

JAVIER MARTÍN FERNÁNDEZ

*Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario. Universidad
Complutense de Madrid
Abogado*

Extracto:

COMO viene siendo habitual tanto la Ley de Presupuestos Generales del Estado como la Ley de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social llevan a cabo modificaciones en el IVA y en las tasas estatales. Con respecto al primero, se aclara el ámbito de la no sujeción de los Entes públicos en materia de concesiones administrativas. También se adapta la Ley española a la Sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 5 de mayo de 1998, en relación al ámbito de la exención aplicable a las entidades deportivas sin ánimo de lucro. Se corrigen algunas cuestiones en materia de responsabilidad en las importaciones y se sujetan al tipo reducido del 7 por 100 «las bolsas de papel para la protección de las frutas antes de su recolección» y la entrada a «espectáculos y festejos taurinos, con excepción de las corridas de toros». Por último, se suprime el efecto nocivo de la entrada en vigor del nuevo régimen de las subvenciones en el IVA, de manera que la aplicación de la regla de prorrata por su percepción no puede forzar la regularización de los bienes de inversión adquiridos antes del día 1 de enero de 1998.

En materia de tasas se mantiene la cuantía fijada en la Ley de Presupuestos del ejercicio anterior, se desarrolla el régimen jurídico del llamado canon concesional de las Expendedurías de Tabaco y Timbre del Estado y se llevan a cabo puntuales modificaciones en lo relativo a las tasas por inspecciones y controles veterinarios de animales vivos que se introduzcan en territorio nacional procedentes de países no comunitarios, reserva del dominio público radioeléctrico, servicios de inspección y control radiomarítimos por la Dirección General de la Marina Mercante, patentes, inscripción catastral, servicios y actividades realizadas por la Dirección General de la Guardia Civil, Jefatura Central de Tráfico, Seguridad Aeroportuaria y derechos de examen.

Sumario:

I. Impuesto sobre el Valor Añadido.

1. Los Entes públicos y el Impuesto sobre el Valor Añadido.
2. Las entidades deportivas sin fin de lucro.
3. Responsables en las importaciones.
4. Entregas de bienes y prestaciones de servicios sometidas al tipo reducido del 7 por 100.
5. Prorrata, subvenciones y regularización de bienes de inversión.
 - 5.1. Planteamiento.
 - 5.2. Regularización de deducciones por bienes de inversión. Su aplicación como consecuencia de la alteración de la prorrata derivada de la percepción de subvenciones.
 - 5.3. La corrección operada por la disposición transitoria quinta de la LMF/1999.

II. Tasas.

1. Tasas de nueva creación: el canon concesional de las Expendedurías de Tabaco y Timbre del Estado.
2. Mantenimiento de la cuantía de las tasas.
 - 2.1. Tasas estatales en general.
 - 2.2. Las mal llamadas «tasas sobre el juego».
3. Modificación del régimen jurídico de determinadas tasas.
 - 3.1. Tasa por inspecciones y controles veterinarios de animales vivos que se introduzcan en territorio nacional procedentes de países no comunitarios.
 - 3.2. Tasa por reserva del dominio público radioeléctrico.
 - 3.3. Tasa por la prestación de servicios de inspección y control radiomarítimos por la Dirección General de la Marina Mercante.
 - 3.4. Tasas de patentes.
 - 3.5. Tasa de inscripción catastral.
 - 3.6. Tasas exigibles por los servicios y actividades realizadas por la Dirección General de la Guardia Civil.
 - 3.7. Tasas de la Jefatura Central de Tráfico.
 - 3.8. Tasa de Seguridad Aeroportuaria.
 - 3.9. Tasa por derechos de examen.
4. Régimen transitorio de las tasas y precios públicos.

I. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

1. Los Entes públicos y el Impuesto sobre el Valor Añadido.

El artículo 4.1 de la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social (en adelante, LMF/1999), lleva a cabo determinadas precisiones en la lista de entregas de bienes y prestaciones de servicios de los Entes públicos sujetas en todo caso al tributo contenida en el artículo 7.8 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, LIVA). De un lado, se adicionan a la letra d), que contemplaba sólo los servicios portuarios y aeroportuarios, la «explotación de infraestructuras ferroviarias incluyendo, a estos efectos, las concesiones y autorizaciones exceptuadas de la no sujeción del Impuesto por el número 9.º siguiente». De otro, y por lo que respecta a este último número, se aclara con un carácter marcadamente didáctico, que no van a estar sujetas al tributo, las concesiones y autorizaciones administrativas, con excepción de las que tengan por objeto:

- a) La cesión del derecho a utilizar el dominio público portuario, de los inmuebles e instalaciones en aeropuertos o del derecho a utilizar infraestructuras ferroviarias.
- b) Las autorizaciones para la prestación de servicios al público y para el desarrollo de actividades comerciales o industriales en el ámbito portuario.

2. Las entidades deportivas sin fin de lucro.

Tal y como se reconoce en la Exposición de Motivos de la LMF/1999, la modificación operada en el artículo 20.1.13 de la LIVA por el artículo 4.2 de aquélla obedece a la necesidad de adaptar la normativa del tributo a la Sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 5 de mayo de 1998. A estos efectos se suprime del precepto la exigencia de que tanto las cuotas de entrada o admisión como las periódicas a las entidades o establecimientos deportivos privados de carácter social no superen, respectivamente, las 300.000 pesetas y las 5.000 pesetas mensuales. De este modo se produce una ampliación del ámbito de la exención correspondiente a los servicios deportivos prestados por estas entidades.

3. Responsables en las importaciones.

El artículo 4.3 de la LMF/1999 corrige un error de la LIVA presente en su artículo 87.2.3, que consideraba responsables del pago del impuesto en las importaciones a «los Agentes de Aduanas, cuando actúen en nombre propio y por cuenta de sus comitentes». Lo correcto es declarar responsables, como se hace en la nueva redacción del precepto, a las «personas o entidades -es irrelevante que sean o no Agentes de Aduanas- que actúen en nombre propio y por cuenta de los importadores».

4. Entregas de bienes y prestaciones de servicios sometidas al tipo reducido del 7 por 100.

Los números 4 y 5 del artículo 4 de la LMF/1999 sujetan al tipo reducido del 7 por 100 «las bolsas de papel para la protección de las frutas antes de su recolección» (art. 91.1.1.3.º de la LIVA), así como la entrada a «espectáculos y festejos taurinos con excepción de las corridas de toros» (art. 91.1.2.7.º de la LIVA).

5. Prorrata, subvenciones y regularización de bienes de inversión.

5.1. Planteamiento.

El instituto de la deducción, creado para garantizar la neutralidad del IVA, es un mecanismo esencial en su aplicación. Ahora bien, para que las cuotas soportadas en la adquisición de bienes o servicios sean deducibles es necesario que los mismos se utilicen en la realización de operaciones

sujetas. En caso contrario, y como norma general, resulta aplicable la regla de prorrata. Ésta supone que parte de las cuotas soportadas no van a ser deducibles, al destinarse a operaciones no sujetas o exentas. A estos efectos es irrelevante que el sujeto pasivo sea un Ente público, una sociedad, una persona física, etc.

La Ley 66/1997, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social (en adelante, LMF/1998), modificó los artículos 102.1, 104.1 y 2 y 106.1.1 de la LIVA, con el objeto de reducir las cuotas soportadas deducibles cuando un sujeto pasivo resulte beneficiario de una subvención. La finalidad pretendida con esta medida es evidente: impedir el doble beneficio que supone la percepción de la subvención y la deducción del IVA soportado en la adquisición de bienes o servicios financiados con la misma. A través de este cambio normativo, el Estado español ejercitó la facultad prevista en el artículo 19.1 de la Sexta Directiva del Consejo 77/388/CEE, de 17 de mayo de 1977, en el sentido de incluir en el denominador de la fracción y a efectos del cálculo de la prorrata de deducción, las subvenciones que no están vinculadas al precio y que, por tanto, no forman parte de la base imponible.

En un primer momento podría pensarse que la previsión de la LMF/1998 supera los límites de la autorización contenida en la Directiva, pues ésta no considera, como hace el artículo 102.1 de la LIVA, que la percepción de subvenciones sea un presupuesto para la aplicación de la regla de prorrata. Es cierto que, tal vez, éste sea el único medio para desarrollar con un criterio de justicia dicha habilitación. En caso contrario, los sujetos pasivos que deban utilizar la regla, por realizar entregas de bienes o prestaciones de servicios que no originan el derecho a la deducción, resultarían perjudicados respecto de los que sólo realicen operaciones que otorgan tal derecho, aunque perciban subvenciones. Los primeros, habrían de incluir las subvenciones en el denominador de la fracción empleada para el cálculo de la prorrata, cosa que no ocurriría con los segundos.

De conformidad con la redacción original del artículo 102.1 de la LIVA, la regla de prorrata resultaba de aplicación cuando el sujeto pasivo, en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional, efectuaba conjuntamente entregas de bienes o prestaciones de servicios que originaban el derecho a la deducción y otras operaciones de análoga naturaleza que no habilitaban para el ejercicio del citado derecho.

Tras la modificación operada en el precepto por el artículo 6.15 de la LMF/1998, procede esta regla, además, cuando se perciban «subvenciones que, con arreglo al artículo 78, apartado dos, número 3.º de esta Ley, no integren la base imponible, siempre que las mismas se destinen a financiar actividades empresariales o profesionales». Como vemos, nos encontramos ante un nuevo presupuesto para su exigencia. Así, un sujeto pasivo que realice sólo operaciones sujetas va a tener que aplicar la regla y, por tanto, disminuir sus cuotas soportadas deducibles, por el mero hecho de haber cobrado una subvención.

Ésta debe cumplir dos características. De un lado, no estar vinculada directamente al precio de las correspondientes operaciones, ya que, en este caso, se incluiría en la base imponible, al formar parte de aquél (art. 78.2.3.º de la LIVA). De otro, destinarse a financiar actividades empresariales o profesionales del sujeto pasivo. En principio, se incluyen todo tipo de subvenciones, sean de explotación o de capital.

Ahora bien y pese a la dicción literal del precepto, sólo deben tenerse en cuenta las subvenciones destinadas a financiar servicios o actividades por las que se soporte IVA, pues, como hemos dejado mencionado más atrás, la finalidad de la norma es evitar la existencia de un doble beneficio: la deducción del tributo y la percepción de la subvención. Así no habrían de computarse las percibidas por creación de puestos de trabajo o para financiar puntos de interés (FALCÓN Y TELLA, R.: *Medidas Fiscales para 1998*, Marcial Pons, Madrid, 1998, pág. 287). Ello se debe a que no financian la actividad del sujeto pasivo y vienen a constituir compensaciones por el hecho de haber asumido el empresario o profesional un riesgo -ejemplo: el mantenimiento de puestos de trabajo- que se considera socialmente digno de protección.

Interpretar de otro modo el precepto nos llevaría, además, a incluir, entre las partidas que deben tenerse en cuenta para determinar la prorrata de deducción, ingresos cuya percepción no está incluida dentro del ámbito de aplicación del tributo. Ello ocurre, por ejemplo, con la percepción de dividendos por parte de una sociedad. Éstos no se incorporan al denominador de la prorrata, ya que se encuentran al margen de su actividad económica y, por tanto, son ajenos tanto al ámbito de aplicación del tributo como al derecho de deducir (Sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 22 de junio de 1993 Asunto 333/1991).

5.2. Regularización de deducciones por bienes de inversión. Su aplicación como consecuencia de la alteración de la prorrata derivada de la percepción de subvenciones.

La adquisición de un bien de inversión supone la posibilidad inmediata de la deducción total del IVA soportado, salvo que resulte de aplicación la regla de prorrata, en cuyo caso la deducción pasa a ser parcial. Este principio de deducción inmediata supone obviar que se trata de elementos cuya utilización se prolonga a lo largo de varios ejercicios. Por ello y al objeto de evitar fraudes, la LIVA establece un período de regularización con relación a las deducciones practicadas por la adquisición de estos bienes y que difiere según estemos ante muebles o inmuebles.

El supuesto básico que determina la obligación de regularizar consiste en una alteración superior a diez puntos del porcentaje de deducción definitivo correspondiente a cada uno de los años del período de regularización respecto del que prevaleció en el año en que se soportó la repercusión. En

un primer momento y tras la entrada en vigor de las modificaciones operadas por la LMF/1998, parecía evidente que dicha alteración en el porcentaje definitivo podía venir provocada por la percepción de subvenciones durante el período de regularización.

Lo anterior no planteaba problema alguno cuando se trataba de bienes de inversión adquiridos con posterioridad a la entrada en vigor de la LMF/1998. No puede decirse lo mismo respecto de las deducciones practicadas con anterioridad a la misma. En efecto, pensemos en una empresa que sólo realiza operaciones sujetas, pero que percibe subvenciones. Respecto de las inversiones realizadas hasta el 31 de diciembre de 1997, pudo deducir la totalidad de las cuotas soportadas. Sin embargo, es posible que, en los ejercicios iniciados a partir de 1998, su porcentaje de deducción se altere en más de diez puntos, exclusivamente por la percepción de subvenciones. Si ello es así, tendría que regularizar, en principio, las cuotas objeto de deducción en el ejercicio de adquisición del bien de inversión.

A tenor del artículo 6 de la LMF/1998, las modificaciones que introduce en el régimen jurídico del IVA tendrán efectos a partir del 1 de enero de 1998, que es el día de su entrada en vigor. Del mismo modo, su disposición transitoria 22.^a se limita a precisar que se aplica a las subvenciones que se acuerden a partir de la misma. Sin embargo, lo cierto es que, como consecuencia del juego del nuevo presupuesto de la regla de prorrata y del régimen de regularización de las cuotas soportadas en la adquisición de bienes de inversión, resultaba afectada una situación creada al amparo de la anterior normativa. Es decir, se produce una aplicación retroactiva de la ley, que no es de grado mínimo.

5.3. La corrección operada por la disposición transitoria quinta de la LMF/1999.

Este efecto nocivo de la entrada en vigor del nuevo régimen de las subvenciones en el IVA ha sido corregido por la disposición transitoria quinta de la LMF/1999. A tenor de su número 1, las «cuotas soportadas o satisfechas antes del día 1 de enero de 1998, por la adquisición o importación de bienes de inversión, no deberán ser objeto de la regularización ... , en la medida en que la prorrata aplicable en los años anteriores resulte modificada, respecto de la del año en el que se soportaron las mencionadas cuotas, por aplicación de lo dispuesto» en los artículos 102, 104.2.2.º y 106 de la LIVA, en relación con la percepción de subvenciones que, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 78.2.3 de la misma, no integren la base imponible del IVA.

Su número 2 aclara que la «deducción de las cuotas soportadas o satisfechas con anterioridad al día 1 de enero de 1998 no se verá reducida por la percepción de subvenciones de capital acordadas a partir de dicha fecha para financiar la compra de los bienes o servicios por cuya adquisición o importación se soportaron dichas cuotas».

En definitiva, la aplicación de la regla de prorrata por aplicación de las modificaciones operadas en la LIVA por la LMF/1998 y relativas al nuevo tratamiento de las subvenciones en el tributo, no puede forzar la regularización de los bienes de inversión adquiridos antes del día 1 de enero de 1998.

II. TASAS

1. Tasas de nueva creación: el canon concesional de las Expendedurías de Tabaco y Timbre del Estado.

Según el artículo 4.6 de la Ley 13/1998, de 4 de mayo, de Ordenación del Mercado de Tabacos y Normativa Tributaria, por la concesión de una expendeduría de tabaco y timbre se exigirá un «canon o prestación patrimonial de carácter público», fijándose su importe en la Ley de Presupuestos de cada ejercicio. Dos cuestiones previas nos plantea el precepto. De un lado, la naturaleza jurídica del mal llamado canon. En nuestra opinión estamos ante una tasa, ya que, de conformidad con la actual redacción del artículo 26.1.a) de la Ley General Tributaria -que procede de la Ley 25/1998, de 13 de julio, de Modificación del Régimen Legal de las Tasas Estatales y Locales y de Reordenación de las Prestaciones Patrimoniales de Carácter Público-, la actividad concesional se lleva a cabo en régimen de Derecho público, beneficia al sujeto pasivo, no es de solicitud voluntaria y no se presta o realiza por el sector privado, pues el comercio al por menor de labores de tabaco en nuestro país, con excepción de las Islas Canarias, se mantiene en régimen de monopolio (art. 4.1 de la Ley 13/1998).

De otro lado, la Ley de Presupuestos no es el cauce normativo procedente para fijar no sólo la cuantía sino el régimen jurídico de la tasa, que es ajeno al contenido esencial de esta norma, según la doctrina de nuestro Tribunal Constitucional. Así lo ha entendido el legislador, quien desarrolla este último en el artículo 13 de la LMF/1999.

La tasa se aplica a las expendedurías creadas a partir de la entrada en vigor de la Ley 13/1998 y a las que, existentes con anterioridad, se transmitan a partir de dicha fecha o experimenten novación relevante en el título concesional -cambio de emplazamiento, autorización de nuevos almacenes o concesión de puntos de venta transitorios- (norma primera del art. 13 de la LMF/1999).

La tasa contará con dos cuotas, una fija y otra variable. La tarifa de la primera tiene en cuenta el número de habitantes de la población donde se ubica la expendeduría. Por el contrario, la tarifa variable se exige en función del volumen de facturación. La cuota fija será irreducible en fun-

ción del tiempo de ejercicio de la actividad. No así la variable, que será prorrateable por trimestres enteros redondeados por exceso en función del tiempo de ejercicio de aquélla (norma segunda del art. 13 de la LMF/1999).

En la cuota variable, la asignación inicial de categoría se realizará en el instante concesional sobre la base de la media de ingresos brutos de las expendedorías de la localidad. En todos los demás supuestos, la categoría de la expendedoría y, por tanto, la tasa variable a pagar, se fijará en función de los ingresos brutos en el año anterior, elevándose, en su caso, a enteros los ejercicios incompletos.

El devengo del tributo se produce en el momento en que tenga lugar el acto constitutivo, transmissivo o novacional de la concesión y en los años sucesivos el 1 de enero de cada año, siendo exigible con la liquidación y notificación que del mismo haga el órgano competente al efecto (norma tercera del art. 13 de la LMF/1999).

Por último, la norma cuarta del artículo 13 de la LMF/1999 prevé que la recaudación de la tasa quede afectada al Organismo Autónomo Comisionado para el Mercado de Tabacos, al que corresponderá la gestión, administración, liquidación, notificación y recaudación de la misma.

2. Mantenimiento de la cuantía de las tasas.

2.1. Tasas estatales en general.

El artículo 71.1 y 2 de la Ley 49/1998, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1999 (en adelante, LPGE/1999), mantiene para este ejercicio los tipos de cuantía fija -es decir, aquellos que no se determinan por un porcentaje de la base o ésta no se valora en unidades monetarias- de las tasas estatales en el importe exigible para 1998 por la Ley 65/1997, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1998 (en adelante, LPGE/1998).

2.2. Las mal llamadas «tasas sobre el juego».

Por su parte, el artículo 71.3 de la LPGE/1999 se limita a reproducir, sin modificar ni tan siquiera la cuantía de las prestaciones, la redacción dada al artículo 3.4 del Real Decreto-Ley 16/1977, de 25 de febrero, por el que se regulan los aspectos penales, administrativos y fiscales de los juegos de suerte, envite o azar y apuestas, por la LPGE/1998. Sin duda, tal y como ocurrió ya en el ejercicio anterior, se pretende con ello obviar cualquier duda sobre la vigencia de los tipos tributarios y cuotas fijadas de estos impuestos incorrectamente calificados de tasas.

Según el artículo 3 del Real Decreto-Ley 16/1977, con independencia de la exigencia de otros tributos, los establecimientos autorizados para el juego quedarán sujetos a la tasa fiscal sobre rifas, tómbolas, combinaciones aleatorias, siendo su hecho imponible -art. 3.1- la autorización, celebración u organización de este tipo de juegos. El devengo se produce, con carácter general, «por la autorización y, en su defecto, organización y celebración del juego» (art. 3.5).

Por tanto, si la ley reguladora de un tributo prevé su exigibilidad sin la realización de una actividad administrativa por no haberse solicitado por el interesado, la prestación patrimonial correspondiente pierde el carácter de tasa (ORÓN MORATAL, G.: *Régimen fiscal del juego en España*, Tecnos, Madrid, 1990, págs. 36-37). En base a lo anterior, la doctrina española considera las tasas sobre el juego de auténticos impuestos -LOZANO SERRANO, MARTÍN FERNÁNDEZ, MARTÍN QUERALT, MARTÍNEZ LAFUENTE, MATEO RODRÍGUEZ, ORÓN MORATAL, RAMÍREZ GÓMEZ, etc-, pues se grava una manifestación de capacidad económica -la puesta de manifiesto en el juego-, con total independencia de la actividad administrativa. La «autorización» podría desaparecer de la definición del hecho imponible, sin que, por ello, no se siguiera devengando el tributo.

Al hilo de estas reflexiones, el Tribunal Constitucional -Sentencias 126/1987, de 16 de julio; 296/1994, de 10 de noviembre y 296/1994, de 31 de octubre-, llega a la conclusión de que los tributos que gravan el juego, son una figura fiscal distinta de la categoría de «tasa», puesto que con ello no se pretende la contraprestación proporcional más o menos aproximada del coste de un servicio o realización de actividades en régimen de Derecho público, sino que constituye un auténtico «impuesto» que grava los rendimientos obtenidos por empresarios privados de manera virtualmente idéntica a los impuestos que gravan la adquisición de renta por actividades expresivas de capacidad económica.

3. Modificación del régimen jurídico de determinadas tasas.

3.1. Tasa por inspecciones y controles veterinarios de animales vivos que se introduzcan en territorio nacional procedentes de países no comunitarios.

Según el artículo 19.6.b) de la LMF/1998, la cuantía de la tasa por inspecciones y controles veterinarios de animales vivos que se introduzcan en territorio nacional procedentes de países no comunitarios para el resto de animales no contemplados en su letra a) -bovinos, solípedos/équidos, porcino, ovino, caprino, aves, conejos, caza mayor de pluma y pelo y otros animales de caza, como los jabalíes y rumiantes- será la cuota tributaria resultante de aplicar 1.640 pesetas por cada número de animales que relaciona el precepto, multiplicados por el factor resultante de dividir las unidades que componen el lote por las unidades de cada grupo anterior, redondeando por exceso este coeficiente, con un mínimo de 4.810 pesetas por lote.

El artículo 8 de la LMF/1999 se limita a modificar dos epígrafes de la relación que contiene dicha letra. De un lado, el relativo a «Animales de peso vivo inferior o igual a 0'1 kg (excepto cebos vivos para pesca)» pasa de 1.000 a 10.000 animales. De otro lado, el que contemplaba «Lombrices para cebos vivos», pasa a denominarse «Cebos vivos para pesca» y de 10 kgs pasa a 100 kgs.

3.2. Tasa por reserva del dominio público radioeléctrico.

El artículo 73 de la Ley 11/1998, de 24 de abril, General de Telecomunicaciones, estableció la tasa por reserva del dominio público radioeléctrico. Su número 4, en su redacción original, establecía que en los supuestos de uso especial, la tasa podría abonarse mediante una cuota fija periódica en función del tipo de uso autorizado o a través de una cuota única por el tiempo total de vigencia del título habilitante.

El artículo 9 de la LMF/1999 da nueva redacción al artículo 73.4 de la Ley 11/1998. En primer lugar, en función del tipo de uso especial se abonará el importe correspondiente a la tasa mediante el pago de una cuota fija de abono quinquenal. Su devengo inicial se producirá el día que se otorgue el título habilitante y el correspondiente a períodos sucesivos el día 1 de enero del año que proceda.

En segundo lugar, el precepto establece una bonificación del 90 por 100 en la cuota de la tasa para los sujetos pasivos que hubieran cumplido 65 años antes de efectuarse la liquidación de cualquier período posterior al de la formalización de la habilitación que les faculte para el uso especial. Estamos ante un beneficio rogado, por lo que, a estos efectos, debe formularse petición al Ministerio de Fomento con, al menos, un mes de antelación al 1 de enero del siguiente período de devengo.

3.3. Tasa por la prestación de servicios de inspección y control radiomarítimos por la Dirección General de la Marina Mercante.

El artículo 23 de la LMF/1998 creó la tasa por la prestación de servicios de inspección y control radiomarítimos por la Dirección General de la Marina Mercante. El artículo 10 de la LMF/1999 modifica su número 2 dedicado al devengo del tributo, que se produce, como en la redacción anterior, «en el momento en el que se presente la solicitud del servicio», aclarándose que será «inexcusable el pago de la misma para la obtención del certificado o licencia que corresponda».

3.4. Tasas de patentes.

El artículo 33.1 de la Ley 11/1986, de 20 de marzo, de Patentes, establece que dentro de los 15 meses siguientes a la fecha de presentación de la solicitud de patente, el solicitante debe pedir al Registro la realización del informe sobre el estado de la técnica, abonando la tasa establecida al efecto.

El artículo 11 de la LMF/1999 adiciona dos nuevos apartados -5 y 6- a dicho precepto. El primero establece el reembolso del importe de la tasa en un 25, 50, 75 ó 100 por 100, en función del alcance que sobre dicho informe pueda tener el informe de búsqueda internacional realizado en aplicación del tratado de Cooperación en Materia de Patentes.

El segundo exime del informe sobre el estado de la técnica las solicitudes cuyo informe de búsqueda internacional haya sido realizado por la Administración española encargada de la búsqueda internacional.

3.5. Tasa de inscripción catastral.

El artículo 33 de la Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social (en adelante, LMF/1997) creó las tasas por inscripción y acreditación registral, de ámbito estatal, sin perjuicio de los regímenes forales. Su hecho imponible lo constituye la realización de ciertas actividades -art. 33.3- a instancia del sujeto pasivo -persona física o jurídica y entidades del art. 33 de la Ley General Tributaria-, tanto por la Dirección General del Catastro como por sus Gerencias Territoriales. Dentro del hecho imponible de la tasa de inscripción catastral se encuentra la inscripción en los Catastros Inmobiliarios Rústicos y Urbanos de varios actos -que enumera el art. 33.3.a)-, en particular el relativo a la «transmisión de la titularidad de los bienes inmuebles», que ha sido suprimido por el artículo 12 de la LMF/1999.

3.6. Tasas exigibles por los servicios y actividades realizadas por la Dirección General de la Guardia Civil.

El artículo 14 de la LMF/1999 adiciona dos nuevos apartados en el concepto 9 de la Tarifa 2. Autorizaciones, de la tasa «Reconocimiento, autorizaciones y concursos» y que fue convalidada por Decreto 551/1960, de 24 de marzo, en la redacción dada por el artículo 23 de la LMF/1997. De un lado, letra e), «Realización de pruebas de capacitación para la obtención de licencias de armas largas rayadas para caza mayor o de escopetas y armas asimiladas: 12.340 pesetas». De otro, letra f), «Habilitación de entidades para dedicarse a la enseñanza conducente a la obtención de licencias de armas largas rayadas para caza mayor o de escopetas y armas asimiladas: 33.250 pesetas».

3.7. Tasas de la Jefatura Central de Tráfico.

El artículo 15.1 de la LMF/1999 introduce dos nuevas exenciones a la relación contenida en el artículo 5.1 de la Ley 16/1979, de 2 de octubre, sobre Tasas de la Jefatura Central de Tráfico, según la redacción dada al precepto por el artículo 25 de la LMF/1998. De un lado, la relativa a los que «soliciten duplicados de las autorizaciones administrativas para circular o conducir, por cambio de domicilio, o por sustracción de las mismas». De otro, a los que «soliciten la baja definitiva del vehículo».

En otro orden de cosas, el artículo 15.2 da nueva redacción al artículo 14 de la Ley 16/1979, estableciendo un supuesto de sustitución en la tasa por anotación del resultado de la inspección técnica de vehículos, respecto de «las personas, organismos o Estaciones que realicen la inspección». Recordemos que, de conformidad con el artículo 32 de la Ley General Tributaria, es sustituto del contribuyente «el sujeto pasivo que por imposición de la Ley y en lugar de aquél, está obligado a cumplir las prestaciones materiales y formales de la obligación tributaria». Es decir, el sustituto desplaza al contribuyente, de forma que, una vez establecida la figura del sustituto, la Administración no puede exigir al contribuyente el cumplimiento de obligación o deber tributario alguno.

El artículo 14 de la Ley 16/1979 obliga a los sujetos pasivos sustitutos a repercutir el importe del tributo sobre los que soliciten los servicios de inspección -que son los contribuyentes-, cuyos resultados han de comunicarse a la Jefatura Central de Tráfico para que efectúe la anotación correspondiente.

La inspección técnica de vehículos es competencia de las Comunidades Autónomas que prestan este servicio, normalmente, a través de concesionarios que, en ocasiones, son empresas públicas creadas por las mismas. Por tanto, los sustitutos de la tasa serán los concesionarios, pues el precepto califica como tal a «las personas, organismos o Estaciones que realicen la inspección», no a los Entes públicos titulares del servicio público.

El precepto remite a la Orden del Ministerio del Interior el establecimiento, la forma y plazos en que los sustitutos deben liquidar e ingresar el importe del tributo.

3.8. Tasa de Seguridad Aeroportuaria.

Con relación a la tasa de Seguridad Aeroportuaria creada por el artículo 42 de la LMF/1997, el artículo 16 de la LMF/1999 se limita a afectar el 50 por 100 de la recaudación del tributo al presupuesto de ingresos del Ente público Aeropuertos Españoles y Navegación Aérea. El restante 50 por 100 debe ingresarse en el Tesoro Público.

3.9. Tasa por derechos de examen.

El régimen jurídico de la tasa por derechos de examen se desarrolló mediante el artículo 19 de la LMF/1998. Su número 5 declara exentos del tributo «las personas con discapacidad igual o superior al 33 por 100». Por su parte, el artículo 17 de la LMF/1999 amplía el beneficio fiscal, además, a las «personas que figuraren como demandantes de empleo durante el plazo, al menos, de un mes anterior a la fecha de convocatoria de pruebas selectivas de acceso a los Cuerpos y Escalas de funcionarios o a las categorías de personal laboral convocadas por la Administración pública estatal en las que soliciten su participación. Serán requisitos para el disfrute de la exención que, en el plazo de que se trate, no hubieren rechazado oferta de empleo adecuado ni se hubiesen negado a participar, salvo causa justificada, en acciones de promoción, formación o reconversión profesionales y que, asimismo, carezcan de rentas superiores, en cómputo mensual, al Salario Mínimo Interprofesional».

4. Régimen transitorio de las tasas y precios públicos.

La disposición transitoria segunda de la Ley 25/1998, de 13 de julio, de Modificación del Régimen Legal de las Tasas Estatales y Locales y de Reordenación de las Prestaciones Patrimoniales de Carácter Público, estableció el día 1 de enero de 1999 para que las Entidades locales pudieran aprobar definitivamente y publicar los acuerdos precisos de imposición y ordenación de tributos, al objeto de poder exigir tasas y precios públicos con arreglo a las modificaciones introducidas por la ley. Consciente el legislador de la brevedad de dicho plazo, lo ha prorrogado hasta el día 1 de abril de 1999.