

HACIENDAS LOCALES. LA FINANCIACIÓN DE UN DÉFICIT

JOSÉ IGNACIO LÓPEZ MARCOS

Ayuntamiento de Sestao

Palabras clave: Haciendas locales, financiación autonómica.

Nº de clasificación JEL: H2, H62, H63, H71, H74.

0. INTRODUCCIÓN. APROXIMACIÓN AL TEMA

Es inevitable. No se puede abordar comentario alguno sobre las Haciendas Locales sin dejar constancia como punto de partida de su insuficiencia, de la incapacidad de sus recursos para hacer frente a las necesidades de todo orden que tienen planteadas las Corporaciones Locales, los Ayuntamientos, puesto que de ellos vamos a hablar fundamentalmente.

Claro está que semejante afirmación carece absolutamente, no ya de cualquier atisbo de originalidad, sino de la más mínima novedad. El hoy de las Haciendas Locales, su pasado próximo y su historia más remota es una sucesión continua de lamentos por la carencia de medios, por la pobreza de sus tesorerías, por la parquedad de los rendimientos de sus tributos, por su escasa participación en la renta nacional, por, en definitiva, no poder atender, no solamente las necesidades más perentorias de los habitantes de los municipios y que constituyen la base del actuar municipal más clásico, urbanismo, abastecimiento de agua, alumbrado público, etc., etc., sino las necesidades derivadas de los problemas de toda clase que surgen nuevos en una sociedad en continua evolución y transformación. Una sociedad que urge la atención municipal, en temas de asistencia social,

juventud, ocio y tantos otros; volviéndose hacia los Ayuntamientos, esperando, con razón o sin ella, una respuesta.

Naturalmente, los recursos financieros han variado a lo largo del tiempo, y como consecuencia el nivel de la actividad municipal se ha incrementado de forma consecuente. Se ha realizado, a la vista está, más inversiones, se han prestado y se prestan más y mejores servicios, pero no puede dejarse de tener la sensación de que el crecimiento no es sino consecuencia de otros crecimientos, de que si la Administración local se ha situado en unas cotas de servicio público no alcanzadas con anterioridad, a pesar de la importancia y volumen de las necesidades no cubiertas, es porque ha ido como compañera de viaje en el crecimiento de otros sectores, y, en gran medida, de las mayores posibilidades financieras del resto de las Administraciones públicas.

Y, fundamentalmente, que la mayor producción de bienes y servicios se ha realizado con una estructura de ingresos que presenta graves defectos no subsanados, que el edificio que sostiene la actividad municipal está amenazado constantemente de ruina económica, expuesto a que cualquier circunstancia desfavorable haga quebrar, por falta de una estructura económica suficientemente elástica, la empresa municipal.

Cuando se están escribiendo estas líneas todavía no se ha comenzado a devolver a los contribuyentes afectados las cantidades ingresadas en las Haciendas municipales como «recargo municipal» en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Ley 24/1984, de 21 de diciembre, de Medidas urgentes de saneamiento y regulación de las Haciendas Locales, que en sus artículos 8.1 y 9.1, fue declarada inconstitucional por Sentencia del Tribunal Constitucional de 19 de diciembre de 1985, al haberse ignorado el principio de reserva de ley en la fijación del tipo de recargo, puesto que las disposiciones expulsadas del ordenamiento jurídico en la Sentencia que comentamos, hacían «una remisión en blanco a los acuerdos de los Ayuntamientos, en la fijación del tipo de gravamen a aplicar», y dado que éstos carecen de potestad legislativa «habrían de fijar por sí dicho porcentaje con total y absoluta discrecionalidad y sin estar condicionados por límite alguno, dado que los principios indicados no establecen ningún criterio al que aquéllos hayan de ajustarse, ni tampoco siquiera los límites máximo y mínimo entre los que deba quedar comprendido tal porcentaje». Pues bien, la devolución de lo ingresado por el recargo sobre el I.R.P.F. por los Ayuntamientos que así lo establecieron le supondría tal crack económico que parece que va a ser el Ministerio de Hacienda, la Administración Central, con recursos, se supone que recaudados con otros objetivos u otros destinos, el que realizará el reintegro de lo cobrado inconstitucionalmente.

Pero eso no es todo, la misma Ley de 21 de diciembre declarada parcialmente inconstitucional, autorizada igualmente a los Ayuntamientos en su artículo 13.1 para establecer un tipo impositivo distinto al entonces vigente en la Contribución Territorial Urbana y en la Contribución Rústica y Pecuaria, por encima de los del 20 % y 10 %, respectivamente, vigentes en el momento de entrada en vigor de la disposición legal. La no concreción del límite en la fijación de los nuevos tipos impositivos cabe esperar que sea declarada igualmente y por idénticos fundamentos que los que motivaron el fallo del recargo sobre el I.R.P.F., inconstitucional por el Tribunal Constitucional al que la Sala de lo

Contencioso-Administrativo de la Audiencia Territorial de Sevilla le ha planteado cuestión de inconstitucional en autos de recurso contencioso-administrativo interpuesto contra acuerdo del Ayuntamiento de Jerez de la Frontera, que en aplicación de la Ley que se viene comentando, elevó el tipo de gravamen de las dos Contribuciones Territoriales.

De confirmarse la expectativa planteada, la inconstitucionalidad de la elevación de los tipos, de nuevo volverá a plantearse un grave problema para los Ayuntamientos que así lo hicieron, al tener que proceder a la devolución de las cuotas ingresadas en exceso como consecuencia de aquella (1).

En definitiva, las consecuencias derivadas de la aplicación de la Ley 24/1983, constituyen el ejemplo más reciente y gráfico del terreno por el que la andadura de los Ayuntamientos debe desarrollarse y una manifestación inequívoca de la precariedad, en este caso jurídica, del soporte que sostiene la actuación económica municipal.

El diagnóstico es claro, debe garantizarse a las Haciendas Locales la suficiencia financiera impuesta por el artículo 142 de la Constitución: «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 nutrirá fundamentalmente, de tributos propios y de participaciones en los del Estado y de las Comunidades Autónomas», y debe hacerse de forma tal que las medidas a adoptar no constituyan como hasta ahora, permítaseme la expresión, antitérmicos que en forma de medidas urgentes, de saneamiento, u otras que, sin enunciarlo

(1) Estando terminando el texto, la prensa diaria del día 18 de febrero publica la Sentencia del Tribunal Constitucional resolviendo el recurso planteado por la Sala de lo Contencioso de la A. Territorial de Sevilla, declarando inconstitucional del artículo 13.1 de la Ley 24/83, de 21 de diciembre, por idénticas razones, invocación del artículo 133.2 en relación con el 32.1 de la Constitución, según las referencias de prensa, que motivaron la Sentencia de inconstitucionalidad del recargo I.R.P.F. En cualquier caso, con independencia de que la lectura de la Sentencia concrete la referencia periodística, sus consecuencias económicas añadirán un problema más a las deficientes arcas municipales.

de forma clara persiguen al final el mismo objetivo, reducir la temperatura del enfermo que se hace por momentos insostenible, sin abordar las causas del estado febril y que mantienen al paciente en una absoluta dependencia financiera de la Hacienda Central, Autonómica o Provincial.

Pero la facilidad del diagnóstico no debe engañarnos, subyacen en él muchos interrogantes, y sobre todo la necesidad de un correcto planteamiento de las causas que lo producen, y lo que es fundamental, el establecimiento de un sistema de financiación de las Haciendas Locales que se estructure a partir de la nueva organización territorial del Estado plasmada en el texto constitucional, donde la aparición de las autonomías regionales introduce un factor de reparto competencia! que indudablemente ha de afectar, en qué medida se irá viendo en función del desarrollo normativo que se vaya efectuando, a las relaciones e imprescindible coordinación entre las Haciendas Estatal, Autonómica y Local.

En tal sentido, la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas de 22 de setiembre de 1980, en el apartado 3 del artículo 6 fija ya un primer nexo de unión en materia tributaria entre las Corporaciones Locales y las Comunidades Autónomas, al establecer: «Las Comunidades Autónomas podrán establecer y gestionar tributos sobre las materias que la Legislación de Régimen Local reserve a las Corporaciones Locales, en los supuestos en que dicha legislación lo prevea y en los términos que la misma contemple». ¿Qué alcance puede tener el precepto y de qué forma afectará a las relaciones entre las Comunidades Autónomas y las Corporaciones Locales en materia de tributación y financiación de las respectivas Administraciones? La Legislación de Régimen Local a que se remite el artículo 6.3 de la L.O.F.C.A. viene dada fundamentalmente en estos momentos por la Ley 7/85, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local y por el Texto Refundido de las disposiciones vigentes en materia de Régimen Local, aprobada por Real Decreto Legislativo 781/86, de 18 de abril.

La primera previene en su artículo 5.E), apartado b), que en cuanto a las Haciendas Locales las entidades locales

se registrarán «por las Leyes de las Comunidades Autónomas en el marco y de conformidad con la legislación a que se refiere el apartado anterior», dicho apartado se remite a la «legislación general tributaria del Estado y la reguladora de las Haciendas de las Entidades Locales». Poco más aclara o añade el título VIII de la Ley de 2 de abril, que regula las HACIENDAS LOCALES. La parquedad de la Ley de Bases en la regulación de esta materia, le dedica 12 artículos, del 105 al 116, de los 120 con que cuenta, ya se ha puesto de manifiesto por diversos autores, que lo explican en la inmediatez de la aprobación de la Ley de Financiación, que ya conocía en la fecha de publicación de aquélla sucesivos borradores del Proyecto. El Texto Refundido de 18 de abril nada añade, como no podía ser menos dado su carácter, al tema que nos ocupa.

Más explícito es el segundo borrador de enero de 1986, del Proyecto de Ley de Financiación de las Entidades Locales. En su artículo 108, se remite expresamente al artículo 6.3 de la L.O.F.C.A., estableciendo:

«1. Conforme al artículo 6.4 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de setiembre, las Comunidades Autónomas podrán hacer uso de la autorización que les concede para establecer y gestionar tributos sobre materias reservadas a las Entidades Locales, siempre:

- que tal medida implique un mejor aprovechamiento de la materia imponible afectada, o
- que la gestión del nuevo tributo sea más fácil y económica que la gestión individual por cada Entidad del tributo que aquél instituye.

Dicha autorización podrá ejercitarse en relación al Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica cuando sean mayoría los Municipios afectados y lo aprueben la mayoría absoluta en número y volumen de recaudación de tales Municipios.

2. La Comunidad Autónoma que haga uso de la autorización establecerá las medidas de compensación o coordinación adecuadas en favor de las Entidades Locales

comprendidas en su ámbito territorial, de modo que los ingresos de éstas no se vean mermados, ni disminuidas sus posibilidades de crecimiento futuro. Estas medidas podrán revestir las siguientes fórmulas:

- a) Subvenciones incondicionales.
 - b) Participación en los tributos de las Comunidades Autónomas respectivas, distintas de las previstas en el artículo 142 de la Constitución y en los artículos 23 y 46 de esta Ley.
 - c) Distribución del rendimiento derivado de la exacción del nuevo tributo.
3. El uso de la autorización a que se refiere el apartado primero de este artículo supone la creación de un tributo nuevo, propio de la Comunidad Autónoma correspondiente y, por consiguiente, la supresión de los de las Entidades Locales a cuyas materias imponibles afecten.
 4. En ningún caso se podrán establecer recargos ni participaciones, distintas de los previstos en el apartado tercero anterior, sobre los tributos que se establezcan al amparo de la autorización regulada en este artículo.»

A la vista del mismo seguíamos manteniendo el interrogante efectuado con anterioridad sobre qué interpretación cabe darse el precepto de la L.O.F.C.A., en cuanto pueda modificar el actual orden tributario en sus distintos estadios.

Aunque la búsqueda de la respuesta no constituye el objetivo principal del presente trabajo, no está de más recoger la opinión de ALBIÑANA. Con referencia al artículo 6.3 de la L.O.F.C.A. dice que «reconoce una facultad a favor de las Comunidades Autónomas que implica una *subrogación* de éstas respecto de las Corporaciones Locales, como si los tributos de estas últimas fueron objeto de «retracto» por las Comunidades Autónomas de creación posterior, lo cual supone — siempre a mi parecer— una subordinación de las Haciendas Locales a las correlativas Haciendas regionales o autonómicas, que en buena medida

afecta a su misma autonomía como si las Corporaciones Locales estuvieran condenadas a permanecer siempre en órbitas de dependencia: la del Estado o la de la Comunidad Autónoma». Obteniendo finalmente la conclusión que del precepto legal «ha de reconocerse una potestad tributaria adicional de las Comunidades Autónomas», con los límites de que se trata de una «transferencia —por absorción— de competencia tributaria con la correlativa carga —compensación cuantitativa— en favor de la Corporación Local afectada» (2).

Por otra parte, abundando en el tema, el artículo en cuestión de la L.O.F.C.A., otorga una facultad a las Comunidades Autónomas que les permite hacer uso de las misma para una reordenación de las Haciendas Locales, con una finalidad inmediata; «la sistematización y racionalización de la vida financiera local» en el territorio de la respectiva Comunidad.

Dicha interpretación, que es sostenida de forma más fundamentada por el profesor P. Yebra Martul-Ortega (3), parte de un presupuesto, cual es que garantizándose los ingresos de las Corporaciones Locales, lo que las Comunidades Autónomas detraigan de aquéllas ha de ser compensado «entrando dentro de las previsiones finales que el resultado sea de equilibrio».

Finalmente, no cabe cerrar esta introducción sin hacer una referencia, aunque sea somera, a otro tema fundamental en el establecimiento de un nuevo sistema de financiación de las Haciendas Locales. El último punto tratado, el de la posibilidad del establecimiento y gestión de tributos sobre las materias reservadas a las Corporaciones Locales, toca uno de los puntos más sensibles de la organización jurídico-administrativa y del sistema financiero del Estado, el de la autonomía. La dialéctica siempre abierta entre autonomía y centralización, que exige la adopción de una postura política como acertadamente se exponía por GARCÍA

(2) ALBIÑANA C, «Sistema Tributario Español Comparado». ED.I.C.E., Madrid 1983.

(3) YEBRA MARTUL-ORTEGA P., «La absorción por las Comunidades Autónomas de la materia imponible de las Corporaciones Locales», en IMPUESTOS, n.º 9, septiembre 1985, páginas 37 y siguiente.

AÑOVEROS al decir «quien quiera crear, o contribuir a crear, un sistema de Haciendas Locales lo más perfecto posible, tiene que adoptar una postura política en relación con los problemas básicos de la centralización o descentralización, autonomía local o regional, autogobierno, etc. (4)».

El texto constitucional garantiza la autonomía municipal para la gestión de sus intereses, a la par que la suficiencia de medios para el desempeño de las funciones atribuidas a las Corporaciones Locales, pero tales principios constitucionales deben compaginarse con la integración y coordinación de las distintas haciendas territoriales, y de ellas con la central, de forma tal que se cumpla la garantía de realización efectiva del principio de solidaridad, y el necesario equilibrio económico adecuado y justo entre las diversas partes del territorio español, que dispone el artículo 138 de la Constitución Española.

1. RECURSOS DE LAS HACIENDAS LOCALES

1.1. Consideración General

Ya nos hemos hecho eco en líneas anteriores de la tradicional insuficiencia financiera de las Haciendas Locales. Intentemos avanzar, aunque sea brevemente, en la delimitación de sus causas.

No se sabe muy bien, en cualquier caso sería objeto de otros estudios más ambiciosos, si la postración de la vida municipal y su escasa vitalidad política y social, eran consecuencia de la irrelevancia de su significación económica, o si ésta era la determinante de la poca importancia concedida al sector local municipal. Probablemente ambas se confabulan juntamente en un proceso de acción-reacción para producir una situación de marginalidad que los municipios han venido soportando hasta tiempos muy recientes, sin que ello quiera indicar que el peligro esté conjurado de forma definitiva.

Consideraciones políticas indudablemente no fueron ajenas y se encuentran en la base, con

(4) GARCÍA AÑOVEROS J., «Las Haciendas Locales en España, 1940-1965», I.E.F., 1969.

independencia de la retórica al uso en aquellos momentos, de dicha marginación. En cualquier caso, una configuración dada de la organización político-administrativa y territorial del Estado, implica necesariamente una distribución de competencias y funciones y de su correlativo soporte financiero y fiscal.

Concretar cuál es el sistema idóneo que, en el caso de las Haciendas Locales, les garantice la «disposición de los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a las Corporaciones respectivas» en el marco de la autonomía de gestión de sus intereses, garantizándose la realización efectiva del principio de solidaridad y el establecimiento de un equilibrio económico adecuado y justo entre las diversas partes del territorio español, es a mi juicio, un problema actualmente sin solución, y que, a reserva de las actuaciones posibles de las Comunidades Autónomas derivadas del artículo 6.3 de la L.O.F.C.A., no parece vaya a resolverse con la Ley de Financiación de las Entidades Locales, que, por lo menos en el último borrador conocido —enero de 1986—, sigue manteniendo parte de los defectos de la normativa que sustituye.

Pero, dejando al margen la opinión de futuro del borrador de una Ley que todavía se encuentra en discusión entre la Administración y los representantes de los municipios, ¿cuáles son los defectos que se le imputaban, por lo menos en parte, y que, como se ha dicho, se encuentran presentes en la regulación actual de los recursos municipales?

Fundamentalmente uno, la singularidad del sistema fiscal local frente al resto del ordenamiento tributario. Existe actualmente una estructura de financiación mixta. Por una parte, se dota a las entidades locales de una tributación separada, y por otra, de una participación en la fiscalidad general. El artículo 142 de la Constitución, al garantizar la suficiencia de medios, señala que las fuentes fundamentales de las que se nutrirán las Haciendas Locales serán sus tributos propios y la participación en los del Estado y de las Comunidades Autónomas.

Ciertamente no parece que el texto constitucional rompa con una tradición en la fijación de los recursos locales,

ahora bien, su novedad radica en el hecho de que, sin excluir la posibilidad de otras fuentes de financiación (... se nutrirán fundamentalmente...), tampoco impone una prelación entre ellos, y deja abierta la posibilidad de dar un mayor peso específico a cada uno de los expresamente citados, frente a los demás.

Y ello es importante, porque permite diseñar un sistema de financiación municipal que corrija las deficiencias estructurales del actual, y abre la posibilidad de acomodarlo, como se viene insistiendo, al reparto funcional y competencial derivado de la organización territorial del Estado que la misma Constitución consagra.

Decíamos que la financiación de las entidades locales se basa esencialmente en una tributación separada y al margen del sistema impositivo general y en una fiscalidad compartida, es decir, una participación en los ingresos fiscales del Estado, y que su resultado es un permanente déficit de las haciendas municipales. Se trata un déficit general, afecta por igual a todos los municipios sea cual fuere su población, su situación geográfica, su importancia política, administrativa, económica y su influencia territorial. Las excepciones que pudieran existir, confirman la validez del principio general.

Claro está que ello no es sino consecuencia de la indiscriminación del sistema. Con la salvedad de algunas limitaciones impuestas en función del número de habitantes en la aplicación de ciertas figuras tributarias, como ya tendremos oportunidad de explicar más adelante, y que no son absolutas sino salvables mediante autorización de otras Administraciones, el conjunto de las Haciendas Locales se nutren de las mismas fuentes de ingresos, acomodándose cada Corporación en función de sus propias circunstancias a las condiciones que le son dadas, en la mayoría de las ocasiones con criterios exclusivamente de legalidad, de inexcusable aplicación evidentemente, y en menos con criterios de gestión económica eficaz y de adecuación a la realidad municipal concreta. Pero es que el marco legal difícilmente permite y posibilita otra forma de actuar.

Y si el sistema de financiación dado es de aplicación indiscriminada a todo el sector local municipal, la estancamiento

de su fiscalidad respecto al ordenamiento tributario general, constituye otro de los factores que contribuyen a lastrar desde la vertiente de los ingresos la vida económica municipal.

La Constitución, como se ha dicho, establece la tributación propia como uno de los grandes grupos de recursos fundamentales de que se nutrirán las Haciendas locales. Añadiendo en su artículo 133, número 2: «Las Comunidades Autónomas y las Corporaciones locales podrán establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes», habiendo dejado a salvo en el apartado 1 del mismo artículo que: «La potestad originaria para establecer tributos corresponde exclusivamente al Estado, mediante ley».

Preceptos sustancialmente idénticos en cuanto a contenido al de los artículos 5 y 2 de la Ley General Tributaria de 28 de diciembre de 1963.

Está clara en consecuencia la habilidad constitucional para que, en el marco fijado por la ley, los Ayuntamientos puedan establecer y gestionar unos determinados tributos —los autorizados por la ley— con la mayor o menor discrecionalidad en su aplicación y regulación que la norma autorizante prevea (salvando la reserva de ley derivada del contenido del artículo 10 de la Ley General Tributaria cuya aplicación a los artículos 8, 9 y 13 de la Ley 24/83, de 21 de diciembre, de Medidas urgentes de saneamiento y regulación de las Haciendas locales ya hemos tenido ocasión de comentar), que puede abarcar un amplio abanico de posibilidades, desde la regulación total y pormenorizada del tributo, caso del Impuesto sobre Circulación de Vehículos, de carácter obligatorio, sin necesidad de acuerdo municipal alguno para su establecimiento ni de Ordenanza para su regulación, en que ni siquiera hasta el R.D. Ley 3/81 había posibilitado de graduar las cuotas del Impuesto por imperativo de la propia norma autorizante; hasta las mayores posibilidades de regulación propia que ofrecen las tasas y los demás impuestos y tributos locales. Tema del que ya nos ocuparemos con posterioridad.

Lo que nos interesa en este momento es averiguar si la facultad reseñada de establecer y gestionar tributos propios

dentro del marco legal, que implica indudablemente una cierta autonomía fiscal, se traduce paralelamente en una autonomía financiera, si es suficiente para garantizar, no solamente una autonomía cualitativa de gasto, sino también cuantitativa, si genera medios bastantes para mantener una actividad eficaz y acorde con las necesidades municipales. Evidentemente la respuesta es negativa, lo sabíamos ya desde la primera línea escrita.

La fiscalidad municipal, cuyos principios inspiradores son tradicionales en la Hacienda pública han sufrido pocas variaciones en el transcurso de los años (predominio del principio de beneficio frente al impuesto) a pesar de la abundancia normativa de disposiciones de diverso rango (5), y cuyo contenido en figuras tributarias tampoco lo ha hecho notablemente, es inoperante para garantizar la suficiencia de medios a las Haciendas Locales para desempeñar las funciones que tienen encomendadas, con lo que, en la situación actual, la dependencia económica de las Corporaciones de las otras Haciendas públicas aparece como una característica fundamental y condicionante de forma gravosa de la actividad local municipal.

Nuestras Haciendas Locales, que cultivan en exclusiva prácticamente una parcela tributaria a ellas reservadas, son incapaces con tales medios de subvenir a la financiación de su propio gasto, con una fiscalidad compleja, con gran número de figuras impositivas y unos costos de gestión excesivamente altos se revelan ineficaces para cumplir el fin pretendido e ineficientes en la utilización de recursos.

Tal hecho lleva a LUEIRO LORES a plantear que la autonomía está de parte del gasto y no del ingreso (6), que el mantenimiento de una parcela de fiscalidad reservado a las Haciendas

Locales, les seguirá dejando al margen del cumplimiento del objetivo de suficiencia, simplicidad y equidad, que los tributos locales no pueden quedar tampoco al margen del principio constitucional de capacidad económica, y que, además de constituir medios para recaudar ingresos públicos, han de servir como instrumentos de política económica general, atender a las exigencias de estabilidad y progreso sociales y procurar una mejor distribución de la renta nacional, conforme a los principios recogidos en la Ley General Tributaria.

En definitiva, el sistema actual de las Haciendas Locales, la fiscalidad municipal tal como está planteada, es ineficaz para cumplir sus objetivos, ocasionando una dependencia de las Corporaciones locales que hipoteca el actuar municipal hasta límites asfixiantes.

Ahondar en el sistema, sin cambios estructurales y de concepción del gasto público que garanticen la suficiencia de medios y un alto grado de libertad en aquél, es perpetuar la situación de déficit que se está padeciendo. En palabras de LUEIRO LODRES, que merece la pena reproducir: «En el orden tributario si se propugna para los Entes locales un sistema «ad hoc» lo que está configurando es una fiscalidad estatal que provoca automáticamente, por simple confrontación, un desprestigio de la fiscalidad local, un decaimiento en su estimación como instrumento ciertamente operativo. Por muchas sutilezas jurídicas que se establezcan en dicho ordenamiento, por muchas adaptaciones que se hagan a la realidad de cada entidad, por mucha eficiencia que desplieguen sus órganos rectores, el hecho evidente es que siempre será considerado como un sistema de segundo orden donde la evasión constituye pieza casi inexcusable del modelo y donde además nunca es alcanzable un alto grado de suficiencia». Añadiendo a continuación: «Desde los arbitrios a las rentas patrimoniales, multas... hasta la moderna imposición local, todo tiene un alto grado de provisionalidad, de evanescencia y de ineficacia. El ordenamiento local es quizá uno de los mayores desconocidos de nuestro ordenamiento jurídico, pero bajo esa ignorancia late la seguridad de que todo es provisional en este campo y que

(5) Desde la Ley de Bases del 75, se han publicado el R.D. 3250/76, R.D. Ley 11/79, R.D. 1156/81, R.D. 1262/81, Ley 24/83 y diversas Ordenes y demás disposiciones de inferior rango, referidas exclusivamente al Régimen Local. No se señalan otras disposiciones que contemplando otras materias también le afectan.

(6) LUEIRO LORES C.M., «Apuntes para un nuevo Sistema de Haciendas Territoriales», REV. DE HACIENDA AUTONÓMICA Y LOCAL, n.º 37, enero-abril 1983, página 61.

excede, con mucho, la enorme profusión de normas a los exiguos resultados recaudatorios. Los principios fundamentales que dan vida y savia a todo sistema tributario se hayan ausentes de los regímenes locales. Así vemos que los principios de equidad, capacidad de pago, redistribución de rentas, ordenación social... etc., pertenecen a otro mundo con el que el ordenamiento local no tiene apenas connotaciones claras. De esta manera las Haciendas locales se han transformado paulatinamente en puras haciendas caseras al margen de toda política económica o fiscal (lo que consideramos un gran error y provoca distorsiones y autonomías que perjudican gravemente los intentos de planificación global), pero al mismo tiempo no son lo suficientemente saneadas como para cubrir sus propias necesidades lo cual es doblemente contradictorio si pensamos que el Estado debe aportar a estas Haciendas recursos que han sido recaudados con otras finalidades de políticas fiscal. Es decir, que el gasto público soporta permanentemente este peso muerto que coarta la movilidad del mismo».

Para concluir preguntándose: «¿Es que no es posible atender las necesidades de las Haciendas locales acudiendo a otros planteamientos fiscales distintos que procuren la suficiencia de las mismas y faciliten la consecución de objetivos de política económica y fiscal? ¿Debe ser siempre el ordenamiento tributario local un ordenamiento singular? (7)».

1.2. Los ingresos municipales

La regulación normativa de los ingresos locales constituye una parcela de la actividad legislativa a la que quizá se le puedan reprochar otros defectos, pero en ningún caso el de la inmovilidad y el de la escasez. Partiendo, sin ir más lejos, del Estatuto de 1924, la Ley de Bases de Régimen Local de 1945 y la Ley de 1953 constituyen las reformas más importantes a partir de aquél, a continuación se plantea la reforma de 1962 que es seguida por la Ley de 1966 relativa a las Haciendas Municipales culminando el proceso en la «Ley

Reguladora de las Bases del Estatuto del Régimen Local» 41/75, de 19 de noviembre de 1975. Lo que sucede a partir de su entrada en vigor, ya se ha puesto de manifiesto en líneas anteriores.

Tal abundada de disposiciones introdujo indudablemente importantes innovaciones en los ingresos locales, alterando la naturaleza de su composición (incremento de transferencias y participaciones, creación de impuestos, etc.) a la par que una progresiva adaptación al ordenamiento tributario general, aunque no fuese más que la terminología, siendo relevante para ello la promulgación de la Ley General Tributaria de 28 de diciembre de 1963, y más tarde la de la Ley General Presupuestaria de 4 de enero de 1977, que si no coincidió en el tiempo con los grandes hitos de la normativa local, si ha dejado sentir su influencia en las disposiciones emanadas con posterioridad a su entrada en vigor. Pero también es cierto que las diversas medidas tenían un pie forzado, eran continuos intentos, en algunos casos, sin más objetivo que procurar una dotación rápida de recursos a las haciendas locales. Ello no quita, naturalmente, que, sobre todo en las leyes integrales, se persiguiese un reordenamiento de la Hacienda local, adaptándola y modernizándola en consonancia con la evolución técnica, social y económica.

La situación actual de los ingresos municipales, de los recursos en general, viene dada en su concreción de fuentes por el contenido del artículo 197 del Real Decreto Legislativo 781/86, de 18 de abril, por el que se aprobaba el texto refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local, a la espera de la aprobación de la Ley de Financiación de las Entidades Locales, a la que hemos hecho referencia con anterioridad. Dicho artículo reproduce sustancialmente lo previsto en el artículo 1 del Real Decreto 3250/76, de 30 de diciembre, con una nueva redacción de los apartados a) y f) en que «Imposición municipal autónoma» es sustituido por «Impuestos», refundiendo «Recargos sobre impuestos estatales» y «Participación en impuestos estatales» en «Recargos y participaciones en los tributos del Estado y participaciones en los de las Comunidades Autónomas», modificación, esta última, acorde con la normativa constitucional, la Ley Bases

(7) LUEIRO LORES C.M., «Apuntes...», páginas 63 y 64.

7/85 y la L.O.F.C.A. Señala el artículo 197 del texto refundido del 18 de abril:

- «1. La Hacienda de los Municipios estará constituida por los siguientes recursos:
- a) Ingresos de Derecho Privado.
 - b) Subvenciones y otros ingresos de Derecho público.
 - c) Tasas.
 - d) Contribuciones especiales.
 - e) Impuestos.
 - f) Recargos y participaciones en los tributos del Estado y participaciones en los de las Comunidades Autónomas.
 - g) Ingresos procedentes de operaciones de crédito.
 - h) Tributos con fines no fiscales.
 - i) Multas.
2. Los Municipios que reúnan las condiciones establecidas podrán imponer también la prestación personal y de transportes.»

La identidad del artículo transcrito con el artículo 1 del Real Decreto 3250/76, ya se ha puesto de manifiesto con la salvedad indicada, pero se reproduce ahora para resaltar que con modificaciones, en algunos casos importantes, el Real Decreto de 30 de diciembre, representa en estos momentos en su versión refundida en el Real Decreto Legislativo 781/86, la piedra angular de la regulación de los recursos locales. Constituyendo en su día el desarrollo y la articulación más importante y completa que se realizó de la Ley de Bases de 1975, fundamentalmente de las bases 21 a 34, ambas inclusive, y si bien algunos impuestos importantes (solares, plusvalía) demoraron su aplicación con la nueva normativa hasta el 1 de enero de 1979, no cabe duda de que se dotó a la Administración Municipal de un bloque normativo completo de regulación de la Hacienda Local.

En otro orden de cosas, nos encontramos con que los recursos que

constituyen la Hacienda de los municipios mantienen las clasificaciones por naturaleza comunes a los Derechos de la Hacienda pública y clásicos desde Seligman. En un primer grupo se encuentran los ingresos de Derecho privado: «Productos del patrimonio, rendimiento de los servicios y donativos y auxilios de los particulares», y en un segundo, los de Derecho público en dos grandes bloques: «Los tributarios y, las multas, operaciones de crédito y subvenciones y otros ingresos de Derecho público».

En los apartados siguientes vamos a examinar, fundamentalmente por limitaciones en el alcance del trabajo, el contenido y las figuras que componen el sistema tributario local. Ello es una parte importante de los recursos municipales, tanto por su incidencia directa sobre el ciudadano, como por su significación económica, y por el compromiso de medios materiales y humanos que supone su gestión.

Analizaremos las principales figuras tributarias y lo haremos desde dos aspectos complementarios que configuran la bondad de un tributo. El primero es su adecuación tanto en su desarrollo legal como en su aplicación práctica, para cumplir la función que se le asigna, el segundo, desde el examen de sus rendimientos económicos, puesto que ello constituye también uno de los objetivos básicos de cualquier exacción.

Seguiremos para ello como normativa de referencia el Real Decreto Legislativo 781/86, de 18 de abril, anteriormente mencionado, texto refundido de disposiciones de Régimen Local vigentes, que constituyen hasta la aprobación de la esperada Ley de Financiación el cuerpo legislativo de aplicación, y donde aparecen por primera vez sistematizadas la totalidad de las figuras impositivas municipales, incluyendo al respecto las Contribuciones Rústica y Pecuaria y las Licencias Fiscales Industriales y Comercial, y la de Profesionales y de Artistas, novedad en cuanto a su inclusión respecto a estos tributos locales, que como tales son los de más reciente incorporación al ordenamiento tributario de las Haciendas Locales, desde la óptica de su consideración como tributos propios.

1.3. Tasas y Contribuciones Especiales

1.3.1. Tasas

Si existe una exacción especialmente vinculada a la Hacienda local a lo largo de su historia y que, en medio de todo, haya representado un mayor nivel de autonomía fiscal, ésta es la de la figura tributaria denominada «tasa», que en definición de la Ley General Tributaria, en su artículo 26, son «aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización del dominio público, la prestación de un servicio público o la realización por la Administración de una actividad que se refiera, afecte o beneficie de modo particular al sujeto pasivo».

No encontramos ante un gravamen clásico cuya razón de ser se sustenta en el principio de beneficio, o en la existencia de unos costes para la Administración que deben financiarse de forma que se compensen con los ingresos en concepto de tasa, y que debe hacerse por aquellos que se benefician directa e inmediatamente del actuar de la Administración, y que, por lo tanto, no deben costear el resto de los ciudadanos que no se benefician en igual medida.

Existe, por tanto, un beneficio particular que debe medirse y cuantificarse por la Administración por la vía del cálculo de los costes de la prestación del servicio, y repercutirse sobre aquel que se ha beneficiado, de forma tal que el resultado financiero se equilibre. La sencillez teórica es indiscutible, se considera que determinados servicios públicos deben ser financiados por aquellos que los utilizan, para ello no cabe más que calcular el coste total del servicio, la estimación de los usuarios y fijar la tasa que cubra completamente aquél. En la estimación del coste se consideran tanto los costes fijos como los variables.

Similares criterios y principios son de aplicación a la tasa por utilización del dominio público.

Pues bien, la regulación de las tasas locales, que se efectúa en los artículos 199 a 215, ambos inclusive, del Real Decreto Legislativo de 18 de abril de 1986, no difiere sustancialmente de los principios expuestos. La utilización privativa o el aprovechamiento especial,

o la prestación de servicios o realización de actividades que beneficien o afecten a personas determinadas, facultan a los Ayuntamientos para establecer tasas.

La concreción de los hechos imponibles, se efectúa mediante relación no cerrada, se realiza el hecho imponible en los supuestos relacionados y cuando exista la prestación de «Cualesquiera otros servicios o actividades, siempre que se den las circunstancias previstas en el artículo 199 b)», y en los casos de los aprovechamientos especiales, «Cualesquiera otros aprovechamientos especiales o utilizaciones privativas, siempre que se den...». La fijación de las tarifas se hará, en un caso, de tal manera que su rendimiento total cubra el coste de los servicios, tanto directos como los indirectos porcentualmente; y en el otro —aprovechamientos— de forma que no se exceda del valor del aprovechamiento, entendiendo como tal, la «cantidad» que podría obtenerse de los bienes si fueren de propiedad privada.

Mucho se podría comentar de las tasas municipales, en aras de la brevedad dejemos apuntadas algunas consideraciones, sin ánimo de exhaustividad (8).

La primera de ellas es de orden doctrinal. El concepto tradicional de tasa, la «tasa de financiación» pierde sentido en una Administración estructurada, donde no se puede sostener que la tasa como exacción que es se fundamenta, por una parte, en la voluntariedad de la prestación que se recibe, nadie elige voluntariamente hoy en día si quiere o no suministro de agua, o recogida de basuras, o alcantarillado, ¿qué otra forma de suministro, de eliminación de residuos sólidos y líquidos le cabe a un ciudadano urbano?, el consumo que efectúa el particular de determinados

(8) Merecía la pena abordar el tema del devengo de las tasas a tenor de lo previsto en el artículo 205 del texto refundido de 18 de abril de 1986 en conexión con sus artículos 208 y 212 y con la definición y naturaleza tributaria de la tasa, que reproducen normativa anterior. ¿Se devenga una tasa (nace una obligación tributaria) por licencia urbanística, cuando se inicia la prestación del servicio —tramitación del expediente— o cuando se concede?, ¿y si no se concede (otorga), se devenga la tasa? Concedida una autorización para un aprovechamiento especial, si no se realiza ¿se devenga la tasa, y se está obligado al pago de la liquidación pertinente?

servicios públicos responde más a intereses tanto de beneficio colectivo, como recaudatorios, de aquel que establece la tasa que del que la paga; por otra, y como consecuencia, que deba existir una compensación estricta por la prestación.

En palabras del profesor Fuentes Quintana: «Así pues, ha ido naciendo la idea en muchos autores de que la *compensación* que constituía un elemento básico del concepto tradicional de tasa, no puede sostenerse, seriamente, en la actualidad. Es posible el hecho de que la tasa naciera históricamente basándose en el principio del beneficio, pero ello no justifica la prolongación de este fundamento en nuestro tiempo», para continuar: «Esta crítica moderna del concepto tradicional de tasa que se encuentra en muchos autores —deben mencionarse como más destacados a Neumark, Amonn y Terhalle— ha sido defendida en España por García de Enterría, llevando la posición crítica a su máximo extremo. Para García de Enterría no existe, en cuanto al fondo, diferencia alguna entre tasa e impuesto, ambas formas de ingreso se basan también en los mismos principios de justicia. La diferencia reside en que el impuesto es la exacción por excelencia, la de oportunidad común y general, mientras que la tasa surge ligada concretamente al uso por el público de ciertos servicios generales (9)».

Ello, siguiendo a Fuentes Quintana, determina la aparición de la «tasa fiscal», la tasa como un elemento de financiación general sin vinculación directa a la de servicios determinados, basada para su aplicación en el «principio de estrategia de consumo público».

Finalmente, cuando la Hacienda pública se financia esencialmente por impuestos y cuando la prestación de servicios públicos se extiende a la generalidad de los ciudadanos, el principio del beneficio particular entra en crisis, y la tasa se convertiría en un instrumento para dirigir determinados consumos de bienes y servicios públicos, perdiendo entonces su carácter primordialmente financiero.

(9) FUENTES QUINTANA E., «Hacienda Pública, Teoría de los Ingresos Públicos», Madrid 1971, páginas 39 y 40.

La segunda consideración a tener en cuenta respecto a las tasas municipales es su gran número. Existe multiplicidad de hechos imposables y, como hemos comentado con anterioridad, pueden existir tantos como cada Ayuntamiento considere conveniente siempre que se den los supuestos básicos previstos, que por otra parte no son nada difíciles de cumplir. Tal hecho aleja al sistema tributario local de un ordenamiento moderno y progresivo, marcando sustanciales diferencias con los países que juntamente con el nuestro integran el Mercado Común.

Esta autonomía municipal para determinar el número de tasas y su regulación concreta en la Ordenanza Fiscal correspondiente no puede desligarse del déficit municipal. Si se trata de obtener recursos a toda costa y no existen otras fuentes de financiación se recurre a la tasa, así nos encontramos que aún hoy se pueden estar cobrando tasas por desagüe de canalones en la vía pública, rejas de pisos, lucernarios u otras similares, aceptándolo por la fuerza de la necesidad y la costumbre.

Desde el punto de vista económico, y vaya como consideración final, la tasa presenta grandes inconvenientes. En primer lugar, se plantea el problema de la fijación de sus tarifas. Si se persigue la financiación del servicio habrá de arbitrarse un sistema que garantice en todo caso la compensación del costo, aunque la redacción actual del artículo 214 del texto refundido parece permitir un exceso de rendimiento, lo cual no parece compatible con la naturaleza tributaria de la tasa, por lo menos en su versión más tradicional. Más ajustada era la previsión del artículo 21 del Real Decreto 3250 que no permitía que se superase el coste del servicio, en línea con la concepción clásica de la tasa: «... no podrá exceder, en su conjunto, del coste real del servicio...», claro está que de la redacción literal parece deducirse la posibilidad de un rendimiento inferior, hecho igualmente al margen de la naturaleza de la figura tributaria que se contempla.

Pero, en fin, dejando a un lado disquisiciones teóricas, el cumplimiento del principio de financiación inherente a la tasa, nos plantea inconvenientes de

orden práctico. Como establecer, por ejemplo, las tarifas de una tasa que corresponda, cuando el número de beneficiarios es desconocido, y puede ir desde cero hasta cientos o miles (10). Téngase en cuenta que la tarificación debe efectuarse con anterioridad y, normalmente, para un ejercicio, y que además, en muchos casos, se desconoce la base imponible que viene dada por magnitudes vinculadas al hecho imponible (presupuesto de obra, superficie del local, del escaparate, etc., etc.). Naturalmente se puede realizar una estimación, ¿pero no va ello contra el imperativo legal de garantizar el cubrimiento del coste del servicio?, ¿cabe la modificación de las tarifas, en más o en menos, a lo largo del año en función de si se está alcanzando el equilibrio financiero, y es flexible la modificación de la ordenación fiscal municipal para llevarlo a efecto? Difícilmente se puede contestar con una respuesta afirmativa real, no teórica, a los interrogantes expuestos. La situación actual en nuestras Corporaciones Locales, por múltiples causas, y la de dirección política es una más de ellas junto con las de orden técnico, es la de que, más allá de la formalidad de los expedientes, no existe un equilibrio financiero en los servicios vinculados a las tasas, que en gran parte se financian con recursos generales.

Similares razonamientos podrían hacerse respecto a los aprovechamientos especiales. El criterio básico es el del valor de aprovechamiento, asociado al del beneficio privado, o dicho de forma imprecisa por la norma legal «la cantidad que podría obtenerse de los bienes o instalaciones, si fueran de propiedad privada», refiriéndose no se sabe muy bien si a cantidades brutas o netas, y en cualquier caso, ¿se quiere establecer una identidad entre tasas y precios privados?, si es así, la resistencia, en general, de las Corporaciones a fijar

(10) Cabe hacer una distinción entre costes fijos y costes variables, los primeros que serán los de establecimiento del servicio y amortización o podrían ser los costes de disposición, es decir, los de mantenimiento de unos medios materiales y humanos para prestar el servicio, se financiarían con recursos generales, por entender que el servicio que se presta a un particular también beneficia a la colectividad; los segundos, derivados de la prestación directa del servicio se cubrirían mediante tasa al particular directamente beneficiado.

tarifas a precio de mercado constituye uno de los mayores inconvenientes del principio inspirador de la norma y de su inviabilidad práctica.

Desde el punto de vista exclusivamente económico las tasas aparecen como una figura tributaria inadecuada e ineficiente en la obtención de recursos. Primero por el excesivo gasto de gestión que suponen frente a la significación, que ya veremos más adelante, de sus resultados recaudatorios; en segundo, porque a pesar de su proximidad al administrado, el mecanismo del mantenimiento del equilibrio entre beneficios-costes es de una gran inelasticidad. No se produce una adaptación automática a las nuevas circunstancias económicas, sino que periódicamente deben revisarse las tarifas para adaptarlas al cálculo de rendimientos necesarios para cubrir costes y mantener el equilibrio financiero. Claro está que estos inconvenientes no son sino consecuencia natural del instrumento empleado y acordes con su naturaleza tributaria, y lo que está en discusión precisamente es la bondad del instrumento como medio de financiación de las Haciendas locales.

Debemos concluir poniendo de manifiesto que la prestación de servicios públicos dirigidos a la práctica generalidad de los ciudadanos y de consumo de igual forma obligatorio, no se puede financiar, so pena de grandes rigideces, ineficiencias e ineficacias, mediante tasas, que únicamente encuentran su razón de ser en un sistema fiscal y tributario moderno en consumos de bienes y servicios públicos muy concretos, y con una intención no financiera, sino de regulación de los mismos. La Hacienda Local, es nuestra opinión, debe soltar ese lastre económico en la obtención de recursos y arbitrar, o que le arbitren, otros medios de financiación más acordes con sus necesidades reales y una utilización racional de sus medios de gestión tributaria.

1.3.2. *Contribuciones especiales*

Las contribuciones especiales reguladas en los artículos 216 y 229 del texto refundido de 18 de abril, constituyen, juntamente con las tasas, la aplicación del tradicional principio del

beneficio al sistema tributario local. En definición del artículo 26 b) de la Ley General Tributaria contribuciones especiales son «aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio o de un aumento en el valor de sus bienes, como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos».

Se trata de la existencia de un beneficio al igual que en la tasa, pero de un beneficio especial, y aunque la distinción teórica no está perfectamente establecida hasta el punto que Seligman cree que las contribuciones especiales no son sino una clase especial de tasas, el beneficio derivado del hecho imponible para el contribuyente aparece siempre concretado en el aumento de valor de la propiedad inmueble, mientras que en las tasas no siempre es posible individualizarlo. Por otra parte, quizá la diferencia radical venga dada por que las tasas representan ingresos por cuenta corriente mientras que las contribuciones especiales lo son por cuenta de capital, aunque en los Presupuestos municipales figuran como un ingreso del Capítulo 3, ingresos de operaciones corrientes, pero con una afección a la financiación de las obras o servicios por cuya razón se hubieran exigido, establecida en el artículo 228 del texto refundido.

Las contribuciones especiales se mantienen en nuestro ordenamiento tributario como una exacción fundamental local, desaparecidas del resto de la fiscalidad de las otras Administraciones públicas, quizá como consecuencia de la proximidad de la Administración local al ciudadano y de la facilidad práctica de determinar los sujetos pasivos (propiedad inmobiliaria, explotaciones comerciales, industriales, etc.).

La normativa vigente limita su aplicación obligatoria a tres supuestos perfectamente tasados: «a) Apertura de calles y plazas y la primera pavimentación de las calzadas y aceras; b) Primera instalación de redes de distribución de agua, de redes de alcantarillado y desagües de aguas residuales; y, c) Establecimiento de alumbrado público». Estableciendo con mayor amplitud las posibilidades de imponerlas potestativamente. No

obstante, son un recurso tributario del que en la práctica no hacen utilización bastantes Ayuntamientos, probablemente porque el déficit de infraestructura urbanística y de servicios de los municipios es tan grande y producto de la dejación de tantos años, que basándose en criterios de distribución de renta —y en muchos casos con intenciones y finalidades más bien políticas—, hacen dejación de su facultad legal y soportan, bien con ingresos corrientes, bien de capital, los costes de las inversiones a efectuar.

Lo cierto es que las contribuciones especiales, figura tributaria esencialmente local, parece que permanecerán como recurso de financiación de inversiones, en tal caso no puede sino urgirse su aplicación y a la par adoptar su regulación a principios tributarios más comunes, y sobre todo, «situar el hecho imponible, y por tanto, el devengo o nacimiento de la obligación de contribuir, no en la obtención del beneficio—con posibilidad de discutirlo caso por caso, lo que no existe en los demás tributos respecto a la existencia de capacidad económica o incluso de beneficio como en las tasas—, sino en el acuerdo municipal de aprobación de las obras, supeditado al requisito de eficacia de la efectiva realización de las mismas (11)».

1.4. La imposición local autónoma

1.4.1. Impuestos

Impuestos, sustituyendo a «imposición local autónoma» es como epigrafía el texto refundido a uno de los principales recursos de las Haciendas locales. En definición del tan citado artículo 26 de la Ley General Tributaria son impuestos «los tributos exigidos sin contraprestación, cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica, que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de los bienes o la adquisición o gasto de la renta».

(11) ARDERIU I GRAS E. y ROVIRA I MOLA A., «Ponencia financiación», Congreso de Municipios de Euskadi, TOMO 2, página 387.

Por otra parte, nuestra Constitución llama, en su artículo 31.1, a todos a contribuir al sostenimiento del gasto público de acuerdo con su capacidad económica, debiendo ser ésta la que inspire en consecuencia, con afán de universalidad, la totalidad del ordenamiento tributario, sea cual fuere el nivel de la Administración titular del tributo. Por el contrario, no aparece referencia constitucional al principio del beneficio, tan presente como se ha visto en la fiscalidad municipal.

Examinaremos a continuación los principales impuestos municipales, haciéndolo según su inclusión en los capítulos presupuestarios del estado de ingresos, es decir, directos o sobre la renta y sobre el consumo o indirectos; frente a la otra razonable clasificación que lo sería en función de su incidencia en la propiedad inmueble o a la actividad económica, o cualquiera otra posible.

1.4.2. *Impuestos directos*

a) Impuesto sobre la radicación

Constituye su hecho imponible la utilización o disfrute de locales sitos en el término municipal para el ejercicio de actividades industriales, comerciales o profesionales. La definición del supuesto que origina el nacimiento de la obligación tributaria es notablemente confuso. No se sabe muy bien si pretende gravar la renta producida por la situación del local en el término municipal, o sea la renta diferencial derivada de aquélla, pero en tal supuesto, la cuantificación de esa renta diferencial es de difícil concreción y, en todo caso, si ello origina mayores beneficios, el impuesto de radicación incide sobre una materia que será objeto de imposición por la vía del Impuesto de la Renta o del de Sociedades. O si lo que se pretende gravar es el beneficio obtenido como consecuencia de la actividad municipal que vía inversiones y del conjunto de su actuación genera un efecto inducido sobre los locales afectados, de ser así es de suponer que, por una parte la revalorización de los inmuebles se ha reflejado en su valoración a efectos de la Contribución Territorial Urbana, y por otra, que las mejoras urbanísticas y de servicios

podieron ser objeto de contribuciones especiales. Pero debe tenerse presente que la imposición se refiere no al local, sino al ejercicio de la actividad, y debe ser la renta de actividad —puesto que se trata de imposición directa— la gravada.

La determinación de la base imponible presenta una manifiesta inadecuación al hecho gravado. El parámetro utilizado es la superficie del local, medida en unidades de metros cuadrados que sirven de módulo de tarificación. Nada o muy poco tienen que ver los metros de un local con la renta generada en el mismo como consecuencia del ejercicio de una actividad industrial, comercial o profesional. De igual manera distintas actividades suponen distintas necesidades de superficie de comercialización, fabricación, transformación, etc., sin que aparezca una relación directa entre la superficie utilizada por la naturaleza de la actividad ejercida y la renta producida.

El establecimiento de precios por categoría de calles tampoco constituye un elemento clarificador del Impuesto de Radicación. La elaboración de un callejero que presume un mayor rendimiento de la actividad gravada según su localización en el municipio, sin considerar la naturaleza de aquélla, hace que se supongan iguales rendimientos, a igualdad de superficie del local, a una joyería que a la frutería que se encuentran al lado, con absoluto olvido de los márgenes comerciales y rentabilidad específica.

Los inconvenientes reseñados pretenden subsanarse por el legislador mediante la introducción en gran número de bonificaciones y de índices correctores, con lo que al final del proceso liquidatorio la relación entre la cuota obtenida y el objeto del Impuesto, es difícilmente apreciable. Proceso que culmina con la determinación de la cuota máxima legal, que en ningún caso tiene que ver con la máxima posible obtenida de los precios libremente acordados por el Ayuntamiento de la imposición, sino con los precios máximos permitidos para cada categoría de municipio en la normativa legal. Lo que hace posible que, en algunos casos, el contribuyente pague más de lo que resultaría del producto entre la superficie del local sometido a gravamen y el precio

aprobado por su Ayuntamiento para la categoría donde está ubicado su local.

Finalmente, debe destacarse, además de la posibilidad apuntada de doble imposición, la ausencia de progresividad en el Impuesto de Radicación, los precios/m.² para cada categoría permanecen invariables ante variaciones en la base imponible.

b) Contribución Territorial Urbana y Rústica y Pecuaria

Ya se ha dicho que las Contribuciones Urbana y Rústica son, juntamente con las Licencias Fiscales, una incorporación reciente como tributos locales a los recursos de las Haciendas municipales, concretamente desde el 1 de enero de 1979 por obra de la Disposición Transitoria Primera de la Ley 44/78, de 8 de septiembre sobre el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Si bien es cierto que por la vía de los recargos del artículo 118 del R.D. 3250/76 y de las participaciones en su recaudación líquida del artículo 121 del mismo texto legal, constituían una fuente sustancial de ingresos para los Ayuntamientos, sin soportar a cambio, ningún coste de gestión.

La situación ha cambiado, como consecuencia de la titularidad de los tributos como más adelante comentaremos.

Ambos impuestos gravan, en propia definición legal, las rentas reales o potenciales que producen o son susceptibles de producirles por el suelo o las construcciones calificadas como urbanos, y la propiedad o posesión de bienes de naturaleza rústica y pecuaria, o el mero ejercicio de actividades agrícolas, forestales, ganaderas o mixtas, respectivamente.

Se configuran, en consecuencia, las dos Contribuciones como unos impuestos de producto de carácter complementarlo, la Urbana incide sobre los bienes así calificados por la propia regulación del Impuesto y la normativa urbanística y la Rústica sobre el suelo restante, las edificaciones de carácter agrario y el ganado. Igualmente, la mera posesión de los bienes sujetos a los Impuestos, con dependencia de su rentabilidad real produce el nacimiento

de la obligación tributaria, y en el caso de la Contribución Rústica el mero ejercicio de una actividad ganadera produce iguales efectos.

Dado que nos constituye el objeto de este trabajo el análisis pormenorizado de cada tributo, nos limitaremos a señalar que la determinación de la base imponible, los parámetros empleados respecto al objeto de ambos Impuestos, que comprenden distintas realidades a las que se les da un tratamiento similar.

El tipo impositivo en la Contribución Territorial Urbana, de carácter proporcional, según dispone el artículo 272.1 del texto refundido 781/86, se fijará libremente, por los Ayuntamientos, mientras no se establezca otro distinto será del 20 % sobre la base liquidable. Conviene reiterar en este momento la posible inconstitucional de la libertad absoluta en la fijación del tipo a tenor de lo indicado respecto de la Sentencia del Tribunal Constitucional, comentada en la Introducción del presente trabajo.

Para la Contribución Rústica y Pecuaria el tipo igualmente proporcional se fija, mientras no se acuerde otro por los Ayuntamientos (se reitera la advertencia de inconstitucional del párrafo precedentes), en el 10 % sobre la base liquidable. Conviene resaltar como anecdótico que el texto refundido de referencia posibilita que se pueda establecer un recargo genérico de hasta el 10 % sobre la base liquidable a favor de los Ayuntamientos, con lo que sobre un tributo propio, el mismo Ayuntamiento de imposición, puede establecer un recargo a su favor. Evidentemente la incorporación de la Contribución Rústica y Pecuaria a la Imposición municipal, anda necesitada de mayor finura legislativa, salvo que existan razones de peso que hagan conveniente tales situaciones.

Concluiremos diciendo que las Contribuciones Urbana y Rústica han sido, en gran medida, los grandes desconocidos de las Haciendas locales, su Incorporación como recursos propios es relativamente reciente como se ha dicho, y en consecuencia al estar la gestión tributaria completa en manos de otra Administración, se contemplaban exclusivamente desde el punto de vista de los ingresos percibidos, sin mayores consideraciones.

El cambio de titularidad de estos Impuestos y por lo tanto la posibilidad de regulación propia en la medida que la norma lo permita, debe influir de manera notable para que los Ayuntamientos titulares promuevan la actualización, como primera medida, de las bases imponibles vía revisión de los valores catastrales, en conexión con el nuevo planeamiento urbanístico que se está efectuando en la práctica totalidad de los municipios. Claro está que el asumir la gestión tributaria implica probablemente la necesidad de dotar de mayores medios a las Administraciones tributarias municipales, potenciando la recaudación y el soporte administrativo de gestión. Medida necesaria teniendo en cuenta que en el borrador del Proyecto de Ley de Financiación de las Entidades Locales, la Contribución Territorial Urbana y la Rústica y Pecuaria, sus objetos tributarios, constituyen la espina vertebral del nuevo «Impuesto sobre Bienes Inmuebles» que en él se contempla. Y que en estos momentos la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 1987, al igual que en 1986, establece que los Ayuntamientos que no hayan asumido la recaudación en voluntaria y ejecutiva, y liquidaciones directas de la Contribución Urbana, sufragarán el coste de la misma.

c) Licencias Fiscales

El mero ejercicio de una actividad de carácter comercial, industrial, extractiva o de servicios presupone para las Licencias Fiscales de Actividades Comerciales e Industriales y de Profesionales y de Artistas, la existencia de un rendimiento sometido a gravamen, lo que en la teoría de la imposición nos situaría ante un impuesto de producto. Pero resulta que en la regulación que el texto refundido de 18 de abril (mera transcripción de la normativa anterior) no se hace ninguna referencia explícita al rendimiento como objeto del gravamen (que únicamente es citado en la determinación de la deuda tributaria como límite superior a la cuota), sino que hace recaer el impuesto, y así se confirma en la determinación del hecho imponible, sobre el mero ejercicio de las actividades reseñadas, de lo que resulta aparentemente que lo que se pretende

gravar es el ejercicio de la actividad, simplemente por realizarla, y como requisito para poder hacerlo. Veamos. Dice el artículo 274.1 de la normativa reguladora: «Están sujetos al impuesto el mero ejercicio de cualquier actividad extractiva, fabril, artesana, de la construcción, comercial y de servicios por cuenta propia o en comisión, o exceptuada expresamente y hállese o no clasificada en las tarifas del impuesto», en similares términos de fondo se pronuncia el artículo 292 respecto a los profesionales y artistas. Lo cual no hace sino confirmar que más que impuestos las Licencias Fiscales constituyen «derechos de ejercicio», siendo a este respecto significativo que se sometan a gravamen las actividades no clasificadas en las tarifas, y a la par garantizan la elaboración de una especie de censo administrativo de control fiscal dado por el padrón del impuesto o matrícula de contribuyentes.

Tal indefinición sobre la naturaleza tributaria de las Licencias Fiscales se traslada a la determinación de la deuda tributaria, que se efectúa mediante la aplicación de tarifas, establecidas básicamente por estratos de población o por potencia y número de trabajadores en la Licencia industrial (12).

No existe, en consecuencia, prácticamente base imponible, puesto que los rendimientos no juegan a estos efectos, y sí por contra una tarificación rígida e indiscriminada que se articula por criterios de población.

Lo que es incuestionable es que estos impuestos constituyen una fuente de financiación importante para los municipios, de mayor relevancia para aquéllos con una gran actividad comercial e industrial, y que al transformarse en tributo local siguen un proceso paralelo al de las Contribuciones, que en el supuesto de gestión propia, según la tendencia anteriormente apuntada, requieren

(12) Sería conveniente una revisión de los epígrafes de las tarifas de Licencia Fiscal, aunque únicamente fuera desde la perspectiva de la aplicación práctica de las actuales. No parecen adecuados a la realidad comercial por estar muy compartimentados o por el contrario por ser epígrafes muy genéricos. En cualquier caso, ello está suponiendo que locales con actividades semejantes tributen por diferentes epígrafes y en diferente número. La defraudación es muy alta, y aunque vía inspección se pueda corregir, debiera hacerse en un momento anterior.

igualmente un importante soporte de administración fiscal a tenor del volumen de actividad gravada existente en el municipio. Integrará como elemento fundamental el futuro «Impuesto sobre Actividades Económicas», de mantenerse el borrador de Proyecto de Ley de Financiación.

d) Impuesto sobre solares

Los terrenos calificados urbanísticamente como solares cuando no estén edificadas, o lo estén insuficientemente, o existan sobre ellos construcciones provisionales, paralizadas, ruinosas o derruidas, están sometidos al Impuesto municipal sobre Solares, que grava igualmente los terrenos urbanos o urbanizables programados, o que vayan adquiriendo esta condición y siempre que no tengan la condición de solar.

De la regulación del Impuesto, del hecho imponible, se deduce claramente que se persigue el cumplimiento de la normativa y ordenación urbanística, fomentando la construcción y penalizando vía impositiva, el no cumplimiento de la edificación. En definitiva, un objetivo extra-fiscal.

La determinación de la base imponible se obtiene a través de las valoraciones contenidas en los índices de tipos de valor corriente en venta de los terrenos a efectos del Impuesto de Plusvalía, aplicando tipos impositivos progresivos en función del tiempo en los solares, y proporcional en los terrenos.

En definitiva, estamos ante un tributo que persigue claramente la consecución de un fin de carácter no fiscal, cuyo hecho imponible depende de una catalogación urbanística mediante la calificación del suelo derivada del planeamiento y que por tanto, no parece con tales presupuestos que constituya una fuente de financiación estable para los municipios, aunque en algunos momentos y en ciertas circunstancias particulares de algunos Ayuntamientos, pueda suponer la obtención de ingresos importantes. Estando prevista su desaparición a partir del 1 de enero de 1989, en el Proyecto de Ley de Financiación.

e) Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos

Con la denominación de arbitrio de la Ley de Régimen Local de 24 de junio de 1955, fue uno de los tributos más señeros de la Hacienda municipal, y una fuente importante de ingresos sostenida a lo largo del tiempo. Con la nueva denominación de Impuesto introducida por la Ley de Bases de 1975 y su regulación actual proveniente del R.D. 3250/ 76, de 30 de diciembre, mantiene sus características básicas, con algunos cambios relativos a la repercusión en todo caso del importe del gravamen del sujeto pasivo, sustituto del contribuyente, sobre el contribuyente y, sobre todo, a la modalidad del impuesto llamado anteriormente «Tasa de equivalencia», y que en la regulación actual se acerca, con una reducción del tipo impositivo en las liquidaciones a cuenta, a la modalidad en general en cuanto a la determinación del período impositivo y subsiguiente liquidación.

El objeto del Impuesto es gravar las plusvalías originadas en los terrenos del municipio durante el tiempo que pertenecen a un mismo titular. Estableciéndose un tributo progresivo, en razón del incremento porcentual del valor del terreno respecto al inicial y al tiempo transcurrido desde la anterior transmisión. Para el cálculo del incremento se utilizan unos índices que contienen los precios administrativamente asignados a las fincas de forma periódica, y que gozan de una presunción, que admite prueba en contrario, de realidad.

Este Impuesto que ha gozado últimamente de una gran notoriedad pública a través de los medios de comunicación y como consecuencia de algunas sentencias judiciales, constituye, como se ha dicho, uno de los recursos más importantes, por la cuantía y permanencia de sus rendimientos, de los Ayuntamientos. Existe, sino contra el mismo Impuesto, sí contra su actual sistema de aplicación, una opinión contraria, representada de forma colectiva por las Cámaras de Propiedad Urbana, y de forma particular por los contribuyentes afectados en la vía jurisdiccional.

Sin querer efectuar un análisis en profundidad del Impuesto de Plusvalía,

por otra parte, desde el punto de vista de su aplicación suficientemente asentado por una Jurisprudencia copiosa del Tribunal Supremo, dos consideraciones finales.

La primera es la relativa a la determinación del incremento de valor. Se efectúa, ya se ha dicho, mediante tablas de valoración fijadas por el Ayuntamiento para los terrenos por períodos anuales de tiempo, de tal forma que de la diferencia del valor entre un año y otro, entre transmisión y transmisión, se deduce el incremento. Pues bien, la comparación entre valores-precios de diferentes años se efectúa de forma lineal, sin tener en cuenta valores constantes, o lo que es lo mismo, la corrección de los valores iniciales en función de la depreciación monetaria. Ello origina para liquidaciones con períodos impositivos muy extensos incrementos de valores absolutamente artificiales, que aún corregidos con el divisor de los años del período de imposición, hacen resultar cuotas tributarias con cuantías verdaderamente altas.

Pero la corrección de los valores iniciales estaba contenida en la Ley de 1955, también lo estaba en el R.D. 3250/76, y lo está en el artículo 355 del texto refundido de 18 de abril de 1986, pero subordinado en su efectividad a la decisión del Gobierno, sin que nunca se halla llevado a efecto.

En segundo lugar, la derivación del cumplimiento de la obligación tributaria hacia el adquirente, declarándole sustituto del contribuyente y sujeto pasivo principal, ha hecho, pese a la posibilidad legal de repercutir en todo caso sobre el transmitente el importe del gravamen, que el Impuesto se haya transformado de hecho en un impuesto sobre la adquisición de bienes inmuebles, con traslación de la carga hacia el comprador, en aras de la seguridad recaudatoria de la Administración.

El futuro del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos es incierto. El borrador del Proyecto de Ley de Financiación que se viene comentando, preveía su aplicación transitoria hasta el 1 de enero de 1989, para desaparecer en esa fecha. Noticias posteriores ponen en tela de juicio tal previsión.

1.4.3. *Impuestos indirectos*

La imposición local indirecta, el gravamen del consumo o del gasto, está representada, en estos momentos, después de que el Impuesto sobre Gastos Suntuarios, con la entrada en vigor el 1 de enero de 1986 del I.V.A., redujese de forma sustancial el hecho imponible y, por tanto, limitase su aplicación general, aunque para algunos Ayuntamientos puede seguir siendo importante, además del ya citado, por el Impuesto sobre Circulación de Vehículos y el Impuesto sobre la Publicidad.

Por su significación económica el Impuesto de Circulación es la figura más importante, dicho sea de manera general. Pero curiosamente el Impuesto no grava la circulación, sino la tenencia de un bien mueble que está autorizado para circular (la aptitud dada por la matrícula en un Registro público y que se le supone mientras no cause baja en el mismo) con independencia de que realmente circule.

Las tarifas del Impuesto se gradúan en función de la potencia fiscal del vehículo, del número de plazas, o de la carga útil, con una apariencia de progresividad que no es tal, puesto que no aumentan realmente de forma progresiva ante incrementos de la base imponible, habiendo sido de carácter irreducible por períodos anuales hasta la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 1986, que permitió el fraccionamiento mensual de las cuotas. Constituye una fuente de financiación de grandes posibilidades recaudatorias, tanto por ser un impuesto que parece, dada su tradición, asumido por el contribuyente, como por gravar un bien de fácil identificación y localización a través de actuaciones sobre el propio Registro de la Jefatura de Tráfico. Su temprana puesta al cobro, el período de recaudación se suele producir en los primeros meses del año, constituye, por otra parte, un alivio para las cajas municipales.

No conviene dejar de decir que los sistemas de mecanización y tratamiento de datos, la informática aplicada de forma pionera a este Impuesto, eliminó uno de sus mayores inconvenientes. El tratamiento manual de los contribuyentes y vehículos, con una gran movilidad de la

información (altas, bajas, transferencias) estaba llegando a un punto de convertir la gestión del Impuesto, so pena de invertir mayores recursos humanos, en algo impracticable. Los ordenadores y los centros de cálculo mantienen un nivel alto de gestión eficiente.

El Impuesto Sobre Publicidad, segundo de la imposición indirecta por número de contribuyentes, grava la utilización del espacio para exhibir mensajes o imágenes relativas a actividades, productos o artículos de carácter industrial, comercial o profesional.

No parece que el Impuesto, su hecho imponible, quiera someter a gravamen el aprovechamiento del espacio público municipal, puesto que ello de producir un beneficio particular o restricciones de uso público, constituye la materia imponible de las tasas por aprovechamientos especiales. Puede deducirse, por tanto, que de no constituir el aprovechamiento especial el objeto del gravamen, la exhibición de los rótulos o carteles genera una rentabilidad medible a las industriales, comerciales o profesionales afectadas por el contenido publicitario, y que esa rentabilidad se somete al Impuesto. Ahora bien, la determinación de la base imponible, medida en metros cuadrados, no parece tener una directa relación con la rentabilidad supuesta del mensaje publicitario y su efectividad, y desde luego graduar las tarifas en función de la población del municipio, parece suponer que tanto el tamaño, como el número de personas potencialmente destinatarios genera una posibilidad de beneficio que justifica el Impuesto.

Más parece que el Impuesto sobre la Publicidad es una figura impositiva que, por su configuración, se aproxima a la tasa por aprovechamiento especial. Lo realmente significativo es que en numerosos municipios se ha producido de forma práctica tal mutación tributaria. Al implantarse en los Ayuntamientos el Impuesto de Radicación, y declarando la propia regulación del Impuesto de Publicidad exento del mismo la exhibición de rótulos o carteles relativos a la publicidad de «El nombre o razón social, horario y actividad ejercida colocados exclusivamente en las fachadas de los locales por los que se satisfaga impuesto de radicación...», y ante la pérdida

de ingresos provenientes de los rótulos excluidos del tributo, en una aplicación literal del precepto, o bien interpretan de forma taxativa la necesidad de que el rótulo esté «colocado exclusivamente en la fachada», es decir, adosado a la fachada y amparado por el local, o de otra forma, situados fuera del amparo del local o no adosado, los someten a tributación bien por publicidad, bien por tasa por vuelo.

El Impuesto sobre Circulación de Vehículos parece que se transformara en el «Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica», desapareciendo a partir del 1 de enero de 1989 el Impuesto sobre la publicidad, no existiendo referencia al Impuesto sobre Gastos Suntuarios, dicho sea con la salvedad de una previsión efectuada sobre un borrador de Proyecto.

1.5. Conclusión

Es, cuando menos, un empeño harto difícil si no imposible planificar una política municipal a medio y largo plazo sustentada sobre una Hacienda local tan movediza y cuya principal característica es la indemnización en gran parte de los recursos que puede generar. No se puede negar, y sería de agradecer, el esfuerzo que año tras año realizan los representantes de las asociaciones y federaciones de municipios para conseguir que, en frase tópica, la hermana pobre de la Administración del Estado, la Local, tenga una mayor participación en la renta nacional, en los recursos generales del Estado. No es el camino. Lo que necesita el sector local municipal no son expertos en negociaciones anuales sobre el reparto de los ingresos generales, no exclusivamente, sino un sistema estable de transferencia de recursos que garantice la suficiente capacidad de gasto como para abordar no solamente los servicios tradicionales, sino incluso políticas sectoriales de actuación municipal en vivienda, sanidad, asistencia social, etc., etc., sin tener que jugar además a la lotería de las subvenciones.

Se ha dicho expresamente transferencia de recursos porque se está combatiendo la permanencia de una fiscalidad municipal basada en

los principios actuales. Es totalmente necesaria la simplificación tributaria local, sacándola de la reserva singular donde ha sido marginada, conectándola con el resto del ordenamiento tributario, abandonando la apariencia de autonomía fiscal que no se traduce en autonomía de gasto porque no produce ingresos en cuantía suficiente para ello.

Por el contrario, se defiende un planteamiento distinto, un sistema que cada vez se abre paso con más fuerza, que partiendo de un Estado organizado territorialmente en municipios, en provincias y en Comunidades Autónomas, cada una con sus respectivos intereses, se le atribuya la centralización de la gestión y recaudación de impuestos fundamentalmente de carácter estatal, distribuyendo los recursos obtenidos en un reparto entre el mismo y las entidades citadas. Permaneciendo únicamente aquellos tributos municipales que tuvieren un manifiesto carácter local.

El hacerlo así simplificaría, evidentemente, la gestión, introduciría un factor de coordinación entre las Administraciones públicas, garantizaría una visión global de la suficiencia financiera y permitiría corregir los desequilibrios territoriales.

Se está planteando, en definitiva, una centralización tributaria, pero una correlativa descentralización del gasto que permita a los Ayuntamientos ejercer realmente las competencias que tienen atribuidas, que las tienen, pero que actualmente ignoran o no desarrollan en toda su amplitud, condicionados, no por una falta de voluntad, sino por una limitación y aleatoriedad de medios que hace contemplar con recelo y temor el abordar nuevas prestaciones de servicios, o realización de planes de diverso orden, ante el temor de la hipoteca financiera de futuro que ello supone.

2. SITUACIÓN ACTUAL EN LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DEL PAÍS VASCO

Dejaremos de lado al tratar este apartado cualquier referencia especial al Territorio Histórico de Álava, que sigue conservando en Euskadi un régimen

local singular derivado del Decreto-Ley de 10 de agosto de 1954 sobre Normas para su Hacienda Local, que tal como establece su artículo 1^o se dictó para dar cumplimiento al artículo 208 de la Ley de Régimen Local de 16 de diciembre de 1950 y disposición adicional tercera del Reglamento de Haciendas Locales, centralizando en la Diputación Foral, en su Organismo Técnico mantenido por el artículo 12 del Decreto Ley de 1954, las facultades concernientes a las haciendas municipales alavesas.

Centrándonos en el tema de la concreción en Euskadi en estos momentos de las competencias sobre Haciendas Locales nos topamos como punto de partida más inmediato en el tiempo con la Ley 12/81, de 13 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco. Sus artículos 41 y 46, ambos inclusive, atribuyen a las Instituciones competentes de los Territorios Históricos, por una parte, la competencia normativa y de gestión y recaudación de las Contribuciones Territoriales y de las Licencias Fiscales, por otra, el mantenimiento, establecimiento y regulación dentro de sus territorios de los demás tributos propios de las Corporaciones Locales. En ambos casos, se prevén medidas para adecuar la tributación local a los principios de solidaridad, atención a la estructura general impositiva del Estado, coordinación, armonización fiscal y colaboración mutua que invocan y regulan los artículos tercero, cuarto y quinto de la Ley de Concierto. Por último, se atribuye a las Diputaciones Forales la distribución entre las Corporaciones Locales de las participaciones en tributos concertados y no concertados, con criterios propios en los primeros y acordados los segundos.

La disposición adicional Primera de la Ley establece con carácter de Derecho supletorio la normativa de régimen común en tanto no se dicten por las Instituciones competentes de los Territorios Históricos las disposiciones necesarias para la aplicación del Concierto. La Tercera deja a salvo las facultades de orden económico y administrativo de las tres Diputaciones reconocidas por el artículo 15 del Real Decreto de 13 de diciembre de 1906.

Las competencias atribuidas a los Territorios Históricos por la Ley del Concierto se reconocen y confirman por la disposición adicional 6 de la Ley de Bases 7/85, de 2 de abril, garantizándose el mantenimiento de una autonomía no inferior a la del territorio común para las Corporaciones Locales de Euskadi, sin perjuicio de las competencias pertenecientes a la Comunidad Autónoma. En igual sentido, se pronuncia la disposición final Primera del texto refundido de 18 de abril de 1986.

Quedando resuelto a partir de la Ley 27/83, de 25 de noviembre, del Parlamento Vasco, de Relaciones entre las Instituciones comunes de la Comunidad Autónoma y los Órganos Forales de sus Territorios Históricos, que son las Juntas Generales respectivas los órganos competentes para el ejercicio de las facultades atribuidas a los Territorios Históricos en materia de Haciendas Locales por la Ley del Concierto. Así se establece, por ejemplo, en el apartado 2 del artículo 7 de la Norma Foral 3/87, de 13 de febrero, sobre Elección, Organización, Régimen y Funcionamiento de las Instituciones Forales del Territorio Histórico de Bizkaia.

Nada, o muy poco, se ha hecho en aplicación de las competencias forales en materia de Haciendas locales. Los Ayuntamientos de los tres Territorios Históricos siguen aplicando la normativa tributaria estatal, dada fundamentalmente por el Real Decreto Legislativo 781/86, y no soportando ningún coste por la gestión de las Contribuciones Territoriales y Licencias Fiscales que están en manos de las Diputaciones se distribuyen la participación en tributos concertados y no concertados de acuerdo con lo previsto en la Ley del Concierto, y también una financiación particular de inversiones mediante los denominados «Planes Forales de Obras y Servicios».

Y, sin embargo, es necesaria una reforma inmediata en tal sentido, puesto que los Ayuntamientos de la Comunidad Autónoma acusan con respecto a los del Estado como veremos en el capítulo siguiente, un nivel inferior del ingreso por recursos propios. Mientras los capítulos de Impuestos directos representaron en los años 1984 y 85 en el Estado el 24,37 % y 25,26 % del total de ingresos, en el

País Vasco fueron del 18,41 % y 16,69 %, respectivamente; diferencias importantes se acusan igualmente en Impuestos indirectos y Tasas. Por el contrario, las transferencias corrientes del capítulo 4 presentan un saldo favorable a los Ayuntamientos de la Comunidad Autónoma, lo que se acentúa en los mismos años de manera acusada en el capítulo 7 de transferencias de capital, que en el País Vasco prácticamente triplican su participación porcentual en los ingresos totales en comparación con el total del Estado. (Cuadro n.º 4).

Naturalmente, no seríamos coherentes con planteamientos anteriores si denotásemos precisamente el que los Ayuntamientos del País Vasco dispusieran de unos recursos que impliquen un alto volumen de transferencias, pero sí con la variabilidad y falta de estabilidad del hecho. Parece desprenderse de los datos estadísticos manejados que las Haciendas Locales del País Vasco descansan, en detrimento de la gestión de sus propios tributos, en las transferencias de las Diputaciones, bien de ingresos por cuenta corriente bien por cuenta de capital, pero sometido al albur de que de un ejercicio para otro por variación de criterios de asignación o por las menores disponibilidades financieras del Ente transfiriente, el nivel de transferencias disminuya y que con la rigidez que caracteriza al sistema tributario municipal no se consiga con la necesaria velocidad de respuesta el equilibrio financiero, aun dando por supuesto que el resto de las fuentes de ingresos lo permitieran, que no parece ser así.

En definitiva, se llama desde aquí a la Conclusión obtenida con carácter general en el capítulo anterior, pero desde la singularidad de la autonomía de Euskadi y del marco de relaciones y competencias establecido por la Ley del Parlamento Vasco de 25 de noviembre de 1984.

3. ANÁLISIS ECONÓMICO

3.1. Evolución general

Pretendemos en este capítulo ofrecer cuando menos alguna información cuantitativa sobre el desarrollo

presupuestario de los ingresos municipales. Es cierto que la premura de tiempo ha impedido abordar el análisis de series temporales más extensas que las que se van a estudiar, pero cabe la duda de que si se hubiere pretendido la información estadística necesaria estuviere disponible con una razonable sistematización y facilidad de acceso. La falta de datos económicos del sector local presentados de forma desagregada territorialmente es un problema que a nuestro juicio debería de encararse en Euskadi como una tarea urgente; la reciente publicación de la Ley de Estadística de la Comunidad Autónoma del País Vasco y similares disposiciones de los Territorios Históricos creemos que permitirán avanzar en esta materia. Naturalmente los Ayuntamientos deben cesar en la reserva que en muchos casos tienen actualmente para remitir información presupuestaria cuando les es solicitada, máxime porque el nivel de agregación pedido posibilita difícilmente descubrir intenciones distintas de las puramente estadísticas, que de existir tienen otras vías reglamentarias para su satisfacción. Por otra parte, tampoco debe abusarse de las Administraciones Locales con solicitudes de igual información, muchas veces con distintos formatos, realizadas por diferentes Administraciones, provincial, autonómica, estatal, etc., e incluso por distintos departamentos de una misma Administración. Un cierto grado de coordinación y comunicación también es necesario.

Los Presupuestos preventivos consolidados de la totalidad de los Ayuntamientos del Estado y de los del País Vasco durante el período 1983-1985, constituye la base documental de los comentarios que posteriormente se harán. Aún siendo el período corto, nos parece interesante puesto que representa un intervalo temporal en que se produce una cierta consolidación de los recursos locales, después del despegue espectacular efectuado en años anteriores con crecimientos importantes. El principal inconveniente de la información manejada, proveniente de la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales, es que se basa en Presupuestos preventivos, en otras palabras, en expectativas de reconocimiento de derechos, con la

indeterminación que ello supone respecto a su liquidación. No obstante, las previsiones presupuestarias, siempre que sean razonables y estén fundadas (añádase la exigencia de la normativa de elaboración de presupuestos en la previsión de ingresos) constituyen datos estadísticos de indudable importancia.

Dicho lo anterior, del examen de los Cuadros que se incluyen en el anexo, pongamos de manifiesto algunas circunstancias de carácter global que creemos conveniente señalar:

a) Los Presupuestos de Ingresos presentan en los períodos 1983-84 y 1984-85 crecimientos porcentuales semejantes entre los Ayuntamientos de la totalidad del Estado y los del País Vasco, del 21,23 % y 21,60 % frente al 18,39 % y 23,20 %, respectivamente (C. 1); pero el incremento medio en el período 1983-85 en el Estado, 47,41 %, es ligeramente superior al del País Vasco, 45,85 % (C. 2.1).

b) Los porcentajes de incremento de ingreso por operaciones corrientes son superiores en el período 1983-84 para la media estatal, manteniéndose similares en el bienio 1984-85 (C. 1). En el intervalo 1983-85 el incremento estatal es superior al del País Vasco (C. 2.1).

c) Las operaciones de capital dan crecimientos notablemente superiores para la media estatal sobre la del País Vasco, tanto entre bienios (C. 1) como en el período 1983-85, en que prácticamente se duplica, 79,60 % frente a 47,84 % (C. 2.1). Por el contrario, el crecimiento de las operaciones financieras es superior en Euskadi sobre el total Estado, tanto entre períodos (C. 1) como en total 1983-85 (C. 2.1). Ello se produce fundamentalmente por incrementos del Capítulo 9, que en el País Vasco crece el 72,51 % y el 45,04 % entre 1983-84 y 1984-85, respectivamente, frente al 56,40 % y 25,75 % de total Estado (C. 1). En el período 1983-85 se confirma lo expuesto, 142,9% frente a 97,80 % en el total operaciones financieras y 150,2 % frente al 96,66 % para el Capítulo 9 (C. 2.1).

d) Los crecimientos de los ingresos presentan diferentes estructurales relevantes entre los Ayuntamientos del País Vasco y la media estatal. Del incremento del total de ingresos en

el período 1983-85, el crecimiento de las operaciones corrientes, de capital y financieras participan con porcentajes respectivos del 63,36 %, 17,20 % y 19,42 % en Euskadi; mientras que las participaciones correspondientes en el Estado fueron: 76,64 %, 9,80 % y 13,74 % (C. 2.2). De otra parte, la participación de los incrementos de los Capítulos de ingresos corrientes en el incremento del total de operaciones corrientes fue superior en la media estatal en todos los Capítulos, menos en el Capítulo 4, transferencias corrientes, en que el incremento del País Vasco representa un 45,47 % del crecimiento de las operaciones corrientes, frente al 28,56 % del Estado. Las transferencias de capital, participaron en el incremento del total de operaciones de capital con porcentajes para el total Estado y País Vasco del 84,66 % y 94,48 %, respectivamente (C. 2.2).

e) La diferencia estructural en la composición de los ingresos de las medias de los Ayuntamientos del total Estado y del País Vasco viene confirmada, como ya se ha expuesto anteriormente, por los porcentajes del Cuadro 4. La participación tanto de los capítulos como de los totales de operaciones en el total ingresos presenta sesgos claros en el País Vasco hacia las transferencias de capital del Capítulo 7. Lo que determina menores porcentajes en el País Vasco en los totales de operaciones corrientes y sustancialmente mayores en las operaciones de capital.

3.2. Evolución de los Impuestos

Los cuadros estadísticos contemplados abundan en lo expuesto sobre los menores ingresos provenientes de las operaciones corrientes en los presupuestos en el País Vasco respecto a la media estatal. Los Capítulos 1 y 2 mantienen la tendencia. Los incrementos del Cuadro 1 así lo demuestran, ratificándose en el conjunto del período 1983-85, en que nos encontramos con incrementos del 41,72 % y 24,14 %, frente a 61,39 % y 38,70 %, respectivamente (C. 2.1).

De igual manera, el peso relativo de los Impuestos sobre las operaciones corrientes es mayor en el total Estado que en País Vasco. En el primero se

advierte una tendencia creciente en los años 1983-84-85 en que representaron el 26,34 %, 28,57 % y 30,04 % para los impuestos directos, manteniéndose alrededor del 6 % los indirectos, mientras que en País Vasco la tendencia es de mantenimiento en porcentajes inferiores, 22,23 %, 24,55 % y 22,89 % para los impuestos directos y de alrededor del 5 % para los indirectos (Cuadro n.º 3) lo que se ratifica, tanto en el porcentaje que representa el incremento de la disposición sobre el crecimiento de las operaciones corrientes (C 2.2), como en su peso específico en la estructura presupuestaria (Cuadro n.º 4).

3.3. Evolución de las tasas y otros ingresos

En este apartado conviene en primer lugar hacer hincapié en un punto. Aun siendo este Capítulo el de mayor número de figuras tributarias, su peso específico en la estructura presupuestaria en valores relativos casi con toda seguridad es el menor de las operaciones corrientes, puesto que lo es en valores absolutos. Representan en el total Estado porcentajes del 22,88 % y 22,16 % de la estructura presupuestaria, mientras que en el País Vasco lo son del 14,50% y 14,66% (C. 4), inferiores en todo caso a los porcentajes del Capítulo 1.

Sobre el total de ingresos de las operaciones corrientes en los años 1983-84-85 significan, excepto en el año 1983 en el total Estado, porcentajes inferiores al de la Imposición directa (C. 3), con una tendencia clara al estancamiento en su participación porcentual sobre el total de ingresos como se deduce del Cuadro 4.

Finalmente, pueden hacerse con respecto a las tasas y otros ingresos similares consideraciones que las del número anterior, aun teniendo en cuenta que el Capítulo 3 de ingresos es una especie de saco tributario donde se amontonan las tasas propiamente dichas, los atributos no fiscales, los reintegros, los recargos e intereses, etc., etc., manteniendo en su peso específico sustanciales diferencias entre el País Vasco y la media de Ayuntamientos estatal, como se puede comprobar del conjunto de cuadros estadísticos.

Cuadro n.º 1 Presupuestos preventivos consolidados ayuntamientos 1983-1985.

TOTAL ESTADO

(En Millones de Pesetas)

	Año 1983	Año 1984	% S/Año anter.	Año 1985	% S/Año anter.
INGRESOS					
1.—Impuestos directos	164.085	210.072	28,03	264.820	26,06
2.—Impuestos indirectos	38.516	46.934	21,86	53.424	13,83
3.—Tasas y otros ingresos	168.470	197.236	17,07	232.250	17,75
4.—Transferencias corrientes	232.683	259.892	11,69	306.489	17,93
5.—Ingresos patrimoniales	19.174	21.113	10,11	24.342	15,29
Operaciones corrientes	622.928	735.247	18,03	881.325	19,87
6.—Enajenación de inversiones reales	5.043	8.441	67,38	10.015	18,65
7.—Transferencias de capital	35.680	44.900	25,84	63.124	40,59
Operaciones de capital	40.723	53.341	30,98	73.139	37,12
8.—Variación de activos financieros	2.642	3.418	29,37	5.738	67,88
9.—Variación de pasivos financieros	44.727	69.952	56,40	87.962	25,75
Operaciones financieras	47.369	73.370	54,89	93.700	27,71
Total ingresos	711.020	861.958	21,23	1.048.164	21,60

TOTAL PAIS VASCO

INGRESOS						
1.—Impuestos directos	10.069	12.774	26,86	14,270	11,71	
2.—Impuestos indirectos	2.390	2.621	9,67	2.967	13,20	
3.—Tasas y otros ingresos	8.582	10.065	17,28	12.529	24,48	
4.—Transferencias corrientes	23.397	25.617	9,49	31.140	21,56	
5.—Ingresos patrimoniales	854	952	11,48	1.414	48,53	
Operaciones corrientes	45.292	52.029	14,87	62.320	19,78	
6.—Enajenación de inversiones reales	342	627	83,33	597	-4,78	
7.—Transferencias de capital	9.325	10.608	13,76	13.695	29,10	
Operaciones de capital	9.667	11.235	16,22	14.292	27,21	
8.—Variación de activos financieros	183	139	-24,04	192	38,13	
9.—Variación de pasivos financieros	3.470	5.986	72,51	8.682	45,04	
Operaciones financieras	3.653	6.125	67,67	8.874	44,88	
Total ingresos	58.612	69.389	18,39	85.486	23,20	

Fuente: Dirección General Coordinación Haciendas Territoriales. Octubre 86.

Cuadro n.º 2 Presupuestos preventivos consolidados ayuntamientos.

(C.2.1)

% INCREMENTOS INGRESOS PERIODO 1983-85

INGRESOS	P. VASCO		ESTADO	
1.—Impuestos directos	41,72		61,39	
2.—Impuestos indirectos	24,14		38,70	
3.—Tasas y otros ingresos	45,99		37,85	
4.—Transferencias corrientes	33,09		31,71	
5.—Ingresos Patrimoniales	65,57		26,95	
Operaciones corrientes	37,59		41,48	
6.—Enajenación de inversiones reales	74,56		98,59	
7.—Transferencias de capital	46,86		76,91	
Operaciones de capital	47,84		79,60	
8.—Variación de activos financieros	4,91		117,18	
9.—Variación de pasivos financieros	150,20		96,66	
Operaciones financieras	142,92		97,80	
Total ingresos	45,85		47,41	

(C.2.2)

% PARTICIPACION INCREMENTOS CAPITULOS SOBRE INCREMENTO TOTAL OPERACIONES 1983-85.

(*) % PARTICIPACION INCREMENTOS TOTAL OPERACIONES SOBRE INCREMENTO TOTAL INGRESOS 1983-85.

INGRESOS	P. VASCO		ESTADO	
1.—Impuestos directos	24,67		38,98	
2.—Impuestos indirectos	3,38		5,76	
3.—Tasas y otros ingresos	23,17		24,68	
4.—Transferencias corrientes	45,47		28,56	
5.—Ingresos patrimoniales	3,28		2,00	
Operaciones corrientes	63,36 *		76,64 *	
6.—Enajenación de inversiones reales	5,51		15,33	
7.—Transferencias de capital	94,48		84,66	
Operaciones de capital	17,20 *		9,61 *	
8.—Variación de activos financieros	0,17		6,68	
9.—Variación de pasivos financieros	99,82		93,91	
Operaciones financieras	19,42 *		13,74 *	
Total ingresos	—		—	

Fuente: Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales, Octubre 86, y elaboración propia.

Cuadro n.º 3 Porcentajes ingresos por capítulos sobre ingresos total operaciones. (*) Ingresos total. Operaciones sobre total ingresos. Presupuestos preventivos y consolidados Ayuntamientos.

	1983	1984	1985
TOTAL ESTADO			
INGRESOS			
1.—Impuestos directos	26,34	28,57	30,04
2.—Impuestos indirectos	6,18	6,38	6,06
3.—Tasas y otros ingresos	27,04	26,82	26,35
4.—Transferencias corrientes	37,35	35,34	34,77
5.—Ingresos Patrimoniales	3,07	2,87	2,76
Operaciones corrientes	87,61	85,29*	84,08*
6.—Enajenación de inversiones reales	12,38	15,82	13,69
7.—Transferencias de capital	87,61	84,17	86,30
Operaciones de capital	5,72*	6,18*	6,97*
8.—Variación de activos financieros	5,57	4,65	6,12
9.—Variación de pasivos financieros	94,42	95,34	93,87*
Operaciones financieras	6,66*	8,51*	8,93*
Total ingresos			
TOTAL PAIS VASCO			
INGRESOS			
1.—Impuestos directos	22,23	24,55	22,89
2.—Impuestos indirectos	5,27	5,03	4,76
3.—Tasas y otros ingresos	18,94	19,34	20,10
4.—Transferencias corrientes	51,65	49,23	49,96
5.—Ingresos patrimoniales	1,88	1,82	2,26
Operaciones corrientes	77,27*	74,98*	72,90*
6.—Enajenación de inversiones reales	3,53	5,58	4,17
7.—Transferencias de capital	96,46	94,41	95,82
Operaciones de capital	16,49*	16,19*	16,71*
8.—Variación de activos financieros	5,00	2,26	2,16
9.—Variación de pasivos financieros	94,99	97,73	97,83
Operaciones financieras	6,23*	8,82*	10,38*
Total ingresos			

Fuente: Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales, Octubre 86, y elaboración propia.

Cuadro n.º 4 Presupuestos preventivos consolidados de Ayuntamientos, años 1984-1985. Estructura presupuestaria.

Porcentajes

	TOTAL ESTADO		TOTAL PAIS VASCO	
	1984	1985	1984	1985
INGRESOS				
1.—Impuestos directos	24,37	25,26	18,41	16,69
2.—Impuestos indirectos	5,45	5,10	3,78	3,47
3.—Tasas y otros ingresos	22,88	22,16	14,50	14,66
4.—Transferencias corrientes	30,15	29,24	36,92	36,43
5.—Ingresos Patrimoniales	2,45	2,32	1,37	1,65
Operaciones corrientes	85,30	34,08	74,98	72,90
6.—Enajenación de inversiones reales	0,98	0,96	0,90	0,70
7.—Transferencias de capital	5,21	6,02	15,29	16,02
Operaciones de capital	6,19	6,98	16,19	16,72
8.—Variación de activos financieros	0,40	0,55	0,20	0,22
9.—Variación de pasivos financieros	8,12	8,39	8,63	10,16
Operaciones financieras	8,51	8,94	8,83	10,38
Total ingresos	100,00	100,00	100,00	100,00

Fuente: Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales. Octubre 86.