



FINANCIACIÓN LOCAL EN ESPAÑA

ANA LUQUE CORTELLA

Doctora en Derecho

Profesora Asociada en la Facultad de Derecho de la Universidad de Sevilla

analuque@us.es

RESUMEN

La Constitución española reconoce la autonomía de los entes locales para gestionar sus intereses a la vez que establece que el Estado debe garantizarles los medios suficientes para el ejercicio de las competencias que le son propias. Sin embargo, financiación de los Entes locales en España ha sido tradicionalmente una de las asignaturas pendientes de nuestro sistema. En este contexto, han sido varios los intentos de nuestro legislador de configurar un sistema de financiación que pudiera dar respuesta a las necesidades de dichas entidades mediante el incremento de los recursos tributarios y la eliminación de las causas del déficit municipal. El sistema financiero local vigente en España se regula en el Real Decreto 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales que trata de garantizar la suficiencia financiera de las Haciendas locales, reconoce una mayor corresponsabilidad fiscal municipal y diseña un sistema definitivo de financiación estable en el tiempo, que recoge las ponderaciones que definen la financiación municipal.

PALABRAS CLAVE

Sistema de financiación; financiación de la administración local; financiación municipal; sistema financiero local; España.

1. ANTECEDENTES HISTÓRICOS.

La aprobación de la Constitución española en 1978, tras la restauración de la democracia en España, provocó la modificación del modelo territorial del Estado pasando de un sistema centralizado a otro descentralizado y consagró los principios que inspiran el sistema de financiación de los entes locales en nuestro país: autonomía y suficiencia financiera¹. Sin embargo, en un primer momento,

ABSTRACT

The Spanish Constitution recognizes the autonomy of the local Finance to manage its interests and simultaneously it establishes that the State must guarantee sufficient means to them for the exercise of their own competitions. Nevertheless, financing of the local Administration in Spain has been traditionally one of the pending subjects of our system. Against this background, the attempts of our legislator have been several to form a financing system that could give the answer to the necessities of these organizations by means of the increase of the tributary resources and the elimination of the causes of the municipal deficit. The effective local financial system in Spain is regulated in the Real Decree 2/2004, of 5 of March, that tries to guarantee the financial sufficiency of the local Finance, recognizes a greater municipal fiscal coresponsibility and designs a definitive system of stable financing in the time, that gathers the ponderaciones that define the municipal financing.

KEYWORDS

Financing system; financing of the local Administration; municipal financing; local financial system; Spain.

nuestro legislador sólo se ocupó del diseño del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas demorando, durante más de una década, la ansiada reforma del sistema local. Todo ello dio lugar «extramuros del dictado constitucional, al paso de una Hacienda municipal basada en los tributos a otra sustentada en las ayudas y aportaciones del Estado»². Pero la excesiva dependencia de la



Hacienda estatal y la incapacidad del mencionado sistema para generar nuevos recursos, unidas al incremento paulatino de asunción de competencias por parte de los Ayuntamientos, pronto puso de manifiesto una situación de grave penuria financiera en las Haciendas locales que perdura aun en nuestros días.

En este contexto, fueron varios los intentos de nuestro legislador de configurar un sistema de financiación que pudiera dar respuesta a las necesidades de dichas entidades mediante el incremento de los recursos tributarios y la eliminación de las causas del déficit municipal: en primer lugar, el Real Decreto-Ley 11/1979, de 20 de julio, de Medidas Urgentes de Financiación de las Corporaciones locales, duplicaba las bases de la Contribución Urbana, proponía la revisión de los valores catastrales y cedía a los Ayuntamientos una parte de la recaudación en el impuesto sobre la gasolina. En segundo lugar, la Ley 24/1983, de 21 de diciembre, de Medidas Urgentes de Saneamiento y Regulación de las Haciendas locales, facultó a los Ayuntamientos para fijar libremente los tipos de gravamen de las Contribuciones Territoriales Rústica y Urbana y los habilitó para crear un recargo sobre la cuota líquida del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas con el que se pretendía aumentar considerablemente el importe de los recursos locales. Pero estas medidas no sólo se mostraron ineficaces para encauzar la estabilidad financiera del sistema sino que, además, plantearon serios problemas de constitucionalidad ya que la falta de límites a la potestad de los Ayuntamientos para fijar los tipos de gravamen hacía quebrar el principio de reserva de ley en materia tributaria establecido en el artículo 31. 3 de nuestra Constitución³. Tampoco aportó grandes cambios la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de Bases de Régimen Local, que se limitó a establecer unos principios generales de aplicación de los tributos, Presupuestos locales y fiscalización de cuentas, aunque, al menos, autorizaba al Gobierno para refundir en un solo texto la dispersa normativa legal que afectaba al régimen local. Como consecuencia de ello, se aprobó el Real Decreto Legislativo 781/1986 que establecía los siguientes impuestos municipales, para los que los Ayuntamientos sólo podían fijar los tipos dentro de los márgenes fijados por la normativa estatal⁴:

- ❖ Contribución Territorial Rústica y Pecuaria.
- ❖ Contribución Territorial Urbana.
- ❖ Licencia Fiscal de Actividades Comerciales e Industriales.
- ❖ Licencia Fiscal de Actividades Profesionales y de Artistas.
- ❖ Impuesto sobre la Radicación.

- ❖ Impuesto sobre Solares.
- ❖ Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos.
- ❖ Impuesto sobre Circulación de Vehículos.
- ❖ Impuesto sobre Gastos Suntuarios.
- ❖ Impuesto sobre la Publicidad.

Pero la modernización de nuestro sistema financiero local no llegó hasta la aprobación de la Ley 39/1988, reguladora de las Haciendas Locales (en adelante LRHL), con la que nace el régimen jurídico vigente, que tuvo por objeto una reforma sustancial de las fuentes financieras locales y dotar de estabilidad el sistema de transferencias de recursos del Estado, a fin de dar cumplimiento efectivo a los principios de autonomía y de suficiencia financiera que, como hemos señalado, la Constitución española garantizaba a dichas entidades. A partir de la entrada en vigor de la LRHL, las Haciendas locales se nutrirían básicamente de tres tipos de recursos: recursos tributarios propios, recursos no tributarios y participación en los ingresos del Estado. Por otro lado, la LRHL delimitaba, además, de manera clara la materia reservada a la tributación local y se eliminaban muchas de las anteriores figuras tributarias subsumiendo su materia imponible en las nuevas creadas procurando con ello una mayor simplificación al sistema⁵. Como resultado, los recursos tributarios de los Ayuntamientos quedaban configurados del siguiente modo:

- ❖ Cinco impuestos: tres de ellos obligatorios (Impuesto sobre Bienes Inmuebles, Impuesto sobre Actividades Económicas e impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica); y dos de exacción voluntaria (Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras e Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana).
- ❖ Tasas.
- ❖ Contribuciones especiales.

En el apartado de los ingresos no tributarios, una de las novedades más importantes que aportaba la LRHL era la inclusión de los denominados precios públicos por la utilización del dominio público, la prestación de determinados servicios por parte de la Administración o la realización de una actividad administrativa que, al no estar sometidos al principio de reserva de ley ni tener que respetar el principio de equivalencia respecto al coste del servicio, provocaba una vía de ingresos más rápida y superior a la generada por las anteriores tasas⁶. De este modo, muchos de los supuestos que anteriormente se subsumían en las tasas pasaron a engrosar esta nueva



categoría de ingresos públicos no tributarios. Pese a ello, pronto hubo que replantearse también el concepto de precio público, reduciendo enormemente el ámbito de su aplicación, ya que el Tribunal Constitucional, en Sentencia 185/1995, de 14 de diciembre, estableció la exigencia del principio de legalidad para todas las prestaciones patrimoniales de carácter público en las que concurriese la nota de coactividad.

Durante los años siguientes la LRHL fue objeto de numerosos cambios puntuales, pero sólo se produjeron unas pocas modificaciones relevantes: la primera se llevó a cabo por Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, y afectaba a las normas generales relativas a la gestión, liquidación, inspección, recaudación y revisión de los tributos, a las normas reguladoras del crédito local, aumentaba la libertad para establecer beneficios fiscales y eliminaba los tipos mínimos exigibles en los impuestos de carácter potestativo, pues no dejaba de ser un contrasentido que su exacción fuera voluntaria y que, sin embargo, se obligara a los municipios que decidían exigirlos hacerlo en un importe mínimo; la segunda, por Ley 48/2002, de 23 de diciembre, del Catastro Inmobiliario, cuya virtud consistió en sistematizar y en actualizar la dispersa y desfasada normativa catastral, esencial para la gestión del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, y en la adaptación de los procedimientos catastrales a las normas generales que rigen en la actualidad los procedimientos administrativos y tributarios; y la tercera, operada por Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, mediante la cual se excluían del Impuesto sobre Actividades Económicas a las PYMEs y a los autónomos (lo que supondría eximir de su pago a la mayor parte de los contribuyentes que declaran en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o en el Impuesto de Sociedades)⁷ y se ampliaba la autonomía municipal mediante la creación de nuevas bonificaciones potestativas en los impuestos locales y por la eliminación de los condicionantes que existen en función de la población, de manera que todos los municipios pudieran aplicar los tipos máximos autorizados para los de mayor población. Asimismo, el sistema de participación en los ingresos del Estado experimentó importantes cambios al establecerse fuentes de financiación especiales a favor de los grandes municipios y de las capitales de provincia, aproximándose al modelo de participación de las Comunidades Autónomas en la recaudación general de los tributos del Estado.

Finalmente, la disposición adicional quinta de la Ley 19/2003, de 4 de julio, sobre Régimen Jurídico de los Movimientos de Capitales y de las Transacciones Económicas con el Exterior y sobre determinadas Medidas de Prevención de Blanqueo de Capitales, añadía una disposición adicional decimotercera a la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, estableciendo que el Gobierno elaboraría en el plazo de un año, a partir de la entrada en vigor de esta ley, un texto refundido de Ley Reguladora de Haciendas Locales, plazo que fue ampliado a quince meses por la disposición final decimosexta de la Ley 62/2003, de 30 de diciembre. En cumplimiento de dicho mandato se aprobó el Real Decreto 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, que contiene el sistema financiero local vigente en la actualidad en España y que a continuación pasamos a exponer.

2. EL SISTEMA DE FINANCIACIÓN LOCAL VIGENTE.

Como acabamos de señalar, el sistema financiero local vigente en España se regula en el Real Decreto 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (en adelante TRLRHL). El TRLRHL trata de garantizar la suficiencia financiera de las Haciendas locales, compatible con la mencionada supresión del Impuesto de Actividades Económicas para la mayor parte los contribuyentes, reconoce una mayor corresponsabilidad fiscal municipal y diseña un sistema definitivo de financiación estable en el tiempo, que recoge las ponderaciones que definen la financiación municipal.

Sin embargo, merece advertirse, desde el principio, que junto con las Haciendas locales de régimen común coexisten los regímenes forales del País Vasco y Navarra y los regímenes especiales de las Entidades locales insulares, las ciudades con estatuto de autonomía (Ceuta y Melilla) y los grandes municipios de Madrid y Barcelona, a cuyas particularidades haremos referencia en un apartado posterior.

Sentadas estas premisas, pasamos a analizar los diferentes recursos de los que, según lo dispuesto en el artículo 2 del TRLRHL, se nutren nuestras Haciendas locales y que son los que siguen:

1.º Recursos no tributarios:

- a) Los ingresos procedentes de su patrimonio y demás de derecho privado (ingresos patrimoniales).
- b) Las subvenciones.
- c) Los percibidos en concepto de precios públicos.
- d) El producto de las operaciones de crédito.



- e) El producto de las multas y sanciones.
- f) Las demás prestaciones de derecho público.

2.º. Recursos tributarios

- a) Impuestos.
- b) Tasas.
- c) Contribuciones especiales
- d) Recargos exigibles sobre los impuestos de las Comunidades Autónomas y otros entes locales.

3.º. Participaciones en los tributos del Estado y de las Comunidades Autónomas.

2.1. LOS RECURSOS NO TRIBUTARIOS.

Los bienes de las Entidades locales pueden ser de dominio público, comunales o patrimoniales, pero sólo estos últimos son susceptibles de constituir una fuente de ingresos para el municipio⁸. En este sentido, se consideran ingresos de derecho privado de las Entidades locales los rendimientos o productos de cualquier naturaleza derivados de la propiedad o cualesquiera otros derecho reales sobre su patrimonio, que permite la obtención de dichos rendimientos o productos⁹. Estos ingresos se pueden reagrupar en tres categorías diferentes: a) rendimientos y productos procedentes de su patrimonio; b) importe obtenido por la enajenación de bienes integrantes de su patrimonio¹⁰; c) adquisiciones a título de herencia, legado o donación¹¹.

La enajenación de los bienes patrimoniales se tiene que efectuar mediante subasta pública, exceptuando los casos de permuta con otros bienes de carácter inmobiliario¹² y se registrará, en cuanto a su preparación y adjudicación, por la normativa sobre contratación de las Corporaciones locales y, cuando se trate de inmuebles, tendrá que ser comunicada, además, al órgano competente de la Comunidad Autónoma, cuya autorización será necesaria si su valor excede del 25% de los recursos ordinarios del Presupuesto anual de la corporación¹³. Cuando la enajenación afecte a monumentos, edificios u objetos de índole artística o histórica, será necesario el informe previo del órgano estatal o autonómico competente de acuerdo con la legislación sobre Patrimonio Histórico y Artístico¹⁴. Los bienes inmuebles patrimoniales no podrán cederse gratuitamente salvo a Entidades o Instituciones Públicas y para fines que redunden en beneficio de los habitantes del término municipal así como a las instituciones privadas de interés público sin ánimo de lucro¹⁵. Por lo que se refiere al arrendamiento de estos bienes, se aplicará la normativa jurídico-pública que regule la contratación¹⁶, pero cuando la cesión tenga una duración superior a cinco años, o el precio estipulado exceda

del 5% de los recursos ordinarios del Presupuesto, tendrá que realizarse, en todo caso, mediante pública subasta.

La efectividad de los ingresos patrimoniales se llevará a cabo conforme a las normas de Derecho privado, aunque los aspectos de carácter procedimental, tales como la preparación y adjudicación de los contratos, se realice con sujeción a las normas jurídico-públicas.

Entre los recursos no tributarios que pueden obtener los entes locales merecen también alguna mención especial los procedentes de las operaciones de crédito¹⁷. El régimen jurídico de estas operaciones se encuentra regulado en los artículos 48 a 55 del TRLRHL, en los que se recogen y sistematizan las diversas reformas legales operadas en esta materia desde la originaria LRHL de 1988 y, particularmente, las limitaciones a la libertad del recurso al endeudamiento introducidas a raíz de Ley 18/2001, de 12 de diciembre, General de Estabilidad Presupuestaria¹⁸.

En este orden de cosas, dispone el artículo 48 del TRLRHL que las Entidades locales, sus organismos autónomos y los entes y sociedades mercantiles dependientes de ellas pueden concertar las siguientes operaciones:

- a) operaciones de crédito a corto plazo, que no pueden tener una duración superior a un año, y que se destinan a atender necesidades transitorias de tesorería (p.e., emisiones de deuda por plazo no superior a un año, préstamos y créditos concedidos por entidades financieras, anticipos a cuenta...);
- b) operaciones de crédito a largo plazo, con una duración superior a un año, que sirven para financiar gastos de inversión, aunque excepcionalmente se pueden destinar a cubrir gastos corrientes de urgente necesidad o para la nivelación de presupuestos afectados por remanentes negativos de tesorería, cuando no sea posible reducir los gastos en cuantía igual a dicho remanente (p.e., emisión de deuda pública, contratación de préstamos o créditos, otras modalidades de crédito público o privado, conversión total o parcial de obligaciones preexistentes...);
- c) operaciones de cobertura y gestión de riesgos de tipos de interés y de tipos de cambio.

Los contratos anteriores que se suscriban con entidades financieras de cualquier naturaleza se registrarán por sus normas especiales, siempre que las operaciones de crédito correspondientes estén vinculadas a las previsiones presupuestarias. En estos casos, el Texto Refundido de Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2000, de 16 de junio (en



adelante, LCAP), sólo será de aplicación supletoria para resolver dudas y lagunas normativas. Contrariamente, cuando no existan las mencionadas previsiones presupuestarias, los contratos se regirán por la LCAP, y sus efectos y extinción por las normas del derecho privado¹⁹.

La competencia para autorizar dichas operaciones puede corresponder, según los casos, al Presidente o al Pleno de la Corporación²⁰:

- a) Presidente de la Corporación: operaciones de crédito a largo plazo previstas en el Presupuesto, cuando el importe acumulado dentro del ejercicio económico no supere el 10% de los recursos de carácter ordinario previstos en dicho Presupuesto; y operaciones de crédito a corto plazo, en las que el importe acumulado de las operaciones vivas de esa naturaleza no supere el 15% de los recursos liquidatorios corrientes liquidados en el ejercicio anterior.
- b) Pleno de la Corporación: todos los restantes casos no incluidos en el apartado anterior.
- c) Si la operación de crédito es concertada por organismos autónomos, entes o sociedades mercantiles dependientes, la competencia corresponderá a la persona que la tenga otorgada según sus Estatutos, aunque si se trata de operaciones a largo plazo se requiere autorización del Pleno e informe de la Intervención²¹.

Pero para que las Entidades locales puedan concertar operaciones de crédito deben concurrir, además, algunos requisitos formales: el primero es disponer de un Presupuesto aprobado para el ejercicio en curso, circunstancia que habrá de justificarse en el momento de suscribir el correspondiente contrato, póliza o documento mercantil, ante la entidad financiera y el fedatario público que formalice el documento; y el segundo consiste en un informe previo de la Intervención, en el que se analice la capacidad de la entidad local para dar cumplimiento a las obligaciones que de la operación se deriven para ella. Cuando la Entidad no haya aprobado el Presupuesto y se encuentre prorrogado el del ejercicio anterior podrán concertarse operaciones de crédito a largo plazo para la financiación de inversiones directamente vinculadas a créditos extraordinarios o suplementos de crédito.

El artículo 53 del TRLRHL recoge una serie de circunstancias en las que para concertar operaciones de crédito a largo plazo será preciso, además de los requisitos anteriores, una autorización administrativa del órgano de control y tutela financiera de la Entidad local. Dicho órgano será el Ministerio de

Economía y Hacienda u órgano equivalente de la Comunidad Autónoma. En todo caso será precisa esta autorización:

- a) Para la emisión de deuda o cualquier apelación al crédito público.
- b) Para formalizar operaciones de crédito fuera de la Unión Europea, con entidades no residentes en la misma y para operaciones no formalizadas en euros.
- c) Cuando la entidad tenga un ahorro neto negativo o un volumen excesivo de endeudamiento.

Conviene recordar que la potestad del órgano de control para otorgar la autorización no es plenamente discrecional, sino que tendrá que tener en cuenta tanto el principio de estabilidad presupuestaria como la situación financiera de la entidad petionaria y la incidencia de la operación que se pretende concretar (plazos de amortización, futura rentabilidad de la inversión, etc.). No obstante, las entidades con una población de derecho superior a 200.000 habitantes pueden sustituir esta autorización por la presentación de un Escenario de Consolidación Presupuestaria (donde se incluye un límite máximo de déficit y de endeudamiento), que deberá ser aprobado por el órgano correspondiente de control y tutela financiera.

Finalmente, se establece otra medida de control adicional, como es la creación de una Central de Información de Riesgos de las Entidades locales, adscrita al Ministerio de Hacienda, que recoge toda la información sobre la deuda de dichas entidades, incluida la de las sociedades de las que participan, que pueda tener incidencia en su posición financiera futura²².

No podemos finalizar este apartado, sin hacer siquiera una breve referencia a otro de los ingresos no tributarios que goza de mayor arraigo e importancia en el ámbito local, nos referimos a los precios públicos, cuya característica más relevante viene marcada por constituir prestaciones patrimoniales públicas no sometidas al principio de reserva de ley del artículo 31.3 de la Constitución. Como ya se ha señalado, este hecho planteó inicialmente serios problemas de constitucionalidad ya que el Tribunal Constitucional limitó enormemente su ámbito de aplicación al establecer en la Sentencia 185/1995, de 14 de diciembre, que cualquier prestación coactiva para el ciudadano tendría que respetar la garantía del artículo 31.3 de la Constitución. De este modo, la delimitación entre los supuestos que daban lugar a un precio público y a una tasa se convirtió en una de las cuestiones más polémicas en materia tributaria, ya que ambas figuras, como se reconoce en la propia



Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos, «arrancan de un mismo supuesto de hecho, como es que el ente público entrega ciertos bienes o presta ciertos servicios por los que es posible obtener un ingreso. En ambos casos tendremos ingresos públicos pero mientras que en precio la relación que se establece es contractual y voluntaria para quien lo paga, en la tasa aparece la nota de coactividad propia del tributo, y consecuentemente las exigencias propias del principio constitucional de legalidad para su creación y aplicación»²³.

Partiendo de la doctrina sentada por el Tribunal Constitucional, el artículo 41 del TRLRHL establece una delimitación negativa del concepto de precios públicos cuando dispone que «Las Entidades locales podrán establecer precios públicos por la prestación de servicios o la realización de actividades de la competencia de la entidad local, siempre que no concurren ninguna de las circunstancias especificadas en el artículo 20.1 B) de esta Ley». Así pues, los precios públicos sólo podrán exigirse por la prestación de servicios o realización de actividades en régimen de derecho público, que beneficien o afecten de modo particular a un sujeto, siempre que dicho servicio o actividad:

- a) no sea de recepción obligatoria, en el sentido de que no venga impuesto por una disposición legal o reglamentaria y no sean imprescindible para la vida privada o social del solicitante;
- b) o no se preste el mismo servicio por el sector privado; esto es, que no exista monopolio de hecho o de derecho de la Administración.

Tampoco podrán exigirse precios públicos por la prestación de los servicios enumerados en el artículo 21 del TRLRHL, por tratarse de servicios esenciales gratuitos por los que ni siquiera se puede exigir una tasa: abastecimiento de aguas en fuentes públicas; alumbrado de vías públicas; vigilancia pública en general; protección civil; limpieza de la vía pública; y enseñanza en los niveles de educación obligatoria.

La competencia para fijar la cuantía de los precios públicos corresponde al Pleno de la Corporación que, no obstante, podrá delegar en la Junta de Gobierno, pero su cuantía deberá cubrir como mínimo el coste del servicio prestado o la actividad realizada. No obstante, cuando concurren circunstancias de interés público, social, benéfico o cultural que así lo aconsejen, la entidad podrá fijar la tarifa por debajo de estos costes²⁴.

Los precios públicos podrán exigirse mediante régimen de autoliquidación y a través del procedi-

miento administrativo de apremio ya que, a diferencia de los que sucede con los ingresos de Derecho privado, en estos casos, la Administración actuarán sometida a las normas de Derecho Público y, por lo tanto investida de las facultades exorbitantes y prerrogativas que le son propias.

2.2. LOS INGRESOS TRIBUTARIOS.

El poder tributario de los Entes locales se reconoce de manera expresa en el artículo 133. 2 de la Constitución española que les atribuye la capacidad «para establecer y exigir tributos de acuerdo con la Constitución y con las leyes». Este precepto supone una importante manifestación de la suficiencia financiera que se recoge en el artículo 142 del mismo texto²⁵. Pero, pese al tenor literal de nuestra Carta Magna, conviene aclarar desde el principio que existe una diferencia fundamental entre el poder tributario de los Entes locales y el de los demás niveles de Administración territorial (Estado y Comunidades Autónomas), ya que mientras que éstos gozan de capacidad legislativa, las Corporaciones locales carecen de dicha capacidad. En este sentido, la principal limitación del poder local para establecer y exigir tributos reside precisamente en el principio de reserva de ley tributaria aunque, como ha puesto de manifiesto nuestro Tribunal Constitucional, en reiteradas ocasiones, la reserva de ley en materia tributaria no opera de la misma forma en todos los elementos del tributo ni a todos los niveles de Administración, siendo mucho más flexible en el ámbito local en donde se cumple, con creces, uno de los fundamentos de la existencia de esta garantía constitucional, la exigencia de autoimposición o consentimiento del impuesto a través de la representación de los contribuyentes²⁶. Una interpretación distinta supondría vaciar de contenido la autonomía municipal que, como acaba de señalarse, también encuentra reconocimiento en nuestra Constitución²⁷.

De todo ello se deriva que las Entidades locales no pueden crear tributos, siendo el Estado el único competente para la creación de los tributos locales y para la configuración de sus elementos esenciales²⁸. Por este motivo, para que las Corporaciones locales puedan exigir tributos e intervenir en su regulación tendrán que estar habilitadas expresamente por una ley estatal, aunque gozan de autonomía para reglamentar los tributos locales mediante Ordenanzas fiscales dentro de los márgenes establecidos en dicha ley: concretamente, podrán decidir sobre la imposición de los tributos potestativos dentro de su territorio; y podrán regular aspectos concretos de todos los tributos, tanto potestativos



como obligatorios, respetando en todo caso los límites fijados en la normativa estatal.

Además de los mencionados límites, a la hora de ejercer su poder tributario las Haciendas locales deberán respetar una serie de principios: por un lado, los generales, que informan todo nuestro sistema tributario y que se derivan del artículo 31.1 de la Constitución (generalidad, igualdad, capacidad económica, progresividad y no confiscatoriedad); y por otro, los específicos, establecidos en el artículo 6 del TRLRHL, que en realidad son una reproducción de los límites que el artículo 157 de la Constitución española establece al poder tributario de las Comunidades Autónomas:

- a) Principio de territorialidad: no podrán someterse a gravamen bienes situados, actividades desarrolladas, rendimientos originados y gastos realizados fuera del territorio de la respectiva Entidad. Tampoco se pueden gravar negocios, actos o hechos, celebrados fuera del territorio de la Entidad impositora, ni el ejercicio o la transmisión de bienes, derechos y obligaciones que no hayan nacido o hubieran de cumplirse en dicho territorio. En este mismo sentido, dispone el artículo 107 de la Ley de Bases del Régimen Local, que las ordenanzas fiscales aprobadas por los Entes locales obligan sólo en el territorio de la respectiva Entidad y se aplican conforme a los criterios de residencia efectiva y territorialidad, según los casos.
- b) Principio de libertad de residencia: no se pueden adoptar medidas que afecten de manera efectiva a la fijación de la residencia o ubicación de empresas o capitales dentro de España.
- c) Principio de unidad de mercado interno: los tributos de las Entidades locales no pueden implicar un obstáculo a la libre circulación de personas, mercancías, servicios o capitales. Respecto de este principio, conviene aclarar que no se prohíbe cualquier medida que pueda incidir indirectamente en la circulación de bienes o personas, sino, en palabras de nuestro Tribunal Constitucional, solamente aquéllas que «persigan la finalidad de obstaculizar la circulación... también en aquellos casos en los que las consecuencias objetivas de las medidas adoptadas impliquen el surgimiento de obstáculos que no guarden relación con el fin constitucionalmente lícito que aquellas persiguen» (Sentencia 37/1981, de 16 de noviembre).

Las Entidades locales tienen también atribuidas las facultades de gestión, inspección y recaudación de los tributos propios. Pero estas competencias pueden ser objeto de delegación a favor de otras Entidades

locales de ámbito superior o de las respectivas Comunidades Autónomas y someterse a fórmulas de colaboración con otras Administraciones (incluido el Estado) para evitar que, por una escasez de medios, existan deficiencias en la gestión de los tributos propios. Sin embargo, existen dos tributos municipales en los que el Estado se ha reservado algunas competencias que, por lo tanto, no pueden ser objeto de delegación. A saber, la gestión catastral en el Impuesto de Bienes Inmuebles y la gestión censal en el Impuesto de Actividades Económicas.

2.3. LAS PARTICIPACIONES EN LOS INGRESOS DEL ESTADO.

La participación de las Entidades locales en los tributos del Estado se define como una transferencia corriente, de carácter incondicionado que, junto con los tributos propios y la participación en los tributos del Estado, trata de garantizar la suficiencia financiera de estas entidades consagrada en el artículo 142 de la Constitución española. Tradicionalmente, la participación en los ingresos del Estado mantenía un gran paralelismo con la que afectaba a la financiación autonómica, pues una vez que se definían las condiciones básicas del sistema para un período temporal determinado, su concreción cuantitativa definitiva se remitía a las Leyes de Presupuestos Generales del Estado²⁹. Pero la regulación de este mecanismo de financiación ha sido objeto de una profunda reforma³⁰, que entró en vigor el 1 de enero de 2004, y que ha quedado recogida en los artículos 111 a 126 del TRLRHL en los que se establecen varios modelos de participación en los ingresos del Estado: uno, para los grandes municipios (capitales de provincia o de Comunidad Autónoma o con una población de derecho superior a 75.000 habitantes), a cuyo favor se efectúa la cesión de una parte de la recaudación de determinados impuestos del Estado; y otro, para los restantes municipios, entre los que se incluyen con una reglas especiales de financiación a los municipios turísticos (con población de derecho superior a 20.000 habitantes y mayor número de viviendas de segunda residencia que principales).

- a) Capitales de provincia o de Comunidad Autónoma y municipios con población de derecho superior a 75.000 habitantes.

La financiación local de los grandes municipios y municipios capitalinos³¹, que son los que presentan unas mayores necesidades de gastos, se instrumenta a través de dos mecanismos diferenciados: la cesión de rendimientos de determinados tributos estatales y el Fondo Complementario de Financiación.



El primero de estos mecanismos se inspira en el modelo autonómico de los tributos cedidos, aunque en este caso, la cesión sólo alcanza al producto de la recaudación sin que comprenda facultades en materia de gestión, liquidación, recaudación inspección o revisión de dichos tributos ni, como resulta evidente, las competencias normativas. En este sentido, se cede a cada municipio las siguientes cantidades:

a) El 1,6875 por ciento del rendimiento no cedido a las Comunidades Autónomas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas producido en su territorio. Para determinar el rendimiento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas producido en el municipio se utiliza el criterio de la residencia habitual³². A estos efectos, el TRLRHL adopta el concepto de residencia que se emplea en la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, LIRPF), a la que también se remite a efectos de señalar qué se entiende por vivienda habitual. La LIRPF dispone que son residentes en territorio español las personas que permanezcan en España durante un período de más de 183 días al año o cuando, no dándose esta circunstancia, radique en nuestro país el núcleo de sus intereses económicos. Existe, además, una presunción de residencia cuando vivan en España el cónyuge no separado legalmente y los hijos menores. Partiendo de esta base, el criterio determinante para fijar la residencia en un municipio dependerá de cuál de estas tres circunstancias haya sido utilizada para derivar la residencia del sujeto en territorio español: si se aplica el criterio de la permanencia temporal el sujeto se considerará residente en el municipio donde permanezca más días del período impositivo, existiendo una presunción de residencia allí donde radique su vivienda habitual; cuando se aplica el concepto del núcleo de intereses económicos habrá que estar al lugar donde se genere la mayor parte de su base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, incluyendo en el cómputo los rendimientos del trabajo personal, del capital inmobiliario, ganancias de patrimonio derivadas de la transmisión de los inmuebles y las bases imputadas en régimen de transparencia profesional; pero cuando tampoco se pueda fijar la residencia habitual en un municipio determinado mediante la aplicación de este criterio se atenderá, sencillamente, al último domicilio declarado a efectos del mencionado Impuesto; finalmente, cuando se haya aplicado la presunción de residencia por permanecer en España el cónyuge y los hijos menores, se atenderá al municipio en el que estos residan.

b) El 1,7897 por ciento del rendimiento no cedido a las Comunidades Autónomas del Impuesto

sobre el Valor Añadido imputable a cada municipio. En este caso, para determinar el rendimiento producido en el territorio de un municipio habrá que ponderar el rendimiento del Impuesto sobre el Valor Añadido que se produce en la Comunidad Autónoma en función de la población de derecho de la entidad local, teniendo en cuenta que el rendimiento producido en la Comunidad Autónoma se calcula mediante la aplicación a la recaudación líquida del Estado del porcentaje que represente el consumo de dicha comunidad sobre el consumo nacional³³.

c) El 2,454 por ciento de la recaudación líquida imputable a cada municipio y no cedida a las Comunidades Autónomas de algunos Impuestos Especiales sobre Fabricación: Impuesto sobre la Cerveza, sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, sobre Productos Intermedios, sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas. la cantidad que corresponde a cada municipio se calcula conforme a unos mismos criterios muy similares a los del caso anterior³⁴.

Además de la citada cesión de tributos estatales, los grandes municipios y los municipios capitalinos, como hemos señalado, participan de un Fondo Complementario de Financiación, calculado individualizadamente para cada municipio, cuya finalidad no es otra que poder garantizarles los ingresos que habrían recibido si hubiera seguido en vigor el antiguo modelo de financiación, basado en participaciones en los ingresos del Estado, anterior al del año 2004³⁵. También se han integrado en este Fondo las cantidades que los municipios vienen recibiendo en concepto de compensación por la merma de recaudación experimentada tras la reforma del Impuesto de Actividades Económicas, a raíz de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre.

En el año inicial de aplicación de este modelo de financiación (año 2004) existía una estrecha conexión entre los dos mecanismos de financiación de los grandes municipios, ya que la cuantía de la participación total no cubierta por la cesión de impuestos estatales se financió con el Fondo Complementario. Sin embargo, a partir de 2005, desaparece esta conexión, ya que la participación de cada municipio en el Fondo Complementario se determinará mediante la aplicación de un índice de evolución que se incrementará, respecto del año de base, en función del incremento experimentado por los ingresos tributarios del Estado³⁶.

b) Los restantes municipios.



Según se dispone en el artículo 122 del TRLRHL, los municipios no incluidos en el anterior sistema de cesión de tributos, se financian mediante un sistema de participación en los tributos del Estado, muy similar al que existía con anterioridad a la entrada en vigor del nuevo modelo de financiación, que se configura mediante un modelo de variables en el que la participación total, en cada ejercicio, se determina aplicando un índice de evolución a la correspondiente al año de base. A ello habrá que añadir el importe de la compensación, derivada de la mencionada reforma del Impuesto de Actividades Económicas, liquidada en 2004 a favor de estos municipios.

El importe de este Fondo se distribuye entre los municipios en función de tres criterios básicos:

- Población de derecho ponderada, según las cifras de población aprobadas por el Gobierno, que figuren en el último Padrón municipal vigente (el 75% de la participación total).
- Esfuerzo fiscal medio de cada municipio obtenido en el segundo ejercicio anterior al de la Ley de Presupuestos Generales correspondiente, ponderado por el número de habitantes de derecho (12'5% de la participación total)³⁷;
- Inverso de la capacidad tributaria en los términos que se establezcan en las leyes de Presupuestos generales del Estado (12'5% de la participación total).

Se establece, además, a modo de garantía, que todas las entidades percibirán como mínimo una cuantía idéntica a la que les fue transferida por su participación en los tributos del Estado correspondiente al año 2003, sin que ello pueda implicar, en ningún caso, un incremento del importe total de la participación en tributos del Estado calculada según los criterios expuestos anteriormente.

Dentro de este segundo grupo de municipios merecen una mención aparte los municipios turísticos, que son aquellos que sin ser capital de provincia o de Comunidad Autónoma o tener una población de derecho superior a 75.000 habitantes, tengan una población superior a 20.000 habitantes y un número de segundas residencias superior al de residencias principales³⁸. El legislador ha querido tener en cuenta las especiales de estos municipios que sin llegar a ser un gran municipio, durante determinadas épocas del año reciben un elevado número de personas con el consiguiente incremento en los servicios públicos a prestar por el Ayuntamiento y en los gastos a asumir. Los municipios turísticos tienen por tanto un sistema propio, a caballo entre los dos modelos de financiación analizados, de forma que

una parte de lo que les corresponde en el Fondo general conforme a las reglas de participación en los ingresos del Estado de los municipios que integran este grupo se sustituye por la cesión del 2'0454 por ciento de los rendimientos que no hayan sido objeto de cesión a las Comunidades Autónomas por los Impuestos sobre Hidrocarburos y sobre las Labores del Tabaco³⁹. Los municipios turísticos tampoco podrán asumir competencias normativas, de gestión, inspección, recaudación o revisión de los tributos cuyo rendimiento se les cede.

- c) La participación de las provincias, consejos y cabildos insulares y Comunidades Autónomas uní provinciales.

Los artículos 135 a 146 del TRLRHL recogen para estas entidades un modelo de financiación muy similar al analizado anteriormente para los grandes municipios. El sistema se basa, igualmente, en una cesión de tributos y en la participación en un Fondo Complementario de Financiación que garantice los ingresos que hubieran correspondido a las entidades afectadas si se hubiera seguido aplicando el sistema vigente en 2003. Los impuestos cedidos son los siguientes:

- a) El 0'9936 por ciento de la cuota líquida del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
- b) El 1,2044 por ciento de la recaudación líquida por el Impuesto sobre el Valor Añadido imputable a cada provincia o entidad asimilada.
- c) El 1,2044 por ciento de la recaudación líquida imputable a cada provincia o ente asimilado por los Impuestos Especiales sobre la Cerveza, sobre el Vino y Bebidas Fermentadas sobre Productos Intermedios, sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas, sobre Hidrocarburos y sobre las Labores del Tabaco.

Finalmente, el artículo 144 del TRLRHL impone la inclusión en los Presupuestos Generales del Estado de una dotación especial destinada a dar cobertura financiera a las asignaciones a favor de estas entidades para el mantenimiento de sus centros sanitarios de carácter no psiquiátrico. Los importes de esta participación se determinarán para cada ejercicio y para cada entidad aplicando el índice de evolución para los ingresos tributarios estatales a la financiación en el año 2004 por este concepto.

3. LA FINANCIACIÓN DE LAS ENTIDADES LOCALES DE RÉGIMEN FORAL.

Como se ha señalado al principio, cada uno de los territorios forales cuenta con un sistema de financiación diferente a la de las Entidades locales de



régimen común, por lo que no les resulta de aplicación el TRLRHL. Este sistema encuentra su legitimidad en la Constitución española que, pese a proclamar la indisoluble unidad de la Nación española, reconoce y garantiza la autonomía de las nacionalidades y regiones que la integran⁴⁰ y ampara de manera expresa los derechos históricos de los territorios forales⁴¹. Ello supone que tanto la Comunidad Foral de Navarra como los territorios históricos del País Vasco (Álava, Guipúzcoa y Vizcaya) tienen potestad para establecer y regular su propio sistema tributario, y cuentan con una normativa propia para regular sus Haciendas locales.

a) Navarra.

El artículo 48 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra⁴² dispone que en materia de Haciendas locales, corresponden a la Comunidad Foral todas las facultades y prerrogativas que se establecen en la Ley Paccionada y disposiciones complementarias⁴³. En dicha normativa se establece que «las atribuciones de los Ayuntamientos, relativas a la administración económica interior de los fondos, derechos y propiedades de los pueblos, se ejercerán bajo la dependencia de la Diputación Provincial, con arreglo a su legislación especial»⁴⁴. Por otro lado, la Ley orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra, atribuye a la Comunidad Foral la potestad para crear y regular sus propios tributos, entre los que lógicamente se incluyen los tributos locales, sin perjuicio de lo dispuesto en el citado Convenio Económico, en el que se establecen algunos puntos de conexión a fin de evitar colisiones competenciales con los tributos que conforman la imposición local en el régimen común.

En la actualidad, la Hacienda local de Navarra se rige por la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, en la que se establecen los siguientes recursos:

- a) Recursos no tributarios: ingresos de derecho privado; aprovechamientos comunales; precios públicos; cuotas de urbanización; multas; subvenciones; operaciones de crédito; otros ingresos de Derecho público.
- b) Recursos tributarios: tasas; contribuciones especiales; impuestos (Obligatorios: Contribución Territorial; Impuesto sobre Actividades Económicas; Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica; Impuesto sobre Construcciones Instalaciones y Obras; Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana. Potestativos: Impuesto sobre Gastos Suñuarios; Impuesto sobre

Viviendas Desocupadas).

- c) Participación en los tributos del Estado y en los tributos de Navarra.

b) País Vasco: Las Diputaciones forales de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya.

Al amparo de lo establecido en la mencionada Disposición adicional primera de la Constitución española, el Estatuto de Autonomía del País Vasco dispuso que las relaciones tributarias entre el Estado y la Comunidad se regularían por el sistema de Concierto Económico⁴⁵. El Concierto Económico es el instrumento en el que se determina la Administración competente para la exacción de cada tributo, la normativa aplicable y el alcance de la normativa autónoma. En virtud de este régimen los tributos que se aplican en País Vasco se dividen en concertados (gestionados y recaudados por las Diputaciones Forales) y estatales (gestionados por las Delegaciones de la Administración estatal). Los tributos concertados a su vez pueden ser de normativa autónoma, es decir, regulados por las Diputaciones forales, o de normativa común, que se rigen por la misma normativa sustancial aplicable en el resto del Estado.

En este sentido, aunque el sistema de financiación del País Vasco y, particularmente los recursos tributarios, guardan gran similitud con los de las Haciendas de locales de régimen común, se da la particularidad que el Estatuto de Autonomía del País Vasco autoriza a las Diputaciones Forales para regular los tres impuestos locales obligatorios (Impuesto sobre Bienes Inmuebles, Impuesto sobre Actividades Económicas e Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica) dentro del marco establecido en la Ley de Concierto y para crear otros tributos propios dentro de los siguientes límites⁴⁶:

1. ° Respeto al artículo 31 de la Constitución española en el que se establece el deber de contribuir.
2. ° Adecuación a la estructura general establecida para el sistema tributario local de régimen común y a lo dispuesto en la Ley General Tributaria en cuanto a terminología y conceptos.
3. ° Mantenimiento de una presión fiscal efectiva global equivalente a la existente en el resto del territorio español.
4. ° Garantía de la libertad de circulación y establecimiento de personas, mercancías, capitales y servicios.
5. ° No establecer figuras impositivas indirectas diferentes a las del régimen común cuyo rendimiento pueda ser objeto de traslación fuera de su territorio.



4. OTROS RÉGIMENES ESPECIALES.

Además de los regímenes forales arriba descritos, el TRLRHL contempla algunas situaciones de régimen especial por razones tanto geográficas como demográficas: las Entidades locales insulares (Canarias y Baleares), ciudades con estatuto de autonomía (Ceuta y Melilla) y los municipios de Madrid y Barcelona.

a) Islas Baleares.

La especialidad del régimen de Baleares radica en la atribución a los Consejos insulares de los mismos recursos que el TRLRHL reconoce a las Diputaciones provinciales (tasas, contribuciones especiales y recargo sobre el Impuesto de Actividades Económicas).

b) Canarias.

Aunque el artículo 158 del TRLRHL establece que las Entidades locales canarias disponen de los mismos recursos que las restantes entidades de régimen común, también se declara de manera expresa el respeto a las peculiaridades derivadas de su régimen económico y fiscal. La especialidad de este régimen aparece recogida en la Disposición adicional tercera de la Constitución española, y se basa, según se establece en el artículo 45 de su Estatuto de Autonomía⁴⁷, en la libertad comercial de importación y exportación y en el establecimiento de unas franquicias aduaneras y fiscales sobre el consumo.

Pues bien, por lo que se refiere al tema que aquí nos interesa, la particularidad viene dada por la posibilidad de sustituir el pago de todos los tributos locales, para las entidades establecidas dentro de áreas geográficas restringidas situadas en la Zona Especial Canaria (ZEC)⁴⁸, por una cifra global cuya cuantía puede ser inferior al coste de todos los tributos locales⁴⁹. Para ello será necesario que se haya suscrito un Concierto entre la Entidad local afectada y el Consejo rector de la ZEC, y que se incorporen a sus Ordenanzas fiscales las previsiones necesarias para la aplicación del Concierto. En cuanto a los Cabildos insulares, dispondrán, al igual que en el caso de Baleares, de los mismos recursos que la Diputaciones provinciales.

c) Las ciudades con Estatuto de Autonomía: Ceuta y Melilla.

Hasta la promulgación de la Constitución española Ceuta y Melilla tenían la consideración de Entidades locales, en cuyo ámbito se aplicaba la legislación estatal, aunque con algunas particularidades que inte-

graban su régimen especial. Pero la Disposición transitoria quinta de la Constitución contemplaba la posibilidad de que pudieran convertirse en Comunidades Autónomas si así lo decidían sus respectivos Ayuntamientos. Pues bien, esta previsión se hizo realidad con la aprobación de sus respectivos Estatutos de Autonomía según los cuales se constituyen como «Ciudades Autónomas»⁵⁰, con una naturaleza, en su mayor parte, propia de las Haciendas locales, aunque también participan de algunos aspectos del régimen fiscal de las Comunidades Autónomas.

Las especialidades de Ceuta y Melilla en materia de financiación local son fundamentalmente las que siguen:

- 1.º Los cinco impuestos locales se aplican con una bonificación en la cuota del 50%.
- 2.º Existe un impuesto local específico, el Impuesto sobre la producción, los Servicios y la Importación, de naturaleza indirecta, que viene a desempeñar un papel similar al del Impuesto sobre el Valor Añadido, que no es de aplicación en estos territorios.

d) Los municipios de Madrid y Barcelona.

La LRHL también ha previsto para los municipios de Madrid y Barcelona unos regímenes financieros especiales, de los que será supletorio el TRLRHL: el de Barcelona, ha sido aprobado recientemente por Ley 1/2006, de 13 de marzo, por la que se regula el Régimen Especial del Municipio de Barcelona; el de Madrid, se encuentra pendiente de aprobación, aunque ha comenzado su desarrollo por Ley 22/2006, de 4 de julio, de Capitalidad y Régimen Especial de Madrid, en la que se contemplan algunas especialidades en materia de aprobación de las Ordenanzas locales que pueden afectar a la materia tributaria.

Notas:

1- Artículo 137 CE: «El Estado se organiza territorialmente en municipios, en provincias y en las Comunidades Autónomas que se constituyan. Todas estas entidades gozan de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses».

Artículo 142 CE: «Las Haciendas locales deberán disponer de los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a las Corporaciones respectivas y se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de participación en los del Estado y las Comunidades Autónomas».

2- AA. VV. (2005): *Manual de fiscalidad local*, INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES, Madrid, pág. 67.

3- Las Sentencias del Tribunal Constitucional de 19 de diciembre de 1985 y de 17 de febrero de 1987, declaraban inconstitucional la libre fijación de los tipos de gravamen de las Contribuciones Territoriales Rústica y Pecuaria y Urbana y del recargo sobre la cuota líquida del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por vulnerar el principio de legalidad y



establecían que deberían ser el Estado o las Comunidades Autónomas quienes fijaran los topes máximos y mínimos entre los que podía elegir los Ayuntamientos.

4- Vid. Ley 26/1987, de 11 de diciembre.

5- Pese a todo ello, como se señala en la obra colectiva *Manual de Fiscalidad Local*, «en general, no hubo cambios sustanciales, porque el legislador se limitó a refundir unos impuestos en otros con el escaso aditamento de algunas pequeñas modificaciones. Así, la Contribución Territorial Rústica y Pecuaria y la Contribución Territorial Urbana dieron paso al IBI, aunque éste se configuró ya explícitamente con carácter patrimonial y no como gravamen sobre el rendimiento presunto, y se quedó en el camino, por su presión legal, el Impuesto municipal sobre Solares. El Impuesto sobre actividades económicas nació de la conjunción de las Licencias Fiscales de Actividades Comerciales e Industriales, de la de Profesionales y artistas y del Impuesto Municipal sobre la Radicación, procurando una estructura ecléctica que guardaba perfecta analogía con la resultante de tal conjugación; en tanto que la implantación del Impuesto de Vehículos de Tracción Mecánica fue el resultado de un leve cambio nominal pese a la asunción del impuesto municipal que con él desaparecía: el de Circulación de Vehículos. El capítulo de los impuestos voluntarios, sin embargo, sí aportó la implantación de un impuesto ex novo: el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, aunque su autorizada convivencia con la tasa por Licencia Urbanística sería criticada por gran parte de la doctrina, y, en última instancia, ante las dudas manifestadas por los municipios en orden a la mejora en la capacidad recaudatoria, se decidió conservar bajo el nombre de Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana el de igual naturaleza y análoga denominación que había estado vigente hasta entonces, del que, como el propio legislador confiesa, no es más que el sucesor», *op. cit.*, págs. 74 y 75.

6- Téngase en cuenta que mientras que en las tasas el coste del servicio actúa como límite máximo, en los precios públicos la regla es la contraria, el coste del servicio actúa como límite mínimo salvo que concurran razones sociales, culturales, benéficas o de interés público que justifiquen que la cuantía resulte inferior (véanse artículos 7 y 24 de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos).

7- Concretamente, se establecía la exención para todas las personas físicas, entidades, personas jurídicas y establecimientos permanentes de no residentes cuya cifra de negocios fuera inferior a 1.000.000 de euros, y para los dos primeros años de ejercicio de la actividad.

8- Téngase en cuenta que los bienes de dominio público son los afectos al uso o servicio público y gozan de las notas de imprescriptibilidad, inalienabilidad e inembargabilidad. Los bienes comunales son aquellos cuyo aprovechamiento corresponde al común de los vecinos y, aunque el artículo 2 del Reglamento de Bienes de las Entidades Locales, los asimila a los de dominio público, pueden producir, excepcionalmente, ingresos de derecho privado.

9- Artículo 3 TRLRHL.

10- El Artículo 5 TRLRHL establece una limitación en cuanto al destino que debe darse a las cantidades obtenidas por la enajenación de bienes patrimoniales: «Los ingresos procedentes de la enajenación o gravamen de bienes y derechos que tengan la consideración de patrimoniales no podrán destinarse a la financiación de gastos corrientes, salvo que se trate de parcelas sobrantes de vías públicas no edificables o de efectos no utilizables en servicios municipales o provinciales». Con esta medida, como señalan SIMÓN ACOSTA, E. y VÁZQUEZ DEL REY VILLANUEVA, A. (2006), se trata «Se trata, en definitiva, de preservar el patrimonio y evitar que se

consuma en gastos ordinarios de funcionamiento»; *Curso de Hacienda Local*, THOMSON-ARANZADI, Navarra, pág. 29.

11- Según se dispone en el artículo 3.2 TRLBRL, el patrimonio de los entes locales estará constituido por el conjunto de bienes, derechos y acciones que le pertenezcan, siempre que no se encuentren afectos al uso y servicio público.

12- Artículo 80 Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local, aprobado por Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril (en adelante, TRRL).

13- Artículo 79.1 TRRL.

14- Artículo 81 TRRL.

15- Artículo 79.2 TRRL.

16- Artículo 83 TRRL.

17- Como señala PÉREZ ROYO, F. (2006): «Esta cuestión reviste [...] una importancia considerable, no solo por razones de política fiscal o presupuestaria, sino sobre todo por consideraciones de política monetaria, las cuales reclaman formas e instrumentos de control por parte del Estado. El control estatal, sin embargo, puede entrar en conflicto con el ejercido por las Comunidades Autónomas, que tienen reconocida en sus Estatutos la tradicional competencia de tutela financiera que el estado ejercía, entre otros, en ese ámbito. Dicho concepto de tutela financiera es actualmente incompatible con el correcto entendimiento de la autonomía local...»; *Derecho Financiero y tributario*. Parte General., 16ª ed., THOMSON-CIVITAS, Navarra, pág. 540.

18- Téngase en cuenta que, al margen de las limitaciones establecidas en el TRLRHL, las Leyes de Presupuestos Generales del Estado también podrán fijar anualmente límites de acceso al crédito de las Entidades locales, cuando se den las circunstancias que puedan aconsejar la adopción de estas medidas por razones de política-económica en general.

19- Artículo 9 LCAP.

20- Cfr. artículos 52 y 53 TRLRHL.

21- Cfr. artículo 54 TRLRHL.

22- Cfr. artículo 55 TRLRHL, desarrollado por el Real Decreto 1418/2001, de 21 de diciembre.

23- Exposición de Motivos de la Ley.

24- Cfr. artículo 44 TRLRHL.

25- Téngase en cuenta que, como ha señalado en reiteradas ocasiones el Tribunal Constitucional, la Constitución no garantiza la autonomía financiera de los Entes locales en el sentido de que puedan disponer libremente de medios propios para el cumplimiento de sus funciones, sino que lo que se garantiza es únicamente la suficiencia de los medios que se les otorga para el cumplimiento de dichas funciones, (vid., por todas, STC 96/1990, de 24 de mayo).

26- En este sentido, puede consultarse PÉREZ ROYO, F., *Derecho financiero y tributario*. Parte general, *op. cit.*, págs. 68 y 69.

27- Por todas, Sentencia del Tribunal Constitucional 233/1999, de 13 de diciembre.

28- Las Comunidades Autónomas tampoco pueden crear tributos locales, ni configurar sus elementos esenciales.

29- Esta evolución se desarrolla con gran detenimiento en la obra colectiva *Tributos Locales y Autonómicos* (Coord. HERRERA MOLINA, P. y GALÁN RUIZ, J.), THOMSON-ARANZADI, Navarra, 2006, págs. 463 y siguientes.

30- Reforma instrumentada por Ley 51/2002, de 27 de diciembre.

31- Cfr. artículo 112 TRLRHL.

32- Cfr. artículo 115 TRLRHL.

33- Cfr. artículo 116 TRLRHL.

34- Cfr. artículo 117 TRLRHL.

35- Cfr. artículos 118 a 121 TRLRHL.



36- El artículo 121 TRLRHL define los ingresos estatales como la recaudación estatal, excluida la susceptible de cesión a las Comunidades Autónomas, obtenida por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el Impuesto sobre el Valor añadido y los Impuestos Especiales sobre la Cerveza, sobre el Vino y las Bebidas Fermentadas, sobre productos Intermedios, sobre el Alcohol y bebidas Derivadas, sobre Hidrocarburos y sobre las Labores del Tabaco.

37- Se entiende por esfuerzo fiscal medio de cada municipio el que para cada ejercicio determinen las Leyes de Presupuestos Generales del Estado en función de la aplicación que por los municipios se haga de los tributos contenidos en el TRLRHL.

38- Cfr. artículo 125 TRLRHL.

39- Este sistema ha sido criticado por una parte de la doctrina por entender que añade gran complejidad al sistema, afecta un número reducido de municipios y deja fuera otros cuya naturaleza turística es indudable; «Resulta además contradictorio eliminar, por una parte, la atención especial a los pequeños municipios y, por otra, introducir la correspondiente a municipios turísticos. ¿Por qué un tratamiento singular a los municipios turísticos y no a los de montaña, a las ciudades-dormitorio, a los municipios con población diseminada, a los que pierden población o a los insulares?», en la obra colectiva *Tributos Locales y Autonómicos* (Coord. HERRERA MOLINA, P. y GALÁN RUIZ, J.), op. cit., pág. 476.

40- Artículo 2 Constitución española.

41- Disposición adicional primera Constitución española.

42- Ley 28/1990, de 26 de Noviembre.

43- Nueva redacción por Ley 25/2003, de 15 de julio.

44- En virtud de esta habilitación Navarra aprobó el Reglamento para la Administración Municipal de Navarra de 3 de febrero de 1928.

45- Artículo 41 de su Estatuto de Autonomía, aprobado por Ley 12/2002, de 23 de mayo.

46- Téngase en cuenta que las competencias derivadas del Concierto corresponden a las Diputaciones Forales y no a la Comunidad Autónoma por lo que se ejercen mediante normas forales del territorio histórico correspondiente (Decretos Forales) dentro de los límites establecidos en la Ley de Concierto.

47- Aprobado por Ley Orgánica 10/1982, de 10 de agosto.

48- La ZEC se regula en los artículos 28 a 71 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal canario, para promover el desarrollo económico y social de las Islas.

49- Cfr. artículo 48 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal canario.

50- El Estatuto de Autonomía de Ceuta fue aprobado por Ley Orgánica 1/1995, de 13 de marzo y el de Melilla, por Ley Orgánica 2/1995, de 13 de marzo.

BIBLIOGRAFÍA

AA. VV. (Coord. POVEDA BLANCO, F.) (2005): *Manual de fiscalidad local*, INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES, Madrid.

AA. VV. (Coord. HERRERA MOLINA, P. y GALÁN RUIZ, J.); (2006): *Tributos Locales y Autonómicos*, THOMSON-ARANZADI, Navarra.

AA. VV. (1995): *Manual de Impuestos indirectos y Haciendas locales*, CISS, Bilbao.

FERNÁNDEZ LÓPEZ (2006): “Las competencias de

las Comunidades Autónomas sobre los tributos locales en los nuevos estatutos de autonomía”, in: *TRIBUTOS LOCALES* (63), págs. 43-52.

MORA AGUDO, L. (1999): “La reforma de la Ley reguladora de las Haciendas Locales”, in: *Análisis Local* (22), págs. 3-16.

PÉREZ ROYO, F. (2006): *Derecho Financiero y tributario*. Parte General., 16ª ed., THOMSON-CIVITAS, Navarra.

RUBIO DE URQUÍA, J. L. (2006): “¿Es inminente la reforma de los tributos locales?”, in: *TRIBUTOS LOCALES* (70), págs. 7-9.

SERRA MALLOL, A. J. (1996): “Las operaciones crediticias de las entidades locales: La Ley de Haciendas Locales y la de contratos de las Administraciones Públicas”, in: *ACTUALIDAD CIVIL* (3), págs. 743-758.

SIMÓN ACOSTA, E. y VÁZQUEZ DEL REY VILLANUEVA, A. (2006): *Curso de Hacienda Local*, THOMSON-ARANZADI, Navarra.