a que se refiere el artículo 19 de esta Ley.

El art. 88 regula la repercusión del impuesto:

- Los sujetos pasivos deberán repercutir íntegramente el importe del impuesto sobre aquel para quien se realice la operación gravada, quedando este obligado a soportarlo siempre que la repercusión se ajuste a lo dispuesto en esta Ley, cualesquiera que fueran las estipulaciones existentes entre ellos.

- En las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas al impuesto cuyos destinatarios fuesen entes públicos se entenderá siempre que los sujetos pasivos del impuesto, al formular sus propuestas económicas, aunque sean verbales, han incluido dentro de las mismas el Impuesto sobre el Valor Añadido que, no obstante, deberá ser repercutido como partida independiente, cuando así proceda, en los documentos que se presenten para el cobro, sin que el importe global contratado experimente incremento como consecuencia de la consignación del tributo repercutido.

- La repercusión del Impuesto deberá efectuarse mediante factura en las condiciones y con los requisitos que se determinen reglamentariamente y deberá efectuarse al tiempo de expedir y entregar la factura correspondiente.

- Se perderá el derecho a la repercusión cuando haya transcurrido un año desde la fecha del devengo.

---

| CONCEPTO              | IPSI                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | IVA                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
|-----------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Base Imponible</b> | <p>Se regula en los artículos 15, 16, 17 y 18 bis de LIPSI (este último referido a los gravámenes complementarios del IPSI en Ceuta y Melilla aplicables sobre las labores del tabaco y sobre ciertos carburantes y combustibles.)</p> <p>Se remite su regulación a las normas aplicables al IVA, sin embargo, cabe destacar dos puntos a tener en cuenta:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- El primero señala que dichos gravámenes deberán integrarse, en todo caso, en la base imponible de las correspondientes operaciones sujetas al Impuesto (art. 11 de la Ordenanza Fiscal del Impuesto Importación y gravámenes complementarios (BOME Extr nº 4 de 31 de enero de 2022))</li> <li>- El segundo señala que la base imponible en el consumo de energía eléctrica será el importe total facturado a los usuarios por las empresas distribuidoras (art. 11 de la Ordenanza Fiscal del IPSI (Operaciones Interiores) (BOME nº 5625, 2019).</li> </ul> <p>La <u>base imponible</u> se determinará con carácter general en régimen de estimación directa, sin embargo, reglamentariamente, se puede acordar la aplicación de regímenes de estimación objetiva en sectores o actividades económicas, especificando las limitaciones que le sean aplicables (arts. 20 al 23 de la Ordenanza Fiscal del IPSI (Operaciones Interiores).</p> <p><b>Régimen de estimación objetiva:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Tributarán por este régimen, quienes realicen actividades de elaboración, producción de bienes muebles corporales, construcción o ejecución de obra inmobiliaria y prestación de servicios siempre que el importe de la base imponible no exceda de 450.000 euros durante el año inmediato anterior.</li> <li>- Sólo será aplicable a aquellos que realicen alguna de las actividades incluidas en el método de estimación objetiva regulada en la normativa del IRPF siempre que no se haya renunciado</li> </ul> | <p>Se regula en los artículos 78 a 83 de LIVA.</p> <p>La <b>base imponible</b> estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedente del destinatario o de terceras personas.</p> <p><u>Se incluyen en la base imponible:</u></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1º Los gastos de comisiones, portes y transporte, seguros, primas por prestaciones anticipadas y cualquier otro crédito efectivo a favor de quien realice la entrega o preste el servicio, derivado de la prestación principal o de las accesorias a la misma.</li> </ol> <p>No se incluyen los intereses por el aplazamiento en el pago del precio devengados con posterioridad a la entrega de los bienes o la prestación de los servicios. Tendrán la consideración de intereses, las retribuciones de las operaciones financieras de aplazamiento o demora en el pago del precio, exentas del impuesto que se haga constar separadamente en la factura emitida por el sujeto pasivo y que no exceda del usualmente aplicado en el mercado.</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>2º Las subvenciones vinculadas directamente al precio de las operaciones sujetas al Impuesto, considerándose aquellas que sean establecidas en función del número de unidades entregadas o del volumen de los servicios prestados cuando se determinen con anterioridad a la realización de la operación.</li> <li>3º Los tributos y gravámenes de cualquier clase que recaigan sobre las mismas operaciones gravadas, excepto IVA, (IPSI en su caso).</li> <li>4º Las percepciones retenidas por el obligado a efectuar la prestación en los casos de resolución de las operaciones.</li> <li>5º El importe de los envases y embalajes, incluso los susceptibles de devolución, cargado a los destinatarios de la operación.</li> <li>6º El importe de las deudas asumidas por el destinatario como contraprestación total o parcial de las operaciones sujetas.</li> </ol> <p><u>No se incluyen en la base imponible:</u></p> |

expresamente al mismo ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

- Si un contribuyente realiza varias actividades sujetas a distintos tipos de gravamen en una misma operación, la base imponible se adecuará proporcionalmente a la que es aplicable a cada tipo.

- No será aplicable a:

1) Las operaciones que den lugar a la inversión del sujeto pasivo.

2) Los contribuyentes del sector de la construcción que hayan contratado con la Administración Pública por un importe superior a 40.000 euros.

- La determinación de la base imponible la efectúa el sujeto pasivo según el siguiente procedimiento:

Los módulos a aplicar se remiten a los del IRPF.

La base imponible para cada actividad correspondiente a los tres primeros trimestres del ejercicio será el resultado de calcular el rendimiento neto de la actividad en función de los datos-base del primer día del año, o el día en que las actividades hubiesen comenzado, en el caso de inicio de actividades. Si alguno de los datos-base no se pudiera determinar el primer día del año, se tomará el correspondiente al año anterior.

$$\text{B.I.} = \frac{\text{Rendimiento neto} \times \text{coeficiente}}{4}$$

Cuota Trimestral = B.I. x Tipo impositivo

1º Indemnizaciones que no constituyan contraprestación o compensación de las entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al impuesto.

2º Descuentos y bonificaciones que se justifiquen por cualquier medio probatorio concedidos previa o simultáneamente al momento en que la operación se realice.

3º Sumas pagadas en nombre y por cuenta del cliente en virtud de mandato expreso del mismo

4º Subvenciones no vinculadas al precio de las operaciones, no considerándose como tales, los importes pagados por un tercero en contraprestación de dichas operaciones.

Existen una serie de reglas especiales para determinar la base imponible:

1º Cuando la contraprestación no sea dineraria se considerará como base imponible el importe, expresado en dinero, que se hubiera acordado entre las partes.

2º Si se realizan operaciones de diversa naturaleza, en un solo acto, la base imponible correspondiente a cada una de ellas se determinará en proporción al valor de mercado de dichas operaciones.

3º En los supuestos de autoconsumo y de transferencia de bienes la base imponible será:

- El valor de adquisición de los bienes, si los bienes fuesen entregados sin haber sido sometidos a proceso alguno de fabricación, elaboración o transformación por el propio sujeto pasivo, o por su cuenta.

- La suma del valor de adquisición de los bienes y los gastos de manufactura, si los bienes entregados se hubiesen sometido a procesos de elaboración o transformación.

- El valor de los bienes en el momento de la entrega cuando experimenten alteraciones de utilización, deterioro, revalorización...

4º En los casos de autoconsumo de servicios, se considerará como base imponible el coste de prestación de los servicios incluida la amortización.

5º Cuando exista vinculación entre las partes que intervengan en una operación, su base imponible será su valor normal de mercado.

6º En las transmisiones de bienes del comitente al comisionista en virtud de

3) El coeficiente aplicable a cada actividad es:

| Actividad                                         | Coeficiente |
|---------------------------------------------------|-------------|
| Producción elaboración bienes muebles corporales. | 1           |
| Prestación servicios general.                     | 2           |
| Prestación servicios hostelería y autotaxis.      | 1,5         |
| Construcción y ejecución obra inmobiliaria.       | 2           |

$\text{Cuota Anual} = (\text{rendimiento neto} \times \text{coeficiente}) \times \text{tipo}$

- Los sujetos pasivos no tendrán derecho a deducir las cuotas soportadas en las actividades acogidas a este régimen.

contratos de comisión de venta en los que el comisionista actúe en nombre propio, la base imponible estará constituida por la contraprestación convenida por el comisionista menos el importe de la comisión.

7º En las transmisiones entre comitente y comisionista, la base imponible estará constituida por la contraprestación convenida por el comisionista más el importe de la comisión.

8º En las prestaciones de servicios realizadas por cuenta de tercero, cuando quien presta los servicios actúe en nombre propio, la base imponible estará constituida por el precio menos la comisión.

9º En las adquisiciones de servicios realizadas por cuenta de terceros, cuando quien adquiera los servicios actúe en nombre propio, la base imponible estará constituida por el precio más la comisión.

10º En las operaciones cuya contraprestación se hubiese fijado en moneda o divisa extranjera, se aplicará el tipo de cambio vendedor, que esté vigente en el momento del devengo.

| CONCEPTO                | IPSI                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | IVA                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
|-------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Tipo de gravamen</b> | <p>Regulados en art. 18 de LIPSI. Tipos impositivos regulados por las Ordenanzas y comprendidos entre el 0,5% y el 10%. El tipo de gravamen aplicable a cada operación será el vigente en el momento del devengo. Tipos impositivos en importaciones regulados en Anexo I Ordenanza Fiscal del Impuesto Importación y gravámenes complementarios (BOME Extr nº 4 de 2022)). Tipos impositivos operaciones interiores regulados Anexo I Ordenanza Fiscal del IPSI (Oper. Interiores) (BOME nº 5625 de 2019).</p> <p><b>Tipos impositivos en Operaciones interiores:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Para entregas de bienes corporales y la importación no existe un tipo genérico.</li> <li>- Tipos de gravamen aplicables a la producción y elaboración serán los mismos al de la importación de bienes muebles corporales.</li> <li>- Consumo de energía tributará al 1%</li> </ul> <p><b>Tipos impositivos en entregas bienes inmuebles:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Tipo general del 4%</li> <li>- Inmuebles protección oficial el 0,5%</li> <li>- Construcción y ejecución obra inmobiliaria el 10% con las salvedades de; <ul style="list-style-type: none"> <li>- Relacionadas con vivienda construcción y posterior transmisión 1ª entrega el 0,5%</li> <li>- Relacionada con vivienda y reforma locales negocio construcción terminada el 4%</li> <li>- Subcontratación ejecución de obra en vivienda el 4%</li> <li>- Subcontratación ejecución obra civil el 8%</li> </ul> </li> </ul> <p><b>Tipos impositivos en prestación de servicios:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Tipo general el 4%</li> <li>- Transporte colectivo viajeros, publicidad y marketing, por vía electrónica y servicios de gestión accesorios y complementarios realización actividades de juego que constituyan los hechos imponible de los tributos sobre el juego y combinaciones aleatorias el 0,5%</li> <li>- Autotaxis el 1%</li> <li>- Restaurante dos o más tenedores, bares categoría especial y resto hotelería el 2%</li> <li>- Restaurantes de un tenedor y demás cafés y bares el 1%</li> <li>- Servicios de telecomunicaciones, los servicios prestados por vía electrónica, los servicios de radiodifusión y de televisión el 8%</li> </ul> | <p>Se regula en los artículos 90 y 91 de la LIVA.</p> <p>Tipos de gravamen:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) General: 21%</li> <li>2) Reducido: 10%</li> <li>3) Superreducido: 4%</li> </ol> <p>El tipo general del IPSI coincide con el tipo superreducido del IVA.</p> <p>(*) Se adjunta ANEXO III con el Cuadro de los Tipos Impositivos del IVA (actualizado a 05/07/2018)</p> |

| CONCEPTO                | IPSI                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | IVA                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|-------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Cuota Tributaria</b> | <p>Se regula en los artículos 19 de la LIPSI, 16 de la Ordenanza Fiscal IPSI (Operaciones Interiores) y 18 de la Ordenanza Fiscal del Impuesto Importación y gravámenes complementarios.</p> <p>La cuota tributaria será la resultante de aplicar el tipo impositivo que corresponda a la base imponible de la operación realizada.</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 10px 0;"> <math display="block">\text{Cuota Tributaria} = \text{Base Imponible} \times \text{Tipo gravamen}</math> </div> <p>La Ordenanza Fiscal IPSI (Operaciones interiores) prevé una bonificación consistente en la minoración del 99% del importe de la cuota íntegra para los siguientes casos:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) Cuando se realicen operaciones entre los socios y las agrupaciones de interés económico en cumplimiento de su objeto social.</li> <li>2) Cuando se realicen operaciones entre las empresas miembros y las uniones temporales respectivas en cumplimiento de los fines para los que se constituyó.</li> <li>3) Cuando se trate de operaciones realizadas entre sí por los miembros de las agrupaciones de interés económico o de las uniones temporales, siempre que se realice a través de ellas, la aplicación de la bonificación no podrá originar una cuota tributaria menor a lo que se habría devengado si hubieran actuado directamente dichos miembros.</li> </ol> <p>La bonificación no se extenderá a las operaciones realizadas entre los socios o con terceros.</p> | <p>Cabe destacar que en el IVA (y se hace extensible al IPSI), el art. 20.1.6º LIVA recoge que gozan de exención los servicios prestados directamente a sus miembros por uniones, agrupaciones o entidades autónomas, incluidas las Agrupaciones de Interés Económico, constituidas exclusivamente por personas que ejerzan una actividad exenta o no sujeta al Impuesto que no origine el derecho a la deducción, cuando concurren las siguientes condiciones:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a) Que tales servicios se utilicen directa y exclusivamente en dicha actividad y sean necesarios para el ejercicio de la misma.</li> <li>b) Que los miembros se limiten a reembolsar la parte que les corresponda en los gastos hechos en común.</li> <li>c) Que la actividad exenta ejercida sea distinta de las señaladas en los números 16.º, 17.º, 18.º, 19.º, 20.º, 22.º, 23.º, 26.º y 28.º del apartado Uno de este artículo.</li> </ol> <p>La exención también se aplicará cuando, cumplido el requisito previsto en la letra b) precedente, la prorrata de deducción no exceda del 10 por ciento y el servicio no se utilice directa y exclusivamente en las operaciones que originen el derecho a la deducción.</p> <p>La exención no alcanza a los servicios prestados por sociedades mercantiles.</p> |

| CONCEPTO                          | IPSI                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | IVA                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
|-----------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Deducciones y Devoluciones</b> | <p>Se regula en los arts. 20 LIPSI, arts. 17 al 19 de la Ordenanza Fiscal IPSI (Operaciones Interiores) y art. 38 de la Ordenanza Fiscal del Impuesto Importación y Gravámenes Complementarios.</p> <p>Podrán ser deducibles las cuotas del Impuesto devengadas por las operaciones de importación de bienes realizadas en el territorio de aplicación del IPSI, en la medida en que dichos bienes se utilicen en las actividades de producción, elaboración y exportación (territorio nacional o extranjero).</p> <p><b>No serán deducibles las cuotas soportadas o satisfechas en relación con las entregas de bienes inmuebles, las prestaciones de servicios, el consumo de energía eléctrica, los gravámenes complementarios sobre las labores de tabaco y sobre ciertos carburantes y combustibles petrolíferos.</b></p> <p>Se produce una de las diferencias fundamentales entre el IVA y el IPSI, generadora del “efectos cascada” de este último. En el IVA, a diferencia del IPSI, se deduce en su totalidad el impuesto soportado en todos los casos de adquisición de bienes o servicios.</p> <p>En cuanto al resto de la regulación de las deducciones, la normativa del IPSI se ajusta a la legislación del IVA.</p> <p><b>- Devolución por actividades de producción o elaboración de bienes muebles corporales.</b></p> <p>Los sujetos pasivos que realicen actividades de producción o elaboración de bienes muebles corporales que no hayan podido efectuar las deducciones previstas en la Ordenanza, por exceder su cuantía de la de las cuotas devengadas, tendrán derecho a solicitar la devolución del saldo a su favor, existente a 31 de diciembre de cada año.</p> <p><b>-Devolución por Exportación de mercancías.</b></p> | <p>Las Deducciones en la LIVA se recogen en el Capítulo I, del Título VIII, entre los arts. 92 y 114. Se destacan los requisitos más importantes:</p> <p><b>Operaciones que generan derecho a deducir:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Entrega de bienes sujetas y no exentas</li> <li>- Prestaciones de servicios cuyo valor esté incluido en la base imponible de las importaciones. Operaciones que se declaran exentas para evitar la doble imposición, pero que generan el derecho a la deducción).</li> <li>- Operaciones exentas: Art. 21 LIVA, exportaciones. Art. 22 LIVA, operaciones asimiladas a la exportación. Art. 23 LIVA, zonas francas, depósitos francos y otros depósitos. Art. 24 LIVA, regímenes aduaneros y fiscales. Art. 25 LIVA, entregas de bienes con destino a otros Estados de la Comunidad.</li> <li>- Otras exportaciones definitivas de bienes y servicios de la Comunidad (envío de mercancías a otros establecimientos del propio empresario o profesional)</li> <li>- Operaciones realizadas fuera del territorio de aplicación del impuesto que generarían derecho a la deducción si se efectuasen en dicho territorio. Art. 68 LIVA</li> <li>- Operaciones de seguro, reaseguro, capitalización servicios relativos a ésta, así como las bancarias o financieras, que estarían exentas si se hubiesen realizado en el territorio de aplicación del impuesto, Art. 20 LIVA</li> </ul> <p>Fuente: <a href="https://www.iberley.es/temas/requisitos-subjetivos-deducciones-iva-19061">https://www.iberley.es/temas/requisitos-subjetivos-deducciones-iva-19061</a></p> <p>Según el art. 93 LIVA, como requisitos subjetivos a la deducción, podrán hacer uso del derecho a deducir los sujetos pasivos del Impuesto que tengan la condición de <b>empresarios o profesionales</b> de conformidad con lo dispuesto en el artículo 5 de esta Ley, incluso los sujetos pasivos del Impuesto que realicen con <b>carácter ocasional</b> las entregas de los medios de transporte nuevos a que se refiere el artículo 25 LIVA. Los sujetos pasivos que realicen conjuntamente operaciones sujetas al Impuesto y operaciones no sujetas por aplicación de lo establecido en el artículo 7.8.º de esta Ley podrán deducir las cuotas soportadas por la adquisición de bienes y servicios destinados de <b>forma simultánea</b> a la</p> |

A) Los sujetos pasivos que efectúen envíos o exportaciones con carácter definitivo al territorio peninsular, Islas Baleares, Ceuta, Canarias o al extranjero, respectivamente, tendrán derecho a la devolución total de las cuotas pagadas en la importación, respecto de los bienes efectivamente exportados o remitidos fuera del ámbito territorial de la Ciudad, siempre que se trate de expediciones de carácter comercial,

- Para mercancías exportadas por cualquier vía, tanto al resto del territorio nacional, como a los demás países de la U.E. y terceros países, se exigirá guía de la Aduana de salida, cumplimentada por la Aduana de destino.

B) Se pondrá previamente en conocimiento del Servicio, acompañando factura, el D.U.A que ampararon su entrada en la Ciudad, así como el Paking List. Además, se unirá a la documentación un anexo en el que se indique a que factura de entrada corresponden los artículos que salen.

Una vez comprobado los documentos, se procederá al registro de la solicitud pudiendo, a criterio del servicio, proceder al cotejo de la mercancía.

C) Para las mercancías que desde “depósito franco” sean enviadas a territorio nacional o extranjero, será asimismo necesaria la justificación de llegada en el plazo de 30 días, contados a partir de la autorización de los servicios de Aduana, caso contrario se procederá a su liquidación como si se tratara de mercancías despachadas para consumo en esta Ciudad.

D) Las devoluciones por mercancías reexportadas fuera de la Ciudad, se harán:

1.- Al vendedor que exporta la mercancía, cuyo impuesto abonó a la introducción en la Ciudad.

2.- Al exportador, que no fue importador, siempre que se acredite el pago del IPSI a la importación, y previa autorización del importador.

realización de unas y otras operaciones en función de un criterio razonable y homogéneo de imputación de las cuotas correspondientes a los bienes y servicios utilizados para el desarrollo de las operaciones sujetas al Impuesto.

El art. 95 ordena la “**limitación del derecho a deducir**”. No se podrán deducir las cuotas satisfechas relacionadas con las siguientes situaciones:

4) Los bienes que se destinen habitualmente a dicha actividad y a otras de naturaleza no empresarial ni profesional por períodos de tiempo alternativos

5) Que se utilicen para necesidades privadas.

6) Que no figuren en la contabilidad o registros oficiales de la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo.

7) Los adquiridos por el sujeto pasivo que no se integren en su patrimonio empresarial o profesional.

8) Los que se destinaran a la satisfacción de necesidades personales o particulares de los empresarios o profesionales, de sus familiares o del personal dependiente de los mismos, *con excepción* de los destinados al alojamiento gratuito en los locales o instalaciones de la empresa del personal encargado de la vigilancia y seguridad de los mismos, y a los servicios económicos y socioculturales del personal al servicio de la actividad.

El art. 96 muestra las “**exclusiones y restricciones del derecho a deducir**”. Así pues, no podrán ser objeto de deducción, en ninguna proporción, las cuotas soportadas como consecuencia de la adquisición, incluso por autoconsumo, importación, arrendamiento, transformación, reparación, mantenimiento o utilización de los bienes y servicios que se indican a continuación:

9) Las joyas, alhajas, piedras preciosas, perlas naturales o cultivadas, y objetos elaborados total o parcialmente con oro o platino.

10) Los alimentos, las bebidas y el tabaco.

3.- Al importador, siempre que el exportador diligencie la factura y le autorice para percibir la devolución.

E) Para poder acogerse a estas devoluciones, la exportación de la mercancía habrá de realizarse dentro del plazo de cuatro años, a partir de la fecha de su despacho o matriculación en los vehículos, y deberán presentar el D.U.A. de salida, copia de la solicitud debidamente registrada y el justificante de haber abonado los derechos de importación.

11) Los espectáculos y servicios de carácter recreativo.

12) Los bienes o servicios destinados a atenciones a clientes, asalariados o a terceras personas.

Los “**requisitos formales de la deducción**” se recogen en el art. 97, considerando documentos justificativos del derecho a la deducción:

13) La factura original expedida por quien realice la entrega o preste el servicio, por quien realice una entrega que dé lugar a una adquisición intracomunitaria de bienes sujeta al impuesto; en el caso de las importaciones, el documento en el que conste la liquidación practicada por la Administración.

14) El recibo original firmado por el titular de la explotación agrícola, forestal, ganadera o pesquera a que se refiere el artículo 134, apartado tres, de esta ley.

El “**nacimiento del derecho a deducir**” (art 98), se produce en el momento en que se devengan las cuotas deducibles, salvo en los casos previstos en los apartados siguientes:

15) En las entregas de **medios de transporte nuevos**, realizadas ocasionalmente, según esta Ley, estableciendo el derecho a la deducción en el momento de efectuar la correspondiente entrega.

16) La **adquisición o importación de los objetos de arte, antigüedades y objetos de colección** a que se refiere esta Ley, nace en el momento en que se devengue el impuesto correspondiente a las entregas de dichos bienes.

17) La adquisición o importación de los bienes y servicios que, efectuadas para la **realización del viaje**, redunden directamente en beneficio del viajero que se citan en el artículo 146 de esta Ley y se destinen a la realización de una operación respecto de la que no resulte aplicable el régimen especial de las agencias de viajes, en virtud de lo previsto en el artículo 147 de la misma, nacerá en el momento en el que se devengue el Impuesto correspondiente a dicha operación.

En el art. 99 establece que los sujetos pasivos podrán deducir globalmente el montante total de las cuotas deducibles soportadas en dicho período del importe total de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido devengadas durante el mismo período de liquidación en el territorio de aplicación del Impuesto como consecuencia de las entregas de bienes, adquisiciones intracomunitarias de

bienes o prestaciones de servicios por ellos realizadas. El derecho a la deducción solo podrá ejercitarse en la declaración-liquidación relativa al periodo de liquidación en que su titular haya soportado las cuotas deducibles o en las de los sucesivos, siempre que no hubiera transcurrido el plazo de cuatro años, contados a partir del nacimiento del mencionado derecho.

El art. 102 redacta la “**regla de prorrata**”, que será de aplicación cuando el sujeto pasivo, en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional, efectúe conjuntamente entregas de bienes o prestaciones de servicios que originen el derecho a la deducción y otras operaciones de análoga naturaleza que no habiliten para el ejercicio del citado derecho.

El art. 103 menciona las “**Clases de prorrata en sus dos modalidades, general y especial, y los criterios de su aplicación**”. La regla de prorrata especial será aplicable en los siguientes supuestos:

1. Cuando los sujetos pasivos opten por la aplicación de dicha regla en los plazos y forma que se determinen reglamentariamente.
2. Cuando el montante total de las cuotas deducibles en un año natural por aplicación de la regla de prorrata general exceda en un 10 por ciento o más del que resultaría por aplicación de la regla de prorrata especial.

El art. 115, trata los “**supuestos generales de devolución**”, así, los sujetos pasivos que no hayan podido hacer efectivas las deducciones originadas en un período de liquidación por exceder la cuantía de las mismas de la de las cuotas devengadas, tendrán derecho a solicitar la devolución del saldo a su favor existente a **31 de diciembre de cada año** en la autoliquidación correspondiente al último período de liquidación de dicho año.

No obstante, los sujetos pasivos podrán optar por solicitar la devolución del saldo a su favor existente al término de cada período de liquidación que coincidirá con el **mes natural**, con independencia de su volumen de operaciones. La Administración procederá, en su caso, a practicar liquidación provisional dentro de los seis meses siguientes al término del plazo previsto para la presentación de la autoliquidación en que se solicite la devolución del Impuesto. Las personas jurídicas que no actúe como empresario o profesional y adquiera bienes y los transporte desde un territorio tercero y los importe en otro Estado

---

---

miembro, podrá recuperar la cuota correspondiente a la importación cuando acredite la expedición o transporte de los bienes a otro Estado miembro y el pago del Impuesto en dicho Estado.

El art. 117 bis hace referencia a las **“solicitudes de devolución de empresarios o profesionales establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto, Islas Canarias, Ceuta y Melilla correspondientes a cuotas soportadas por operaciones efectuadas en la Comunidad con excepción de las realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto”**

Los empresarios o profesionales que estén establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto, Islas Canarias, Ceuta y Melilla, solicitarán la devolución de las cuotas soportadas por adquisiciones o importaciones de bienes o servicios efectuadas en la Comunidad, con excepción de las realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto, mediante la presentación por vía electrónica de una solicitud a través de los formularios dispuestos al efecto en el portal electrónico de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

El art. 119 ordena el **“Régimen especial de devoluciones a empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto, pero establecidos en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla”**.

Los empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto, pero establecidos en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, podrán solicitar la devolución de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido que hayan soportado por las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios realizadas en dicho territorio.

A estos efectos, se considerarán no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto los empresarios o profesionales que, siendo titulares de un establecimiento permanente situado en el mencionado territorio, no realicen desde dicho establecimiento entregas de bienes ni prestaciones de servicios durante el periodo a que se refiera la solicitud.

Los empresarios o profesionales deberán reunir las siguientes **condiciones** durante el periodo al que se refiera su solicitud:

1º Estar establecidos en la Comunidad o en las Islas Canarias, Ceuta o Melilla.

2º No haber realizado en el territorio de aplicación del Impuesto entregas de

---

---

bienes o prestaciones de servicios sujetas al mismo distintas de las que se relacionan a continuación:

a) Entregas de bienes y prestaciones de servicios en las que los sujetos pasivos del Impuesto sean sus destinatarios.

b) Servicios de transporte y sus servicios accesorios que estén exentos del Impuesto.

3º No ser destinatarios de entregas de bienes ni de prestaciones de servicios respecto de las cuales tengan dichos solicitantes la condición de sujetos pasivos en virtud de lo dispuesto en los números 2. y 4. del apartado Uno del artículo 84 de la LIVA.

4º Cumplir con la totalidad de los requisitos y limitaciones para el ejercicio del derecho a la deducción.

5º Destinar los bienes adquiridos o importados o los servicios de los que hayan sido destinatarios en el territorio de aplicación del Impuesto a la realización de operaciones que originen el derecho a deducir de acuerdo con lo dispuesto en la normativa vigente en el Estado miembro en donde estén establecidos y en función del porcentaje de deducción aplicable en dicho Estado.

6º Presentar su solicitud de devolución por vía electrónica a través del portal electrónico dispuesto al efecto por el Estado miembro en el que estén establecidos.

El art. 119 bis, redacta el **“régimen especial de devoluciones a determinados empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto, ni en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla”**.

Los empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto ni en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, podrán solicitar la devolución de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido que hayan soportado por las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios realizadas en dicho territorio,

1.º Deberán nombrar con carácter previo un **representante** que sea residente en el territorio de aplicación del Impuesto que habrá de cumplir las obligaciones formales o de procedimiento correspondientes y que responderá solidariamente con aquéllos en los casos de devolución improcedente. La Hacienda Pública

---

---

podrá exigir a dicho representante caución suficiente a estos efectos.

2.º Deberán estar establecidos en un Estado en que exista reciprocidad de trato a favor de los empresarios o profesionales establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto, Islas Canarias, Ceuta y Melilla.

El reconocimiento de la existencia de la reciprocidad de trato a que se refiere el párrafo anterior se efectuará por resolución del Director General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda.

3.º Por excepción, cualquier empresario y profesional no establecido a que se refiere este artículo, podrá obtener la devolución de las cuotas del Impuesto soportadas respecto de las importaciones de bienes y las adquisiciones de bienes y servicios relativas a:

- El suministro de plantillas, moldes y equipos adquiridos o importados en el territorio de aplicación del impuesto por el empresario o profesional no establecido, para su puesta a disposición a un empresario o profesional establecido en dicho territorio para ser utilizados en la fabricación de bienes que sean expedidos o transportados fuera de la Comunidad con destino al empresario o profesional no establecido, siempre que al término de la fabricación de los bienes sean expedidos con destino al empresario o profesional no establecido o destruidos.

- Los servicios de acceso, hostelería, restauración y transporte, vinculados con la asistencia a ferias, congresos y exposiciones de carácter comercial o profesional que se celebren en el territorio de aplicación del Impuesto.

---

| CONCEPTO                        | IPSI en referencia al IVA                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
|---------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Infracciones y Sanciones</b> | <p>El <b>Art. 23 LIPSI</b> remite al régimen de infracciones y sanciones aplicables regulado, con carácter general, en la <b>Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria</b> y en las disposiciones que la complementen y desarrollen.</p> <p>Los arts. 170 y 171 de la LIVA establecen, además, las siguientes infracciones y sanciones en relación con el impuesto:</p> <p>1º Adquisición de bienes por parte de sujetos pasivos acogidos al régimen especial del recargo de equivalencia sin que en las correspondientes facturas figure expresamente consignado el recargo de equivalencia, que se sanciona con una multa pecuniaria proporcional del 50% del importe del recargo de equivalencia que hubiera debido repercutirse, con un importe mínimo de 30 euros por cada una de las adquisiciones efectuadas sin la correspondiente repercusión del recargo de equivalencia.</p> <p>2º Obtención, mediante acción u omisión culposa o dolosa, de incorrecta repercusión del Impuesto, siempre y cuando el destinatario de la misma no tenga derecho a la deducción total de cuotas soportadas, sancionando con multa pecuniaria del 50% del beneficio indebidamente obtenido.</p> <p>3º Repercusión improcedente en factura, por personas que no sean sujetos pasivos del Impuesto, de cuotas impositivas sin que se haya procedido al ingreso de las mismas, que se sanciona con multa pecuniaria proporcional del 100% de las cuotas indebidamente repercutidas, con un mínimo de 300 euros por cada factura en que se produzca la infracción.</p> <p>4º No consignación en la autoliquidación que se debe presentar por el periodo correspondiente de las cantidades de las que sea sujeto pasivo el destinatario de las operaciones (inversión del sujeto pasivo), que se sanciona con multa pecuniaria proporcional del 10% de la cuota correspondiente a las operaciones no consignadas en la autoliquidación.</p> <p>5º Falta de presentación o presentación incorrecta o incompleta de las declaraciones-liquidaciones relativas a la salida de zonas francas, depósitos francos y otros depósitos o el abandono de regímenes aduaneros y fiscales, que se sanciona con multa pecuniaria proporcional del 10% de las cuotas devengadas correspondientes a las operaciones no consignadas o consignadas incorrectamente o de forma incompleta en las declaraciones-liquidaciones. Pero cuando se trate de declaraciones-liquidaciones relativas al abandono del régimen de depósito distinto del aduanero, se sancionará con multa pecuniaria proporcional del 10% de las cuotas devengadas correspondientes a las operaciones no consignadas o consignadas incorrectamente o incompleta, siempre que la suma total de cuotas declaradas sea inferior al de las efectivamente devengadas en el periodo.</p> <p>6º La falta de comunicación en plazo o la comunicación incorrecta, por parte de los destinatarios de determinadas operaciones a las que se resulte aplicable la regla de inversión del sujeto pasivo de su condición de empresario y, en su caso, de la naturaleza de las obras (ejecuciones de obra para la construcción o rehabilitación de edificios o urbanización de terrenos y transmisiones de inmuebles en ejecución de garantía). Esta conducta se sanciona con multa pecuniaria proporcional del 1% de las cuotas devengadas correspondientes a las entregas y operaciones respecto de las que se ha incumplido la obligación de comunicación, con un mínimo de 300 euros y un máximo de 10.000 euros.</p> <p>7º La no consignación o la consignación incorrecta o incompleta en la autoliquidación, de las cuotas liquidadas por la Aduana correspondiente al IVA a la importación para aquellos operadores que puedan diferir el ingreso del impuesto, que se sanciona con multa pecuniaria proporcional del 10% de las cuotas no consignadas.</p> |

## Anexo 2. Presupuestos ordinarios de ingresos tributarios de Melilla en euros corrientes o nominales (1934-2022)

| desde 1980 a la actualidad |                                                   | desde 1959 hasta 1979 |                                          | 1934 hasta 1958 |                                          |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |
|----------------------------|---------------------------------------------------|-----------------------|------------------------------------------|-----------------|------------------------------------------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| Cap                        | INGRESOS NOMINALES                                | Cap                   | INGRESOS NOMINALES                       | Cap             | INGRESOS NOMINALES                       | 1934   | 1935   | 1936   | 1937   | 1938   | 1939   | 1940   | 1941   | 1942   | 1943   | 1944   | 1945   |
| 1                          | Impuestos directos euros nominales                | 1                     | Impuestos directos                       | 1               | Rentas                                   | 276    | 276    | 276    | 276    | 276    | 302    | 302    | 302    | 264    | 484    | 657    | 657    |
| 2                          | Impuestos indirectos euros nominales              | 2                     | Impuestos indirectos                     | 10              | Imposición municipal                     | 16.482 | 16.482 | 16.482 | 16.482 | 16.482 | 20.339 | 20.339 | 20.339 | 30.246 | 36.571 | 40.383 | 47.711 |
| 3                          | Tasas y otros ingresos (euros)                    | 3                     | Tasas y otros ingresos                   |                 | Derechos y tasas                         | 9.438  | 9.438  | 9.438  | 9.438  | 9.438  | 6.478  | 6.478  | 6.478  | 6.959  | 9.162  | 12.625 | 13.235 |
| 4                          | Transferencias corrientes euros nominales         | 4                     | Subvenciones y partic en ingresos        | 3, 9            | Cuotas y partic. tributos nacionales     | 1.851  | 1.851  | 1.851  | 1.851  | 1.851  | 1.971  | 1.971  | 1.971  | 1.636  | 1.485  | 1.402  | 1.402  |
| 5                          | Ingresos patrimoniales (euros)                    | 5                     | Ingresos patrimoniales                   | 2               | Aprovechamiento bienes comunales         | 17     | 17     | 17     | 17     | 17     | 9      | 9      | 9      | 15     | 15     | 18     | 18     |
| 6                          | Enajenación inversiones reales (euros)            |                       |                                          |                 |                                          |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |
| 7                          | Transferencias de capital (euros)                 | 6                     | Extraordinarios y de capital             |                 |                                          |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |
|                            | Total ingresos ctes. y capital euros nominales    |                       |                                          |                 |                                          | 28.064 | 28.064 | 28.064 | 28.064 | 28.064 | 29.099 | 29.099 | 29.099 | 39.120 | 47.718 | 55.085 | 63.024 |
| 8                          | Variación activos financieros (euros)             | 8                     | Resultas                                 | 15              | Resultas                                 |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |
| 9                          | Variación pasivos financieros (euros)             |                       |                                          |                 |                                          |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |
|                            | Total general de ingresos euros nominales         |                       | Total general de ingresos                |                 | Total general de ingresos                | 28.064 | 28.064 | 28.064 | 28.064 | 28.064 | 29.099 | 29.099 | 29.099 | 39.120 | 47.718 | 55.085 | 63.024 |
|                            | Nº de habitantes                                  |                       | Nº de habitantes                         |                 | Nº de habitantes                         | 69.133 | 67.162 | 60.291 | 60.291 | 60.834 | 65.608 | 69.384 | 70.079 | 71.296 | 73.231 | 75.371 | 73.594 |
|                            | Ingresos cte y capital per cápita euros nominales |                       | Euros. Ingresos cte y capital per cápita |                 | Euros. Ingresos cte y capital per cápita | 0,41   | 0,4    | 0,5    | 0,5    | 0,5    | 0,4    | 0,4    | 0,4    | 0,5    | 0,7    | 0,7    | 0,9    |
|                            | Impues indirec per cápita euros nominales         |                       | Euros. Impues indirec per cápita         |                 | Euros. Impues indirec per cápita         | 0,24   | 0,2    | 0,3    | 0,3    | 0,3    | 0,3    | 0,3    | 0,3    | 0,4    | 0,5    | 0,5    | 0,6    |
|                            | % Impuesto Indirectos s/ Total ingresos           |                       |                                          |                 |                                          | 59%    | 59%    | 59%    | 59%    | 59%    | 70%    | 70%    | 70%    | 77%    | 77%    | 73%    | 76%    |
|                            | Coefficiente multiplicador o deflactor            |                       |                                          |                 |                                          |        |        | 1,00   |        |        | 1,536  | 1,780  | 2,312  | 2,473  | 2,460  | 2,563  | 2,747  |
|                            | Ingresos Ctes y Capit. euros reales               |                       |                                          |                 |                                          |        |        | 28.064 |        |        | 18.945 | 16.348 | 12.586 | 15.819 | 19.397 | 21.493 | 22.943 |
|                            | Impuestos Indirec. euros reales                   |                       |                                          |                 |                                          |        |        | 16.482 |        |        | 13.241 | 11.426 | 8.797  | 12.230 | 14.866 | 15.756 | 17.368 |
|                            | Euros. Ingresos cte y capital per cápita          |                       | Euros. Ingresos cte y capital per cápita |                 | Euros. Ingresos cte y capital per cápita | 0,000  |        | 0,5    |        |        | 0,3    | 0,2    | 0,2    | 0,2    | 0,3    | 0,3    | 0,3    |
|                            | Euros. Impues indirec per cápita                  |                       | Euros. Impues indirec per cápita         |                 | Euros. Impues indirec per cápita         | 0,000  |        | 0,3    |        |        | 0,2    | 0,2    | 0,1    | 0,2    | 0,2    | 0,2    | 0,2    |

| 1946   | 1947    | 1948    | 1949    | 1950    | 1951    | 1952    | 1953    | 1954    | 1955    | 1956    | 1957    | 1958    | 1959    | 1960    | 1961    | 1962    | 1963    | 1964    | 1965    | 1966    | 1967    | 1968    | 1969    |
|--------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|
| 1.878  | 3.611   | 3.531   | 3.892   | 3.556   | 3.665   | 4.151   | 4.737   | 4.301   | 3.981   | 4.843   | 4.750   | 10.304  | 8.546   | 7.495   | 7.861   | 9.815   | 9.214   | 11.041  | 15.391  | 18.366  | 70.297  | 18.593  | 14.154  |
| 53.094 | 67.595  | 69.028  | 64.925  | 67.824  | 71.495  | 85.199  | 122.036 | 127.433 | 145.864 | 177.183 | 216.584 | 199.669 | 216.944 | 232.174 | 260.232 | 273.339 | 269.199 | 429.369 | 426.870 | 450.043 | 451.608 | 521.742 | 574.487 |
| 16.072 | 23.080  | 22.870  | 23.801  | 24.684  | 24.695  | 29.108  | 30.330  | 30.150  | 31.052  | 33.728  | 33.831  | 40.331  | 44.468  | 45.309  | 44.970  | 47.081  | 34.754  | 41.517  | 40.214  | 67.956  | 63.598  | 63.336  | 66.922  |
| 9.917  | 12.772  | 13.042  | 10.638  | 15.146  | 12.140  | 12.201  | 13.703  | 11.900  | 13.703  | 15.206  | 17.009  | 21.955  | 721     | 721     | 721     | 721     | 39.041  | 43.550  | 45.326  | 45.326  | 20.577  | 69.879  | 72.901  |
| 361    | 472     | 454     | 442     | 676     | 165     | 165     | 159     | 129     | 129     | 129     | 129     | 1.001   | 12.160  | 8.203   | 7.523   | 7.583   | 7.928   | 10.690  | 10.266  | 11.898  | 12.342  | 12.424  | 12.123  |
|        |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |
|        |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         | 667     | 796     | 947     | 947     | 646     | 604     | 243     | 454     | 454     | 391     | 391     |
| 81.322 | 107.530 | 108.925 | 103.697 | 111.886 | 112.161 | 130.824 | 170.966 | 173.913 | 194.729 | 231.088 | 272.302 | 273.259 | 282.840 | 293.903 | 331.653 | 348.284 | 369.795 | 545.457 | 544.773 | 599.479 | 624.438 | 692.478 | 748.384 |
|        |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         | 43.476  | 44.474  | 37.682  |         |         |         |         |         |         |         |         |
|        |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |
| 81.322 | 107.530 | 108.925 | 103.697 | 111.886 | 112.161 | 130.824 | 170.966 | 173.913 | 194.729 | 231.088 | 272.302 | 273.259 | 326.316 | 338.377 | 369.335 | 348.284 | 369.795 | 545.457 | 544.773 | 599.479 | 624.438 | 692.478 | 748.384 |
| 74.738 | 76.310  | 81.617  | 83.247  | 76.247  | 77.768  | 79.042  | 80.040  | 80.919  | 77.784  | 79.281  | 81.370  | 83.209  | 85.281  | 72.430  | 73.592  | 75.023  | 76.916  | 78.718  | 66.076  | 69.151  | 70.858  | 71.874  | 72.342  |
| 1,1    | 1,4     | 1,3     | 1,2     | 1,5     | 1,4     | 1,7     | 2,1     | 2,1     | 2,5     | 2,9     | 3,3     | 3,3     | 3,8     | 4,7     | 5,0     | 4,6     | 4,8     | 6,9     | 8,2     | 8,7     | 8,8     | 9,6     | 10,3    |
| 0,7    | 0,9     | 0,8     | 0,8     | 0,9     | 0,9     | 0,9     | 1,1     | 1,5     | 1,6     | 1,9     | 2,2     | 2,7     | 2,4     | 2,5     | 3,2     | 3,5     | 3,6     | 3,5     | 5,5     | 6,5     | 6,4     | 7,3     | 7,9     |
| 65%    | 63%     | 63%     | 63%     | 61%     | 64%     | 65%     | 71%     | 73%     | 75%     | 77%     | 80%     | 73%     | 77%     | 79%     | 78%     | 78%     | 73%     | 79%     | 78%     | 75%     | 72%     | 75%     | 77%     |
| 3,604  | 4,243   | 4,528   | 4,772   | 5,291   | 5,789   | 5,676   | 5,766   | 5,836   | 6,070   | 6,428   | 7,111   | 8,075   | 8,664   | 8,764   | 8,915   | 9,447   | 10,286  | 10,988  | 12,444  | 13,235  | 14,099  | 14,764  | 15,088  |
| 22.564 | 25.343  | 24.056  | 21.730  | 21.146  | 19.375  | 23.049  | 29.651  | 29.800  | 32.080  | 35.950  | 38.293  | 33.840  | 32.645  | 33.535  | 37.202  | 36.867  | 35.951  | 49.641  | 43.778  | 45.295  | 44.289  | 46.903  | 49.601  |
| 14.732 | 15.931  | 15.245  | 13.605  | 12.819  | 12.350  | 15.010  | 21.165  | 21.836  | 24.030  | 27.564  | 30.458  | 24.727  | 25.040  | 26.492  | 29.190  | 28.934  | 26.171  | 39.076  | 34.303  | 34.004  | 32.031  | 35.339  | 38.076  |
| 0,3    | 0,3     | 0,3     | 0,3     | 0,3     | 0,2     | 0,3     | 0,4     | 0,4     | 0,4     | 0,5     | 0,5     | 0,4     | 0,4     | 0,5     | 0,5     | 0,5     | 0,5     | 0,6     | 0,7     | 0,7     | 0,6     | 0,7     | 0,7     |
| 0,2    | 0,2     | 0,2     | 0,2     | 0,2     | 0,2     | 0,2     | 0,3     | 0,3     | 0,3     | 0,3     | 0,4     | 0,3     | 0,3     | 0,4     | 0,4     | 0,4     | 0,3     | 0,5     | 0,5     | 0,5     | 0,5     | 0,5     | 0,5     |

| 1970      | 1971      | 1972      | 1973      | 1974      | 1975      | 1976      | 1977      | 1978      | 1979 (*)  | 1980      | 1981      | 1982       | 1983       | 1984       | 1985       | 1986       | 1987       | 1988       | 1989       | 1990       | 1991       |
|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|
| 15.807    | 16.708    | 17.399    | 19.383    | 20.464    | 22.418    | 54.957    | 61.478    | 77.212    | 77.212    | 236.276   | 219.658   | 321.458    | 651.644    | 751.034    | 828.972    | 865.457    | 676.989    | 849.831    | 1.034.342  | 1.106.450  | 1.051.771  |
| 706.437   | 858.177   | 895.811   | 1.098.166 | 1.275.464 | 1.626.073 | 2.405.951 | 3.543.496 | 5.178.744 | 5.178.744 | 5.894.126 | 7.406.272 | 8.922.926  | 9.305.863  | 9.802.114  | 10.868.102 | 10.768.935 | 13.183.201 | 13.690.775 | 16.496.943 | 18.718.649 | 20.028.728 |
| 74.086    | 77.089    | 77.533    | 80.298    | 86.548    | 89.644    | 150.322   | 308.325   | 257.296   | 257.296   | 287.043   | 315.171   | 411.928    | 433.483    | 633.214    | 529.218    | 1.001.533  | 1.100.940  | 1.086.698  | 1.224.472  | 1.526.839  | 3.115.943  |
| 181.460   | 187.417   | 190.715   | 199.220   | 224.092   | 329.610   | 313.087   | 221.475   | 363.427   | 363.427   | 462.120   | 868.795   | 1.445.905  | 3.000.529  | 3.819.939  | 4.821.883  | 4.636.193  | 4.974.277  | 5.181.392  | 5.318.957  | 5.347.205  | 7.633.652  |
| 13.981    | 17.785    | 29.805    | 30.315    | 34.112    | 39.488    | 48.833    | 79.764    | 73.251    | 73.251    | 153.589   | 155.993   | 126.693    | 222.380    | 167.989    | 257.311    | 390.958    | 299.605    | 277.367    | 97.063     | 134.927    | 322.967    |
|           |           |           |           |           |           |           |           |           |           |           | 0         | 60         | 60         | 60         | 60         | 60         | 60         | 60         | 300.506    | 1.438.255  | 1.553.979  |
| 210       | 210       | 210       | 210       | 210       | 210       | 210       | 361       | 120       | 120       | 60        | 60        | 72.063     | 60.101     | 360.587    | 401.956    | 1.966.520  | 141.839    | 90.152     | 2.864.432  | 550.527    | 2.250.790  |
| 1.002.612 | 1.172.721 | 1.234.315 | 1.455.389 | 1.668.688 | 2.134.939 | 3.004.163 | 4.249.156 | 6.001.707 | 6.001.707 | 7.033.214 | 8.965.949 | 11.301.032 | 13.674.060 | 15.534.937 | 17.707.503 | 19.629.656 | 20.376.910 | 21.176.275 | 27.336.715 | 28.822.852 | 35.957.831 |
|           |           |           |           |           |           |           |           |           |           | 60.101    | 72.121    | 72.121     | 120.202    | 128.016    | 180.304    | 180.304    | 180.304    | 180.304    | 138.233    | 216.364    | 216.364    |
|           |           |           |           |           |           |           |           |           |           | 30        | 30        | 1.574.484  | 193.524    | 947.421    | 847.277    | 1.672.230  | 108.182    | 135.228    | 7.948.385  | 135.228    | 135.228    |
| 1.002.612 | 1.172.721 | 1.234.315 | 1.455.389 | 1.668.688 | 2.134.939 | 3.004.163 | 4.249.156 | 6.001.707 | 6.001.707 | 7.093.345 | 9.038.100 | 12.947.638 | 13.987.787 | 16.610.374 | 18.735.083 | 21.482.189 | 20.665.396 | 21.491.806 | 35.423.333 | 29.174.445 | 36.309.423 |
| 60.843    | 60.341    | 59.845    | 59.529    | 58.313    | 53.137    | 54.378    | 55.291    | 56.152    | 56.712    | 55.312    | 53.593    | 54.741     | 55.444     | 56.247     | 56.741     | 52.388     | 53.239     | 55.717     | 55.717     | 62.569     | 56.600     |
| 16,5      | 19,4      | 20,6      | 24,4      | 28,6      | 40,2      | 55,2      | 76,9      | 106,9     | 105,8     | 128,2     | 168,6     | 236,5      | 252,3      | 295,3      | 330,2      | 410,1      | 388,2      | 385,7      | 635,8      | 466,3      | 641,5      |
| 11,6      | 14,2      | 15,0      | 18,4      | 21,9      | 30,6      | 44,2      | 64,1      | 92,2      | 91,3      | 106,6     | 138,2     | 163,0      | 167,8      | 174,3      | 191,5      | 205,6      | 247,6      | 245,7      | 296,1      | 299,2      | 353,9      |
| 70%       | 73%       | 73%       | 75%       | 76%       | 76%       | 80%       | 83%       | 86%       | 86%       | 84%       | 83%       | 79%        | 68%        | 63%        | 61%        | 55%        | 55%        | 65%        | 60%        | 65%        | 56%        |
| 15,951    | 17,264    | 18,702    | 20,824    | 24,097    | 28,179    | 33,160    | 41,271    | 49,435    | 57,186    | 66,087    | 75,708    | 86,606     | 97,162     | 108,113    | 117,644    | 127,984    | 134,710    | 141,220    | 150,822    | 160,947    | 170,496    |
| 62.856    | 67.929    | 65.999    | 69.890    | 69.249    | 75.763    | 90.596    | 102.957   | 121.406   | 104.951   | 106.424   | 118.428   | 130.488    | 140.735    | 143.692    | 150.518    | 153.376    | 151.265    | 149.952    | 181.252    | 179.083    | 210.901    |
| 44.288    | 49.709    | 47.899    | 52.736    | 52.930    | 57.705    | 72.556    | 85.859    | 104.759   | 90.560    | 89.187    | 97.827    | 103.029    | 95.777     | 90.665     | 92.381     | 84.143     | 97.864     | 96.946     | 109.380    | 116.303    | 117.473    |
| 1,0       | 1,1       | 1,1       | 1,2       | 1,2       | 1,4       | 1,7       | 1,9       | 2,2       | 1,9       | 2,2       | 2,2       | 2,4        | 2,5        | 2,6        | 2,7        | 2,9        | 2,8        | 2,7        | 3,3        | 2,9        | 3,7        |
| 0,7       | 0,8       | 0,8       | 0,9       | 0,9       | 1,1       | 1,3       | 1,6       | 1,9       | 1,6       | 1,6       | 1,8       | 1,9        | 1,7        | 1,6        | 1,6        | 1,6        | 1,8        | 1,7        | 2,0        | 1,9        | 2,1        |

| 2000        | 2001        | 2002        | 2003        | 2004        | 2005        | 2006        | 2007        | 2008        | 2009        | 2010        | 2011        | 2012        | 2013        | 2014        | 2015        | 2016        | 2017        |
|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| 4.216.455   | 4.499.760   | 4.971.660   | 5.068.840   | 5.720.090   | 7.000.500   | 7.123.300   | 7.058.850   | 8.102.900   | 9.198.450   | 10.516.600  | 11.601.468  | 12.212.900  | 13.313.100  | 15.240.000  | 13.938.900  | 12.056.600  | 12.671.600  |
| 77.712.812  | 69.756.266  | 73.954.940  | 70.456.500  | 71.401.690  | 71.231.000  | 79.128.700  | 79.033.980  | 68.975.500  | 64.988.450  | 70.280.200  | 70.444.300  | 70.662.480  | 69.870.000  | 71.679.300  | 69.846.800  | 74.289.800  | 78.685.400  |
| 5.114.068   | 5.033.864   | 5.020.770   | 6.051.571   | 10.029.950  | 6.846.200   | 8.521.100   | 10.571.240  | 10.416.900  | 16.455.900  | 13.566.500  | 16.179.900  | 17.353.664  | 13.052.700  | 14.089.800  | 14.093.600  | 14.734.500  | 17.539.900  |
| 18.586.978  | 34.067.854  | 24.853.980  | 30.078.400  | 47.064.400  | 55.211.100  | 66.535.400  | 69.652.590  | 92.730.600  | 106.978.600 | 104.460.600 | 93.656.300  | 106.750.200 | 104.807.300 | 116.307.100 | 123.031.400 | 117.465.300 | 125.190.500 |
| 372.856     | 405.293     | 276.600     | 128.650     | 159.000     | 189.000     | 467.400     | 646.120     | 488.300     | 159.400     | 279.400     | 330.900     | 438.100     | 251.700     | 1.026.900   | 1.026.900   | 1.023.600   | 993.600     |
| 1.331.753   | 887.016     | 210.110     | 821.850     | 70.300      | 21.500      | 1.324.100   | 1.036.140   | 219.800     | 74.700      | 183.400     | 0           | 291.500     | 72.200      | 500.000     | 0           | 0           | 4.986.200   |
| 2.551.977   | 3.082.004   | 14.131.330  | 23.611.120  | 29.675.800  | 21.987.200  | 20.408.000  | 24.257.890  | 20.855.500  | 30.141.700  | 35.474.200  | 26.589.000  | 15.281.300  | 20.017.900  | 8.881.500   | 7.693.900   | 6.903.400   | 6.975.300   |
| 109.886.899 | 117.732.056 | 123.419.390 | 136.216.931 | 164.121.230 | 162.486.500 | 183.508.000 | 192.256.810 | 201.789.500 | 227.997.200 | 234.760.900 | 218.801.868 | 222.990.144 | 221.384.900 | 227.724.600 | 229.631.500 | 226.473.200 | 247.042.500 |
| 400.010     | 359.057     | 329.770     | 302.260     | 275.700     | 256.200     | 281.800     | 328.960     | 323.700     | 310.000     | 357.100     | 387.500     | 368.000     | 336.400     | 450.000     | 450.000     | 450.000     | 450.000     |
| 17.399.300  | 9.015.182   | 20.013.900  | 6.160.320   | 5.073.000   | 5.782.400   | 5.629.700   | 9.053.160   | 7.433.300   | 28.581.500  | 22.316.000  | 22.906.700  | 8.000.000   | 10.500.000  | 8.930.000   | 8.600.000   | 10.400.000  | 12.089.900  |
| 127.686.209 | 127.106.294 | 143.763.060 | 142.679.511 | 169.469.930 | 168.525.100 | 189.419.500 | 201.638.930 | 209.546.500 | 256.888.700 | 257.434.000 | 242.096.068 | 231.358.144 | 232.221.300 | 237.104.600 | 238.681.500 | 237.323.200 | 259.582.400 |
| 65.724      | 65.901      | 65.390      | 64.754      | 64.914      | 67.110      | 68.968      | 71.244      | 73.361      | 76.047      | 78.863      | 81.786      | 83.669      | 84.103      | 85.009      | 85.457      | 85.918      | 86.084      |
| 1942,8      | 1928,8      | 2198,6      | 2203,4      | 2610,7      | 2511,2      | 2746,5      | 2830,2      | 2856,4      | 3378,0      | 3264,3      | 2960,1      | 2765,2      | 2761,2      | 2789,2      | 2793,0      | 2762,2      | 3015,5      |
| 1182,4      | 1058,5      | 1131,0      | 1088,1      | 1099,9      | 1061,4      | 1147,3      | 1109,3      | 940,2       | 854,6       | 891,2       | 861,3       | 844,5       | 830,8       | 843,2       | 817,3       | 864,7       | 914,1       |
| 71%         | 59%         | 60%         | 52%         | 44%         | 44%         | 43%         | 41%         | 34%         | 29%         | 30%         | 32%         | 32%         | 32%         | 31%         | 30%         | 33%         | 32%         |
| 235,314     | 241,691     | 251,359     | 257,894     | 266,224     | 276,181     | 283,555     | 295,521     | 299,747     | 302,115     | 311,148     | 318,553     | 327,696     | 328,515     | 325,098     | 325,163     | 330,269     | 333,934     |
| 466.980     | 487.118     | 491.009     | 528.190     | 616.478     | 588.334     | 647.170     | 650.570     | 673.200     | 754.671     | 754.499     | 686.861     | 680.479     | 673.896     | 700.479     | 706.203     | 685.724     | 739.793     |
| 330.252     | 288.618     | 294.221     | 273.199     | 268.202     | 257.914     | 279.060     | 267.440     | 230.113     | 215.112     | 225.874     | 221.138     | 215.634     | 212.684     | 220.485     | 214.805     | 224.938     | 235.631     |
| 7,1         | 7,4         | 7,5         | 8,2         | 9,5         | 8,8         | 9,4         | 9,1         | 9,2         | 9,9         | 9,6         | 8,4         | 8,1         | 8,0         | 8,2         | 8,3         | 8,0         | 8,6         |
| 5,0         | 4,4         | 4,5         | 4,2         | 4,1         | 3,8         | 4,0         | 3,8         | 3,1         | 2,8         | 2,9         | 2,7         | 2,6         | 2,5         | 2,6         | 2,5         | 2,6         | 2,7         |

|     | desde 1980 a la actualidad                        |     | desde 1959 hasta 1979                    |      | 1934 hasta 1958                          |             |             |             |             |             |           |           |
|-----|---------------------------------------------------|-----|------------------------------------------|------|------------------------------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-----------|-----------|
| Cap | INGRESOS NOMINALES                                | Cap | INGRESOS NOMINALES                       | Cap  | INGRESOS NOMINALES                       | 2018        | 2019        | 2020        | 2021        | 2022        | % 34/22   | Increment |
| 1   | Impuestos directos euros nominales                | 1   | Impuestos directos                       | 1    | Rentas                                   | 12.853.200  | 12.554.600  | 12.632.500  | 12.249.317  | 12.007.226  | 4354484%  | 43546     |
| 2   | Impuestos indirectos euros nominales              | 2   | Impuestos indirectos                     | 10   | Imposición municipal                     | 79.850.000  | 69.502.000  | 72.212.975  | 62.684.511  | 68.468.314  | 415312%   | 4154      |
| 3   | Tasas y otros ingresos (euros)                    | 3   | Tasas y otros ingresos                   |      | Derechos y tasas                         | 17.311.100  | 16.677.000  | 16.441.495  | 19.377.314  | 20.033.658  | 212155%   | 2123      |
| 4   | Transferencias corrientes euros nominales         | 4   | Subvenciones y partic en ingresos        | 3, 9 | Cuotas y partic. tributos nacionales     | 132.413.700 | 151.814.500 | 154.749.233 | 161.692.326 | 179.520.033 | 9697829%  | 96979     |
| 5   | Ingresos patrimoniales (euros)                    | 5   | Ingresos patrimoniales                   | 2    | Aprovechamiento bienes comunales         | 1.071.600   | 993.600     | 865.251     | 862.963     | 5.388.736   | 32021694% | 320218    |
| 6   | Enajenación inversiones reales (euros)            |     |                                          |      |                                          | 4.500.000   | 5.594.300   | 5.487.936   | 0           | 25.000      |           |           |
| 7   | Transferencias de capital (euros)                 | 6   | Extraordinarios y de capital             |      |                                          | 9.083.900   | 8.451.900   | 12.762.581  | 19.464.124  | 30.969.102  |           |           |
|     | Total ingresos ctes. y capital euros nominales    |     |                                          |      |                                          | 257.083.500 | 265.587.900 | 275.151.971 | 276.330.555 | 316.412.069 | 1127358%  | 11275     |
| 8   | Variación activos financieros (euros)             | 8   | Resultas                                 | 15   | Resultas                                 | 450.000     | 450.000     | 450.000     | 450.000     | 450.000     |           |           |
| 9   | Variación pasivos financieros (euros)             |     |                                          |      |                                          | 9.669.900   | 10.750.000  | 11.000.000  | 45.580.380  | 45.161.696  |           |           |
|     | Total general de ingresos euros nominales         |     | Total general de ingresos                |      | Total general de ingresos                | 267.203.400 | 276.787.900 | 286.601.971 | 322.360.935 | 362.023.765 | 1289884%  | 12900     |
|     | Nº de habitantes                                  |     | Nº de habitantes                         |      | Nº de habitantes                         | 86.373      | 86.558      | 86.450      | 85.262      | 85.603      | 24%       | 1         |
|     | Ingresos cte y capital per cápita euros nominales |     | Euros. Ingresos cte y capital per cápita |      | Euros. Ingresos cte y capital per cápita | 3093,6      | 3197,7      | 3315,2      | 3780,8      | 0,0         | 910435%   | 9105      |
|     | Impues indirec per cápita euros nominales         |     | Euros. Impues indirec per cápita         |      | Euros. Impues indirec per cápita         | 924,5       | 803,0       | 835,3       | 735,2       | 799,8       | 335386%   | 3355      |
|     | % Impuesto Indirectos s/ Total ingresos           |     |                                          |      |                                          | 31%         | 26%         | 26%         | 23%         | 22%         |           |           |
|     | Coeficiente multiplicador o deflactor             |     |                                          |      |                                          | 337,875     | 340,544     | 338,739     | 360,757     | 381,320     |           |           |
|     | Ingresos Ctes y Capit. euros reales               |     |                                          |      |                                          | 760.884     | 779.893     | 812.283     | 765.974     | 829.780     |           |           |
|     | Impuestos Indirec. euros reales                   |     |                                          |      |                                          | 236.330     | 204.091     | 213.182     | 173.758     | 179.556     |           |           |
|     | Euros. Ingresos cte y capital per cápita          |     | Euros. Ingresos cte y capital per cápita |      | Euros. Ingresos cte y capital per cápita | 8,8         | 9,0         | 9,4         | 9,0         | 9,7         |           |           |
|     | Euros. Impues indirec per cápita                  |     | Euros. Impues indirec per cápita         |      | Euros. Impues indirec per cápita         | 2,7         | 2,4         | 2,5         | 2,0         | 2,1         |           |           |

## Anexo 3. Presupuestos ordinarios de ingresos tributarios de Melilla en euros reales o constantes o deflactados (1934-2020)

| desde 1980 a la actualidad |                                                     |     | desde 1959 hasta 1979           |      |                                   | 1934 hasta 1958 |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |  |  |
|----------------------------|-----------------------------------------------------|-----|---------------------------------|------|-----------------------------------|-----------------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--|--|
| Cap                        | INGRESOS REALES (DEFLACTADOS)                       | Cap | INGRESOS REALES (DEFLA)         | Cap  | INGRESOS REALES (DEFLA)           | 1934            | 1935   | 1936   | 1937   | 1938   | 1939   | 1940   | 1941   | 1942   | 1943   | 1944   | 1945   | 1946   |  |  |
| 1                          | Impuestos directos, euros reales deflactados        | 1   | Impuestos directos              | 1    | Rentas                            | 276             | 276    | 276    | 276    | 276    | 196    | 169    | 130    | 107    | 197    | 257    | 239    | 521    |  |  |
| 2                          | Impuestos indirectos euros reales deflactados       | 2   | Impuestos indirectos            | 10   | Imposición municipal              | 16.482          | 16.482 | 16.482 | 16.482 | 16.482 | 13.241 | 11.426 | 8.797  | 12.230 | 14.866 | 15.756 | 17.368 | 14.732 |  |  |
| 3                          | Tasas y otros ingresos, euros reales deflactados    | 3   | Tasas y otros ingresos          |      | Derechos y tasas                  | 9.438           | 9.438  | 9.438  | 9.438  | 9.438  | 4.218  | 3.640  | 2.802  | 2.814  | 3.724  | 4.926  | 4.818  | 4.460  |  |  |
|                            |                                                     |     |                                 | 8    | Derechos y tasas                  | 7.112           | 7.112  | 7.112  | 7.112  | 7.112  | 3.650  | 3.150  | 2.425  | 2.390  | 3.059  | 4.339  | 4.205  | 3.815  |  |  |
|                            |                                                     |     |                                 | 4    | Servicios municipalizados         | 0               | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      |  |  |
|                            |                                                     |     |                                 | 6    | Arbitrios con fines no fiscales   | 514             | 514    | 514    | 514    | 514    | 231    | 199    | 153    | 153    | 164    | 171    | 160    | 122    |  |  |
|                            |                                                     |     |                                 | 7    | Contribuciones especiales         | 0               | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 125    |  |  |
|                            |                                                     |     |                                 | 11   | Multas                            | 60              | 60     | 60     | 60     | 60     | 39     | 34     | 26     | 24     | 24     | 23     | 22     | 17     |  |  |
|                            |                                                     | 7   | Eventuales e imprevistos        | 5    | Eventuales y extraordinarios      | 1.752           | 1.752  | 1.752  | 1.752  | 1.752  | 297    | 257    | 198    | 246    | 477    | 392    | 431    | 381    |  |  |
| 4                          | Transferencias corrientes, € reales deflactados     | 4   | Subvenciones y partic en ingr   | 3, 9 | Cuotas y partic. tributos nación  | 1.851           | 1.851  | 1.851  | 1.851  | 1.851  | 1.283  | 1.107  | 853    | 661    | 604    | 547    | 510    | 2.752  |  |  |
| 5                          | Ingresos patrimoniales, € reales deflactados        | 5   | Ingresos patrimoniales          | 2    | Aprovechamiento bienes            | 17              | 17     | 17     | 17     | 17     | 6      | 5      | 4      | 6      | 6      | 7      | 7      | 100    |  |  |
| 6                          | Enajenación inversiones reales € deflactados        |     |                                 |      |                                   | 0               | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      |  |  |
| 7                          | Transferencias de capital € reales o deflactados    | 6   | Extraordinarios y de capital    |      |                                   |                 |        |        |        |        | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      |  |  |
|                            | Total ingresos ctes. y capital € reales deflactados |     |                                 |      |                                   | 28.064          | 28.064 | 28.064 | 28.064 | 28.064 | 18.945 | 16.348 | 12.586 | 15.819 | 19.397 | 21.493 | 22.943 | 22.564 |  |  |
| 8                          | Variación activos financieros € reales deflactados  | 8   | Resultas                        | 15   | Resultas                          |                 |        |        |        |        | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      |  |  |
| 9                          | Variación pasivos financieros € reales deflactados  |     |                                 |      |                                   |                 |        |        |        |        | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      |  |  |
|                            | Total general ingresos € reales deflactados         |     | Total general de ingresos       |      | Total general de ingresos         | 28.064          | 28.064 | 28.064 | 28.064 | 28.064 | 18.945 | 16.348 | 12.586 | 15.819 | 19.397 | 21.493 | 22.943 | 22.564 |  |  |
|                            | Nº de habitantes                                    |     | Nº de habitantes                |      | Nº de habitantes                  | 69.133          | 67.162 | 60.291 | 60.291 | 60.834 | 65.608 | 69.384 | 70.079 | 71.296 | 73.231 | 75.371 | 73.594 | 74.738 |  |  |
|                            | Ingresos cte y capital per cápita euros reales      |     | Ingresos cte y cptal per cápita |      | Ingresos cte y capital per cápita | 0,41            | 0,4    | 0,5    | 0,5    | 0,5    | 0,3    | 0,2    | 0,2    | 0,2    | 0,3    | 0,3    | 0,3    | 0,3    |  |  |
|                            | Impues indirec per cápita euros reales              |     | Impues indirec per cápita       |      | Impues indirec per cápita         | 0,24            | 0,2    | 0,3    | 0,3    | 0,3    | 0,2    | 0,2    | 0,1    | 0,2    | 0,2    | 0,2    | 0,2    | 0,2    |  |  |
|                            | % Im Indirectos s/ total ingresos                   |     |                                 |      |                                   | 59%             | 59%    | 59%    | 59%    | 59%    | 70%    | 70%    | 70%    | 77%    | 77%    | 73%    | 76%    | 65%    |  |  |
|                            | Coficiente multiplicador o deflactor                |     |                                 |      |                                   |                 |        | 1,00   |        |        | 1,536  | 1,780  | 2,312  | 2,473  | 2,460  | 2,563  | 2,747  | 3,604  |  |  |

| Cap | 1947   | 1948   | 1949   | 1950   | 1951   | 1952   | 1953   | 1954   | 1955   | 1956   | 1957   | 1958   | 1959   | 1960   | 1961   | 1962   | 1963   | 1964   | 1965   | 1966   | 1967   | 1968   | 1969   | 1970   | 1971   | 1972   | 1973   |
|-----|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| 1   | 851    | 780    | 816    | 672    | 633    | 731    | 822    | 737    | 656    | 753    | 668    | 1.276  | 986    | 855    | 882    | 1.039  | 896    | 1.005  | 1.237  | 1.388  | 4.986  | 1.259  | 938    | 991    | 968    | 930    | 931    |
| 2   | 15.931 | 15.245 | 13.605 | 12.819 | 12.350 | 15.010 | 21.165 | 21.836 | 24.030 | 27.564 | 30.458 | 24.727 | 25.040 | 26.492 | 29.190 | 28.934 | 26.171 | 39.076 | 34.303 | 34.004 | 32.031 | 35.339 | 38.076 | 44.288 | 49.709 | 47.899 | 52.736 |
| 3   | 5.440  | 5.051  | 4.988  | 4.665  | 4.266  | 5.128  | 5.260  | 5.166  | 5.116  | 5.247  | 4.758  | 4.995  | 5.133  | 5.170  | 5.044  | 4.984  | 3.379  | 3.778  | 3.232  | 5.135  | 4.511  | 4.290  | 4.435  | 4.645  | 4.465  | 4.146  | 3.856  |
|     | 4.545  | 3.712  | 3.585  | 3.271  | 3.156  | 3.896  | 3.818  | 3.752  | 3.845  | 4.064  | 3.446  | 3.777  | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      |
|     | 170    | 465    | 453    | 608    | 561    | 572    | 594    | 592    | 694    | 655    | 661    | 619    | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      |
|     | 193    | 260    | 247    | 223    | 105    | 91     | 90     | 89     | 85     | 80     | 73     | 71     | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      |
|     | 120    | 46     | 44     | 40     | 36     | 37     | 36     | 36     | 35     | 33     | 30     | 26     | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      |
|     | 14     | 13     | 31     | 28     | 26     | 106    | 104    | 51     | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      |
|     | 397    | 554    | 626    | 496    | 382    | 426    | 617    | 646    | 457    | 414    | 549    | 502    | 509    | 639    | 1.054  | 931    | 876    | 791    | 519    | 411    | 394    | 414    | 491    | 666    | 888    | 1.221  | 1.335  |
| 4   | 3.010  | 2.880  | 2.229  | 2.863  | 2.097  | 2.149  | 2.377  | 2.039  | 2.258  | 2.366  | 2.392  | 2.719  | 83     | 82     | 81     | 76     | 3.796  | 3.963  | 3.642  | 3.425  | 1.459  | 4.733  | 4.832  | 11.376 | 10.856 | 10.198 | 9.567  |
| 5   | 111    | 100    | 93     | 128    | 29     | 29     | 28     | 22     | 21     | 20     | 18     | 124    | 1.404  | 936    | 844    | 803    | 771    | 973    | 825    | 899    | 875    | 841    | 803    | 876    | 1.030  | 1.594  | 1.456  |
| 6   | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      |
| 7   | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 77     | 91     | 106    | 100    | 63     | 55     | 20     | 34     | 32     | 26     | 26     | 13     | 12     | 11     | 10     |
|     | 25.343 | 24.056 | 21.730 | 21.146 | 19.375 | 23.049 | 29.651 | 29.800 | 32.080 | 35.950 | 38.293 | 33.840 | 32.645 | 33.535 | 37.202 | 36.867 | 35.951 | 49.641 | 43.778 | 45.295 | 44.289 | 46.903 | 49.601 | 62.856 | 67.929 | 65.999 | 69.890 |
| 8   | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 5.018  | 5.075  | 4.227  | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      |
| 9   | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      |
|     | 25.343 | 24.056 | 21.730 | 21.146 | 19.375 | 23.049 | 29.651 | 29.800 | 32.080 | 35.950 | 38.293 | 33.840 | 37.663 | 38.610 | 41.428 | 36.867 | 35.951 | 49.641 | 43.778 | 45.295 | 44.289 | 46.903 | 49.601 | 62.856 | 67.929 | 65.999 | 69.890 |
|     | 76.310 | 81.617 | 83.247 | 76.247 | 77.768 | 79.042 | 80.040 | 80.919 | 77.784 | 79.281 | 81.370 | 83.209 | 85.281 | 72.430 | 73.592 | 75.023 | 76.916 | 78.718 | 66.076 | 69.151 | 70.858 | 71.874 | 72.342 | 60.843 | 60.341 | 59.845 | 59.529 |
|     | 0,3    | 0,3    | 0,3    | 0,3    | 0,2    | 0,3    | 0,4    | 0,4    | 0,4    | 0,5    | 0,5    | 0,4    | 0,4    | 0,5    | 0,5    | 0,5    | 0,5    | 0,6    | 0,7    | 0,7    | 0,6    | 0,7    | 0,7    | 1,0    | 1,1    | 1,1    | 1,2    |
|     | 0,2    | 0,2    | 0,2    | 0,2    | 0,2    | 0,2    | 0,3    | 0,3    | 0,3    | 0,3    | 0,4    | 0,3    | 0,3    | 0,4    | 0,4    | 0,4    | 0,3    | 0,5    | 0,5    | 0,5    | 0,5    | 0,5    | 0,5    | 0,7    | 0,8    | 0,8    | 0,9    |
|     | 63%    | 63%    | 63%    | 61%    | 64%    | 65%    | 71%    | 73%    | 75%    | 77%    | 80%    | 73%    | 77%    | 79%    | 78%    | 78%    | 73%    | 79%    | 78%    | 75%    | 72%    | 75%    | 77%    | 70%    | 73%    | 73%    | 75%    |
|     | 4,243  | 4,528  | 4,772  | 5,291  | 5,789  | 5,676  | 5,766  | 5,836  | 6,070  | 6,428  | 7,111  | 8,075  | 8,664  | 8,764  | 8,915  | 9,447  | 10,286 | 10,988 | 12,444 | 13,235 | 14,099 | 14,764 | 15,088 | 15,951 | 17,264 | 18,702 | 20,824 |

| Cap | 1974   | 1975   | 1976   | 1977    | 1978    | 1979 (*) | 1980    | 1981    | 1982    | 1983    | 1984    | 1985    | 1986    | 1987    | 1988    | 1989    | 1990    | 1991    | 1992    | 1993    | 1994    | 1995    | 1996    | 1997    |
|-----|--------|--------|--------|---------|---------|----------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|
| 1   | 849    | 796    | 1.657  | 1.490   | 1.562   | 1.350    | 3.575   | 2.901   | 3.712   | 6.707   | 6.947   | 7.046   | 6.762   | 5.026   | 6.018   | 6.858   | 6.875   | 6.169   | 10.812  | 9.738   | 10.363  | 11.523  | 12.693  | 13.983  |
| 2   | 52.930 | 57.705 | 72.556 | 85.859  | 104.759 | 90.560   | 89.187  | 97.827  | 103.029 | 95.777  | 90.665  | 92.381  | 84.143  | 97.864  | 96.946  | 109.380 | 116.303 | 117.473 | 123.155 | 134.275 | 142.839 | 181.353 | 218.463 | 256.750 |
| 3   | 3.592  | 3.181  | 4.533  | 7.471   | 5.205   | 4.499    | 4.343   | 4.163   | 4.756   | 4.461   | 5.857   | 4.498   | 7.825   | 8.173   | 7.695   | 8.119   | 9.487   | 18.276  | 15.353  | 13.057  | 14.449  | 14.203  | 14.099  | 14.205  |
|     | 0      | 0      | 0      | 0       | 0       | 0        | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       |
|     | 0      | 0      | 0      | 0       | 0       | 0        | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       |
|     | 0      | 0      | 0      | 0       | 0       | 0        | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       |
|     | 0      | 0      | 0      | 0       | 0       | 0        | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       |
|     | 0      | 0      | 0      | 0       | 0       | 0        | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       |
|     | 0      | 0      | 0      | 0       | 0       | 0        | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       |
|     | 1.154  | 976    | 929    | 830     | 1.045   | 903      | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       |
| 4   | 9.300  | 11.697 | 9.442  | 5.366   | 7.352   | 6.355    | 6.993   | 11.476  | 16.695  | 30.882  | 35.333  | 40.987  | 36.225  | 36.926  | 36.690  | 35.266  | 33.223  | 44.773  | 47.355  | 54.735  | 58.051  | 62.571  | 67.286  | 72.720  |
| 5   | 1.416  | 1.401  | 1.473  | 1.933   | 1.482   | 1.281    | 2.324   | 2.060   | 1.463   | 2.289   | 1.554   | 2.187   | 3.055   | 2.224   | 1.964   | 644     | 838     | 1.894   | 3.452   | 4.996   | 5.662   | 4.610   | 3.679   | 2.851   |
| 6   | 0      | 0      | 0      | 0       | 0       | 0        | 0       | 0       | 1       | 1       | 1       | 1       | 0       | 0       | 0       | 1.992   | 8.936   | 9.114   | 749     | 955     | 1.368   | 1.992   | 2.586   | 3.185   |
| 7   | 9      | 7      | 6      | 9       | 2       | 2        | 1       | 1       | 832     | 619     | 3.335   | 3.417   | 15.365  | 1.053   | 638     | 18.992  | 3.421   | 13.201  | 24.741  | 17.366  | 8.307   | 11.196  | 13.959  | 16.777  |
|     | 69.249 | 75.763 | 90.596 | 102.957 | 121.406 | 104.951  | 106.424 | 118.428 | 130.488 | 140.735 | 143.692 | 150.518 | 153.376 | 151.265 | 149.952 | 181.252 | 179.083 | 210.901 | 225.618 | 235.122 | 241.039 | 287.447 | 332.765 | 380.470 |
| 8   | 0      | 0      | 0      | 0       | 0       | 0        | 909     | 953     | 833     | 1.237   | 1.184   | 1.533   | 1.409   | 1.338   | 1.277   | 917     | 1.344   | 1.269   | 1.198   | 1.655   | 1.580   | 1.566   | 1.566   | 1.589   |
| 9   | 0      | 0      | 0      | 0       | 0       | 0        | 0       | 0       | 18.180  | 1.992   | 8.763   | 7.202   | 13.066  | 803     | 958     | 52.700  | 840     | 793     | 54.909  | 31.824  | 0       | 0       | 0       | 0       |
|     | 69.249 | 75.763 | 90.596 | 102.957 | 121.406 | 104.951  | 107.333 | 119.381 | 149.500 | 143.964 | 153.639 | 159.252 | 167.851 | 153.407 | 152.187 | 234.868 | 181.267 | 212.963 | 281.725 | 268.601 | 242.619 | 289.013 | 334.331 | 382.058 |
|     | 58.313 | 53.137 | 54.378 | 55.291  | 56.152  | 56.712   | 55.312  | 53.593  | 54.741  | 55.444  | 56.247  | 56.741  | 52.388  | 53.239  | 55.717  | 55.717  | 62.569  | 56.600  | 58.104  | 61.524  | 63.570  | 63.570  | 63.570  | 63.570  |
|     | 1.2    | 1.4    | 1.7    | 1.9     | 2.2     | 1.9      | 1.9     | 2.2     | 2.4     | 2.5     | 2.6     | 2.7     | 2.9     | 2.8     | 2.7     | 3.3     | 2.9     | 3.7     | 3.9     | 3.8     | 3.8     | 4.5     | 5.2     | 6.0     |
|     | 0.9    | 1.1    | 1.3    | 1.6     | 1.9     | 1.6      | 1.6     | 1.8     | 1.9     | 1.7     | 1.6     | 1.6     | 1.6     | 1.8     | 1.7     | 2.0     | 1.9     | 2.1     | 2.1     | 2.2     | 2.2     | 2.9     | 3.4     | 4.0     |
|     | 76%    | 76%    | 80%    | 83%     | 86%     | 86%      | 84%     | 83%     | 79%     | 68%     | 63%     | 61%     | 55%     | 65%     | 65%     | 60%     | 65%     | 56%     | 55%     | 57%     | 59%     | 63%     | 66%     | 67%     |
|     |        | 28.179 | 33.160 | 41.271  | 49.435  | 57.186   | 66.087  | 75.708  | 86.606  | 97.162  | 108.113 | 117.644 | 127.984 | 134.710 | 141.220 | 150.822 | 160.947 | 170.496 | 180.602 | 188.856 | 197.758 | 207.001 | 214.374 | 218.600 |

| Cap | 1998    | 1999    | 2000    | 2001    | 2002    | 2003    | 2004    | 2005    | 2006    | 2007    | 2008    | 2009    | 2010    | 2011    | 2012    | 2013    | 2014    | 2015    | 2016    | 2017    | 2018    | 2019    | 2020    | 2021    | 2022    | % 34/22  | Increment |
|-----|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|----------|-----------|
| 1   | 15.237  | 16.367  | 17.918  | 18.618  | 19.779  | 19.655  | 21.486  | 25.348  | 25.121  | 23.886  | 27.032  | 30.447  | 33.799  | 36.419  | 37.269  | 40.525  | 46.878  | 42.867  | 36.505  | 37.946  | 38.041  | 36.866  | 37.293  | 33.954  | 31.489  | 11319,7% | 114       |
| 2   | 293.815 | 327.971 | 330.252 | 288.618 | 294.221 | 273.199 | 268.202 | 257.914 | 279.060 | 267.440 | 230.113 | 215.112 | 225.874 | 221.138 | 215.634 | 212.684 | 220.485 | 214.805 | 224.938 | 235.631 | 236.330 | 204.091 | 210.230 | 173.758 | 179.556 | 989,4%   | 11        |
| 3   | 14.317  | 14.356  | 21.733  | 20.828  | 19.975  | 23.465  | 37.675  | 24.789  | 30.051  | 35.772  | 34.752  | 54.469  | 43.601  | 50.792  | 52.957  | 39.732  | 43.340  | 43.343  | 44.614  | 52.525  | 51.235  | 48.972  | 48.537  | 53.713  | 52.538  | 456,6%   | 6         |
|     | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | -100%    | 0         |
|     | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0        | 0         |
|     | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | -100%    | 0         |
|     | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0        | 0         |
|     | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | -100%    | 0         |
|     | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | -100%    | 0         |
| 4   | 78.009  | 82.710  | 78.988  | 140.956 | 98.879  | 116.631 | 176.785 | 199.909 | 234.647 | 235.694 | 309.363 | 354.099 | 335.726 | 294.005 | 325.760 | 319.034 | 357.760 | 378.368 | 355.666 | 374.895 | 391.902 | 445.800 | 456.839 | 448.203 | 470.785 | 25332,5% | 254       |
| 5   | 2.056   | 1.283   | 1.585   | 1.677   | 1.100   | 499     | 597     | 684     | 1.648   | 2.186   | 1.629   | 528     | 898     | 1.039   | 1.337   | 766     | 3.159   | 3.158   | 3.099   | 2.975   | 3.172   | 2.918   | 2.554   | 2.392   | 14.132  | 83876,1% | 840       |
| 6   | 3.764   | 4.302   | 5.659   | 3.670   | 836     | 3.187   | 264     | 78      | 4.670   | 3.506   | 733     | 247     | 589     | 0       | 890     | 220     | 1.538   | 0       | 0       | 14.932  | 13.319  | 16.428  | 16.201  | 0       | 66      |          |           |
| 7   | 19.502  | 22.024  | 10.845  | 12.752  | 56.220  | 91.554  | 111.469 | 79.612  | 71.972  | 82.085  | 69.577  | 99.769  | 114.011 | 83.468  | 46.633  | 60.935  | 27.319  | 23.662  | 20.902  | 20.888  | 26.885  | 24.819  | 37.677  | 53.954  | 81.215  |          |           |
|     | 426.700 | 469.013 | 466.980 | 487.118 | 491.009 | 528.190 | 616.478 | 588.334 | 647.170 | 650.570 | 673.200 | 754.671 | 754.499 | 686.861 | 680.479 | 673.896 | 700.479 | 706.203 | 685.724 | 739.793 | 760.884 | 779.893 | 809.331 | 765.974 | 829.780 | 2856,7%  | 30        |
| 8   | 1.612   |         |         |         | 1.312   | 1.172   | 1.036   | 928     | 994     | 1.113   | 1.080   | 1.026   | 1.148   | 1.216   | 1.123   | 1.024   | 1.384   | 1.384   | 1.363   | 1.348   | 1.332   | 1.321   | 1.328   | 1.247   | 1.180   |          |           |
| 9   | 0       |         |         |         | 79.623  | 23.887  | 19.055  | 20.937  | 19.854  | 30.635  | 24.799  | 94.605  | 71.722  | 71.909  | 24.413  | 31.962  | 27.469  | 26.448  | 31.490  | 36.204  | 28.620  | 31.567  | 32.473  | 126.346 | 118.435 |          |           |
|     | 428.312 |         |         |         | 571.944 | 553.249 | 636.569 | 610.199 | 668.017 | 682.317 | 699.079 | 850.302 | 827.368 | 759.986 | 706.015 | 706.882 | 729.332 | 734.035 | 718.577 | 777.345 | 790.835 | 812.781 | 843.132 | 893.567 | 949.395 | 3282,9%  | 34        |
|     | 63.570  |         |         |         | 65.390  | 64.754  | 64.914  | 67.110  | 68.968  | 71.244  | 73.361  | 76.047  | 78.863  | 81.786  | 83.619  | 83.870  | 84.569  | 84.763  | 84.943  | 84.708  | 84.689  | 84.472  | 84.021  | 83.235  | 82.810  | 19,8%    | 1         |
|     | 6,7     |         |         |         | 7,5     | 8,2     | 9,5     | 8,8     | 9,4     | 9,1     | 9,2     | 9,9     | 9,6     | 8,4     | 8,1     | 8,0     | 8,3     | 8,3     | 8,1     | 8,7     | 9,0     | 9,2     | 9,6     | 9,2     | 10,0    | 2368,4%  | 25        |
|     | 4,6     |         |         |         | 4,5     | 4,2     | 4,1     | 3,8     | 4,0     | 3,8     | 3,1     | 2,8     | 2,9     | 2,7     | 2,6     | 2,5     | 2,6     | 2,5     | 2,6     | 2,8     | 2,8     | 2,4     | 2,5     | 2,1     | 2,2     | 809,5%   | 9         |
|     | 69%     |         |         |         | 60%     | 52%     | 44%     | 44%     | 43%     | 41%     | 34%     | 29%     | 30%     | 32%     | 32%     | 32%     | 31%     | 30%     | 33%     | 32%     | 31%     | 26%     | 26%     | 23%     | 22%     |          |           |
|     | 222.651 |         |         |         | 251.359 | 257.894 | 266.224 | 276.181 | 283.555 | 295.521 | 299.747 | 302.115 | 311.148 | 318.553 | 327.696 | 328.515 | 325.098 | 325.163 | 330.269 | 333.934 | 337.875 | 340.544 | 338.739 | 360.757 | 381.320 |          |           |

