



---

**INFORME DE LA COMISIÓN PARA EL ESTUDIO  
Y PROPUESTA DE MEDIDAS PARA LA  
REFORMA DE LA FINANCIACIÓN DE LAS  
HACIENDAS LOCALES**

---

**3 de Julio 2002**

## INDICE

<b>1</b>	<b>PARTE I. PLANTEAMIENTO, METODOLOGÍA, PREMISAS BÁSICAS Y DESARROLLO DE LOS TRABAJOS DE LA COMISION .....</b>	<b>9</b>
1.1	PLANTEAMIENTO.....	9
1.2	METODOLOGÍA SEGUIDA POR LA COMISIÓN Y DESARROLLO DE SUS TRABAJOS .....	11
<b>2</b>	<b>PARTE II. REFORMA DE LA FINANCIACIÓN DE LAS HLL .....</b>	<b>16</b>
2.1	EL MARCO INSTITUCIONAL Y ORGANIZATIVO DE LA HACIENDA LOCAL.....	16
2.1.1	MODELOS DE HACIENDA LOCAL: UNIFORMISMO O DIVERSIDAD .....	16
2.1.1.1	El minifundismo local y sus problemas.....	21
2.1.1.2	Los problemas de las grandes ciudades.....	22
2.1.2	EL PAPEL DE LAS CCAA .....	24
2.1.2.1	La intervención normativa del Estado y de las CCAA en la ordenación del Régimen Local .....	24
2.1.2.2	Reforzamiento y clarificación del ámbito de competencias materiales de los EELL .....	25
2.1.2.3	Reajuste de los recursos y competencias financieras Locales .....	27
2.1.2.4	Competencias estatales y autonómicas concurrentes en la ordenación del régimen financiero local .....	28
2.1.2.5	La competencia del Estado sobre Hacienda general. Contenido y límites.....	34
2.1.2.6	La ordenación estatal y autonómica del sistema tributario local. ....	37
2.1.2.7	Las participaciones locales en los tributos estatales y autonómicos. Remisión. ....	41
2.1.2.8	La ordenación del crédito local. ....	41
2.1.2.9	La reforma del sistema financiero local. ....	42
2.1.3	MODELOS DE GESTIÓN DE LOS SERVICIOS ECONÓMICOS .....	45
2.1.3.1	Concepto y caracteres de servicios económicos .....	45
2.1.3.2	Formas de gestión .....	46
2.1.3.3	Actualización de las formas de gestión de los servicios públicos locales.....	48
2.1.3.4	Las contraprestaciones de los servicios locales. Estado de la cuestión después de la STC 233/1999 sobre la LRHL. ....	49
2.1.3.4.A	Consecuencias de la STC 233/1999 en orden a una reconsideración del régimen de las contraprestaciones por servicios públicos locales .....	50
2.1.3.5	Los modelos de gestión y la normativa fiscal tributaria .....	53
2.2	LOS RECURSOS DE LOS MUNICIPIOS .....	54
2.2.1	LA IMPOSICIÓN ACTUAL Y SUS ALTERNATIVAS .....	61
2.2.1.1	El IBI .....	61
2.2.1.1.A	El IBI y el Catastro.....	63
2.2.1.1.B	Criterios para la revisión del IBI .....	64
2.2.1.1.C	Novedades propuestas .....	67
2.2.1.1.C.1	Hecho imponible y supuestos de no sujeción:.....	67
2.2.1.1.C.2	Exenciones .....	69
2.2.1.1.C.3	Sujetos Pasivos:.....	71

2.2.1.1.C.4	Base imponible y Base liquidable:	73
2.2.1.1.C.5	Cuota Tributaria:	77
2.2.1.1.C.6	Bonificaciones en la cuota tributaria:	78
2.2.1.1.C.7	Obligaciones formales:	80
2.2.1.1.C.8	La Gestión Tributaria y Catastral	82
2.2.1.2	El IAE	85
2.2.1.2.A	Modificación del IAE. Posibles opciones:	86
2.2.1.2.B	Sustitución del IAE. Gravamen de los indicadores de actividad económica	98
2.2.1.2.C	Conclusiones	106
2.2.1.3	El IVTM	108
2.2.1.3.A	Hecho imponible.	108
2.2.1.3.B	Exenciones y beneficios fiscales.	109
2.2.1.3.B.1	Exención de los vehículos de minusválidos.	109
2.2.1.3.B.2	Exención de los autobuses urbanos.	109
2.2.1.3.B.3	Ambulancias de la Cruz Roja.	110
2.2.1.3.B.4	Incentivos a vehículos poco contaminantes.	110
2.2.1.3.B.5	Requisitos formales de las exenciones.	110
2.2.1.3.C	Sujetos pasivos.	111
2.2.1.3.D	Tarifas	112
2.2.1.3.E	Período impositivo, devengo.	112
2.2.1.3.F	Gestión del impuesto.	113
2.2.1.4	El ICIO	113
2.2.1.4.A	Sujeción al impuesto.	114
2.2.1.4.B	Exenciones.	116
2.2.1.4.C	Sujetos pasivos.	116
2.2.1.4.C.1	Contribuyente. El dueño de la obra.	116
2.2.1.4.C.2	Sustitutos.	117
2.2.1.4.D	Base imponible.	117
2.2.1.4.E	Tipos de gravamen.	119
2.2.1.4.F	Gestión y control.	119
2.2.1.5	El IIVTNU	121
2.2.1.5.A	Sujeción al impuesto.	121
2.2.1.5.A.1	Hecho imponible y no sujeción.	121
2.2.1.5.A.2	Exenciones.	124
2.2.1.5.B	Sujetos pasivos.	126
2.2.1.5.C	Elementos de cuantificación.	126
2.2.2	<b>OTRAS OPCIONES TRIBUTARIAS</b>	129
2.2.2.1	La Imposición Medioambiental en el Ámbito Local	129
2.2.2.1.A	Delimitación de conceptos	129
2.2.2.1.B	Fundamento constitucional	130
2.2.2.1.C	Distribución de competencias.	130
2.2.2.1.D	Impuestos ambientales	131
2.2.2.1.E	Tasas ambientales.	132
2.2.2.1.F	Contribuciones especiales	133
2.2.2.1.G	Elementos tributarios ambientales.	133

2.2.2.2	La Tributación de los Servicios de Suministro de Ámbito Nacional.....	134
2.2.2.2.A	Alternativas .....	135
2.2.2.2.A.1	Alternativa A. Mejora del sistema mediante la aplicación al conjunto de empresas explotadoras de servicios de suministros colectivos de un régimen especial .....	135
2.2.2.2.A.1.1	Tributación Local de la Compañía Telefónica.....	135
2.2.2.2.A.1.2	Tributación de las Empresas explotadoras de servicios de suministros en concepto de tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público Local. “Tasa del 1,5 por 100”.....	136
2.2.2.2.A.1.3	Posible aplicación al conjunto de empresas explotadoras de servicios de suministros colectivos de un régimen especial como el derivado de la ley 15/1987.....	137
2.2.2.2.A.2	Alternativa B. Mejora del sistema desde la adaptación de la LRHL a la situación actual.....	139
2.2.2.2.A.2.1	Hecho imponible: ocupación del dominio público Local.....	140
2.2.2.2.A.2.2	El acceso de terceros a las redes.....	142
2.2.2.2.A.2.3	Usos privativos y aprovechamiento especial.....	145
2.2.2.2.A.2.4	Servicios de suministros.....	147
2.2.2.2.A.2.5	Servicios de suministros que afecten a la generalidad o a una parte importante del vecindario.....	149
2.2.2.2.A.2.6	Cálculo del 1,5 por ciento de los ingresos brutos procedentes de la facturación de las empresas.....	151
2.2.2.2.A.2.7	Convenios tributarios con empresas que utilicen el dominio público Local y gestión de la tasa.....	153
2.2.2.3	Participaciones y Recargos.....	155
2.2.2.3.A	Recargos Locales sobre tributos de las CCAA.....	155
2.2.3	Las Transferencias Intergubernamentales.....	157
2.2.3.1	La Participación de las EELL en los Tributos del Estado: Base y origen de los recursos sobre los que se calcula, índice de evolución y criterios de reparto.....	157
2.2.3.1.A	Conceptos y principios generales.....	157
2.2.3.1.A.1	Objetivo del modelo.....	158
2.2.3.1.B	Participación de los municipios en los tributos del estado: modelo actual.....	160
2.2.3.1.C	Participación de los municipios en los tributos del estado: posibles líneas de reforma.....	161
2.2.3.1.D	Participación de las Provincias en los tributos del estado: posibles líneas de reforma.....	163
2.3	RECURSOS DE OTRAS EELL.....	164
2.3.1	RECURSOS DE LAS PROVINCIAS.....	165
2.3.1.1	Competencias de las Provincias.....	166
2.3.1.2	Estructura del gasto de las Diputaciones de Régimen Común.....	168
2.3.1.3	Estructura del ingreso en las Diputaciones de Régimen Común.....	170
2.3.1.4	Situación de la Hacienda Provincial.....	171
2.3.1.5	Principales demandas de las Diputaciones Provinciales.....	173
2.3.1.6	Perspectivas de futuro para la Hacienda Provincial.....	175
2.3.1.7	Propuestas sobre la financiación de las Diputaciones.....	177
2.3.1.8	Diputaciones de régimen foral.....	178
2.3.1.9	CCAA Uniprovinciales.....	178
2.3.2	RECURSOS DE ENTIDADES SUPRAMUNICIPALES.....	179
2.3.2.1	Comarcas.....	179
2.3.2.2	Áreas Metropolitanas.....	179
2.3.2.3	Mancomunidades de municipios.....	180
2.3.3	REGÍMENES ESPECIALES DE FINANCIACIÓN LOCAL.....	181
2.3.3.1	Consejos y Cabildos Insulares.....	182

2.3.3.2	Ceuta y Melilla.....	182
2.3.3.3	Madrid y Barcelona.....	183
2.4	GESTIÓN FINANCIERA DE LAS CORPORACIONES LOCALES .....	184
2.4.1	EL PRESUPUESTO DE LAS ENTIDADES LOCALES. POSIBLE REFORMA DE ALGUNOS ASPECTOS DE SU REGULACIÓN .....	184
2.4.1.1	Definición del presupuesto general .....	184
2.4.1.2	Contenido de los presupuestos y modelos de presupuestación.....	186
2.4.1.3	Estructuras presupuestarias .....	188
2.4.1.4	Procedimiento de aprobación .....	190
2.4.1.5	Aspectos temporales.....	191
2.4.1.6	Estabilidad presupuestaria de las HLLL .....	192
2.4.2	EL ENDEUDAMIENTO DE LAS ENTIDADES LOCALES.....	194
2.4.2.1	Definición del ámbito Objetivo.....	196
2.4.2.2	Definición del ámbito subjetivo .....	198
2.4.2.3	Aplicación del Endeudamiento. Créditos de Funcionamiento y Créditos de Financiamiento. (corto plazo v. Largo plazo).....	200
2.4.2.4	Aprobaciones y Procedimientos internos .....	202
2.4.2.5	Indicadores y limitaciones. Autorizaciones externas.....	203
2.4.3	LA TESORERÍA DE LAS ENTIDADES LOCALES .....	205
2.4.3.1	Presupuesto de tesorería/plan disposición de fondos.....	207
2.4.3.2	Utilización de las nuevas tecnologías en la gestión de cobros y pagos.....	209
2.4.3.3	Rentabilización de excedentes.....	210
2.4.3.4	Unidad central de tesorería.....	211
2.4.3.5	Otros aspectos de la tesorería. ....	212
2.4.4	LA CONTABILIDAD DE LAS ENTIDADES LOCALES .....	213
2.4.5	EL CONTROL Y LA FISCALIZACIÓN DE LAS ENTIDADES LOCALES.....	219
<b>3</b>	<b>PARTE III. RESOLUCIONES .....</b>	<b>223</b>

## ABREVIATURAS

Al objeto de lograr una mayor comodidad en la lectura se han utilizado las siguientes abreviaturas en el texto.

AAPP .....	Administraciones Públicas
Ar .....	Argumento.
Art./s. ....	Artículo/s.
BOE .....	Boletín Oficial del Estado.
CA o CCAA .....	Comunidad/es Autónoma/s.
CCLL .....	Corporaciones Locales.
CE .....	Constitución Española.
EAC. ....	Estatuto de Autonomía de Cataluña.
EL o EELL.....	Entidad/es Local/es – Ente/s Local/es
FJ .....	Fundamento Jurídico.
HL o HHLL.....	Hacienda/s Local/es
IAE .....	Impuesto sobre Actividades Económicas.
IBI.....	Impuesto sobre Bienes Inmuebles.
ICIO.....	Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras.
IIVTNU .....	Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.
IPC.....	Indice de Precios al Consumo
IRPF.....	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
IS.....	Impuesto sobre Sociedades.
IVTM.....	Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.
Ley 50/1998.....	Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social
LGEP.....	Ley 18/2001, de 12 de diciembre, General de Estabilidad Presupuestaria.
LGT .....	Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria.
LIVA.....	Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

LOFAGE .....	Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado.
LOFCA .....	Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas.
LRBRL .....	Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora del las Bases del Régimen Local.
LRHL .....	Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales.
LRJ-PAC .....	Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común
LSE.....	Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico.
LSH.....	Ley 34/1998, de 7 octubre, del Sector de Hidrocarburos.
LSRL .....	Ley 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada.
LTYPPE .....	Ley 25/1998, de 13 de julio, de modificación del Régimen Legal de las tasas estatales y locales y de reordenación de las prestaciones patrimoniales de carácter público.
MAP .....	Ministerio de Administraciones Públicas.
MINHAC .....	Ministerio de Hacienda.
PGCP .....	Plan General de Contabilidad Pública.
PIB pm.....	Producto Interio Bruto a precios de mercado
PTE.....	Participación en Tributos del Estado
S/SS .....	Sentencia/s.
SEC.....	Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales
STC/SSTC .....	Sentencia/s del Tribunal Constitucional.
STS .....	Sentencia del Tribunal Supremo.
STTSJ/SSTSJ .....	Sentencia/s del Tribunal Superior de Justicia.
TC.....	Tribunal Constitucional.
TCE .....	Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea.
TEAC .....	Tribunal Económico Administrativo Central.

TRLCAP..... Real Decreto Legislativo 2/2000, de 16 de junio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones públicas.

TRLGP ..... Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley General Presupuestaria.

TS ..... Tribunal Supremo.

VPO ..... Viviendas de Protección Oficial.

# **1 PARTE I. PLANTEAMIENTO, METODOLOGÍA, PREMISAS BÁSICAS Y DESARROLLO DE LOS TRABAJOS DE LA COMISION**

## **1.1 PLANTEAMIENTO**

La Resolución de la Secretaría de Estado de Hacienda, de 11 de julio de 2001, cuya copia se acompaña en la parte III del presente documento, constituyó la Comisión para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de la financiación de las HHLL. Con posterioridad a esta fecha, y al objeto de actualizar e incorporar nuevos miembros, se dictó la Resolución de 27 de noviembre de 2001, cuya copia igualmente se acompaña en la citada parte III. La Comisión, presidida por el Subdirector General de las Haciendas Territoriales de la Secretaría General de Política Fiscal Territorial y Comunitaria de la Secretaría Estado de Hacienda del MINHAC y en la que ha actuado como Secretario el Director del Departamento de Economía Local de la Federación Española de Municipios y Provincias, ha estado integrada por funcionarios de la Administración General del Estado, de la Administración Local, de la Federación Española de Municipios y Provincias y profesores de Universidad. Desde su constitución el Presidente de la Comisión ha invitado a participar a personas de reconocida solvencia en el ámbito de la gestión financiera y tributaria para que se incorporaran a sus trabajos. Estos se han desarrollado principalmente en las instalaciones del Instituto de Estudios Fiscales.

A la Comisión se le ha encomendado analizar la situación actual de la financiación de las HHLL y elaborar un informe sobre un nuevo sistema de financiación partiendo del esquema de temas a tratar contenidos en la Resolución de 11 de julio de 2001. Estos temas son:

### **1. CUESTIONES GENERALES.**

- El rol de las CCAA en la HL.
- El modelo de HL: uniformismo o diversidad en función de criterios de dimensión poblacional. El problema de las grandes ciudades.
- El minifundismo local: posibles incentivos a la concentración de entidades o a la adopción de figuras que mejoren la prestación de servicios.
- Modelos de gestión de los servicios económicos.

## 2. RECURSOS MUNICIPALES

- El repertorio de figuras municipales y provinciales.
- La propiedad urbana y rústica ante el IBI.
- Gestión catastral.
- Alternativas al IAE.
- El IVTM.
- El ICIO: problemas de configuración y aplicación.
- El IIVTNU: posibilidades de revisión.
- La imposición medioambiental en el ámbito local: perspectivas de futuro.
- La tributación de los servicios de suministro de ámbito nacional.
- Recargos locales sobre tributos de las CCAA.
- La PTE.
- Base y origen de los recursos sobre los que se calcula.
- Criterios de reparto.
- Índice de evolución.
- La participación municipal en los ingresos de las CCAA.
- Instrumentos de nivelación horizontal.

## 3. RECURSOS DE OTRAS EELL

- Recursos de las provincias.
- Recursos de entidades supramunicipales.
- Regímenes especiales de financiación local.

## 4. PRESUPUESTO Y GASTO PÚBLICO

- El presupuesto de las EELL. Posible reforma de algunos aspectos de su regulación.
- Estabilidad presupuestaria de las HHLL.
- Tesorería de las EELL.
- Contabilidad de las EELL.
- Endeudamiento local.
- Control y fiscalización. Desarrollo de algunos aspectos.

Las páginas siguientes responden a la exigencia contenida en la citada Resolución de rendir un informe al Secretario de Estado de Hacienda, en el que se analicen, cada una de las cuestiones asociadas al esquema propuesto y en el que se ofrezcan las soluciones que se consideren más convenientes para resolverlas.

## 1.2 METODOLOGÍA SEGUIDA POR LA COMISIÓN Y DESARROLLO DE SUS TRABAJOS

La Comisión se constituyó el 11 de julio de 2001 y ha venido desarrollando reuniones periódicas, hasta un total de quince, siendo la última la de 3 de julio de 2002. Salvo excepciones, todas ellas se han llevado a cabo en las instalaciones del Instituto de Estudios Fiscales. Además de estas reuniones sus miembros han discutido entre sí, manteniendo reuniones e invitado a colaborar en sus trabajos a terceras personas, instituciones y organizaciones representativas en el ámbito de la financiación local.

De cada una de las reuniones de la Comisión en Pleno, el Secretario de la Comisión ha levantado acta.

En la primera reunión de la Comisión se planteó como cuestión previa si era preciso abordar un nuevo sistema de financiación “ab initio” o reformar el actual. La Comisión consideró más operativo partir del actual marco establecido por la LRHL.

Se consideró como método de trabajo el desarrollo de ponencias mediante la asignación de dos expertos a cada una de ellas con la finalidad de que, partiendo de distintos puntos de vista, redactaran un Informe previo para ser discutido en el seno de la Comisión en

sesiones monográficas. Posteriormente la composición de alguna de estas ponencias se ha visto incrementada con la incorporación de nuevos miembros. Cada una de las ponencias recayeron en las siguientes personas:

- El rol de las CCAA en la HL.  
(D. Gabriel Casado Ollero y D. Javier Suárez Pandiello)
- El modelo de HL: uniformismo o diversidad en función de criterios de dimensión poblacional. El problema de las grandes ciudades.  
(D. Miguel de la Villa Polo y D. Guillem Sánchez Juliachs)
- El minifundismo local: posibles incentivos a la concentración de entidades o a la adopción de figuras que mejoren la prestación de servicios.  
(D. Miguel de la Villa Polo y D. Adolfo Dodero Jordán)
- Modelos de gestión de los servicios económicos.  
(D. Miguel de la Villa Polo y D. Guillem Sánchez Juliachs)
- El repertorio de figuras municipales y provinciales.  
(D. Francisco Iglesias Pérez y D. Javier Martín Fernández)
- La propiedad urbana y rústica ante el IBI. Gestión catastral.  
(D. Jaime Parrondo Aymerich, D. Guillem Sánchez Juliachs, D. Mario Garcés Sanagustín y José Trigueros Sellés)
- Alternativas al IAE.  
(D. Jaime Parrondo Aymerich, D<sup>a</sup> Natividad Fernández Gómez, D. Javier Suárez Pandiello, D. José Trigueros Sellés)
- El IVTM: posibles mejoras de gestión, “y “
- El ICIO: problemas de configuración y aplicación.  
(D. Francisco Iglesias Pérez y D. Javier Martín Fernández)
- El IIVTNU: posibilidades de revisión.

- (D. Jaime Parrondo Aymerich y D. Javier Martín Fernández)
- La imposición medioambiental en el ámbito local: perspectivas de futuro.  
(D. Pedro Herrera Molina y D. Javier Martín Fernández)
  - La tributación de los servicios de suministro de ámbito nacional.  
(D. Francisco Iglesias Pérez y D. Guillem Sánchez Juliachs)
  - Recargos locales sobre tributos de las CCAA.  
(D. Gabriel Casado Ollero y D. Javier Martín Fernández)
  - La PTE:
    - Base y origen de los recursos sobre los que se calcula
    - Criterios de reparto
    - Índice de evolución.  
(D. José Luis Menoyo González y D. Javier Suárez Pandiello)
  - La participación municipal en los ingresos de las CCAA.
    - Instrumentos de nivelación horizontal.  
(D. Gabriel Casado Ollero y D. Javier Suárez Pandiello)
  - Recursos de las Provincias,
    - Recursos de entidades supramunicipales “y”
    - Regímenes especiales de financiación local.  
(D. Miguel de la Villa Polo y D. Carlos Prieto Martín)
  - El presupuesto de las EELL. Posible reforma de algunos aspectos de su regulación “y”
    - Estabilidad presupuestaria de las HHLL.  
(D. José Luis Menoyo González y D. Adolfo Dodero Jordán)
  - Tesorería de las EELL.  
(D. José Luis Menoyo González, D. Manuel Requejo Gómez y José Manuel Farfán Pérez)

- Contabilidad de las EELL.  
(D. José Luis Menoyo González, D. Adolfo Doderó Jordán y D. Víctor Nicolás Bravo)
  
- Endeudamiento local.  
(D. José Luis Menoyo González y D. Manuel Requejo Gómez)
  
- Control y fiscalización. Desarrollo de algunos aspectos.  
(D. José Luis Menoyo González, D. Adolfo Doderó Jordán y D. Víctor Nicolás Bravo)

Todas las ponencias, salvo la correspondiente al catálogo de figuras municipales y provinciales, fueron presentadas y discutidas en el seno de la Comisión en sesiones monográficas según el orden establecido en las actas correspondientes. Con las aportaciones de los miembros se ha redactado el informe definitivo al que se ha añadido un anexo con aquellos documentos de soporte a los respectivos trabajos de la Comisión así como otros que pese a no incorporarse a las deliberaciones se ha considerado oportuno recoger.

Con independencia de los informes elaborados por los diferentes ponentes, los miembros de la Comisión han ido entregando, además, comentarios por escrito sobre los temas de la Resolución o sobre otras materias susceptibles de ser estudiadas. También se han intercambiado documentación sobre los temas tratados u otros complementarios.

Se han recabado las opiniones que se han considerado necesarias de especialistas, instituciones u organizaciones representativas en el ámbito de la financiación Local, de acuerdo con el apartado Tercero de la Resolución de 11 de julio.

El enfoque del Informe es eminentemente técnico. Se ha huido de planteamientos políticos, ya que se ha considerado que estos deberán abordarse, en su caso, con motivo del debate del anteproyecto de Ley. El presente documento contiene los elementos de análisis necesarios para que el MINHAC elabore el citado anteproyecto, aunque las sugerencias no sean vinculantes.

Teniendo en cuenta que las Resoluciones dictadas no establecen la continuidad de la Comisión una vez entregado el correspondiente informe, el carácter del mismo tendrá la consideración de definitivo y la Comisión se considerará disuelta una vez rendido dicho informe.

## **2 PARTE II. REFORMA DE LA FINANCIACIÓN DE LAS HLL**

### **2.1 EL MARCO INSTITUCIONAL Y ORGANIZATIVO DE LA HACIENDA LOCAL**

#### *2.1.1 MODELOS DE HACIENDA LOCAL: UNIFORMISMO O DIVERSIDAD*

En el presente epígrafe se recogen algunas consideraciones que han sido objeto de debate con respecto a la existencia de un modelo uniforme de HL para todos los municipios o a la necesidad de existencia de modelos diversos en función de la población o de otros criterios, sin entrar a valorar cual debería ser el modelo teórico en su conjunto.

Como cuestión previa es necesario establecer que cualquier modelo debe partir del análisis de la posición que ocupan las EELL dentro de la organización territorial del Estado, del conjunto de competencias que son desempeñadas por ellas y de la posible evolución de esta situación.

Por ello es necesario tener en cuenta el contenido de los art./s 25 a 28 de la LRBRL que definen el marco competencial de las EELL, considerar que en las CCAA se ha abierto el debate sobre el posible traspaso de servicios hacia las EELL y que este proceso puede tener carácter desigual en las diversas partes del territorio.

En este sentido debe considerarse que la regulación básica que se realice desde la Administración del Estado, en el ejercicio de sus competencias, debe gozar de la suficiente flexibilidad como para permitir el desarrollo de realidades diversas, potenciando la autonomía de las EELL y garantizando un marco de suficiencia.

Es necesario distinguir la situación actual de la HL municipal en lo que se refiere a presupuestos y contabilidad, a los ingresos tributarios y a la participación en los ingresos del Estado.

a) Presupuestos y contabilidad.

El modelo vigente para las EELL, en lo que se refiere a presupuestos y contabilidad, tiene carácter uniforme distinguiéndose entre los municipios menores de 5.000 habitantes y los mayores de 5.000 habitantes en las cuestiones siguientes:

- Las EELL menores de 5.000 habitantes podrán presentar y ejecutar sus presupuestos a nivel de grupo de función y artículo.
- Los municipios menores de 5.000 habitantes son objeto de un tratamiento contable simplificado que afecta al plan de cuentas, a los libros contables, a los documentos contables, a las operaciones a registrar y a la información a suministrar.

Además los municipios mayores de 50.000 habitantes deberán acompañar a la Cuenta General unas Memorias justificativas del coste y rendimiento de los servicios públicos y del grado de cumplimiento de los objetivos. Esta previsión no ha sido objeto de desarrollo reglamentario lo que hace que, en la práctica, sea de difícil cumplimiento.

Superadas las dificultades iniciales para la implantación, el sistema ha venido funcionando con normalidad, apreciándose la necesidad de realizar algunas modificaciones que se exponen en el punto siguiente.

b) Ingresos tributarios.

La estructura de los ingresos tributarios, sin perjuicio de las especialidades de los regímenes financieros forales, es igual para todos los municipios (Título II de la LRHL), manifestándose las diferencias en la distinta capacidad que se concede a los mismos para incrementar los tipos de gravamen o los coeficientes en las distintas figuras tributarias.

Estas diferencias se concretan en los siguientes aspectos:

- En el IBI el tipo de gravamen máximo es mayor cuanto mayor sea la población del municipio (Art.73.LRHL).
- En el IAE estas diferencias se concretan en el coeficiente ponderador máximo. (Art. 88 LRHL).
- En el IAE un conjunto amplio de cuotas de tarifa, definidas en los correspondientes epígrafes, varía en función de la población, así como los importes de la cuota por superficie.
- En el IVTM estas diferencias se concretan en el coeficiente de incremento máximo de las cuotas.(Art. 96 LRHL).
- En el ICIO tales circunstancias se dan en el tipo de gravamen máximo (Art.103 LRHL).
- En el IIVTU las diferencias se concretan en el porcentaje máximo para la determinación del incremento y el tipo de gravamen máximo (Art./s.108 y 109 LRHL).

c) Participación en ingresos del Estado.

La distribución de la participación municipal en los ingresos del Estado se realiza de acuerdo con los criterios recogidos en el art. 115 de la LRHL, según los cuales, y con excepción de los Ayuntamientos de Madrid, Barcelona y La Línea de la Concepción, el 75% es en función del número de habitantes de cada municipio ponderado mediante la aplicación de un coeficiente multiplicador según estratos de población en el que se priman los municipios mayores.

Cada una de las materias anteriormente relacionadas son objeto de otros epígrafes en las que se desarrolla los aspectos concretos de las mismas, sin embargo desde el punto de vista de la población u otras características se realizan las propuestas siguientes:

a) De carácter general.

Sería conveniente que, de existir diferencias tanto en materia presupuestaria como tributaria o contable en función de la población, los tramos definidos fuesen coincidentes en todos los casos.

b) Presupuestos.

Se considera adecuada la existencia de un modelo simplificado para municipios de escasa dimensión (ver epígrafe 2.4.4.) aunque se aprecia la necesidad de incidir en la reforma de algunos aspectos que se podrían concretar en los siguientes:

- La clasificación funcional de los gastos no refleja la información mas adecuada de los servicios locales. Esta circunstancia es especialmente importante en el grupo de función 4 (Producción de bienes y servicios de carácter social) que agrupa gran parte del gasto local. Podría recogerse en la Ley una mención similar a la que para las CCAA recoge el art. 21.3 de la LOFCA, garantizando en el desarrollo reglamentario la homogeneidad de la información presupuestaria pero encomendando al MINHAC el desarrollo de una nueva estructura presupuestaria más acorde con la finalidad de gasto de los EELL.
- Sería conveniente la aclaración normativa de determinados aspectos que aparecen confusos en el desarrollo reglamentario así como el desarrollo de las normas de consolidación presupuestaria.
- Sería conveniente un desarrollo reglamentario del contenido de las memorias a acompañar a la Cuenta General en lo que se refiere al coste y rendimiento de los servicios públicos y al grado de cumplimiento de los objetivos en municipios mayores de 50.000 habitantes.

c) Contabilidad.

Se considera adecuada la existencia de modelos simplificados para municipios de escasa dimensión o de escaso presupuesto, aunque los principios contables deben ser iguales en todos los casos. Estos modelos se definen en el apartado 2.4.4.

Se considera necesario realizar las siguientes modificaciones:

- Adaptación del PGCP.
- Desarrollo de las normas de consolidación contable.

d) Ingresos tributarios.

Se considera igualmente adecuada la existencia de una estructura tributaria uniforme a nivel nacional basada en los impuestos que se definan con carácter obligatorio y potestativo (ver epígrafes 2.2.1. y 2.2.2.), aunque pueden realizarse las siguientes propuestas:

- Los tipos y coeficientes máximos a aplicar por los municipios en los diferentes impuestos deberían ser únicos con independencia de la población.
- En materia de imposición y ordenación la mayoría requerida para la aprobación de las ordenanzas fiscales debería ser la misma que para el presupuesto, evitando que mediante la no aprobación de incrementos impositivos se restrinjan políticas de gasto.
- Debería desaparecer la enumeración de las tasas por prestación de servicios enumerada en el art. 20 de la LRHL<sup>1</sup>.

e) Participación en los ingresos del Estado.

Con independencia de las asignaciones de carácter individualizado que se mantengan para los municipios de Madrid, Barcelona, La Línea de la Concepción u otros que pudiesen determinarse, se considera que la población debe ser el criterio prioritario para la distribución, como principal indicador de la necesidad de gasto, ponderando la misma mediante la aplicación de coeficientes correctores que, en todo caso, deben ser revisados (ver epígrafe 2.2.3.).

f) Desarrollo de fondos de nivelación.

El art. 116 de la LRHL prevé la existencia de asignaciones complementarias para municipios con insuficiencias financieras manifiestas. Estas asignaciones no han sido objeto de desarrollo por lo que no han llegado a aplicarse.

---

<sup>1</sup> Opinión no compartida por unanimidad. Por parte de algunos miembros de la Comisión se considera que tal enumeración aporta seguridad jurídica fundamentalmente a los Ayuntamientos más pequeños.

Se considera necesaria la existencia de estos fondos de nivelación (ver epígrafe 2.2.3.), y por tanto la definición de su ámbito y los criterios de distribución, para dos tipos de situaciones:

- Municipios en los que la aplicación del sistema de financiación resulta insuficiente para el desarrollo de los servicios obligatorios.
- Municipios con circunstancias singulares o con necesidades específicas.

### **2.1.1.1 El minifundismo local y sus problemas**

El número de municipios en España por tramos de población es el siguiente:

<b>Menos de 100 habitantes</b>	<b>851</b>
<b>De 101 a 250</b>	<b>1.592</b>
<b>De 251 a 1.000</b>	<b>2.462</b>
<b>De 1.001 a 2.000</b>	<b>1.028</b>
<b>De 2.001 a 5.000</b>	<b>1.021</b>
<b>De 5.001 a 10.000</b>	<b>529</b>
<b>De 10.001 a 20.000</b>	<b>325</b>
<b>De 20.001 a 50.000</b>	<b>178</b>
<b>De 50.001 a 100.000</b>	<b>60</b>
<b>Mas de 100.001</b>	<b>55</b>

La existencia de un total de 6.954 municipios inferiores a 5.000 habitantes implica una enorme dispersión de los mismos. Asimismo la tendencia durante los últimos veinte años no es la concentración de municipios sino la paulatina creación de nuevos. Se ha pasado de 8.020 municipios en 1981 a 8.108 en la actualidad. Esta realidad hace necesario buscar fórmulas que permitan optimizar los medios disponibles y mejorar las prestaciones de servicios para los ciudadanos.

Las soluciones que se podrían adoptar son recurrir a fórmulas asociativas o la prestación de servicios a nivel provincial.

Examinado el registro de EELL se comprueba que existen un total de 913 Mancomunidades, habiendo pasado de 137 en el año 1986 a esta cifra, y que el porcentaje total de municipios mancomunados es del 68,4 %. A pesar de que los servicios mancomunados difieren mucho de unas Mancomunidades a otras se puede concluir que el fenómeno asociativo ha proliferado en España.

Sin embargo en muchas ocasiones las dificultades de funcionamiento se encuentran en causas ajenas a la propia prestación de servicios y vienen derivadas del propio funcionamiento de los órganos representativos o de dificultades financieras en relación con los municipios asociados.

Por ello resulta conveniente la adopción de decisiones que puedan facilitar la prestación de los servicios por las mismas. Algunas de estas decisiones podrían concretarse en las siguientes:

- Modificaciones normativas que facilitasen la prestación de los servicios y el funcionamiento de personas jurídicas asociativas como pueden ser la exigencia de un contenido mínimo en cuanto a los servicios, profesionalización de la gestión, etc. La competencia en esta materia corresponde a las CCAA que deberá decidir en su legislación sobre las más convenientes.
- Obligatoriedad de que las contraprestaciones por los servicios públicos, tasas o precios, sean recaudados por la Mancomunidad u otra entidad asociativa. De esta forma se evitan problemas derivados de la falta de aportación o el retraso en el pago de las aportaciones de cada municipio.
- Establecimiento de subvenciones para el fomento de la prestación de los servicios públicos mediante fórmulas asociativas.

### **2.1.1.2 Los problemas de las grandes ciudades**

La Comisión al referirse a las “grandes ciudades” considera la existencia de tres posibles niveles:

- Madrid y Barcelona. Ciudades que por sus características pueden tener un régimen financiero especial, ya reconocido en la LRHL.
- Otras ciudades que, por su población, pudiesen tener especialidades.
- Areas integradas por un conjunto de municipios en torno a una ciudad y que constituyen una realidad homogénea.

En el caso de Barcelona el Pleno del Ayuntamiento aprobó la Carta Municipal, siendo tramitada y aprobada por el Parlamento de Cataluña y dictada por Ley 22/1998 de 30 de diciembre conteniendo especialidades organizativas y competenciales. Dicha Carta contiene un conjunto de materias que se encuadran dentro de la competencia del Estado y que no han sido aprobadas.

Estos tres posibles niveles están contemplados en el documento “Informe sobre las Grandes Ciudades y las Áreas de Influencia Urbana” presentado por el Ministerio de AAPP en la Comisión de EELL del Senado para su debate. En lo que se refiere a la materia financiera manifiesta: *“El mantenimiento de las actividades y servicios de las grandes ciudades a un nivel muy superior, cuantitativa y cualitativamente, al exigido por su población de hecho, requiere la dotación de recursos suficientes que permitan afrontar su cometido a la Administración Municipal. Debe por ello garantizarse el principio de suficiencia financiera, comprometiendo el destino de los ingresos necesarios para la cobertura de los costes que se produzcan en las distintas obras, servicios y actividades de la gran ciudad”*.

Desde este punto de vista y con independencia de las especialidades organizativas que se pudiesen aprobar, la Comisión considera necesario realizar las precisiones siguientes:

- El incremento de competencias de las grandes ciudades mediante el traspaso, la delegación o la encomienda por otra Administración, ya sea el Estado o la CA, deberá igualmente prever el mecanismo de financiación de las mismas.
- Los recursos financieros adicionales que se pudiesen aprobar para las grandes ciudades deberán estar previstos en la LRHL pero siempre en función de las medidas legislativas que se adopten con respecto a las mismas, pudiendo adoptar la forma de transferencia, participación en ingresos específicos u otras fórmulas.

## 2.1.2 EL PAPEL DE LAS CCAA

### **2.1.2.1 La intervención normativa del Estado y de las CCAA en la ordenación del Régimen Local**

Puesto que la regulación de las CCLL- como advierte la STC 84/1982, de 23 de diciembre- es “siempre el resultado de la actividad concurrente del Estado y de las CCAA”, en virtud del “carácter bifronte del régimen jurídico de las autonomías Locales que hace imposible calificarlo de forma unívoca como intracomunitario o extracomunitario”, la Comisión considera que es preciso delimitar con carácter previo cuál debe ser la intervención normativa del Estado y de las CCAA en la ordenación (y ahora en la reforma) del sistema financiero local.

Las escasas determinaciones que la CE contiene sobre el Régimen Local permiten amplias posibilidades de modificación del sistema de financiación de los EELL, con tal de no perder de vista:

- La vinculación constitucionalmente impuesta entre recursos financieros (*medios*) y responsabilidades y competencias materiales (*finés*) de los EELL, habida cuenta de que el *principio constitucional de suficiencia financiera* (“Las HHLL deberán disponer de los medios suficientes...”) *vincula el régimen de financiación local al ámbito material de las competencias legalmente atribuidas a las EELL* (“...para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a las Corporaciones respectivas”).
- La corresponsabilidad del legislador estatal y autonómico tanto en la predeterminación de los fines, funciones y competencias materiales de los EELL como en la atribución de los recursos financieros suficientes “para el desempeño” de las mismas.

- La corresponsabilidad asimismo del Estado y de las CCAA en la suficiencia financiera local, habida cuenta de que el art. 142 de la CE establece un *núcleo fundamental o básico* (y, por lo mismo, insuprimible y vinculante para el legislador estatal y autonómico) *de la HL* integrado por dos recursos financieros *fundamentales* y de origen tributario: unos “*autónomos*” (tributos propios) y otros “*participativos*” en los recursos tributarios de las otras dos instancias territoriales de la Hacienda Pública (“participación en los del Estado y de las CCAA”). Así lo ha venido reconociendo, desde sus primeros pronunciamientos, el TC al afirmar que:

*“la CE no garantiza a las CCLL una autonomía económico-financiera en el sentido de que dispongan de medios propios -patrimoniales y tributarios- suficientes para el cumplimiento de sus funciones. Lo que dispone es que esos medios serán suficientes, pero no que hayan de ser en su totalidad propios”* (STC 4/1981, de 2 de febrero).

- La dualidad de recursos tributarios fundamentales de los EELL (*propios y compartidos* con el Estado y las CCAA) evidencia la concepción constitucional de una HL no residual o subsidiaria (ni subsidiada), sino plenamente integrada con los dos restantes niveles territoriales de la Hacienda pública; lo que, naturalmente, obliga a encarar y resolver los problemas de la HL no en el marco de unas relaciones exclusivamente bilaterales (Estado - EELL), sino de *coordinación y colaboración* entre los tres niveles de gobierno que conforman el Ordenamiento integral de la Hacienda pública, y que garantizan el equilibrio del sistema.

### **2.1.2.2 Reforzamiento y clarificación del ámbito de competencias materiales de los EELL**

La antes referida vinculación constitucional de la suficiencia financiera local al ámbito material de competencias legalmente atribuidas a las EELL, invita a determinar, en primer lugar, el ámbito competencial, *material y financiero*, de los EELL para lo que resulta imprescindible afrontar los problemas que suscita la *distribución de competencias entre el Estado y las CCAA respecto a la ordenación del Régimen Local*,

habida cuenta de la “naturaleza compartida de las competencias” que, en uno y otro ámbito (material y financiero), poseen el Estado y las CCAA.

En cuanto a las *competencias materiales* de los EELL, ya dejó dicho la STC 214/1989, que en “lo concerniente a la organización municipal, el orden constitucional de distribución de competencias se funda en el reconocimiento de tres ámbitos normativos correspondientes a la legislación básica del Estado (Art. 149.1.18ª CE), la legislación de desarrollo de las CCAA, según los respectivos Estatutos y la potestad reglamentaria de los municipios, inherente esta última a la autonomía que la CE garantiza en su art. 140” -FJ 6º-.

La concreción legal del ámbito material de competencias locales, en desarrollo de la CE, se efectúa, en primer lugar, en la LRBRL, que atribuye a los *municipios* la facultad de "promover toda clase de actividades y prestar cuantos servicios públicos contribuyan a satisfacer las necesidades y aspiraciones de la comunidad vecinal" (Art. 25.1º); estableciendo a continuación un elenco mínimo de competencias que estos Entes deberán ejercer, en todo caso, en determinadas *materias* (Art. 25.2º) y en relación con determinados *servicios* (Art. 26) que los municipios deberán prestar, en todo caso, sin perjuicio de otras competencias que puedan delegarles el Estado y las CCAA.

Respecto de las *Provincias* el art. 36 de la Ley 7/1985 prevé unas competencias propias, aludiendo el art. 37 a las que pueden delegarse por el Estado o la CA.

Pero, como recuerda el TC:

*"la concreción última de las competencias locales queda remitida - y no podría ser de otra manera- a la correspondiente legislación sectorial, ya sea estatal o autonómica, según el sistema constitucional de distribución de competencias entre el Estado y las CCAA" (STC 214/1989, F.J 3º)*

Conforme al vigente esquema constitucional, la *regulación de las competencias Locales debe ser, en definitiva, el producto de la actividad legislativa concurrente del Estado y de las CCAA*. La legislación que el Estado puede y debe dictar, en garantía de la autonomía local y con validez en todo el territorio nacional, debe respetar las

previsiones de los Estatutos de Autonomía, por lo que no podrá regular agotadoramente las materias sino que deberá ceñirse a "lo básico".

Deberá ser el *legislador sectorial* (estatal o autonómico) competente por razón de la materia, quien complete o desarrolle el núcleo competencial mínimo reconocido a los EELL en la LRBRL. La concreción de dichas competencias, de acuerdo con el núcleo básico garantizado por dicha Ley, corresponderá pues a quién tenga atribuida la competencia sectorial sobre la materia de que se trate STC 214/1989. De ahí que en la perspectiva de reforma del Régimen Local, *el papel principal a la hora de reajustar las competencias de los EELL le corresponde fundamentalmente a las CCAA, puesto que las competencias que podrían ser objeto de atribución a dichos Entes por afectar a su núcleo de intereses, son principalmente competencias de ejecución reconocidas a las CCAA por la CE y los Estatutos de Autonomía.*

Resulta evidente, por todo ello, que cualquier paso adelante en la descentralización de competencias materiales a los EELL deberá ser negociado con las CCAA, con los condicionantes (políticos y jurídicos) que el proceso entraña. Condicionantes que invitan a considerar si las demandas competenciales de las EELL deben necesariamente traducirse en la *transferencia* o *atribución* de competencias, o si por el contrario sería suficiente el reconocimiento legal de nuevas modalidades de *competencias compartidas* o de *delegación de competencias*.

### **2.1.2.3 Reajuste de los recursos y competencias financieras Locales**

Resulta innecesario advertir que la clarificación y reasignación del ámbito de competencias materiales de los EELL ha de venir inexorablemente acompañada del *reajuste de los recursos y competencias financieras*, lo que en definitiva comportará la necesaria reordenación del régimen financiero local en el contexto general de la Hacienda pública.

Interesa recordar que el problema relativo a la distribución de competencias entre el Estado y las CCAA respecto a la ordenación de la HL y a la configuración de sus

principales recursos financieros, ha estado presente en buena parte de los procesos constitucionales planteados respecto a la regulación del régimen financiero Local; y de ellos constituye una muestra significativa los recursos de inconstitucionalidad contra la vigente LRHL, resueltos en la STC 233/1999, de 16 de diciembre.

A continuación se examinan, primero, con el apoyo de la jurisprudencia constitucional, “los títulos competenciales susceptibles de ser válidamente ejercitados por el Estado y por las CCAA” en la ordenación de la Hacienda Local, para extraer, acto seguido, algunas conclusiones aprovechables para la reforma del régimen financiero local.

#### **2.1.2.4 Competencias estatales y autonómicas concurrentes en la ordenación del régimen financiero local**

En opinión de esta Comisión, la necesaria clarificación del ámbito competencial del Estado y de las CCAA en la ordenación del régimen *financiero local* exige partir de algunas consideraciones previas:

Primera: La inexistencia en el bloque de la constitucionalidad de títulos competenciales específicos en relación con la HL.

Segunda: La inexistencia de título competencial que avale la competencia exclusiva del Estado en materia de HL.

Tercera: La especificidad y la sustantividad propia de la materia financiera o hacendística como materia competencial o, la especificidad del sistema constitucional de distribución de competencias en materia financiera, que no puede efectuarse únicamente en torno a la separación entre “bases” o “legislación básica”, de un lado, y “legislación de desarrollo y ejecución”, de otro.

Cuarta: La HL o la materia financiera local no puede concebirse, a efectos competenciales, como un todo unitario: debe distinguirse, de una parte, el sistema tributario local y, de otra, el resto de los recursos e institutos jurídico-financieros.

A diferencia de lo que sucede respecto a la Hacienda autonómica, no existen en el bloque de la constitucionalidad títulos competenciales específicos en relación con la HL, siendo evidente que *“ni el Estado ni, desde luego, las CCAA ostentan título competencial alguno que les permita la regulación integral y exclusiva del régimen financiero local”*. Así lo admite el TC al declarar que:

*“a partir de lo dicho en la STC 179/1985, puede afirmarse sin dificultad la naturaleza compartida de las competencias que, en materia de HHLL, poseen el Estado y aquellas CCAA que, como la catalana, han asumido en sus respectivos Estatutos facultades en orden al desarrollo de las bases estatales sobre el régimen jurídico de las AAPP ex Art. 149.1.18ª CE (...)”* (STC 233/1999, F.J. 4º B).

Como reconoce la misma doctrina constitucional *los títulos competenciales ejercitables por el Estado en la ordenación de la HL son los previstos en el art. 149.1.14ª (“Hacienda general”) y 149.1.18ª (“bases del régimen jurídico de las AAPP”)*, habida cuenta de que *los art./s 133 y 142 CE*, asimismo mencionados en el art. 1 de la vigente LRHL, *“no constituyen en sí mismos título competencial alguno a favor del Estado, sino que presuponen la competencia estatal sobre la materia en virtud de los títulos del art. 149.1 CE reseñados”* (STC 233/1999, F.J. 4º B).

Sin embargo, no se le escapa al propio TC que el problema estriba no sólo en determinar con carácter general *“los títulos competenciales que han de arbitrar el reparto de competencias entre el Estado y las CCAA sobre HHLL, sino también la relevancia concreta de cada uno de ellos, pues no todos poseen la misma naturaleza ni permiten, por consiguiente, la utilización de las mismas potestades normativas por parte de los órganos políticos implicados”* (STC 233/1999, F.J. 4º B).

La razón de que efectivamente ello sea así obedece, en nuestra opinión, a la ya anunciada especificidad de la materia financiera en general y tributaria, en particular, y, por lo mismo, a las peculiaridades del sistema constitucional de distribución de competencias en este ámbito, que no se agota en el esquema de reparto competencial bases/desarrollo.

A los efectos que ahora se precisan basta indicar que la referida especificidad obedece, entre otros factores, a la necesidad de distinguir en la ordenación jurídica de la materia financiera local dos planos de normación diferentes pero que, sin embargo, no pueden separarse nítidamente porque en parte se interfieren y solapan: el referido a la *HL* y el correspondiente a la *Administración Local*.

Por otra parte, la distinción entre la *HL* y la *Administración Local* parte de la más genérica diferenciación que conviene dejar establecida entre la *Hacienda pública*, titular de los derechos y de las obligaciones de contenido económico (Art. 2 de la TRLGP) y la *Administración financiera* o “*la Administración de la Hacienda pública*” (en el sentido del Art. 3 de la TRLGP), esto es, la Administración encargada de gestionar los derechos de contenido económico de los que es titular la Hacienda Pública, y de cumplir asimismo sus obligaciones.

La referida diferenciación resulta *exigible* en todos y cada uno de los niveles territoriales de la Hacienda pública y, desde luego, en el ámbito local, máxime si se advierte que la distribución constitucional de competencias entre el Estado y las CCAA en relación con la *HL*, no coincide con la distribución competencial referida a la *Administración Local*, siendo diferentes además las técnicas y los mecanismos constitucionales de articulación de las competencias estatales y autonómicas en cada uno de los dos referidos ámbitos.

Para ilustrarlo basta reparar que en el estricto ámbito de la *HL*, esto es, el relativo al establecimiento y ordenación de los recursos financieros locales, la distribución de competencias entre el Estado y las CCAA no puede efectuarse exclusivamente en torno a la separación entre “bases” o “legislación básica”, de un lado, y “legislación de desarrollo y ejecución”, de otro, que en cambio resulta un criterio válido de distribución competencial tratándose de materias relativas a la *Administración Local*, con base en el art. 149.1.18ª CE, que atribuye al Estado la competencia exclusiva sobre “las bases del régimen jurídico de las AAPP...”.

De las consideraciones que preceden se deriva que la competencia exclusiva que el art. 149.1.18ª CE atribuye al Estado para regular “las bases del régimen jurídico de las AAPP...”, incluye y comprende, naturalmente, las bases del régimen jurídico de la

*Administración Local*. Pero ni en aquéllas puede considerarse íntegramente incluido el régimen jurídico de la *Hacienda pública*, ni en éstas - por lo mismo- el completo régimen normativo de la *HL*.

Sin embargo, la dificultad de separar nítidamente los dos planos normativos que coexisten en la ordenación del Régimen Local, conduce al TC a reconocer la concurrencia de dos títulos competenciales que habilitan al Estado para la regulación del régimen financiero local: los reconocidos en el art. 149.1.14ª (“Hacienda general”) y 18ª CE (“bases del régimen jurídico de las AAPP”); considerando, de una parte, que la competencia del art. 149.1.14ª (“Hacienda general”) faculta al Estado para regular “cuestiones referentes a la Administración Local” y para “introducir modificaciones en el régimen jurídico de esa Administración” (STC 179/1985, F.J. 1º), y ello debido a que “frecuentemente la regulación de la HL estará llamada a incidir sobre dicho régimen jurídico (...)” (STC 233/1999, F.J. 4º B); y admitiendo, implícitamente, de otra (o, al menos, no rechazando) que también en la competencia estatal del art. 149.1.18ª (“bases del régimen jurídico de las AAPP”) puedan considerarse incluidas las bases del régimen jurídico-financiero de la Administración Local.

Esta última conclusión se desprende del F.J. 4º C) de la STC 233/1999, donde se aborda la polémica suscitada entre el Consejo Ejecutivo de la Generalidad de Cataluña, para justificar sus competencias sobre HHLL (considerando que “la expresión “*Régimen Local*” contenida en el art. 9.8 del EAC es más amplia que la de “régimen jurídico” utilizada por el art. 149.1.18ª CE”) y el abogado del Estado (“para quien está fuera de duda que “las bases del régimen jurídico de las AAPP” a que hace referencia el tenor literal de dicho precepto comprenden las bases del régimen jurídico-financiero de la Administración Local”), concluyendo el Tribunal que “en realidad esta disputa terminológica no deja de ser un tanto superflua, pues el sentido de la expresión “*Régimen Local*” del art. 9.8 del E.A.C., tiene, sin duda, un carácter globalizador comprensivo de la totalidad de los aspectos que se refieren a la Administración Local, incluidas las “HHLL”. Así lo viene a confirmar - añade el Tribunal- la propia Exposición de Motivos de la Ley 39/1988 (...) cuando dice textualmente que la LRBRL, “no culminó íntegramente la ordenación del sector local, por cuanto un aspecto fundamental de este último, cual es el relativo a la actividad financiera, sólo pudo ser regulado en algunos de sus aspectos generales.” (STC 233/1999, F.J. 4º C).

Además, de la doctrina del TC sobre la interrelación de aspectos administrativos y financieros en la ordenación del Régimen Local, cabe extraer las siguientes conclusiones que convendría no perder de vista en la reforma que se proyecta de la HL:

Primera: Que el art. 149.1.18ª CE (bases del régimen jurídico de las AAPP) “ha de considerarse el título habilitante del Estado para ejercitar sus competencias sobre dicha materia cuando su regulación suponga introducir modificaciones de alcance general en el régimen jurídico de la Administración Local o se dicte en garantía de la autonomía que ésta tiene constitucionalmente garantizada” (STC 233/1999, F.J. 4º B).

Segunda: Que la ordenación del régimen financiero local efectuada por el Estado, al amparo de su competencia exclusiva sobre las “bases del régimen jurídico de las AAPP” (Art. 149.1.18ª), deberá ser, naturalmente, respetuosa con el sistema de distribución competencial entre el Estado y las CCAA presidido por el esquema bases/desarrollo.

A las CCAA les corresponde las competencias de desarrollo normativo de la legislación básica estatal en estas materias, conforme hayan sido asumidas en sus respectivos Estatutos; así como las que hayan podido asumir respecto a “las funciones que correspondan a la Administración del Estado sobre las CCLL y cuya transferencia autorice la legislación sobre Régimen Local” (Art. 148.1.2ª CE), y, en general, las competencias estatutariamente asumidas respecto a las materias que la CE no atribuye expresamente al Estado (Art. 149.3 CE).

Y en este ámbito sí resulta clarificadora la jurisprudencia constitucional relativa a la articulación entre la legislación básica y la normativa de desarrollo, debiendo tenerse presente que la legislación estatal habrá de establecer lo que deba entenderse por básico o, en su defecto, venir dotada de una estructura que permita inferir, directa o indirectamente, pero sin especial dificultad, su vocación o pretensión de básica al objeto de lograr un mínimo de seguridad jurídica en la determinación de las competencias de las CCAA para legislar sobre la materia.

Debe recordarse, a estos efectos, que “*lo que la CE persigue al conferir a los órganos generales del Estado la competencia exclusiva para establecer las bases de la ordenación de una materia determinada es que tales bases tengan una regulación normativa uniforme y de vigencia en toda la Nación, con lo cual se asegura, en aras de intereses generales superiores a los de cada CA, un común denominador normativo, a partir del cual cada Comunidad, en defensa del propio interés general, podrá establecer las peculiaridades que le convengan dentro del marco de competencias que la CE y su Estatuto le hayan atribuido sobre aquella misma materia.*” (STC 42/1981).

En definitiva, las bases de fijación estatal se refieren a aquellas *directrices y principios generales* que tratan de asegurar *una mínima unidad del Ordenamiento*; en el bien entendido de que tales bases y principios no sólo podrán establecerse *en el nivel de lo general*, sino también en *el nivel de lo que el Estado considere esencial o fundamental*, para cuya determinación habrá de estarse, naturalmente, al examen de los aspectos institucionales (organizativos y funcionales) de la Administración financiera local.

Tercera: Que asimismo cuando el Estado, haciendo uso de su competencia exclusiva en materia de “Hacienda general” (Art. 149.1.14ª CE), regule cuestiones referentes a la *Administración Local*, “dado que frecuentemente la regulación de la HL estará llamada a incidir sobre dicho régimen jurídico” (STC 233/1999, F.J. 4º B), la legislación estatal no podrá “desconocer la delimitación competencial que respecto de ella existe entre el propio Estado y algunas CCAA. Si para esos fines hacendísticos ha de introducir modificaciones en el régimen jurídico de esa Administración (Local), deberá hacerlo de modo tal que no se imposibilite el ejercicio de la facultad comunitaria para dictar las normas de detalle (...)” (STC 179/1985, F.J. 1º).

Cuarta: Que tratándose del régimen jurídico de la *Administración Local*, “sólo de manera puntual podrá el Estado regular con carácter exclusivo tal materia haciendo prevalecer el otro título competencial a que hace referencia el art. 1.1 LRHL, esto es, el de la “Hacienda general” del art. 149.1.14ª CE” (STC 233/1999, F.J. 4º B).

### **2.1.2.5 La competencia del Estado sobre Hacienda general. Contenido y límites.**

En relación con la materia específicamente *financiera* del Régimen Local, el título competencial que más claramente ampara la intervención del Estado es, sin duda, el contenido en el art. 149.1.14ª (“Hacienda general”).

Por un lado, ni el legislador ni el TC han perfilado nítidamente el contenido de este trascendental título competencial de exclusiva titularidad estatal. Trascendental, decimos, dada la necesidad de establecer un mínimo de regulación uniforme aplicable a los tres órdenes jurídicos de la Hacienda pública (Estatad, Autónomico y Local), y de clarificar el sistema de fuentes normativas aplicable en cada uno de ellos. El grado de descentralización financiera alcanzado en el Estado de las Autonomías evidencia la necesidad de disponer de un mínimo común denominador normativo que asegure la unidad y la cohesión del Ordenamiento y del sistema jurídico (financiero), y a partir del cual cada CA y, en lo que corresponda, cada EL, pueda ejercer sus respectivas potestades y competencias financieras, y establecer las peculiaridades que a sus intereses convengan.

Pues bien, la competencia exclusiva que el art. 149.1.14ª atribuye al Estado en materia de “*Hacienda general*” puede ser el título que, junto al previsto en el art. 149.1.1ª CE, habilite al legislador estatal para regular lo fundamental y básico, lo esencial o primario de las funciones y de la actividad financiera correspondiente a los tres niveles territoriales de la Hacienda pública, así como (en conexión con la habilitación contenida en el Art. 157.3 CE) para establecer el marco de relaciones financieras que debe darse entre todos ellos.

Por otra parte, además de las posibilidades de intervención que el art. 149.1.14ª CE abre al Estado en la ordenación de cuestiones referentes a la Administración Local (y a las que se hace referencia en el anterior apartado), el TC tiene reconocido que el citado título competencial habilita al Estado para:

1º.- Adoptar la normativa que “tenga por objeto la *regulación de instituciones comunes a las distintas Haciendas (...)*” (STC 233/1999, F.J. 4º B).

2º.- Acordar “*medidas de coordinación entre la Hacienda estatal y las Haciendas de las CCLL*” (STC 233/1999, F.J. 4º B); pues “sea cual fuere el contenido que al concepto de Hacienda general se atribuya, no parece discutible que haya de incluirse dentro del mismo una medida que tiene por objeto directo la *relación entre la Hacienda estatal y las HHLL (...)*” (STC 179/1985, F.J. 1º).

3º.- Aprobar normas cuya “finalidad sea la *salvaguarda de la suficiencia financiera de las HHLL* garantizada por el art. 142 CE, en cuanto presupuesto indispensable para el ejercicio de la autonomía local constitucionalmente reconocido en los art./s 137, 140 y 141 CE (SSTC 96/1990, F.J. 7º; 237/1992, F.J. 6º; 331/1993, F.J. 2º y 3º; y 171/1996, F.J. 5º)” (STC 233/1999, F.J. 4º B).

4º.- La determinación de los “*tributos que constituyan recursos propios de las CCLL (...)* desde el momento en que esta concreta potestad normativa del Estado tiene como inmediata finalidad garantizar la suficiencia financiera de tales Corporaciones -suficiencia que es en última instancia responsabilidad de aquél -“ (STC 233/1999, F.J. 22º).

5º.- “*Establecer recargos sobre los impuestos estatales, cualquiera que sea el ente en favor del cual estén establecidos*” (STC 179/1985, F.J. 3º).

6º.- La  *fijación de los criterios de distribución de la participación de los EELL en los tributos del Estado*, o el establecimiento a través de los Presupuestos Generales del Estado de *asignaciones complementarias dirigidas a “garantizar la suficiencia financiera de los EELL”* (STC 233/1999, F.J. 31º).

7º.- “*La organización del Catastro*, justamente por tratarse de una institución común e indispensable para la gestión de alguno de los impuestos estatales más relevantes” (STC 233/1999, F.J. 25º).

8º.- Regular, en fin, y atendiendo a “la indudable conexión existente entre los art./s 133.1, 149.1.14ª y 157.3 CE (...), *no sólo sus propios tributos, sino también el marco general de todo el sistema tributario* (...) (STC 192/2000, F.J. 6º).

El análisis de la jurisprudencia constitucional relativa a la competencia estatal del art. 149.1.14ª CE sobre “Hacienda general”, permite además extraer otras conclusiones que convendría, asimismo, tener presentes en la reforma de la HL.

Acaso la principal de todas ellas es que la competencia *exclusiva* del Estado en materia de “*Hacienda general*” sólo *de manera puntual* podrá ser, además, *excluyente* de la intervención normativa autonómica, siendo en lo demás *concurrente* con esta última.

En particular, y por lo que se refiere a la ordenación del régimen financiero local, la competencia del art. 149.1.14ª CE únicamente habilita al Estado para dictar con carácter *exclusivo* y *excluyente* la normativa básica de los *elementos integrantes de la garantía constitucional de la suficiencia y de la autonomía local*, que no puede ser dejada a la interpretación que de ella pudiera hacer cada CA. Pero, exceptuando la regulación de ese núcleo institucional básico, la normativa estatal de la HL deberá posibilitar el ejercicio por las CCAA de las competencias que hayan asumido en relación con el Régimen Local, teniendo en cuenta que tales competencias autonómicas (como sucede con las atribuidas a la Generalidad de Cataluña por el art. 9.8 del E.A.C.) incluyen también competencias en relación con la HL, dado el sentido que el TC confiere a la expresión “Régimen Local”, a la que le atribuye “un carácter globalizador comprensivo de la totalidad de los aspectos que se refieran a la Administración Local, incluidas las “HHLL” (STC 233/1999, F.J. 4º C). Añade, por ello, el TC que:

*“Así pues, y en virtud de lo dispuesto en el art. 9.8 E.A.C., en materia de HHLL ostentaría en principio la CA competencias de naturaleza legislativa y reglamentaria, que abarcarían la tutela financiera sobre los EELL a que hace referencia el art. 48.1 E.A.C., y la función ejecutiva incluida la inspección conforme al art. 25.2 E.A.C.; todo ello, por supuesto, sin perjuicio de las competencias del Estado sobre dicha materia.”* (STC 233/1999, F.J. 4º C).

Alguna consideración adicional conviene hacer en cuanto a las competencias del Estado relativas a la ordenación del *sistema tributario local*.

#### **2.1.2.6 La ordenación estatal y autonómica del sistema tributario local.**

Hay que advertir, con carácter preliminar, que el precepto clave para la ordenación y distribución del poder tributario entre los diferentes niveles territoriales de la Hacienda Pública es el art. 133 CE, que atribuye exclusivamente al Estado la potestad originaria para establecer tributos (Art. 133.1), y reconoce a las CCAA y a las CCLL la potestad de “establecer y exigir tributos, de acuerdo con la CE y las leyes” (Art. 133.2). Pero resulta evidente que el art. 133 CE no constituye, en sí mismo, título competencial alguno a favor del Estado, sino que presupone la competencia estatal sobre la materia en virtud de los títulos del art. 149.1.14<sup>a</sup> y 18<sup>a</sup> CE (STC 233/1999, F.J. 4<sup>o</sup> B); de lo que se desprende que, siendo constitucionalmente exigible la intervención del legislador estatal en la ordenación del sistema tributario local (puesto que, como recuerda la STC 233/1999, F.J. 22<sup>o</sup>, la reserva del Art. 133.2<sup>o</sup> CE “habrá de operar necesariamente a través del legislador estatal”), el alcance de la referida intervención estatal sólo podrá extenderse hasta donde permitan los títulos competenciales previstos en los dos referidos preceptos (“Hacienda general” y “bases del régimen jurídico de las AAPP”). En otros términos, ello equivale a reconocer:

Primero: Que tratándose de tributos que constituyan recursos propios de las CCLL, resulta imprescindible la intervención del legislador estatal, tanto para dotar de contenido la reserva constitucionalmente establecida en el art. 133.2 CE, como para garantizar la suficiencia financiera de las CCLL cuya responsabilidad última es del Estado al amparo de su competencia exclusiva sobre Hacienda general (Art. 149.1.14<sup>a</sup> CE), “debiendo entenderse vedada, por ello, la intervención de las CCAA en este concreto ámbito normativo” (STC 233/1999, F.J. 22<sup>o</sup>).

Segundo: Que el legislador estatal no puede regular agotadoramente el sistema tributario local imponiendo un régimen uniforme en todo el territorio nacional, porque (a) la uniformidad del régimen jurídico Local no puede ampararse en la garantía

constitucional de la autonomía y de la suficiencia financiera, y porque (b) la regulación estatal del sistema tributario local no puede impedir la intervención normativa de aquellas CCAA que hayan asumido competencias en este ámbito.

En efecto, como no tardó en reconocer el TC, “como titulares de un derecho a la autonomía constitucionalmente garantizada, las comunidades locales no pueden ser dejadas en lo que toca a la definición de sus competencias y la configuración de sus órganos de gobierno a la interpretación que cada CA pueda hacer de ese derecho (...) *La garantía constitucional es de carácter general y configuradora de un modelo de Estado, y ello conduce, como consecuencia obligada, a entender que corresponde al mismo la fijación de principios o criterios básicos en materia de organización y competencia de general aplicación en todo el Estado. La fijación de estas condiciones básicas no puede implicar en ningún caso el establecimiento de un régimen uniforme para todas las EELL de todo el Estado, sino que debe permitir opciones diversas, ya que la potestad normativa de las CCAA no es en estos supuestos de carácter reglamentario. En el respeto de esas condiciones básicas, por tanto, las CCAA podrán legislar libremente. Esta es la interpretación que debe darse al art. 149.1.18ª CE y al art. 9.8 E.A.C., que a él se remite; interpretación que, por lo demás, es la única compatible con el tenor literal de tales preceptos y la que, desde otra perspectiva, permite armonizar los principios de unidad y autonomía que la CE consagra (Art./s 2 y 137). Ciertamente no será siempre fácil la determinación de qué es lo que haya de entenderse por regulación de las condiciones básicas o establecimiento de las bases del régimen jurídico, y parece imposible la definición precisa y apriorística de ese concepto*”. (STC 32/1981, F.J. 5º).

Por otra parte, la STC 19/1987, de 17 de febrero, dictada con motivo del recurso de inconstitucionalidad presentado contra la Ley 24/1983, de 21 de diciembre, de Medidas Urgentes de Saneamiento y Regulación de las HHLL, señala que:

“Es verdad que la disposición legal hace posible un trato tributario diferenciado entre los contribuyentes del país, a causa de los tributos de referencia y en virtud de los acuerdos que adopten para sus respectivos ámbitos territoriales los Plenos de las Corporaciones municipales. Diversidad, sin embargo, no es discriminación, ni es situación por sí sola que contravenga el art. 14, según una constante doctrina de este Tribunal (...) *Tratándose de tributos de carácter local, nada impide que las normas que*

*los ordenen atiendan a esta diferenciación de situaciones y de finalidades a conseguir, estableciendo regímenes jurídicos que pueden ser, por lo menos, parcialmente distintos”. (F.J. 3º).*

Por otra parte, si bien no existe en el bloque de la constitucionalidad ningún precepto que atribuya a las CCAA competencias específicas para la regulación del sistema tributario local, su capacidad para intervenir en la regulación del sistema tributario de las CCLL procede de otros títulos competenciales que constituyen al mismo tiempo límites que necesariamente habrá de respetar el legislador estatal. Sin ánimo de exhaustividad, la Comisión considera los siguientes:

- Las competencias que hayan asumido las CCAA en relación con el Régimen Local. Lo que significa que la regulación estatal del sistema tributario local no podrá impedir que las CCAA (respetando los límites establecidos por el Estado) configuren el Régimen Local en sus respectivos territorios del modo que estimen conveniente.
- Otro tanto sucede respecto a las competencias estatutariamente atribuidas a las CCAA, conforme al art. 148.1.2 CE, sobre “las funciones que corresponden a la Administración del Estado sobre las CCLL y cuya transferencia autorice la legislación sobre Régimen Local.”
- Las competencias asumidas por las CCAA respecto a “la tutela financiera sobre los EELL”, o para “velar por los intereses financieros de los EELL”.

De los referidos ámbitos competenciales autonómicos se infiere, de una parte, la necesidad de que el legislador estatal deje un cierto margen de intervención normativa a las CCAA en la ordenación del sistema tributario local; y, de otra, la necesidad de que la ordenación y el ejercicio del poder tributario del Estado no mediatice o condicione las competencias materiales asumidas por las CCAA en relación con el Régimen Local, conforme tiene reconocido, con carácter general, la jurisprudencia del TC al exigir “el ejercicio coordinado de las competencias financieras y las competencias materiales de los entes públicos que integran la organización territorial del Estado, de modo que no se

produzca vaciamiento -material y financiero- correspondiente a las esferas respectivas de soberanía y autonomía de los entes territoriales” (SSTC 13/1992 y 49/1995).

En definitiva, la conclusión que de todo ello se desprende es que la legislación estatal ordenadora de la HL y, en particular, de los tributos que constituyan recursos propios de las CCLL, deberá atender no sólo “las exigencias derivadas de la reserva de ley en el orden tributario y de la autonomía de las CCLL, para intervenir de acuerdo con la CE misma y con las Leyes, en el establecimiento o en la exigencia de sus tributos propios” (SSTC 19/1987, F.J. 4º; y 233/1999, F.J. 10º C), sino respetar, asimismo, el ámbito de intervención normativa de las CCAA que hayan asumido competencias en esta materia.

La regulación estatal de los tributos propios de las CCLL debería, pues, concebirse sin la concreción y grado de detalle que se hace en la vigente LRHL, estableciendo expresamente el espacio y el margen normativo correspondiente a las CCAA<sup>2</sup>, que por otra parte ya fue previsto en el art. 106.1º de la LRBRL, que alude a la legislación autonómica ordenadora del sistema tributario local: “las EELL tendrán autonomía para establecer y exigir tributos de acuerdo con lo previsto en la legislación del Estado reguladora de las HHLL y *en las leyes que dicten las CCAA en los supuestos expresamente previstos en aquélla*”.

Todo ello, naturalmente, sin perjuicio de la competencia de las CCAA para decidir el ámbito de participación de los EELL en sus propios tributos, pues como reconoce la STC 233/1999, no existe obstáculo alguno para que las CCAA “al igual que el Estado puedan ceder también sus propios impuestos o tributos en beneficio de las CCLL, pues al contrario de lo afirmado por los recurrentes, nada hay que lo impida en la LRHL ni tampoco en la CE o en la LOFCA, siempre y cuando, claro está, las CCAA respeten los límites a su capacidad impositiva que se establecen en estas dos últimas” (F.J. 22º).

---

<sup>2</sup> Opinión no compartida por unanimidad por toda la Comisión.

### **2.1.2.7 Las participaciones locales en los tributos estatales y autonómicos.** **Remisión.**

El esquema de distribución competencial basado en la distinción entre legislación básica/normativa de desarrollo tampoco juega en relación con el segundo de los recursos financieros de los que “se nutrirán fundamentalmente” las HHLL: las *participaciones en los tributos del Estado y de las CCAA*.

La doble participación constitucionalmente exigida de los EELL en los tributos estatales y autonómicos, de la que nos ocupamos más adelante, pone de relieve la ya referida singularidad del reparto competencial en materia financiera local.

### **2.1.2.8 La ordenación del crédito local.**

Respecto del *crédito local* como recurso financiero de las HHLL, el art. 149.1.11<sup>a</sup> CE atribuye al Estado la competencia para el establecimiento de las “*bases de ordenación del crédito*”, incluido naturalmente el establecimiento y ordenación del crédito local. Lo que significa que en este ámbito (y dejando a salvo las competencias que pueda reservarse el Estado en virtud, sobre todo, del art. 149.1.14<sup>a</sup> CE) sí cabe admitir el esquema de distribución competencial bases/desarrollo normativo.

En relación con la ordenación del crédito local, las SSTC 56/1983 y 57/1983, resuelven los conflictos positivos de competencia surgidos entre el Estado y la CA de Cataluña respecto a la autorización de las operaciones de crédito de los EELL.

En la STC 56/1983 el Tribunal considera un “tema de interés”, aunque no suscitado por las partes en conflicto, el del mantenimiento del *control del endeudamiento local* “dentro de sus precisos límites, *sin excesos atentatorios de la autonomía municipal*” (F.J. 2º).

En la STC 57/1983, el Tribunal invoca expresamente la doctrina sentada en la STC 4/1981, de 2 de febrero (F.J. 15º f), “pues en ella se consideró igualmente compatible con la autonomía municipal la fijación de unos límites al endeudamiento de los entes Locales y el que las operaciones, cuando se superen estos límites, se sometan a autorización... Como se ve - añade el Tribunal- *el control es compatible con la autonomía y se orienta, junto al objetivo de preservar a los Ayuntamientos de endeudamientos comprometedores de su Hacienda, a otros supralocales*, en el área del crédito y de la economía, y aún de la relación entre las Haciendas Públicas” (F.J. 4º).

### **2.1.2.9 La reforma del sistema financiero local.**

Una última consideración, de alcance puramente metodológico, respecto al modo en que ha venido acometiéndose la ordenación del sistema financiero local, y al modo en que en el futuro debiera tendencialmente afrontarse la reforma del sistema.

Si es obvio que la actividad financiera local forma parte de la actividad financiera pública y que *la HL constituye asimismo una parte de la Hacienda Pública del Estado*, parece evidente que la reforma de aquélla incide, quiérase o no, en la Hacienda Pública total en la que se inserta. *La reforma de cualquiera de las partes no puede efectuarse de espaldas e ignorando las exigencias y los condicionamientos del todo.*

Parafraseando a la Exposición de Motivos de la Ley 7/1985, Reguladora de las Bases del Régimen Local (“la autonomía local no puede definirse de forma unidimensional..., sino que requiere ser situada en el marco del Ordenamiento integral del Estado”), podíamos afirmar que *tampoco la HL puede definirse de forma unidimensional, sino que requiere ser situada en el marco del Ordenamiento integral de la Hacienda Pública.*

No parece acertado, por ello, plantear la reforma de la HL desconectada del resto de la Hacienda del Estado (esto es, de la “totalidad de la organización jurídico-política de la nación española”), en una concepción troceada y parcial de la actividad financiera y de

la Hacienda Pública, estratificada en distintos niveles territoriales cuya reforma se va acometiendo de manera descoordinada en un proceso en el que siempre ocupa un papel residual, y el último, la HL.

Este fue sin duda el modo como se procedió en el último proceso reformador de la HL, culminado con la aprobación de la LRHL, y así lo reconoció paladinamente el legislador en la propia exposición de motivos de la Ley, de la que pueden extraerse sin dificultad las dos siguientes conclusiones:

- La prioridad -lógica- que en el momento de poner en marcha la construcción del nuevo modelo de Estado surgido de la CE hubo de darle el legislador a la ordenación del proceso autonómico y a la dotación competencial de las CCAA.
- La concepción residual que el legislador tenía y el papel marginal que no dudaba en asignarle al régimen financiero local, en la medida en que es éste el que resulta mediatizado o condicionado por “determinados aspectos materiales y formales de la actividad financiera estatal y, más concretamente, los aspectos relativos a la estructura del sistema tributario del Estado y a la ordenación de la actividad presupuestaria general...”; de ahí que sólo se acometiera “la regulación completa de la actividad financiera local”, una vez “culminados los procesos de conformación definitiva de los aspectos de la actividad financiera general con trascendencia en el ámbito local...”

En el momento presente, esto es, cuando vaya transcurriendo la tercera década del proceso de descentralización política y financiera previsto en la CE, ni concurre la primera de las indicadas circunstancias (necesaria prioridad en la ordenación del proceso autonómico), ni cabe continuar asignando a los EELL el papel de convidados de piedra en el proceso de reajuste y de reordenación competencial que exige el desarrollo de las potencialidades descentralizadoras del sistema de organización territorial del Estado, supeditando la ordenación del régimen financiero local a lo previamente decidido respecto del régimen financiero estatal y autonómico, en una concepción de la HL jerarquizada y dependiente para la que no existe sustento alguno en el texto constitucional, ni tampoco en la propia LRBRL, en cuyo preámbulo se

proclama la igualdad de posición institucional de las distintas Administraciones territoriales:

“El principio constitucional de *autonomía* y el administrativo de la *descentralización*, en que se fundamenta el nuevo Estado, implican las *diversificaciones de los centros del poder público administrativo* y la actuación de cada uno de ellos, *en su ámbito propio, con plena capacidad y bajo la propia responsabilidad... Todas las instancias administrativas son idénticas en cuanto a capacidad en la esfera de sus asuntos, derivando la desigualdad únicamente de la estructura inherente al interés público...*”

Hay que partir, pues, de un análisis no sectorial sino global del sistema financiero y de la Hacienda Pública del Estado en su conjunto, al ser éste *un Estado plural con tres esferas de poder* (esto es, *de Gobierno, de Administración y de Hacienda*) propias que tienen que funcionar bajo *el principio de coordinación*.

De esta elemental constatación se siguen, al menos, tres consecuencias que la Comisión considera importante:

- En el estado actual de nuestro proceso de descentralización es *preciso desterrar definitivamente la concepción paternalista de la Hacienda del Estado* respecto de la Hacienda Autónoma y, en lo que ahora importa, *respecto de la HL*. El problema no estriba en determinar el volumen de transferencias que la Administración Central envía a las Autónomas y a las Locales, sino en *decidir cómo se distribuyen los recursos financieros disponibles en el Estado español* o, en términos más amplios, en proceder a la *distribución y asignación racional de las responsabilidades y competencias de gasto* (necesidades) *y de las capacidades y posibilidades de ingresos* (recursos financieros).
- No se puede concebir la Hacienda Pública correspondiente a cada uno de los tres niveles territoriales de gobierno como si se tratara de compartimentos estancos, pues no es posible articular el contenido y el ámbito de actuación de los tres poderes financieros sin definir las relaciones que deben darse entre ellos y sin contar con las *limitaciones y exigencias recíprocas que demanda tanto la ordenación y distribución de los recursos financieros* (básicamente la capacidad tributaria y la

capacidad de endeudamiento de los distintos entes públicos territoriales) *como de las respectivas responsabilidades de gasto.*

- Como consecuencia, a su vez, de todo lo anterior, *no es aconsejable acometer, en lo que ahora interesa, la reforma de la HL exclusivamente por y desde el Estado, sin involucrar asimismo a las CCAA en el proceso reformador.*

### 2.1.3 MODELOS DE GESTIÓN DE LOS SERVICIOS ECONÓMICOS

#### **2.1.3.1 Concepto y caracteres de servicios económicos**

La expresión y el concepto de “servicios económicos” locales están estrechamente vinculados a las formas de gestión indirecta de servicios públicos a cargo de empresas privadas por un lado, y a la municipalización de servicios y su gestión directa por otro.

En la actualidad, los servicios económicos susceptibles de municipalización en la anterior Ley de Régimen Local de 1955, son recogidos en el art. 86.3 de la LRBRL, como “servicios esenciales reservados a las entidades locales”, en aplicación de lo previsto sobre estos servicios en el art. 128.2 de la CE. Es por ello que la LRBRL, en su art. 86.3 aplica el art. 128.2 de la CE estableciendo la reserva a favor de las EELL de servicios que declara esenciales y que no son otros que los “servicios económicos” que en ordenamientos anteriores se calificaban de servicios municipalizables:

- abastecimiento de agua potable y depuración o saneamiento de aguas residuales,
- recogida, tratamiento y aprovechamiento de residuos,
- calefacción,
- mataderos, mercados y lonjas centrales y
- transporte público de viajeros.

Todos estos servicios se pueden prestar con monopolio o sin él, con la única diferencia procedimental de que el régimen de monopolio exige la aprobación definitiva por parte

del respectivo Gobierno autonómico. La reserva no se hace expresamente a favor de los municipios, sino en general de las EELL, de forma que su efectividad puede ser asumida, si el carácter supramunicipal del servicio así lo exige, por Mancomunidades, Comarcas, Áreas Metropolitanas y Diputaciones. Sin embargo, la posible gestión supramunicipal de estos servicios va siendo detentada progresivamente por las Administraciones autonómicas, en un proceso de creciente desapoderamiento de la Administración local.

A su vez tanto el concepto más tradicional de servicios económicos y el de servicios esenciales de contenido económico, se han visto decisivamente afectados por el concepto de “*servicios de interés económico general*” establecido por el art. 86.2<sup>3</sup> del TCE y que, desde el Tratado de Amsterdam de 2 de octubre de 1997, ha adquirido una mayor relevancia en el art. 16 TCE, es decir en la primera parte del Tratado y entre los Principios de la Unión Europea.

En la actualidad, los “servicios económicos” vienen a coincidir con los servicios esenciales que el art. 86.3 LRBRL declara reservados a las EELL. Ello en el bien entendido que no únicamente esos servicios tienen la condición de esenciales. Los “servicios administrativos”, es decir, los que comportan el ejercicio de la autoridad, más los servicios de competencia municipal en materia de sanidad, educación, asistencia social, cultura, deporte o servicios recreativos, son igualmente esenciales.

### **2.1.3.2 Formas de gestión**

La LRBRL consolida la posibilidad de que los servicios definidos anteriormente como servicios económicos puedan ser prestados de forma directa por la administración local. En su art. 85.2 dice “ Los servicios públicos locales pueden gestionarse de forma directa o indirecta. En ningún caso podrán prestarse por gestión indirecta los servicios públicos que impliquen ejercicio de autoridad.”

---

<sup>3</sup> Antiguo art. 90.2

En los apartados 3 y del mismo art. 85 se describen las formas organizativas que se pueden adoptar para la gestión directa e indirecta:

- i) **La gestión directa** adoptará alguna de las siguientes formas:
  - a) Gestión por la propia EL.
  - b) Organismo autónomo local.
  - c) Sociedad mercantil, cuyo capital social pertenezca íntegramente a la EL.
  
- ii) **La gestión indirecta** adoptará alguna de las siguientes formas:
  - a) Concesión.
  - b) Gestión interesada.
  - c) Concierto.
  - d) Arrendamiento.
  - e) Sociedad mercantil y cooperativas legalmente constituidas cuyo capital social sólo parcialmente pertenezca a la EL.

Estas formas de gestión cubren perfectamente las distintas posibilidades de organización de los servicios y sobre ellas pueden hacerse los siguientes comentarios: **1)** cabe perfectamente la creación de órganos de gestión por parte de un órgano de gestión, así como la creación de holdings del conjunto de órganos de gestión de una administración local; **2)** como se mencionaba al principio, la LRBRL excluye la forma de gestión indirecta para los servicios que impliquen ejercicio de autoridad y también hay que mencionar la restricción que introduce el Real Decreto Legislativo 2/2000, de 16 de junio, por el que se aprueba el TRLCAP en el art. 155.1: La administración podrá gestionar indirectamente, mediante contrato, los servicios de su competencia, siempre que tengan un contenido económico que los haga susceptibles de explotación por empresarios particulares; **3)** dentro de las formas de gestión indirecta la LRBRL recoge respecto a la legislación local anterior la gestión interesada que había sido introducida por la Ley de Contratos y que actualmente se define en el TRLCAP en el art. 156, b): "Gestión interesada, en cuya virtud la Administración y el empresario participarán en los resultados de la explotación del servicio en la proporción que se establezca en el contrato y **4)** a través de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones y de Incentivos fiscales a la participación privada en actividades de interés general, se puede considerar que se incorpora a las formas de gestión indirecta la fundación privada.

Nos encontramos en este caso con una forma de gestión que es pública por su titularidad pero privada por su forma, cuestión que puede permitir una gran agilidad en temas de contratación y de gestión económico-financiera.

### **2.1.3.3 Actualización de las formas de gestión de los servicios públicos locales**

Respecto a la actualización de las formas de gestión de los servicios locales y, en particular, de las formas de gestión directa, y más concretamente, con respecto a las modalidades de organismo autónomo –administrativo y económico– y de sociedad mercantil de capital íntegramente de titularidad local. La de más urgente actualización es la primera que debería modificarse en concordancia y coherencia con las innovaciones de la LOFAGE que crea una figura distinta, las “entidades públicas empresariales” - art./s 53 a 60 -. En esas entidades se subsumen tanto los organismos autónomos comerciales como las entidades de derecho público que actúan en derecho privado. La Comisión considera que sería altamente recomendable que esta operación se reprodujera también en una modificación tanto de la LRBRL, como del Real Decreto 500/1990, de 20 de abril, por el que se desarrolla el Capítulo Primero del Título Sexto de la LRHL, en materia de Presupuestos.

Por lo que concierne a las sociedades mercantiles de carácter íntegramente público, después de la LSRL, por la que también se rigen las Sociedades Anónimas con único socio, debería llevar a una reconsideración de la excepción de socio único, contemplada en el Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, para las sociedades públicas. De lo que se trataría es de que en la LSRL se contemplara, específicamente, el régimen de las sociedades mercantiles de capital íntegramente público.

Al hablar de los modelos de gestión y sus posibles cambios no podemos dejar de mencionar que, si bien como formas jurídicas no precisan demasiadas innovaciones, lo que sí es urgente es dotarlas de los instrumentos necesarios para efectuar una gestión eficiente de los recursos públicos. Esta recomendación es válida tanto para la

Administración local como para los diferentes órganos de gestión de que se dote. La modificación de los sistemas de ingresos no puede separarse de la modificación de los sistemas de gestión de los recursos. Esta afirmación es tanto más válida cuando la Administración local debe ser receptora de más competencias a través del principio general de subsidiaridad y en concreto con el desarrollo del Pacto local.

Con lo anterior se hace referencia a cuestiones probadas en los sistemas de gestión tales como dirección por objetivos, gerencialismo, separación de la esfera política de la esfera de gestión, disponer de un sistema de registro económico que refleje la imagen fiel de la evolución patrimonial y sea capaz de determinar los costes de las actividades de una forma objetiva que permita la comparación homogénea entre Administraciones, etc. En definitiva se trata de pasar de la administración de recursos a la gestión de recursos. La materialización de este objetivo precisaría una reforma a fondo de los sistemas de presupuestación, contabilidad y fiscalización.

#### **2.1.3.4 Las contraprestaciones de los servicios locales. Estado de la cuestión después de la STC 233/1999 sobre la LRHL.**

La polémica sobre las tasas y los precios públicos parece haberse cerrado finalmente con la STC 233/1999, de 16 de diciembre, sobre las tasas y los precios públicos en la LRHL.

De esta Sentencia hay que resaltar los siguientes aspectos: **1)** la consideración que se hace de las ordenanzas fiscales como una norma jurídica autónoma, con una relación con la Ley que nada tiene que ver con la de los Reglamentos emanados del poder ejecutivo, estatal o autonómico y por lo tanto es innecesario que las tasas locales sean establecidas y reguladas por Ley formal, afirmando además que el dominio público local y las actividades y servicios de competencia local son acotaciones lo suficientemente precisas para evitar cualquier arbitrariedad al respecto, esta consideración de las ordenanzas fiscales hace por tanto innecesario el listado de servicios sujetos a tasa que se introdujo en la LTYPP. **2)** el requisito de ordenanza aprobada por el Pleno de la Corporación hace indiferente la calificación de tasa o precio público a las diferentes tarifas, precios exacciones, cánones, etc. establecidos tanto por la prestación de servicios públicos locales, como por la utilización del dominio

público, (la Sentencia dice que lo relevante en el caso de la utilización privativa o del aprovechamiento especial del dominio publico no es su calificación como tasa o precio sino su regulación mediante ordenanza local, sin exigir que tenga carácter fiscal (aprobación por mayoría absoluta) y **3**) con respecto a la posibilidad de delegar en la Comisión de Gobierno el establecimiento o modificación de precios públicos (Art. 48.1 LRHL), o de atribuir la fijación de dichos precios a los organismos autónomos locales, la STC 233/99 sólo entiende que sería inconstitucional la referida delegación en el supuesto de precios públicos por actividades o servicios “coactivos”; mientras que con respecto al segundo supuesto no advierte ninguna tacha de constitucionalidad siempre que la competencia que se atribuya a los organismos autónomos se refiera a la fijación de los importes de los precios - de servicios coactivos incluso- y no a su establecimiento y ordenación y, claro está, que se trate de precios de actividades o servicios prestados por el organismo autónomo sujeto de la atribución. De todo ello se puede deducir pues que, siempre que así se establezca en la correspondiente ordenanza debidamente aprobada por el Pleno, también se podrá delegar en la Comisión de Gobierno la modificación de los importes de las contraprestaciones –ahora tasas– por utilización del dominio público local y por la prestación de servicios públicos “coactivos”.

#### 2.1.3.4.A Consecuencias de la STC 233/1999 en orden a una reconsideración del régimen de las contraprestaciones por servicios públicos locales

En realidad lo que sería aconsejable, más que una mera modificación de la LRHL y que ha de respetar el marco más general de la LGT y ser coherente con la LTYPP, de lo que se trataría es de modificar o mejor establecer ex novo un régimen general, y no tributario, de las contraprestaciones de los servicios públicos, tanto los prestados bajo formas de derecho público como de derecho privado, diferenciándolo del de las tasas por el ejercicio de actividades administrativas y, en su caso, por utilización del dominio público. Se trataría pues de separar, definitivamente, el régimen de la potestad tarifaria del de la potestad tributaria.

Si ello fuera demasiado arduo –y quizá lo es– y sólo es posible modificar la LRHL, sería aconsejable lo siguiente:

- a) Suprimir, por innecesario y confusionario, el listado del art. 20 LRHL.
- b) Establecer que no tienen naturaleza ni de tasas, ni de precios públicos, las tarifas o contraprestaciones que satisfacen los usuarios por servicios que se prestan mediante gestión directa por organismo autónomo industrial o comercial –o entidad pública empresarial, si esta forma se introduce en la Administración Local–, sociedad mercantil de capital íntegramente municipal, o bien mediante concesión u otra forma de gestión indirecta, y estas tarifas constituyen ingresos propios de estas entidades y no ingresos de derecho público del presupuesto de la EL.
- c) Disponer que, no obstante, estas tarifas o contraprestaciones deben ser establecidas y reguladas mediante ordenanza municipal ordinaria –no fiscal– en la que se regulará la estructura tarifaria, atribuyéndose al Pleno o, por delegación de éste, a la Comisión de Gobierno –o, en su caso, del órgano competente del organismo autónomo o entidad pública empresarial–, la fijación y la modificación del importe de dichas tarifas, mediante un procedimiento y acuerdo ordinarios, no de ordenanza. En dicho procedimiento, sin embargo, si no un trámite de información pública de carácter general y abierto, sí que debiera contemplarse un trámite de audiencia previa de las organizaciones de consumidores y usuarios, y de las asociaciones de vecinos más representativas.
- d) Por respeto a la autonomía local –además de por su inapreciable incidencia en la inflación– suprimir el régimen de autorización de precios de las tarifas de los servicios de abastecimiento de agua y de transporte urbano prestados por las EELL, sin perjuicio de que las CCAA puedan mantener este régimen cuando dichos servicios públicos – de ella dependientes abastecimiento de agua en alta o transporte interurbano– son prestados por la Administración autonómica, o bien por empresas públicas o concesionarios
- e) La síntesis de la relación entre formas de gestión y financiación se puede observar perfectamente en el siguiente cuadro:

ACTIVIDADES		FORMAS DE GESTION		FINANCIACION
		CLASE	MODALIDAD	
DE LA COMPETENCIA MUNICIPAL	Con Ejercicio de autoridad	Directa	<b>Sin órgano</b> (Art.69.1 RSCL)	<b>Tasa</b> (Art. 20 LRHL) (en caso de obligatoriedad, imprescindibilidad o monopolio) o <b>Precio público</b> (Art. 41 LRHL) (en otro caso)
	<b>1</b>	Directa	<b>2</b>	
			<b>Sin órgano</b> : si son actividades económicas sólo en caso de monopolio (Art. 100 TR) <b>Organismo autónomo</b> (Art. 85,2 LB)  <b>Sociedad mercantil</b> : sólo servicios económicos (Art. 89 RSCL)	
	Otras Competencias.	Indirecta (Art. 85,3 LB) sólo servicios económicos (Art. 156 LC)	<b>Concesión</b> (Art. 157, a LC)  <b>Gestión interesada</b> (Art. 157,b LC) <b>Concierto</b> (Art. 157,c LC)  <b>Arrendamiento</b> : de instalaciones (Art. 95,2 TR)  <b>Sociedad mercantil</b> o cooperativa, mixtas (Art. 157,d LC)	<b>5</b>
DE INICIATIVA PUBLICA EN ACTIVIDADES ECONOMICAS (Art. 97,1,b TR)		Directa	<b>3</b>	<b>Precio privado</b> (Art. 20 y 41 LRHL)
			<b>Sin órgano</b> : sólo en caso de monopolio (Art. 100 TR) <b>Organismo autónomo</b> (Art. 97,1,b) TR) <b>Sociedad mercantil</b> (Art. 97,1,b TR)	
		Otras formas	<b>4</b>	
			Cualquiera válida en derecho pero sin vinculación contractual pública	

### **2.1.3.5 Los modelos de gestión y la normativa fiscal tributaria**

En el apartado 2.1.3.2. al comentar las formas de gestión se mencionan dos tipos de restricciones que por Ley se imponen en el momento de elegir una forma de gestión determinada, la primera estaba formulada en el apartado 2 del artículo 85 al prohibir la gestión indirecta para los servicios que impliquen ejercicio de autoridad y la segunda proviene del TRLCAP en su art. 155.1 limita la gestión indirecta mediante contrato a los servicios que tengan un contenido económico que los haga susceptibles de explotación por empresarios particulares. Existe, sin embargo, a través de la fiscalidad estatal el condicionante de encarecer las formas de gestión directa cuando se ejercen a través de sociedades mercantiles. En primer lugar a través del Impuesto sobre el Valor Añadido que en el caso de que se haya elegido la prestación directa sufre un incremento el coste del servicio, se sugiere para evitar esta limitación de hecho a la capacidad autoorganizativa de los EELL las dos modificaciones siguientes a la LIVA:

**A.** Respecto al art. 7 (supuestos de no sujeción) se propone dar la redacción siguiente al párrafo segundo del apartado 8º del citado precepto:

*“Lo dispuesto en el párrafo anterior no se aplicará cuando los referidos entes actúen por medio de empresa pública, privada, mixta o, en general, de empresas mercantiles, con la única excepción de las sociedades de capital íntegramente público que, de acuerdo con la normativa de gestión de servicios públicos de los EELL, participen en la prestación de los mismos bajo la modalidad de gestión directa”.*

**B.** Respecto al art. 104 (relativo a la prorrata general, añadir un nuevo párrafo cuarto al número 2º del apartado Dos del citado artículo que dirá lo siguiente:

*“ Tampoco se tomarán en cuenta las aportaciones económicas que realicen las entidades locales a las sociedades mercantiles por ellas íntegramente participadas, siempre que estén destinadas a financiar la prestación de servicios públicos en la modalidad de gestión directa, de acuerdo con la normativa de gestión de servicios públicos de los entes locales”.*

Las justificaciones de estas enmiendas se adjuntan como en el anexo de “otra documentación”.

En segundo lugar en el caso del Impuesto de Sociedades que cuando aplica la bonificación se refiere a los servicios comprendidos en el art. 25.2 de la LRBRL, cuando estos servicios no limitan la posibilidad de otras competencias.

La modificación en este caso consistiría en eliminar la referencia prevista en el art. 32.2 de la Ley del Impuesto a los servicios enumerados en el apartado 2 del art. 25 y en el apartado 1, letras a), b) y c), del art. 36 de la LRBRL, substituyéndola por “los servicios que sean competencia de la entidad local”.

## 2.2 LOS RECURSOS DE LOS MUNICIPIOS

Las HHLL son conjuntos organizados de recursos financieros afectados a las necesidades financieras de los EELL. Su diseño está genéricamente efectuado, a grandes rasgos, por el art. 142 de la CE. Es la Ley ordinaria la que lo concreta y detalla los recursos financieros o fuentes de financiación de que se sirven tales Entes.

El art. 142 de la CE señala que “las HHLL deberán disponer de los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a las Corporaciones respectivas y se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de participación en los del Estado y de las CCAA”.

Cabe observar en esta regulación constitucional una concreción mucho menor que la lograda para las Haciendas autonómicas, y, por lo tanto, una mayor libertad de la que, en principio, goza el legislador ordinario para la definitiva configuración de estas últimas. El término “fundamentalmente”, aparte de otras cosas, significa, al menos, que en el art. 142 no se efectúa una enumeración o lista cerrada de los recursos financieros que componen las HHLL.

Es el art. 2.1 de la LRHL el que con mayor concreción, y en el marco de lo dispuesto por la CE, efectúa una enumeración sistemática de los recursos financieros locales constitucional y legalmente establecidos y que serán objeto de somero análisis en los epígrafes siguientes.

### **A. Tributos propios.**

De tal enumeración constitucional y legal hay que destacar sin duda, en primer lugar, los tributos propios, que se indican en el apartado b) del art. 2.1 de la LRHL, clasificados en “tasas”, “contribuciones especiales”, “impuestos” y “recargos exigibles sobre impuestos de las CCAA o de otras EELL”.

Como puede fácilmente comprenderse, los tributos propios presentan gran relevancia desde el punto de vista de la autonomía financiera local. También como se ha observado el constituyente dispone con toda rotundidad que las HHLL se nutrirán “fundamentalmente” de tributos propios que son los que señala en primer lugar, lo que les convierte en un componente principal y preceptivo de dichas Haciendas.

A la regulación con carácter general de las tasas se dedican los art./s 20 a 27 de la LRHL (sin perjuicio de la específicamente efectuada en los art./s 58 y 122 para los municipios y provincias, respectivamente). Del mismo modo que, también con carácter general para cualesquiera EELL que dispongan de tal recurso financiero, las contribuciones especiales son reguladas por los art./s 28 a 37 de la misma Ley (también sin perjuicio de la específicamente efectuada en los art./s 59 y 123 para los municipios y provincias, respectivamente). Hay que plantearse el papel que deben jugar estos últimos tributos en nuestro ámbito. Así la LRHL podría prever ciertos supuestos de establecimiento obligatorio cuando se den en la obra pública o servicio determinadas circunstancias.

En cuanto a los impuestos, son de aplicación preceptiva u obligatoria para los municipios, sin que para ello se precise ineludiblemente la adopción por el EL del acuerdo de imposición (a no ser que la Corporación haya de fijar los elementos de cuantificación dentro de los límites legalmente establecidos), conforme a los art./s 15, 38.1 y 60 de la LRHL, el IBI, IAE [sobre cuya cuota las Provincias o CCAA uniprovinciales pueden

establecer un recargo (Art. 124 de la LRHL)] e IVTM. Mientras que son facultativos, en cuanto a su establecimiento y exigencia (por ello, precisan la adopción por el EL del correspondiente acuerdo de imposición), los ICIO e IIVTNU. A continuación se recoge el repertorio o inventario de los impuestos municipales existentes en la actualidad con cita de su normativa reguladora básica:

a) IAE.

- Art./s. 79 a 92 de la LRHL.
- Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las Tarifas y la Instrucción del IAE (BOE) de 29 de septiembre y 1 y 2 de octubre).
- Real Decreto Legislativo 1259/1991, de 2 de agosto, por el que se aprueba la Instrucción correspondiente a la actividad ganadera independiente (BOE, de 6 de agosto).
- Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero, por el que se dictan normas para la gestión del IAE y se regula la delegación de competencias en materia de gestión censal de dicho impuesto (BOE, de 8 de marzo).

b) IBI.

- Art./s. 61 a 78 de la LRHL.
- Real Decreto 1448/1989, de 1 de diciembre, por el que se desarrolla el art. 77 de la LRHL (BOE, de 5 de diciembre).
- Real Decreto 1020/1993, de 25 de junio, por el que se aprueban las normas técnicas de valoración y el cuadro marco de valores del suelo y de las construcciones para determinar el valor catastral de los bienes inmuebles de naturaleza urbana (BOE, de 22 de julio).

- Ley 53/1997, de 27 de noviembre, por la que se modifica parcialmente la LRHL y se establece una reducción en la base imponible del IBI (BOE, de 28 de diciembre).

c) IVTM.

- Art./s. 93 a 100 de la LRHL.
- Real Decreto 1576/1989, de 22 de diciembre, por el que se dictan normas para la aplicación del IVTM (BOE, de 28 de diciembre).
- Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Vehículos (BOE, de 26 de enero de 1999).

d) ICIO.

- Art./s. 101 a 104 de la LRHL.

e) IIVTNU.

- Art./s. 105 a 111 de la LRHL.

f) Impuesto Municipal sobre Gastos Suntuarios, en su modalidad de aprovechamiento de cotos de caza y pesca.

- Disposición transitoria tercera de la LRHL.
- Art./s. 372 a 377 del Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local (BOE, de 22 y 23 de abril).

**B. Participación en los tributos del Estado.**

Respecto de la participación en los tributos estatales, prevista en el apartado c) del art. 2.1 de la LRHL y también, expresamente, en el art. 142 de la CE como uno de los recursos de

los que “fundamentalmente” se han de nutrir las HHLL, es la Ley ordinaria, lógicamente estatal, la que ha de determinar su cuantía y criterios de distribución entre los diversos EELL. Es lo que se hace, principal, aunque no exclusivamente, por los art./s 112 a 116 de la LRHL para los municipios y art./s 125 a 127 de la misma Ley para las provincias.

Para finalizar, el art. 116 de la LRHL establece la posibilidad de que los municipios perciban asignaciones complementarias. Estas proceden en aquellos casos en que uno o varios de ellos, con la utilización de las normas financieras de la LRHL, no puedan prestar adecuadamente los servicios obligatorios regulados en el art. 26.1 de la LRBRL.

### **C. Participación en los tributos de las CCAA**

El tercer tipo de recursos de los que, conforme al art. 142 de la CE, han de nutrirse “fundamentalmente” las HHLL (recurso financiero también enunciado en el apartado c) del art. 2.1 de la LRHL) es su participación en los tributos de las CCAA. Tales previsiones, constitucional y legal ordinaria, suponen una confirmación adicional de la manifiesta exigencia de nuestro ordenamiento jurídico de que una parte significativa del sistema tributario español esté constituida por tributos autonómicos, que puedan ser fuente de recurso tanto para las propias CCAA (Art./s. 133.2 y 157.1 b) de la CE) como para las CCLL.

### **D. Otros recursos.**

El término “fundamentalmente” utilizado por el precepto constitucional denota que el mismo no excluye la posibilidad de otros recursos financieros constitutivos de las HHLL, distintos de los hasta ahora enunciados. Es el legislador ordinario, bien estatal o autonómico, si ha asumido la competencia necesaria para ello, quien podrá arbitrar o establecer esos recursos.

Estos son, en primer lugar, los ingresos patrimoniales y demás de Derecho Privado, enunciados en el apartado a) del art. 2.1 y genéricamente regulados en los art./s 3 a 5 de la LRHL. En segundo lugar, (apartado d) del art. 2.1) las subvenciones, que se regulan en el art. 40. El contenido de este precepto resulta escasamente compatible con la autonomía local en lo referente al gasto, ya que las configura como subvenciones finalistas, que no pueden ser destinadas a atenciones distintas de aquéllas para las que fueron otorgadas, salvo, en su caso, los sobrantes no reintegrables cuya utilización no estuviese prevista en la concesión.

Las operaciones de crédito (apartado f) del art. 2.1) que también pueden generar ingresos para las HHLL, son reguladas por los art./s 49 a 56 de la misma Ley. Hay que destacar el sometimiento a autorización estatal, o bien de la correspondiente CA, de parte de esas operaciones de crédito (Art. 54 de la Ley). De hecho la llamada "tutela financiera de las CCAA sobre las HHLL" ha quedado reducida, en la práctica, a la existencia de esta autorización, que habría que replantear.

Se incluyen por el apartado h) del art. 2.1 "las demás prestaciones de Derecho público". Con ello se alude probablemente, de un modo un tanto vergonzante, a las prestaciones personal y de transporte que, como recursos financieros no dinerarios, pero rendibles en dinero, para ciertos municipios (los de población de derecho no superior a cinco mil habitantes), regulan los art./s 118 a 120 de la LRHL.

Quedan, finalmente, de los recursos enumerados por el art. 2.1 de esta última norma, dos que también pueden ser cuestionados en cuanto tales por diversas razones. Se trata de los precios públicos, cuyo ámbito de aplicación se ha visto sensiblemente reducido, y las multas o sanciones pecuniarias impuestas por los EELL "en el ámbito de sus competencias". Es sin duda un error jurídico y técnico calificar como fuente de recursos constitutivos de cualesquier Hacienda a las sanciones pecuniarias.

## 2.2.1 LA IMPOSICIÓN ACTUAL Y SUS ALTERNATIVAS

### 2.2.1.1 El IBI

El IBI ha cumplido y cumple un importante papel en la materialización de los principios constitucionales de autonomía y suficiencia financiera consagrados, respectivamente, en los art./s 137 y 142 CE.

Por lo que se refiere al primero de dichos principios (autonomía), el IBI contempla algunos mecanismos que hacen posible la modulación de los recursos financieros: así, la LRHL permite incrementar los tipos de gravamen generales, 0,4 % en bienes de naturaleza urbana y 0,3 % en bienes de naturaleza rústica, hasta aproximadamente tres veces dichos tipos, atendiendo a la población de derecho del Ayuntamiento, la capitalidad provincial o de CA, la prestación del servicio de transporte público de superficie, la prestación de más servicios de los que obliga la LRBRL, y la circunstancia de tener un término municipal constituido en su gran mayoría (80 %) por terreno rústico, aunque en opinión de un sector de la Comisión se tiene que avanzar en la atribución de competencias a las CCLL, para desarrollar y potenciar dicho principio de autonomía local.

En cuanto al principio de suficiencia, el IBI constituye el primer recurso tributario de la HL, aportando una recaudación efectiva de unos 4.086 millones de euros (680.000 millones de pesetas), por lo que en opinión de un sector de la Comisión es necesario que en su regulación se potencien las competencias municipales para gestionarlo.

El IBI fue ya objeto de nueva regulación por la Ley 50/1998. Ley ésta en la cual se plasmaron los acuerdos alcanzados entre la Administración del Estado y la Administración Local.

De forma esquemática, las novedades resultantes de dicha norma fueron las siguientes:

- a. Se aclaró que el lecho de los embalses tiene la consideración de bien de naturaleza urbana en el art. 62.2 LRHL. Para evitar confusiones derivadas de pronunciamientos jurisprudenciales, se aclaró en la norma que, en la línea de la jurisprudencia del TS, el lecho de los embalses siempre ha tenido la consideración de bien de naturaleza urbana.
- b. Se reordenó el procedimiento de modificación de los valores catastrales regulado en el art. 71 LRHL. Esta medida ha implicado introducir la correspondiente modificación técnica en el art. 75.3 LRHL.
- c. Se aclaró en el art. 77.2 LRHL que la falta de presentación de las declaraciones de alta, baja o variación por alteraciones de orden físico, económico o jurídico concernientes a los bienes inmuebles que tengan trascendencia a efectos del impuesto o el no efectuarlas dentro de los plazos establecidos al efecto por el entonces Ministerio de Economía y Hacienda hoy MINHAC, constituirá infracción tributaria simple. Asimismo, se introdujeron mejoras técnicas en el régimen de notificación de los actos administrativos del art. 77.3 LRHL, así como en el régimen de impugnación de dichos actos previsto en el art. 77.5 LRHL.
- d. Se suprimió el requisito del informe técnico previo a la concesión o denegación de beneficios fiscales previsto en el art. 78.2 LRHL. Esta medida llevó aparejada el correspondiente régimen transitorio.
- e. Se permitió la adopción de acuerdos de colaboración en materia de inspección catastral del impuesto entre la Administración del Estado y las EELL supramunicipales (Art. 78.3 LRHL).
- f. Se añadió un nuevo párrafo a la disposición adicional segunda LRHL para prever que, cuando se produzcan alteraciones de términos municipales, en tanto no se apruebe una nueva Ponencia de valores o se modifique la existente, se mantendrá el mismo régimen de asignación de valores catastrales y bases liquidables para los bienes inmuebles de naturaleza urbana que pasen a formar parte de otro término municipal.

- g. Asimismo se estableció que los Ayuntamientos aplicaran a los bienes inmuebles afectados un tipo de gravamen igual al vigente en el municipio de origen en el momento de la alteración, salvo que acuerden establecer otro tipo de gravamen a tenor de lo dispuesto en el art. 73 LRHL.
- h. Por último, la Ley 50/1998 modificó el apartado 2 de la disposición adicional cuarta LRHL para permitir que la Administración del Estado pudiera establecer con las EELL supramunicipales fórmulas de colaboración en la formación, conservación, renovación, revisión y demás funciones inherentes a los Catastros.

Toca ahora avanzar en ese régimen de perfeccionamiento del tributo, para lo cual existen varias posibles líneas de actuación que ahora van a examinarse.

#### 2.2.1.1.A El IBI y el Catastro

Es un hecho que, en la actualidad, la principal regulación legal del Catastro se encuentra incorporada en la LRHL bajo el manto del IBI.

Pues bien, teniendo en cuenta que el IBI no debe ser una manifestación tributaria del Catastro, pues la finalidad de aquél no es otra que someter a tributación municipal la riqueza inmobiliaria y, de otro lado, teniendo también en cuenta que el Catastro, como Institución, cumple y está llamado a cumplir fines ajenos al IBI, parece de todo punto razonable - y en esto existe un consenso general entre los miembros de la Comisión- que el Catastro deba contar con una regulación sustantiva propia, ajena a la del IBI.

De aquí que, en esta materia, la primera recomendación de la Comisión consista en que la normativa legal del Catastro deje estar al abrigo del IBI, sustantivizándose de tal modo que, a no muy largo plazo, el Ordenamiento Jurídico español pueda contar con un Texto Refundido de las disposiciones vigentes en materia de Catastro.

Una alternativa a la actual regulación, tomada en consideración por un sector de la Comisión, propone desvincular la gestión catastral de la gestión del IBI, atribuyendo a

la competencia municipal la gestión de este impuesto. Estando toda la Comisión de acuerdo en que el Catastro es una institución necesaria y fundamental para el funcionamiento de la sociedad, ya que permite conocer cual es la situación de los bienes y planificar y prestar servicios públicos conforme a dicha situación a la vez que sus datos son esenciales para formular los censos y las estadísticas generales de cada país, se considera también importante que las CCLL dispongan de una información, lo más precisa posible sobre la situación real de la propiedad inmobiliaria, a efectos tributarios del IBI. En relación a este último aspecto, el IBI no debe ser una manifestación tributaria del Catastro, sino que su finalidad es someter a tributación municipal la riqueza inmobiliaria, previa determinación de su valor, opinión no compartida por una parte de la Comisión.

Como alternativa al actual mecanismo y en línea con lo anterior, un sector de la Comisión propone un nuevo sistema en el que se determinaría en la LRHL, la forma de valoración de los bienes inmuebles afectos al IBI a través del precio declarado de adquisición de dichos bienes, con la correspondiente actualización de valores entre períodos de transmisión y con mecanismos supletorios de adecuación de valores para bienes que no son transmitidos durante determinado período de tiempo. Correspondería a los municipios la gestión única del IBI, conforme al sistema de valoración fijado en la Ley y la remisión de los valores aprobados por el municipio al Catastro para establecer las coincidencias de valores. Para el desarrollo de este sistema, se determinarían mecanismos de cooperación con las diputaciones provinciales, CCAA y Administración del Estado, en la gestión técnica de la valoración municipal para aquellas entidades locales que no dispongan de medios o capacidad técnica suficiente para realizar dicha valoración.

#### 2.2.1.1.B Criterios para la revisión del IBI

Pese a que en el punto siguiente se pasará revista, punto por punto, a todos y cada uno de los asuntos que la Comisión estima que pueden o deben ser objeto de modificación, se considera preciso dejar reflejados, desde el inicio, los principios en que se sustentan

sus ideas, ya que así será más sencillo interpretar cuál ha sido su línea guía a la hora de plantear las correspondientes reformas.

Pues bien, tales principios han sido los tres siguientes:

a) Desarrollo y potenciación de la autonomía municipal:

En este punto cabrían dos líneas de actuación:

- En primer lugar cabría atribuir a las CCLL una mayor autonomía respecto de la Administración Central, asumiendo aquéllas competencias en materia catastral.
- Cabría potenciar las ordenanzas fiscales como medio para regular el impuesto, ampliando los márgenes de decisión municipal en materia de impacto fiscal de las revisiones catastrales, beneficios fiscales, cuotas y política fiscal relacionada con la vivienda y el uso del suelo y las edificaciones y, en general, otorgando una mayor capacidad de participación de las entidades locales en las operaciones de mantenimiento catastral mediante la ampliación y extensión de los convenios de colaboración.

b) Establecimiento de procedimientos que faciliten la gestión, reduzcan las obligaciones formales de los contribuyentes y faciliten la resolución de conflictos:

Así se hablaría de:

- Simplificar la normativa, los procedimientos, y estandarización de la tecnología.
- Establecer un procedimiento de declaración municipal ante el Catastro de carácter supletorio, suprimiéndose la obligación de declarar a cargo de los contribuyentes en determinados supuestos.

- Establecer un procedimiento abreviado por el que Catastro incorporará, a propuesta de los Ayuntamientos, las alteraciones no declaradas, simplificando la función inspectora.
- Establecer un procedimiento para emitir liquidación en supuestos de no coincidencia del sujeto pasivo con el titular catastral acreditada ante el órgano gestor, evitando la interposición de recursos, para el caso de no existir convenio de colaboración.
- A ello podría añadirse una posible revisión del sistema de valoración Catastral así como el facilitar la inspección catastral y la incorporación de altas de oficio por parte de las EELL.

Como alternativa al sistema de valoración y según lo manifestado por un sector de la Comisión, se presenta una propuesta en la que la valoración y base imponible del IBI debe continuar estando referida al valor de mercado de los mismos, definiendo la Ley las normas generales de estimación de esta base y remitiendo a las Ordenanzas Fiscales los términos concretos del procedimiento de valoración. Para esta fijación del valor de los inmuebles, conforme a su valor de mercado, se pueden establecer mecanismos que recojan con precisión qué elementos se tendrán en cuenta. El procedimiento concreto se basaría en los precios de adquisición de los bienes, con las correspondientes actualizaciones a través del IPC o incremento del valor de la propiedad inmobiliaria en los periodos entre transacciones. En los supuestos en que no se produjeran transmisiones dentro de un determinado periodo de tiempo, se podrían actualizar los valores a través de modelos estadísticos contrastados del valor de la propiedad inmobiliaria en un determinado municipio, huyendo así de los artificios valorativos del mil veinte y de los procesos globales de valoración catastral. Los datos de valoración así obtenidos servirían, además de la gestión del IBI y las plusvalías, para actualizar los valores catastrales correspondientes.

Los municipios que dispongan de capacidad de gestión serán los encargados de realizar dicha valoración de inmuebles, conforme a valor de mercado, actualizar los valores en los momentos de las transmisiones y fijar las variaciones en los períodos entre transmisiones, conforme al IPC y a otros índices objetivos de variación del valor de los

bienes inmuebles, pudiéndose incluso determinar un enlace del tributo básico inmobiliario con el de la plusvalía, lo que permitiría un ahorro substancial en la gestión impositiva municipal. Para aquellos municipios que no dispongan de capacidad técnica de gestión para valorar los inmuebles de su territorio se podría acudir a la colaboración de las Diputaciones provinciales, CCAA o de la propia Administración del Estado (Dirección General del Catastro) para realizar dicha función.

#### c) Nueva clasificación de los bienes inmuebles:

El último de los principios consistiría en la creación de una nueva categoría de bienes inmuebles, "de características especiales", formados por conjuntos unitarios de edificios e instalaciones destinados fundamentalmente a actividades industriales y de transporte, que se someterían a un régimen de tributación y valoración catastral diferenciado.

#### 2.2.1.1.C Novedades propuestas

##### 2.2.1.1.C.1 Hecho imponible y supuestos de no sujeción:

#### A) Hecho imponible.

En el ámbito del hecho imponible la Comisión estima que deben llevarse a cabo las siguientes actuaciones:

- Debe especificarse concretamente qué tipo de suelos tienen o deben tener la consideración de urbanizables a efectos del IBI. A este respecto conviene recordar que en la regulación legal del impuesto prevista en la LRHL tal especificación no existe, por ello se recomienda la asunción del concepto de terrenos urbanizables

contenido en la disposición adicional 2ª de la Ley 6/1998, de 13 de abril, sobre Régimen del Suelo y Valoraciones, incorporando a la LRHL un precepto del siguiente tenor:

*“ A efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles tendrán la consideración de urbanizables los terrenos que así clasifique el planeamiento y estén incluidos en sectores, así como el resto del suelo clasificado como urbanizable a partir del momento de aprobación del instrumento urbanístico que los desarrolle”*

- A las dos categorías de bienes inmuebles previstas en la normativa legal del impuesto, rústicos y urbanos, debe añadirse una tercera que se denominará “bienes inmuebles de características especiales” que estarán formados por conjuntos unitarios de edificios e instalaciones destinados fundamentalmente a actividades industriales y de transporte. Esta nueva modalidad de bien inmueble puede contribuir a que los bienes que en ella se incluyan puedan, no sólo estar más adecuadamente valorados atendiendo a su especificidad, sino también que, teniendo en cuenta la naturaleza de los mismos, es posible aplicarles tipos impositivos diferenciados, revisiones catastrales con periodicidad adecuada y no necesariamente coincidente con la del resto de bienes inmuebles, así como un régimen especial de reducción de la base imponible o la no aplicación del mismo, etc.
- Debe preverse que la sujeción a una modalidad de bien inmueble del IBI que resulte de la reforma (rústico, urbano o de características especiales) excluya la sujeción por las otras dos modalidades. Se pretende evitar problemas de interpretación y eludir la posible aplicación de la responsabilidad solidaria prevista en el art. 34 de la LGT cuando concurren varios titulares en el hecho imponible. Además, debe preverse específicamente la cesión de uso como un nuevo supuesto de repercusión tributaria del impuesto.
- Debe regularse en la LRHL la posibilidad de que el hecho imponible se produzca con respecto a bienes inmuebles cuya superficie se extienda sobre más de un término municipal, así como el establecimiento, para estos casos, de las normas de reparto de las bases imponible y liquidable atendiendo a la superficie ocupada en cada término municipal.

## B) Supuestos de no sujeción.

Actualmente, en la regulación legal del IBI prevista en la LRHL, no existe una relación de supuestos de no sujeción. La Comisión estima que tal relación debería figurar expresamente en la futura regulación del IBI, por ello se recomienda la adopción de las siguientes medidas:

- Determinar los supuestos de no sujeción al IBI
- Transformar las siguientes exenciones, contempladas en la normativa vigente del IBI, en supuestos de no sujeción:
  - Siempre que sean de aprovechamiento público y gratuito: las carreteras, los caminos, las demás vías terrestres y los bienes del dominio público marítimo-terrestre e hidráulico.
  - Los bienes inmuebles de dominio público municipal afectos a uso público.

### 2.2.1.1.C.2 Exenciones

En primer lugar, la Comisión considera conveniente la reordenación de las exenciones del IBI en dos apartados diferenciados, a saber:

- Primero, agrupando todas aquellas exenciones que se conceden de oficio por la Administración.
- Segundo, procediendo de idéntica manera con respecto a aquellas otras exenciones que se otorgan a solicitud del sujeto pasivo.

Además, la Comisión estima pertinente que se realicen las siguientes actuaciones en materia de exenciones:

- Definir en la LRHL los supuestos generales de exenciones fiscales del IBI, así como regular las condiciones concretas de otorgamiento de la exención a través de las Ordenanzas Fiscales municipales.
- Determinar exentos del IBI tanto los bienes de dominio público municipal afectos a un servicio público como los patrimoniales, exceptuándose en ambos casos de la exención los bienes cedidos a terceros mediante contraprestación.
- Unificar en apartados únicos las exenciones actualmente previstas a favor de los bienes inmuebles de Iglesia Católica y de Asociaciones confesionales no católicas, así como de Gobiernos extranjeros y Organismos y Entidades que tengan derecho a ella en virtud de Convenios Internacionales.
- Eliminar la exención subjetiva que disfruta con la normativa vigente la Cruz Roja y sustituirla por otra en la que el beneficio fiscal se circunscriba a los bienes inmuebles de dicha Entidad que estén afectos a sus fines fundacionales.
- Incorporar a la LRHL, en relación con los centros docentes privados acogidos al régimen de conciertos educativos, la previsión reglamentaria que precisa que el beneficio fiscal sólo es aplicable a la superficie afectada a la enseñanza concertada. Asimismo, el Catastro proporcionará a las entidades locales la información necesaria para la correcta gestión de esta exención.
- Posibilitar que los Ayuntamientos puedan otorgar, por razones de eficiencia y economía en la gestión recaudatoria del impuesto, exención a favor de los inmuebles cuya cuota íntegra no supere determinada cuantía, cuyo máximo será fijado en la LRHL. Conviene recordar que la normativa vigente del impuesto establece la exención de aquellos inmuebles que no alcanzan una determinada cuantía de la base imponible.
- Incorporar a la LRHL una remisión expresa a las exenciones que prevea la Ley de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General.

Como alternativa manifestada por un sector de la Comisión, se propone que se defina en la LRHL los posibles supuestos generales de otorgamiento de exención o bonificación del IBI a través de las Ordenanzas Fiscales municipales y la prohibición de que las leyes estatales y autonómicas otorguen exenciones de tributos municipales que no comporten la correspondiente compensación económica, basándose en el principio constitucional de suficiencia financiera.

#### 2.2.1.1.C.3 Sujetos Pasivos:

A) En materia específica de sujetos pasivos del IBI, la Comisión considera convenientes la adopción de las siguientes medidas:

- Establecer en la LRHL un tratamiento específico para los entes del art. 33 de la LGT (comunidades de bienes, herencias yacentes, proindivisos) en el IBI. (Art. 65 LRHL).

Esta medida se debe articular mediante una regulación específica de los supuestos contemplados en el art.33 de la LGT, comunidades de bienes, herencias yacentes, etc., que permita dar un tratamiento correcto y no discriminatorio a los sujetos pasivos cuando existe cotitularidad.

Debe recordarse que en la situación actual se plantean problemas para las entidades gestoras del impuesto en la fase de cobro del tributo, y para los propios cotitulares respecto del tráfico jurídico inmobiliario, puesto que no pueden obtener certificados de titularidad catastral, ya que no constan individualmente como copropietarios del inmueble.

La medida debe incluir una propuesta de regulación con respecto al IBI que permita conocer el valor del inmueble, y un desglose del valor catastral correspondiente al porcentaje o coeficiente de participación de cada uno de los cotitulares siempre que,

en una primera fase, estos aporten al Catastro de forma voluntaria la información pertinente. En tales casos, así como cuando los órganos gestores del tributo conozcan por cualquier medio la composición interna del ente sin personalidad, se pondrán emitir liquidaciones separadas por cada cuota a los efectos previstos en el art. 39 de la LGT.

- Establecer un régimen específico para el aprovechamiento por turnos de los bienes inmuebles en el que se deberá especificar el sujeto pasivo obligado al pago y las obligaciones formales específicas que deben cumplirse

La Comisión entiende que deben normalizarse las situaciones novedosas con respecto a los aprovechamientos de los bienes inmuebles como la denominada comúnmente “multipropiedad”.

- Por coherencia con la prelación prevista para los actos constitutivos del hecho imponible, debe establecerse que será sujeto pasivo a título de contribuyente el titular del derecho correspondiente.

B) En materia de repercusión tributaria, la Comisión recomienda la adopción de las siguientes medidas:

- Establecer, con carácter obligatorio, la repercusión por los Ayuntamientos de la cuota líquida del impuesto a quienes, no teniendo la condición de sujetos pasivos del mismo, hagan uso de sus bienes demaniales y patrimoniales mediante contraprestación.
- Establecer, con carácter potestativo, la posibilidad de repercusión por los sujetos pasivos de la cuota líquida del impuesto a quienes, no teniendo la condición de sujetos pasivos del mismo, hagan uso de los bienes inmuebles.

C) En materia de afección de bienes al pago de las deudas por IBI, la Comisión propone la adopción de las siguientes medidas:

- Regular la obligación de los Notarios de solicitar información o advertir a los comparecientes sobre las deudas pendientes por IBI asociadas al inmueble que se transmite, a efectos de poder informar al adquirente del mismo.
- Precisar que la responsabilidad del adquirente es siempre subsidiaria.
- Delimitar la extensión de la responsabilidad por afección a la cuota tributaria, excluyendo de la misma el recargo de apremio, los intereses, las sanciones y las costas del procedimiento.
- Regular expresamente la validez de los documentos privados como soporte acreditativo de las transmisiones de dominio con plenos efectos tributarios y catastrales.

Además de estas medidas un sector de la Comisión en materia de sujetos pasivos, también considera preciso tomar en consideración la propuesta de diferenciar el padrón catastral, constituido por los censos comprensivos de los bienes inmuebles, titulares catastrales, valores catastrales y base liquidable, del padrón tributario, integrado por los sujetos pasivos del IBI, tipo impositivo, beneficios fiscales y cuotas.

#### 2.2.1.1.C.4 Base imponible y Base liquidable:

La Comisión considera conveniente realizar las siguientes actuaciones en materia de base imponible y base liquidable del IBI:

#### A) En relación con los valores catastrales:

Deben llevarse a cabo modificaciones en el procedimiento de notificación e impugnación de valores catastrales. La Comisión recomienda la adopción de las siguientes modificaciones en la regulación legal del IBI:

- En materia de notificaciones de valores catastrales y cuotas del IBI:

La notificación de nuevos valores catastrales revisados se practicará al titular que figure inscrito en el Catastro, siempre que aquel difiera del sujeto pasivo del ejercicio en que se notifica. Se pretende evitar problemas de firmeza del acto notificado, muy comunes con la legislación vigente en los casos de transmisiones de inmuebles en el segundo semestre del ejercicio inmediatamente anterior al que deben cobrar vigencia los nuevos valores catastrales.

Asimismo, se propone incluir expresamente en la regulación legal del IBI que, cuando ha sido correctamente notificada la valoración catastral resultante de una revisión masiva de valores catastrales, no es preciso notificar individualmente la liquidación tributaria correspondiente al ejercicio de entrada en vigor de los nuevos valores catastrales.

- En materia de impugnación de valores catastrales:

La única vía para reclamar contra los valores catastrales revisados debe ser la impugnación directa de dichos valores, prohibiéndose la impugnación indirecta de los mismos y fijando el plazo de un mes, contado desde el día siguiente al de recepción de su notificación, para que el sujeto pasivo pueda impugnar directamente los nuevos valores catastrales.

B) En materia de base imponible y base liquidable propiamente dichas:

La Comisión recomienda introducir las siguientes modificaciones en la regulación legal de estas materias:

- Incorporar en la Ley reguladora del IBI los preceptos relativos a la base liquidable de la Ley 53/1997, de 27 de noviembre, por la que se modifica parcialmente la LRHL, y se establece una reducción en la base imponible del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, con las siguientes modificaciones y mejoras técnicas:
  - Excluir a los bienes inmuebles de características especiales de la reducción de la base imponible del IBI prevista para otros bienes inmuebles.
  - Incluir expresamente, entre los supuestos en los que procede la reducción de la base imponible del IBI, las alteraciones de valor catastral que ya vinieran disfrutando de reducción como consecuencia de modificaciones de ponencias de valores que afecten a parte de un municipio y de modificaciones del planeamiento urbanístico. Esta previsión está actualmente contemplada en la normativa vigente del IBI por virtud del art. 21.1 de la Ley 50/1998.
  - Simplificar el concepto de componente individual de la reducción, definiéndolo, en todo caso, en función del valor base.
  - Obtención del valor base de los terrenos sin edificar que pierden su naturaleza rústica en función de los valores medios del municipio.
  - Actualización de los valores catastrales que son objeto de reducción a efectos del IBI, mediante los coeficientes previstos en las Leyes de Presupuestos Generales del Estado, para futuras revisiones catastrales. Deben respetarse, por tanto, las revisiones de valores catastrales realizadas hasta la fecha al amparo de la Ley

53/1997, de 27 de noviembre, por lo que los valores catastrales quedan congelados.

- Suprimir la posibilidad de reducción para los valores catastrales de inmuebles situados en municipios en los que el número de unidades urbanas sea superior a 750.000 y que se hayan fijado o modificado en virtud de una Ponencia de valores parcial en la que haya sido aplicado el coeficiente de referencia al mercado vigente a partir del año 1993, con aplicación por parte del Ayuntamiento a los inmuebles afectados de un tipo impositivo distinto del general aplicado en el resto del municipio. La previsión que se contenía en la Ley afectaba únicamente al municipio de Barcelona. A fecha de hoy, el precepto es absolutamente gratuito, puesto que la situación que se regula ya no se produce ni siquiera con respecto a Barcelona.

### C) En materia de gestión tributaria

Para hacer efectivo el principio constitucional de la autonomía municipal, la Comisión entiende que debe incluirse en la gestión tributaria y, en consecuencia, como una competencia municipal más, el cálculo de la reducción y la determinación de la base liquidable del IBI.

Como medida complementaria de la anterior, debe establecerse un período transitorio flexible para que los Ayuntamientos vayan progresivamente asumiendo estas funciones a medida que van contando con los medios necesarios para su efectiva realización. Sobre este aspecto un sector de la Comisión considera que hasta que los Ayuntamientos estén en condiciones de asumir esta nueva competencia, la Dirección General del Catastro continuará ejerciendo esta competencia de gestión tributaria, mientras que otra parte de la Comisión propone la regulación de las posibles delegaciones municipales.

En cualquier caso, debe quedar muy claro que la base imponible, la reducción aplicable a la misma y la base liquidable de los bienes inmuebles, en los supuestos de revisiones catastrales, deben ser notificados conjuntamente y en el mismo acto por la Dirección

General del Catastro a los sujetos pasivos. A este respecto, deben arbitrarse cuantas medidas sean necesarias para su efectivo cumplimiento.

Además de las medidas propuestas por la Comisión en materia base imponible y liquidable del IBI, como alternativa, algún integrante de la Comisión propone desde la perspectiva de potenciar la autonomía municipal y conseguir someter a tributación municipal la riqueza inmobiliaria, se propone la posibilidad de abandonar la valoración catastral de los inmuebles como procedimiento para calcular la base imponible, sustituyéndola por la valoración de los inmuebles a partir del precio declarado de dichos bienes; asimismo, y como medidas complementarias de la anterior, los Ayuntamientos asumirían la responsabilidad de valorar los bienes, asumiendo la gestión íntegra del IBI, sin perjuicio de remitir los valores aprobados al Catastro.

#### 2.2.1.1.C.5 Cuota Tributaria:

La Comisión considera conveniente realizar las siguientes actuaciones en materia de cuota tributaria del IBI:

- Facultar a los Ayuntamientos, en los supuestos de revisiones catastrales, para aprobar reducciones en la cuota que atenúen el posible impacto de dichas revisiones. En cualquier caso, la base imponible debe venir dada por el Catastro como ente competente en esta materia.
- Facultar a los Ayuntamientos para modificar la cuota no sólo con reducciones, sino también con incrementos que permitan corregir desajustes de los valores catastrales en el periodo comprendido entre la aprobación del planeamiento urbanístico y la aprobación definitiva de la nueva ponencia de valores.
- Posibilitar que el procedimiento de valoración catastral a través de módulos específicos pueda ser gestionado por los Ayuntamientos, en las condiciones que determine la normativa estatal.

- Establecer el tipo de gravamen específico para los bienes inmuebles de características especiales, posibilitando a los Ayuntamientos para modificar el mismo dentro de los límites que señale la normativa estatal.
- Permitir que los Ayuntamientos puedan establecer tipos de gravamen diferenciados en función de los usos que, para las construcciones de naturaleza urbana, establezca la normativa catastral, así como para el suelo vacante y viviendas desocupadas.
- Cuando se produzcan alteraciones de los términos municipales de los Ayuntamientos, se permitirá la aplicación del tipo de gravamen vigente en el municipio de origen a los inmuebles de naturaleza rústica con objeto de dar el mismo tratamiento que la normativa vigente otorga a los bienes de naturaleza urbana.

#### 2.2.1.1.C.6 Bonificaciones en la cuota tributaria:

La Comisión considera conveniente realizar las siguientes actuaciones en materia de bonificaciones de la cuota tributaria del IBI:

- Bonificación del 50 % a las VPO.

Este beneficio fiscal se aplica hoy en virtud de lo establecido por la disposición Adicional 1.3 de la LIVA, que regula la prórroga en la concesión de esta bonificación inicialmente prevista para los tres primeros años de aplicación del IBI en la Disposición Transitoria 2ª, 2 de la LRHL.

La falta de concreción legal de las condiciones de otorgamiento de este beneficio fiscal, plantea problemas de gestión, ya que la ley no señala ningún plazo de solicitud. Por ello, es necesario establecer un plazo legal de solicitud, que permita a las administraciones y a los administrados tener mayor seguridad jurídica.

En definitiva, debe incorporarse a la Ley reguladora del IBI la bonificación en la cuota íntegra del impuesto prevista para las VPO en la LIVA, regulando al propio tiempo el plazo legal de su solicitud y adaptándola a las competencias que en materia de vivienda ostentan las CCAA.

Además de las mejoras técnicas antes señaladas para las viviendas de protección oficial, debe regularse para éstas una bonificación del 50 por 100 nueva y distinta de la anterior, de carácter voluntario para los Ayuntamientos y que permita seguir disfrutando del beneficio fiscal a las VPO una vez finalizado el período transitorio en el que opera la bonificación anterior.

Por tanto, debe permitirse a los Ayuntamientos por la Ley estatal que puedan establecer una bonificación de hasta el 50 por 100 de la cuota íntegra de las VPO, incluyendo en esta categoría aquellas viviendas que resulten equiparables conforme a la normativa de las CCAA, una vez que termine el plazo de disfrute de la bonificación anterior.

- Bonificación a empresas Urbanizadoras, Promotoras y Constructoras.

El art. 74 de la LRHL recoge una bonificación del 90 de la cuota del IBI en favor de los inmuebles que constituyan el objeto de la actividad de empresas de urbanización, construcción y promoción inmobiliaria, siempre que dichos inmuebles no figuren entre los bienes del inmovilizado. Existe un amplio consenso en la Comisión al considerar que en mencionado beneficio fiscal, por distintas circunstancias, no ha cumplido con los objetivos que se fijaron en su establecimiento. Por dicha circunstancia, la Comisión entiende que debe regularse nuevamente esta bonificación y que dicha regulación debe recoger, ineludiblemente, los siguientes extremos:

- Los plazos de presentación de la solicitud del beneficio.
- La duración del disfrute de la bonificación.

- La documentación exigible para el otorgamiento del beneficio, sin perjuicio de que algún requisito pueda ser regulado a través de norma reglamentaria u ordenanza fiscal.
- Se debe condicionar la concesión de la bonificación a la previa regularización de las alteraciones catastrales de orden físico que sufran los terrenos.
- El disfrute del beneficio fiscal debe ser renovado anualmente hasta agotar el plazo de disfrute.
- El porcentaje de bonificación debe ser menor que el que disfrutaban estas empresas con la normativa vigente. A este respecto, se recomienda que el porcentaje de bonificación que se fije puede ser modificado, dentro de los límites que señale la Ley estatal, de forma voluntaria para los Ayuntamientos a través de sus Ordenanzas fiscales.
- Debe recogerse expresamente en la normativa legal del IBI la bonificación aplicable a los bienes inmuebles de naturaleza rústica de las cooperativas agrarias y de explotación comunitaria de la tierra establecida por la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen fiscal de las Cooperativas.

#### 2.2.1.1.C.7 Obligaciones formales:

La Comisión considera conveniente realizar las siguientes actuaciones en materia de obligaciones formales del IBI:

- Efectividad de las variaciones de orden físico y jurídico de las declaraciones extemporáneas.

Con la normativa vigente (Art.75, LRHL), el IBI se devenga el primer día del período impositivo, que coincide con el año natural, y las variaciones de orden físico, jurídico y económico que se produzcan en los bienes gravados “tendrán efectividad en el periodo impositivo siguiente a aquel en que tuvieron lugar”.

Con el texto vigente, cualquier variación declarada de los bienes inmuebles siempre será efectiva en el ejercicio siguiente. Siendo esto así, la Comisión entiende que la variación tiene que tener efectividad en el ejercicio siguiente a aquel en que efectivamente se produce no en el ejercicio siguiente al que se declara por el contribuyente. En consecuencia, para resolver esta el problema planteado con las declaraciones extemporáneas, se recomienda modificar la redacción del artículo 75 de la LRHL aclarando la retroactividad pretendida.

- Discrepancias entre realidad inmobiliaria y los datos catastrales.

Deberá otorgar legitimación legal a los interesados para que puedan poner de manifiesto las discrepancias observadas entre los datos catastrales y la realidad inmobiliaria, modificándose en tal sentido la redacción actual del art. 77.4 de la LRHL.

- Procedimiento de declaración supletoria.

Posibilitar a los Ayuntamientos para que puedan acogerse a un procedimiento de declaración supletoria, por virtud del cual, actuarían como mandatarios legales del sujeto pasivo en la obligación de declarar las alteraciones físicas y económicas ante el Catastro, lo que eximiría a aquél de la obligación de presentar la correspondiente declaración respecto de aquellas alteraciones que consten en licencia, autorización o resolución municipal.

- Procedimiento abreviado de incorporación de alteraciones

Establecer un procedimiento abreviado mediante el cual el Catastro, a propuesta de los Ayuntamientos, incorporará a su base de datos las alteraciones producidas en los bienes inmuebles no declaradas.

#### 2.2.1.1.C.8 La Gestión Tributaria y Catastral

La Comisión considera conveniente realizar las siguientes actuaciones en materia de gestión tributaria y catastral del IBI:

- Delegación de competencias de gestión catastral

Debe regularse expresamente el régimen de delegación de competencias en materia de gestión catastral atendiendo al tamaño y/o características del ente local, de manera que existan distintos niveles de convenios en los que la capacidad de gestión de la entidad local sea el factor determinante del nivel competencial a asumir.

En este contexto se tendrían en cuenta, como factores para graduar el nivel de colaboración de las entidades locales, entre otros, el grado de dificultad en el desarrollo de las actuaciones necesarias para colaborar en la tramitación de:

- transmisiones de dominio,
- altas,
- modificaciones y
- revisiones catastrales

- Colaboración e intercambio de información entre Administraciones.

Se propone que antes de instaurar un nuevo proceso, desarrollar un aplicativo, un formato de intercambio de información (como los padrones, etc.), modificar una norma técnica de valoración con trascendencia en el IBI, o la puesta en marcha de

proyectos de mayor alcance, se produzca la discusión de la modificación con los representantes de las EELL.

Para cumplir este objetivo se propone la creación en la propia Ley de una Comisión técnica mixta integrada por representantes de las EELL y de la Administración General del Estado (Dirección General del Catastro).

- En materia de coordinación de información:

Se debe incluir la referencia catastral en documentos administrativos con repercusión inmobiliaria. Con este fin, se propone la modificación de la Ley reguladora del IBI con objeto de que la Referencia Catastral se considere exigible no solo en documentos públicos emitidos por Notarios y Registradores... sino además, en todo documento administrativo con trascendencia para la gestión del IBI o de otros tributos municipales de base inmobiliaria, con especial mención de los siguientes:

- Cédulas de Calificación Provisional y Definitiva en las VPO.
- Expedientes de licencia de obras, apertura de establecimientos y licencias de primera ocupación.
- Padrones de Tasas y Exacciones municipales, tales como alcantarillado y basuras.

- En materia de gestión propiamente dicha:

- El impuesto se gestiona sobre la base de la información contenida en el Padrón catastral y en los demás documentos expresivos de sus variaciones que elaborará la Dirección General del Catastro.

- El Padrón catastral contendrá la información relativa a los bienes inmuebles separadamente para los de cada clase, con lo que se incluye un apartado específico para los inmuebles de características especiales. El contenido específico del mismo se recogerá en la normativa catastral.
- Se regula en la propia Ley el plazo de remisión del Padrón a las entidades gestoras del impuesto. Actualmente sólo existe obligación de remitirlo a los respectivos Ayuntamientos y el plazo de remisión, antes del 1 de marzo de cada año, está recogido en el Real Decreto 1448/1989.
- Se establece la obligación de que los datos contenidos en el Padrón se incluyan en listas cobratorias, documentos de ingreso y justificantes de pago del Impuesto, suprimiéndose la necesidad de que el mismo esté a disposición del público en los respectivos Ayuntamientos. Se resaltan con ello las diferencias existentes entre el Padrón catastral y las listas cobratorias, que son las que realmente estarán a disposición de los contribuyentes en los respectivos Ayuntamientos. Actualmente los datos del Padrón del impuesto sólo deben constar por ministerio de la Ley en los recibos del impuesto.
- Se faculta a los Ayuntamientos para efectuar una liquidación en caso de que en fase de recaudación resulte acreditada la falta de coincidencia entre el titular catastral y el sujeto pasivo. Esta liquidación tendrá carácter provisional cuando no exista convenio de delegación entre Catastro y la EL.
- Las competencias municipales relativas a la gestión de este impuesto podrán ser ejercidas por cualquier Administración pública en virtud de convenios u otras formas de colaboración.
- Como consecuencia de las novedades apuntadas se prevén determinadas disposiciones adicionales y transitorias que permitan la coordinación entre la normativa actual y la recogida en la nueva Ley.

- Como alternativa a las medidas concretas de regulación, contenidas en los anteriores párrafos, se recuerda la propuesta general, de un sector de la Comisión, de desvinculación de la gestión catastral de la gestión del IBI y la atribución de competencias a los municipios para gestionar este impuesto en base a un sistema de valoración de bienes con criterios de mercado, determinados previamente en la normativa de HHLL, que se ha expuesto al inicio de la presente ponencia y que comportaría una nueva regulación de este impuesto.

#### **2.2.1.2 El IAE**

Desde la perspectiva de la HL, el IAE ha cumplido y cumple un importante papel en la materialización de los principios constitucionales de autonomía y suficiencia financiera consagrados, respectivamente, en los art./s 137 y 142 CE.

Por lo que se refiere al primero de dichos principios (autonomía), el IAE contempla mecanismos que hacen posible la modulación de los recursos financieros: el coeficiente de modificación de las cuotas de tarifa, que permite aplicar un coeficiente cuyos valores oscilan entre 0'8 y 1'9 y la escala de índices, que autoriza a modificar las cuotas de tarifa o las cuotas modificadas por el coeficiente en un valor que oscila entre un mínimo de 0'5 y un máximo de 2.

En cuanto al principio de suficiencia, el IAE constituye una importante vía de financiación de la HL, de cuya magnitud da idea el hecho de que es el recurso tributario, después del IBI, que más recursos financieros genera. En el momento presente el IAE es la segunda fuente de ingresos impositivos de los ayuntamientos, con un peso económico importante (1.803 millones de euros / 300.000 millones de pesetas) lo que representa un 7 % del volumen total de ingresos de los municipios.

Sin embargo, el mantenimiento del IAE como figura tributaria local ha sido cuestionado en los últimos años, desde diversos ámbitos, fundamentalmente por las disfunciones que, en ocasiones, se producen entre los resultados económicos - variables por su propia

naturaleza- y la cuantificación de las cuotas del impuesto conformadas sobre la base de elementos tributarios fijos. La Comisión ha realizado diversos análisis de este tributo local considerando tanto la carga fiscal real que representa para los titulares de las actividades económicas como la importancia de este ingreso público para los entes locales. Se han obtenido así algunas conclusiones respecto a si es conveniente y oportuno abordar la modificación o la supresión bien parcial o total del impuesto, partiendo de la base de que la Comisión considera razonable la existencia de un tributo que someta a gravamen las actividades económicas por parte de las HHLL.

En este sentido la Comisión considera que se puede llegar a este resultado por dos caminos diferentes: bien efectuando en el actual IAE todas aquellas modificaciones que permitan aplacar las principales deficiencias que este impuesto presenta o sustituyendo el actual IAE por otro impuesto que grave la actividad económica (aspecto que se desarrolla en el punto 2.3.1.2.B.).

A continuación se expone el análisis realizado planteándose las distintas opciones realizadas con indicación de las ventajas e inconvenientes que presentaría cada una de ellas. Finaliza el informe con las conclusiones y las recomendaciones sobre las opciones analizadas realizadas por la Comisión.

#### 2.2.1.2.A Modificación del IAE. Posibles opciones

El conjunto de posibles alternativas que se recogen en este punto parte del mantenimiento del tributo tal y como en la actualidad está configurado, con lo cual, si bien cada una de ellas aportará algún elemento para mitigar los aspectos críticos del tributo, se propondrá alguna medida adicional y general que contribuirá también a limar las deficiencias del impuesto vigente.

Las alternativas que la Comisión ha examinado y que a continuación se expondrán son las siguientes:

1. Mantenimiento del Impuesto.

2. Sistema de deducción.
3. Sistema de exoneración en función de una cuota de tarifa mínima.
4. Sistema de exoneración para quienes realicen actividades de epígrafe incluido en Estimación Objetiva del IRPF.
5. Sistema de reducción de la Estimación Objetiva del IRPF.
6. Sistema de exoneración de quienes realicen actividades sin establecimiento.
7. Sistema de exoneración de personas físicas.
8. Sistema de exoneración en función del volumen de operaciones o de la cifra de negocios.
9. Sistema de exoneración en función del beneficio o del rendimiento neto.

#### 1.- Mantenimiento de Impuesto

La primera opción a contemplar a juicio de esta Comisión, a la luz de los datos y el resto de alternativas estudiadas, consiste en el mantenimiento del impuesto iniciando simultáneamente un proceso de reforma y actualización del impuesto con el objetivo esencial de lograr una mayor adecuación de su gravamen a los rendimientos reales de las actividades económicas.

Tanto en esta alternativa, como para cualquiera de las restantes que suponen el mantenimiento del impuesto, algunos aspectos a revisar, a título meramente indicativo, serían los siguientes:

- Reforma de la Clasificación de las Actividades en las Tarifas:

Se trataría de reducir el número de epígrafes, manteniendo la información censal a efectos estadísticos, ampliando las facultades a actividades complementarias o accesorias a la principal, unificando importes por grupos de epígrafes y actualización de la tributación de determinadas actividades.

- Modificación de la Regla 14 1 A. Potencia Instalada.

Se trataría de analizar la sustitución de la potencia instalada por la potencia consumida, tributando el primer año por la potencia contratada.

- Modificación de la Regla 14 1.B. Número de Obreros.

Se trataría de sustituir número de obreros por numero de empleados y reducir el importe de este elemento en cada epígrafe de las Tarifas. Incluso cabría sugerir su posible desaparición o, por qué no, su tratamiento contrario, es decir, como elemento de incentivación del empleo, de forma que no contemplara el empleo estable y sí el inestable.

- Modificación de la Regla 14 1 F Elemento superficie de los locales.

Se trataría de simplificar la fórmula de cálculo del valor del elemento superficie sobre la base de un estudio de rendimientos según municipios/actividades; refundir y simplificar los tramos de población, superficie y actividades e, incluso, la posibilidad de indicar el importe del m<sup>2</sup> en el epígrafe de la actividad contenido en las Tarifas.

- Cuotas Provinciales y Nacionales

Se trataría de revisar este tipo de cuotas, apuntándose incluso por algún miembro de la Comisión la posibilidad de municipalizar su tributación, para lo cual sería preciso un estudio sobre la base de las estadísticas de datos sobre derechos reconocidos y derechos recaudados.

- Índice de Situación.

Se trataría de abordar su posible simplificación o sustitución.

- Otros aspectos del impuesto a estudiar su reforma:

Con carácter de lista abierta se plantea al menos, la posible sustitución de la fórmula del prorrateo trimestral por el prorrateo mensual de las cuotas, similar a la formula adoptada

por la Diputación Foral de Navarra o la consideración del carácter habitual de la actividad para estar gravada en el impuesto.

A continuación pasamos a apuntar ocho alternativas que han sido en mayor o menor medida analizadas por la Comisión partiendo igualmente, del mantenimiento del impuesto en su configuración actual.

En todo caso, si la decisión final consistiera en adoptar alguna de las medidas propuestas u otras distintas pero que también implicasen el mantenimiento del tributo, sería aconsejable, a juicio de la Comisión, acometer simultáneamente las acciones reseñadas en este punto que simplificarían su aplicación.

## 2. Sistema de deducción.

Esta alternativa consistiría en admitir que el contribuyente del IAE pudiera deducir éste, bien de la cuota del IRPF, si fuera persona física, bien de la cuota del IS, si fuese persona jurídica.

Una de las principales cuestiones que plantea esta alternativa es la consistente en definir qué parte del IAE sería deducible de la cuota del IRPF o del IS, ya que, como es sabido, la cuota municipal del IAE se forma a base de una cuota de tarifa (suma de la cuota de actividad, más el resultado, en su caso, de la superficie) sobre la cual pueden aplicarse posteriormente un coeficiente y un índice de situación.

A juicio de la Comisión, si se optara por esta vía lo más razonable sería admitir la deducibilidad sólo de la cuota de tarifa o, dicho en términos negativos, excluir de la deducibilidad aquella parte de la deuda tributaria derivada del ejercicio, por parte de las CCLL, de sus facultades en orden a incrementar o reducir la cuota tributaria por aplicación del coeficiente y/o del índice de situación.

A la reflexión anterior debería añadirse otra: ¿debería tener algún límite la deducibilidad de la citada cuota?. La idea es la siguiente: puede haber cuotas de cuantía muy elevada

en las que el ayuntamiento en nada intervenga, por ejemplo, la de una central nuclear. La pregunta sería: ¿debería negarse la deducibilidad de esta cuota o debería ponerse un límite absoluto o relativo a su deducibilidad?. La solución parece clara: debería existir un límite.

#### Ventajas:

- Esta alternativa sería relativamente sencilla de implantar.
- Las Diputaciones y otros entes supramunicipales no quedarían afectados en su cuota de corresponsabilidad fiscal.
- Las EELL continuarían obteniendo los mismos ingresos que perciben en la actualidad por el tributo, por lo que no habría que pensar en fuentes de financiación alternativas y nuevos sistemas de reparto.
- La gestión censal del impuesto quedaría garantizada por cuanto el tributo se mantendría para todos los contribuyentes sometidos a él en la actualidad.
- La deducción en la imposición directa de la cuota satisfecha podría graduarse fácilmente en función del volumen de operaciones o cifra de negocios (o alternativamente del volumen de beneficios) del contribuyente, evitándose el error de salto que se produciría si la deducción sólo pudiese ser ejercida hasta determinado volumen de operaciones o beneficios. Por otra parte, el control de la deducción sería muy sencillo puesto que se subsumiría en los controles a que fuese sometida la declaración del IRPF o IS en la que se ejercitase.

Incluso podría establecerse un proceso gradual de deducción para no imputar a un único ejercicio el coste recaudatorio de la medida: 50% de deducción el primer año, 75% el segundo, 100% el tercero.

#### Inconvenientes:

- Actualmente las cuotas satisfechas por el IAE se deducen como gasto a efectos del cálculo del beneficio o rendimiento neto de la actividad.
- Su configuración como deducción en la cuota, rompería el esquema general liquidatorio del IRPF e IS
- Los contribuyentes continuarían satisfaciendo el I.A.E., sin perjuicio de la deducción posterior de la cuota, por lo que realmente no se estaría modificando el IAE.
- Si la decisión que se adoptase consistiera en admitir la deducibilidad del 100 por 100 de la deuda del IAE, tendría poco sentido que los entes locales pudiesen modular el tributo para incrementar sus ingresos y que ello representase un mayor coste recaudatorio para el Estado.

### 3. Sistema de exoneración en función de una cuota mínima municipal.

Esta alternativa consistiría en eximir del IAE a aquellos contribuyentes cuya cuota mínima municipal no superara una determinada cuantía. La elección del límite concreto dependería de la respuesta que quisiera obtenerse respecto a los contribuyentes que deberían quedar exentos de tributación.

#### Ventajas:

- Como en el caso anterior, esta alternativa también sería relativamente sencilla de implantar.
- La aplicación de la exoneración del pago dependería de la entidad gestora del impuesto en la medida en que se basa en el importe de la cuota tarifa, lo que garantiza su puesta en práctica.

- A pesar de los problemas de desinterés que pueden plantearse, la entidad gestora del impuesto seguiría ocupándose de los aspectos censales del tributo, puesto que éstos son determinantes para el cálculo de la cuota y, en definitiva, para aplicar o no la exoneración del pago del impuesto a cada contribuyente.

#### Inconvenientes:

- Establecer un límite en función de la cuota tarifa puede contravenir los principios de equidad y justicia tributaria puesto que determinadas actividades quedarían excluidas en todo caso del pago del impuesto. Además, salvo que se estableciese un mecanismo corrector, el error de salto sería muy acusado.
- Establecer un límite por tipo de actividad parecería muy complejo, por lo que se partiría de la hipótesis de 3 límites, válidos, respectivamente, para las actividades empresariales, profesionales y artísticas. Con todo, probablemente se originasen distorsiones en la aplicación del impuesto: altas en epígrafes con cuotas más reducidas, opción por darse de alta en epígrafes habilitados para actividades específicas con cuotas reducidas en lugar de en otros genéricos con cuotas más elevadas, etc. Este tipo de economías de opción, en muchas ocasiones directamente irregularidades, se verían fomentadas por la nueva configuración del impuesto, lo que incrementaría los conflictos interpretativos y la litigiosidad.
- El mantenimiento del impuesto a efectos censales para todos los contribuyentes con exoneración del pago para un gran número de ellos puede ser problemático, debido al probable desinterés que algunas entidades locales pueden llegar a tener respecto de un gran número de contribuyentes que no les aportarán recaudación alguna.

#### 4. Sistema de exoneración para quienes realicen actividades de epígrafe incluido en Estimación Objetiva del IRPF.

Esta alternativa consistiría en eximir del IAE a aquellos contribuyentes (sean personas físicas o jurídicas) que realicen actividades clasificadas en las Tarifas del IAE cuyo epígrafe está incluido en Estimación Objetiva del IRPF.

Ventajas:

- Como en ocasiones anteriores, esta alternativa también sería relativamente sencilla de implantar.

Inconvenientes:

- La elección a priori de este criterio se basaría en atribuir a estas actividades la consideración de que son normalmente empresas de reducida dimensión y de rendimientos medios bajos, lo cual, en principio, no es consistente.
- El criterio de excluir de tributación a estas actividades no está basado exclusivamente en criterios de capacidad económica sino también en ser sectores económicos susceptibles ser evaluados sus rendimientos de forma clara sobre la base de módulos indiciarios, de forma que la elección de este criterio dejaría tributando actividades y sectores que pese a sus bajos rendimientos medios no tributan en Módulos.
- El mantenimiento de la gestión censal para las actividades que no tributaran sería de complicada realización.

5. Sistema de reducción de la Estimación Objetiva del IRPF.

Esta alternativa consistiría en no eximir del IAE a ningún contribuyente y, sin embargo, reducir la Estimación Objetiva del IRPF.

Ventajas:

- Como en ocasiones anteriores, esta alternativa también sería relativamente sencilla de implantar, si bien en este caso la sencillez sería menor que en las alternativas anteriores.
- Como quiera que el IAE continuaría existiendo como tal, no se plantearía ningún tipo de problema de naturaleza censal como los apuntados con anterioridad.

#### Inconvenientes:

- Los contribuyentes continuarían satisfaciendo el IAE, por lo que realmente no se estaría modificando el IAE.
- También como inconveniente habría que apuntar que, dado que la estimación objetiva del IRPF sólo se aplica a actividades empresariales ejercidas por personas físicas (incluidas las entidades del art. 33 de la LGT), la reducción de la fiscalidad por esta vía supondría, de una parte, no reducirla para los profesionales, salvo que se adoptaran para ellos medidas en paralelo y, por otro lado, que tampoco se aplicaría a ninguna sociedad.

#### 6. Sistema de exoneración de quienes realicen actividades sin establecimiento.

Esta alternativa consistiría en eximir del IAE a quienes ejercen la actividad sin establecimiento. Entre las actividades que quedarían excluidas se comprenderían las de construcción, instalaciones en general, comercio menor y mayor sin establecimiento, promoción inmobiliaria, actividades profesionales sin establecimiento, venta menor a través de máquinas automáticas, etc.

Como adición a esta alternativa, adición ésta que, además, eliminaría, en parte, el primero de los inconvenientes que luego se verá, cabría plantear la redefinición del concepto "local", para evitar que quedaran fuera de tributación parte de las actividades citadas.

### Ventajas:

- Como en ocasiones anteriores, esta alternativa también sería relativamente sencilla de implantar.
- La no tributación por el IAE se justificaría por el hecho de que no hay consumo alguno de servicios locales o incluso en que el uso de estos servicios municipales se realiza en distinto municipio que el de tributación.

### Inconvenientes:

- El principal inconveniente estriba en que dejar sin tributar a estos sectores tendría una difícil fundamentación jurídica, ya que estamos ante un impuesto que, por su propia naturaleza, se exige sin contraprestación de servicio alguno. Sería problemático dejar sin tributar a quienes no tienen establecimiento, gozando de las ventajas que supone no tenerlo y mantener tributando a quienes si disponen de locales y asumen los gastos de su mantenimiento.
- El mantenimiento de la gestión censal para las actividades que no tributaran sería de complicada realización.

## 7. Sistema de exoneración de personas físicas.

Esta alternativa consistiría en eximir del IAE a las personas físicas, continuando la tributación de las personas jurídicas y se sustentaría en la consideración inicial de que frente a las sociedades las personas físicas son, en general, contribuyentes con menor capacidad económica.

### Ventajas:

- Como en ocasiones anteriores, esta alternativa también sería relativamente sencilla de implantar.

### Inconvenientes:

- Un análisis de los sectores económicos en que son mayoría los titulares bajo la forma de personas físicas pondría de manifiesto que quedarían fuera del tributo ciertos profesionales, personas físicas, de elevada capacidad económica.
- El mantenimiento de la gestión censal, al dejar fuera a las personas físicas, sería de complicada realización.
- También debe dejarse apuntado que esta alternativa supondría un medio para mitigar - no para hacer desaparecer- las críticas al IAE.

### 8. Sistema de exoneración en función del volumen de operaciones o de la cifra de negocios.

Esta alternativa consistiría en eximir del IAE a los contribuyentes por dicho impuesto cuyo volumen de operaciones o cifra de negocio no exceda de una cuantía a determinar. La elección del límite concreto dependería de la respuesta que quisiera obtenerse respecto a los contribuyentes que deberían quedar al margen del tributo.

### Ventajas:

- El volumen de operaciones y la cifra de negocios son datos relevantes a efectos tributarios: concepto de pequeña y mediana empresa, presentación de declaraciones mensuales, aplicación del régimen de estimación directa normal o simplificada, exclusión del sistema de módulos. Por tanto, se trata de un criterio de exoneración difícilmente contestable, a pesar de que no es totalmente homogéneo por sectores y del inevitable error de salto.
- Su implantación sería relativamente sencilla.

### Inconvenientes:

- El volumen de operaciones no es homogéneo por sectores de actividad, dependiendo del tipo de bienes y servicios comercializados, y del valor añadido y margen de beneficio de cada sector económico.
- Si no se solventara de alguna forma, existiría un error de salto.
- El sistema de control implicaría cierta complejidad procedimental.
- El mantenimiento de la gestión censal se complicaría.

### 9. Sistema de exoneración en función del beneficio o del rendimiento neto.

Esta alternativa consistiría en eximir del IAE a los contribuyentes por dicho impuesto cuyo beneficio o rendimiento neto no exceda de una cuantía a determinar. La elección del límite concreto dependería de la respuesta que quisiera obtenerse respecto a los contribuyentes que deberían quedar al margen del tributo.

### Ventajas:

- Esta alternativa vincularía el volumen de beneficio de cada contribuyente a su exoneración del pago del IAE, por lo que se estaría estableciendo un criterio de exoneración difícil de contestar, puesto que el volumen de beneficios o rendimientos netos es un elemento determinante de la capacidad económica de los contribuyentes.
- La ventaja se vería aun más nítida si el año que no se obtuvieran beneficios no se tributara por el IAE
- El sistema de control de la procedencia de la exoneración contribuiría a reforzar el intercambio de información y la cooperación entre Administraciones.

### Inconvenientes:

- Si no se solventara de alguna forma, existiría un error de salto. Este problema, ya comentado al tratar otras alternativas, sería quizá más grave, ya que el establecimiento de una cifra de rendimiento neto o beneficio a partir de la cual el contribuyente quedase obligado al pago del IAE podría actuar como elemento incentivador de la ocultación de bases imponibles.
- El sistema de control implicaría cierta complejidad procedimental.
- El mantenimiento de la gestión censal se complicaría.

### 2.2.1.2.B Sustitución del IAE. Gravamen de los indicadores de actividad económica

La primera pregunta de la que debe partir cualquier análisis de la materia es la siguiente: ¿Debe existir un tributo que someta a gravamen las actividades económicas por parte de las HHLL?

A juicio de la Comisión, el gravamen de las actividades económicas por parte de las HHLL tiene su fundamento teórico original en el principio del beneficio, sobre la base de la presunción de que existe una cierta proporcionalidad entre el volumen de servicios públicos que favorece a los negocios y la actividad productiva llevada a cabo.

Por tanto, como ya se avanzó en la introducción, la Comisión considera que, en efecto, debe existir un tributo de este tipo, si bien, como a nadie se escapa, la aproximación a este hecho imponible puede realizarse a través de muy distintas vías, cada una de las cuales, como veremos, lleva consigo distintas implicaciones tanto desde la óptica distributiva o de equidad, como desde el punto de vista de la eficiencia.

Existen tres alternativas teóricas para someter a gravamen las actividades económicas, las cuales parten de tres "*indicadores de actividad económica*". Éstos son:

1. El consumo.
2. La renta.
3. La utilización de factores productivos.

#### 1. Gravamen de la actividad económica a través del consumo.

Esta alternativa propone acercarse al gravamen de la actividad económica a través del consumo de los habitantes, lo cual suele traducirse en gravar las ventas de las empresas (en sentido amplio) radicadas en el municipio. Tal es el caso de los impuestos locales y estatales sobre las ventas en los Estados Unidos que constituyen una importantísima fuente de recursos tributarios para sus gobiernos subcentrales.

La elección de las ventas como hecho imponible susceptible de ser utilizado por parte de las CCLL tropieza con algunos problemas de fondo, cuando se pretende articular como tributo que debe respetar los principios de la imposición generalmente admitidos.

En efecto, un impuesto local sobre las ventas únicamente podría establecerse sobre la *fase minorista*, si se quiere respetar el principio de localización o no traslación de la carga tributaria fuera de las fronteras del municipio.

Sin embargo, la existencia de un gravamen sobre las ventas, aún en fase minorista, con tipos diferenciados entre localidades próximas (supuesto realista si se pretende respetar el principio de autonomía) llevaría a incentivar fuertemente el *arbitraje fiscal* a la hora de efectuar las compras, e incluso a la hora de establecerse comercialmente, entre localidades, como consecuencia de las diferencias en los precios que se derivarían de los distintos tipos de gravamen, lo que se conoce como “problema de la frontera de la ciudad” (*border city problem*). Este incentivo a la “competencia fiscal” entre localidades, para algunos sería una forma razonable de moderar el crecimiento del sector público, mientras que para otros consumiría recursos y tendería a deprimir la recaudación tributaria.

Fórmulas alternativas que paliarían este problema, al menos parcialmente, si bien a costa de disminuir la autonomía local (y por tanto su corresponsabilidad fiscal) podrían

ser establecer *sistemas de participación* en el Impuesto General sobre las Ventas -fase minorista- del gobierno central (Impuesto sobre el Valor Añadido en el caso español) o *recargos de tipo uniforme* sobre dicho impuesto para todos los municipios del Estado.

Con todo, en términos de eficiencia, no se estaría garantizando el “principio de equivalencia fiscal”, pues cabe la fundada posibilidad de que una buena parte de la recaudación tributaria proceda de contribuyentes que no son residentes en el municipio (especialmente en las localidades en las que se dé un cierto componente de capitalidad o atractivo comercial) y que por lo tanto no se benefician sino en muy escasa medida de los servicios públicos suministrados por este. Frente a este argumento, cabría argüir que el atractivo comercial provoca no pocas veces “efectos externos” en el consumo de servicios públicos locales, siendo un impuesto como el analizado una de las formas de internalizarlos, al menos parcialmente.

Por último habría que indicar que la traslación de esta fórmula al caso español chocaría con la armonización de la Unión Europea.

## 2. Gravamen de la actividad económica a través de la renta.

Esta alternativa propone acercarse al gravamen de la actividad económica a través de la renta.

Dos razones suelen emplearse para justificar la utilización de la renta como índice de actividad económica desde la óptica local:

- Por una parte, la renta municipal ha sido detectada como una variable con peso decisivo a la hora de medir el grado de urbanización de una localidad, el cual ha sido, a su vez, uno de los principales determinantes de las necesidades de gasto local, de modo que el gravamen de aquélla puede ser recomendable para tratar de garantizar el principio de suficiencia en sentido dinámico.

- Por otra, es evidente la existencia de una estrecha relación entre actividad económica (y por tanto valor añadido en la producción) y renta, aún cuando se incorpore en la medida de ésta última algo más que la mera remuneración de los factores productivos que intervienen en ella.

La elección de un hecho imponible concreto, se puede plantear a través de dos alternativas:

- a) Gravar los beneficios empresariales en el territorio municipal.
- b) Gravar el conjunto de las rentas percibidas por los residentes independientemente de la fuente de la cual procedan.

En el primer caso, aunque pudiera parecer que la relación con la actividad económica es mayor, tampoco deja de ser cierto que las rentas individuales globalizadas pueden proceder en gran parte de factores utilizados fuera del territorio de referencia.

Desde una perspectiva técnica habría que añadir, en lo que al marco estrictamente local atañe, la insalvable dificultad que supone la movilidad interjurisdiccional de carácter fiscal que produciría la diferencia de tributación entre localidades, dado que el factor capital es más fácilmente movilizable que el trabajo, amén de los problemas que supone el delimitar la localización del beneficio de una sociedad que opera en varias CCLL.

Por lo que se refiere a la segunda alternativa (imposición local sobre la renta personal), es éste uno de los instrumentos más analizados en la literatura hacendística reciente, habiendo desplazado gran parte de la discusión sobre el -hasta ahora- "impuesto rey" de las colectividades locales (impuesto sobre la propiedad).

Este tipo de imposición, de amplia tradición en los países nórdicos, podría ser estructurado de muy diversas formas, según se haga coincidir o no con las directrices emanadas de la autoridad estatal, cuyo IRPF constituye el eje central de su tributación. Cualquiera que fuese la estructura elegida, la posibilidad de que los ayuntamientos graven la renta de los ciudadanos podría ser valorada positivamente desde los prismas de la autonomía y la perceptibilidad (o internalización de costes). No obstante, ante el

cumplimiento de otros principios tributarios, quizás el gravamen de la renta por medio de un recargo sobre el impuesto estatal sería la elección más adecuada desde el punto de vista local.

Varias serían las ventajas de esta opción:

- Puede estructurarse de modo que *no distorsione la naturaleza* personal y progresiva del impuesto estatal sobre el que se establece.
- Desde la óptica de la *economicidad*, un recargo no implicaría complicados modelos de declaraciones, ya que se podría recaudar simultáneamente con el impuesto estatal. Sería por lo tanto cómodo de recaudar y transparente, en el sentido de que el contribuyente conoce instantáneamente el importe que debe satisfacer.
- En cuanto a la *flexibilidad*, el impuesto sobre la renta se presenta como un impuesto elástico, en el sentido de que se adapta perfectamente a las cambiantes circunstancias de la Economía, evitando los efectos de petrificación existentes en otros impuestos de bases más rígidas.
- Finalmente, con respecto a la *equidad*, al establecerse el recargo sobre un impuesto personal y progresivo y respetar la naturaleza del impuesto sobre el que se basa, se manifiesta como un tributo acorde con el principio de capacidad de pago y los principios de equidad (vertical y horizontal) dentro de su territorio.

Sin embargo, a pesar de las innegables ventajas que supone la elección de la renta personal como índice o medida de la actividad económica y del recargo sobre el IRPF estatal como forma de gravarla por los Ayuntamientos, esta figura no está exenta de dificultades.

Por resumir sus principales inconvenientes, cabe decir que se pueden presentar:

- Problemas derivados de la *distribución espacial de la población*. Son estos problemas que se originan como consecuencia de la aparición de ciudades-dormitorio en la periferia de las grandes urbes. Básicamente, la cuestión radica en

que los municipios con mayores necesidades financieras son a menudo estas ciudades-dormitorio que suelen tener grandes déficit de equipamientos como consecuencia de la creciente inmigración y que suelen servir de residencia, en su mayoría, a personas de baja renta (obreros industriales y trabajadores no cualificados del sector servicios, principalmente). Por contra existen también ciudades residenciales mucho más equipadas y con una concentración de residentes de altas rentas mucho mayor. Puestos a establecer recargos como forma supletoria de financiación, serían los primeros municipios quienes propondrían mayores tipos (dadas sus mayores necesidades), con lo cual nuevamente el reparto espacial de la carga tributaria no sería todo lo equitativo que cabría desear.

- Problemas enmarcados en el *efecto Tiebout*. Evidentemente, y aunque las previsiones migratorias son inferiores a las que se darían con un impuesto sobre los beneficios empresariales a causa de la menor movilidad del factor trabajo (ahora gravado por el recargo) debido a las condiciones de incertidumbre motivadas por los costes de desplazamiento, precios en el mercado de la vivienda, expectativas, etc., no debe descartarse que fuertes disparidades entre los tipos impositivos aplicados en municipios próximos lleven aparejada como respuesta la migración hacia los de menor tipo. De ahí que se sugiera a veces la conveniencia de reservar la tributación sobre la renta a jurisdicciones supramunicipales, con objeto de abarcar toda una área de influencia laboral.
- Problemas de *eficiencia en la administración tributaria*, si pretendiéramos que las CCLL gestionasen por sí mismas el tributo, dada la amplitud de la base y la existencia de rentas originadas fuera de la jurisdicción beneficiaria, aún cuando estas dificultades podrían ser soslayadas cediendo la gestión a una administración territorial de ámbito superior.

### 3. Gravamen de la actividad económica a través de la utilización de factores productivos.

Finalmente, se ha sugerido el gravamen de la mera realización de actividades profesionales, artísticas, comerciales o industriales, sobre la base de un argumento amparado en el principio del beneficio, según el cual existiría una cierta proporcionalidad entre el volumen de servicios públicos recibidos por los establecimientos de negocios y la magnitud de la actividad económica o productiva desarrollada por dichos establecimientos.

Aunque este argumento de proporcionalidad es, cuanto menos, discutible, cabría elegir entre tres procedimientos fundamentales a la hora de establecer un tributo local de este contenido:

- a) Mediante la integración en un más amplio impuesto sobre la propiedad que lleve a adoptar tipos diferenciales a aplicar a los locales destinados a la realización de actividades económicas.
- b) Utilizando un impuesto sobre las nóminas (*payroll tax*)
- c) Mediante la adopción de un impuesto que grave la utilización de factores productivos, como índice o medida de la actividad económica realizada por la unidad contribuyente.

El primero de los procedimientos presenta como ventaja principal una mayor simplicidad en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, con una previsible mejora en los niveles de economicidad o eficacia operativa y perceptibilidad, ya que el único problema a solventar es el de la valoración de los locales.

Obviamente, si lo que se pretende gravar es la realización de actividades económicas, debe permitirse la traslación de la carga tributaria desde el propietario del inmueble

hacia el arrendatario o persona (física o jurídica) que utiliza comercial, industrial o profesionalmente el local.

Problema aparte sería la previsible traslación del tributo por parte del titular del negocio, bien hacia adelante (a los consumidores de los bienes o servicios comercializados) o hacia atrás (fundamentalmente a los asalariados que prestan sus servicios en el negocio). Un análisis de incidencia del tipo expuesto nos llevaría a identificar en la práctica esta forma de gravamen con un impuesto sobre las ventas.

Como inconveniente principal de este criterio, cabe señalar que no existe evidencia alguna de que los beneficios recibidos en forma de servicios públicos estén estrechamente vinculados únicamente con este factor productivo.

El segundo de los procedimientos es sugerido como una forma de tributación perfectamente indicada para las CCLL dada la relativamente escasa movilidad del factor trabajo, que evitaría problemas como los descritos con anterioridad.

Como inconveniente para esta elección se puede argumentar la amplia utilización que en los países occidentales se hace del impuesto sobre nóminas (cotizaciones sociales) como instrumento para financiar los sistemas públicos de seguridad social, lo cual hace que en la práctica exista un escaso margen de maniobra para su uso destinado a otros fines. Además, se da la misma falta de evidencia sugerida para el supuesto anterior acerca de que los salarios abonados utilizados como indicador de actividad económica expliquen por sí solos los beneficios generados por los servicios públicos locales.

Finalmente, el tercero de los procedimientos resulta sin duda más complejo de diseñar, ya que es preciso integrar los elementos laborales y los componentes del stock de activos físicos de capital sobre la base de unas reglas acordes con el fin que se pretende cumplir, lo que puede, en un principio, dificultar el respeto a la regla de economicidad. Sin embargo, cabe esperar que, con una correcta ponderación de los elementos integrantes del impuesto, esta opción se acomode mucho mejor al principio del beneficio. Con todo, la complejidad de esta ponderación requeriría con toda probabilidad la adopción de unas normas de valoración uniformes para todo el Estado, con objeto de garantizar el respeto al principio de equidad horizontal.

En los países de nuestro entorno, frente a la generalizada utilización del impuesto sobre la propiedad por parte de los gobiernos locales, la imposición sobre actividades económicas presenta una mayor diversidad, de modo que la mayoría de las distintas opciones teóricas examinadas pueden ser encontradas en algún sistema tributario local. Así, por ejemplo, en los países nórdicos existe una dilatada experiencia de imposición local sobre la renta, en Norteamérica son los impuestos sobre el consumo los que tienen un mayor peso, en Gran Bretaña tradicionalmente las actividades se gravaron diferencialmente dentro del impuesto sobre la propiedad y en Francia o Alemania es posible hallar impuestos sobre la actividad basados en la utilización general de factores productivos.

Si hubiera de buscarse financiación por esta vía, la Comisión consideraría lo más razonable actuar por la tercera (indicador fundamentado en el empleo de factores productivos) y, en particular, en su seno, por los procedimientos primero o tercero.

#### 2.2.1.2.C Conclusiones

Las conclusiones alcanzadas por la Comisión, como consecuencia de la trascendencia que el actual tributo tiene para las HHLL, se pueden resumir en los puntos siguientes:

1.- Se considera acertado que, con base en sus rendimientos reales en la medida que ello sea posible, las actividades económicas continúen contribuyendo a las arcas municipales por encontrar suficientemente justificado sobre la base del principio del beneficio su gravamen por los ayuntamientos al estar instaladas, o realizar actividades, en sus términos municipales.

2.- El gravamen sobre las actividades económicas puede revestir la forma de un tributo local que grave dichas actividades o bien mediante otras fórmulas (participación o recargos en otros tributos).

3.- Se considera que cualquier modificación del actual sistema tributario local en relación con las actividades económicas debe basarse en: a) El mantenimiento de la capacidad tributaria de los entes locales a fin de no perder el grado de corresponsabilidad alcanzado, b) El mantenimiento de los ingresos públicos locales a fin de no mermar el nivel de prestación de servicios municipales y c) Procurar no trasladar a otros grupos de contribuyentes los ingresos derivados del gravamen actual de las actividades económicas.

4. En cuanto a qué alternativa escoger de todas las propuestas, mientras que un sector de la Comisión considera que no le corresponde a ella decantarse por una u otra alternativa, al entender que su misión queda cumplida mediante la exposición y el correspondiente comentario sobre cada una de ellas, otro sector de la Comisión considera necesario ofrecer un posicionamiento sobre el asunto, razón por la cual manifiesta lo siguiente:

a) Que las fórmulas alternativas estudiadas, mediante el análisis de la información disponible, no han dado un resultado aceptable.

b) Que de las diversas alternativas analizadas, la que, ocasionaría menores disfunciones e inconvenientes sería optar por el mantenimiento del impuesto iniciando simultáneamente un proceso de reforma a fin de alcanzar una mayor adecuación del impuesto a los rendimientos reales de las actividades económicas.

c) Que, alternativamente si lo que se pretende es disminuir la carga tributaria de determinados colectivos otra opción asumible sería la de habilitar la deducción de las cuotas básicas satisfechas por el IAE de las cuotas a pagar por el Impuesto sobre la Renta o el de Sociedades siempre y cuando se cumpliesen los requisitos que se estimasen adecuados a fin de eximir de tributación a los colectivos que se pretenda.

El resto de opciones analizadas presentan mayores problemas en cuanto a su implantación así como al cumplimiento de los principios constitucionales en materia tributaria.

d) Que si se optara por la supresión total del impuesto deberían articularse los oportunos mecanismos de compensación a los municipios a fin de evitar la disminución de sus recursos financieros.

### **2.2.1.3 El IVTM**

El IVTM se encuentra en la actualidad regulado en los art./s 93 a 100 y en la disposición adicional quinta de la LRHL. Es un tributo directo que grava la titularidad de este tipo de vehículos, aptos para circular por las vías públicas, cualesquiera que sean su clase y categoría. En la actualidad su establecimiento resulta obligatorio para los Ayuntamientos. Para la Comisión resulta conveniente introducir algunas modificaciones en su régimen jurídico que son analizadas a continuación.

#### **2.2.1.3.A Hecho imponible.**

En cuanto al hecho imponible del impuesto es preciso resaltar la problemática generada en torno al concepto de “vehículo apto para la circulación”. El art. 93.2 de la LRHL entiende como tal a aquél “que hubiere sido matriculado en los registros públicos correspondientes y mientras no haya causado baja en los mismos”. Una interpretación literal del precepto parece apoyar la tesis de que nos encontramos ante una presunción *iuris et de iure*, de manera que el sujeto pasivo no podría eludir el pago del tributo, ni aun probando la existencia, por ejemplo, de un siniestro total. Así lo entiende la STSJ de Asturias de 28 de febrero de 1998 (JT 193).

Sin embargo, existen pronunciamientos judiciales que sostienen que nos encontramos ante una presunción *iuris tantum*. Entre otras, pueden citarse las SSTSJ de Valencia de 26 de mayo de 1993 (JT 731) y de Canarias de 23 de abril de 1997 (JT 975). El argumento para defender esta posición pasa por acudir al art. 118.1 de la LGT, que dispone que, a falta de disposición expresa, todas las presunciones admiten prueba en contrario.

Ante la situación anterior, debe introducirse un criterio claro acerca del alcance de la presunción que venimos comentando. A juicio de la Comisión, la solución ideal, respetuosa con el principio de capacidad económica, pasa por establecer la presunción, de manera clara, con carácter *iuris tantum*. Ahora bien, si se quiere, pueden tasarse las pruebas admitidas para destruir la presunción (ejemplo: declaración de siniestro total efectuada por una compañía aseguradora).

#### 2.2.1.3.B Exenciones y beneficios fiscales.

##### 2.2.1.3.B.1 Exención de los vehículos de minusválidos.

La Institución del Defensor del Pueblo ha incluido reiteradamente entre sus recomendaciones la modificación de la actual regulación aplicable en el IVTM en relación con la exención de los vehículos de los minusválidos. Se ha planteado, en concreto, equipararlo con el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, a estos efectos. Ello supondría declarar exentos los vehículos matriculados a nombre de minusválidos para su uso exclusivo, suprimiendo los actuales requisitos, basados en la potencia fiscal máxima y en la específica adaptación del vehículo para su conducción por un discapacitado.

Este sistema, basado en la necesidad de un uso o destino exclusivo del vehículo por parte del minusválido, requeriría garantizar o fortalecer las facultades de control al efecto por parte de los órganos de gestión, para que pueda acreditarse el cumplimiento de dicha circunstancia.

##### 2.2.1.3.B.2 Exención de los autobuses urbanos.

Dado que la normativa vigente alude, de modo expreso y únicamente, a la exención de los autobuses adscritos al transporte público cuando exista concesión administrativa, resulta conveniente contemplar también los supuestos de gestión directa (ejemplo: a través de sociedad municipal) por la EL o de otras formas de gestión indirecta.

#### 2.2.1.3.B.3 Ambulancias de la Cruz Roja.

El actual art. 94.1.c) de la LRHL declara una exención a favor de las ambulancias y demás vehículos destinados directamente a la asistencia sanitaria, que pertenezcan a la Cruz Roja. Sorprende la configuración mixta de esta exención, que no sólo atiende al destino del vehículo, sino también a su propietario. Sobre todo, si ello supone dejar fuera del beneficio fiscal a las ambulancias adscritas a la sanidad pública. Por tanto, la Comisión considera que debe configurarse el beneficio de forma objetiva, de manera que también alcance a las ambulancias propiedad de las entidades públicas y a otras entidades privadas de carácter benéfico. Al menos, puede adoptarse una solución similar a la prevista en las Normas forales del País Vasco, donde el beneficio se extiende “a otras entidades asimilables que reglamentariamente se determinen”.

#### 2.2.1.3.B.4 Incentivos a vehículos poco contaminantes.

Siguiendo la línea marcada por los criterios de futuro de la Unión Europea, cabría profundizar en la política de incentivar el uso de vehículos poco contaminantes, en el camino ya marcado por la normativa vigente en relación con la clase de carburante y tipo de motor de los mismos. Dicho incentivo puede articularse mediante la introducción de bonificaciones o a través de la aplicación de tarifas reducidas.

#### 2.2.1.3.B.5 Requisitos formales de las exenciones.

Resulta conveniente coordinar adecuadamente la exigencia de documentos administrativos necesarios para la aplicación de determinadas exenciones (cartillas de inspección agrícola, certificados de la Dirección General de Tráfico, etc.), evitando la exigencia de aportar documentos cuya obtención se ve a veces condicionada, a su vez, por una previa certificación de existencia de la exención.

#### 2.2.1.3.C Sujetos pasivos.

En relación con los sujetos pasivos se plantean dos cuestiones. En primer lugar, conviene reflexionar sobre los problemas que, tanto de gestión para las EELL como de tipo formal para los contribuyentes, puede ocasionar el hecho de que la normativa vigente vincule la condición de sujeto pasivo del tributo con la persona o entidad y su domicilio que consta en el permiso de circulación, al margen de otras circunstancias (cambios de domicilio, falta de coincidencia del domicilio de empadronamiento con el que figura en el permiso de circulación, etc.). Tal vez deba acudir a un punto de sujeción que ofrezca menores problemas, como puede ser el criterio de la vecindad, acreditada mediante el empadronamiento.

En segundo lugar, el art. 95 de la LRHL define a los sujetos pasivos como aquellas personas o entidades “a cuyo nombre conste el vehículo en el permiso de circulación”. Como es sabido, sucede que, con frecuencia, el cambio de titularidad del vehículo no va acompañado del cumplimiento de las obligaciones que impone el Código de la Circulación. Es decir, puede ocurrir que no exista coincidencia entre el titular real y el titular registral del vehículo. Dada la redacción del art. 95 de la LRHL la litigiosidad parece asegurada en estos casos. Y ello porque parece más acorde con el principio de capacidad económica que se permita al titular registral acreditar que él ya no es el auténtico propietario. Así lo entienden, entre otras, las SSTSJ de Canarias de 17 de julio de 1995 (JT 975), Valencia de 26 de mayo de 1993 (JT 731), Murcia de 3 de abril de 1995 (JT 501) y de Extremadura de 17 de marzo de 1999 (JT 585). Del mismo modo, dicha posibilidad ha sido recogida, incluso, en algunas Ordenanzas fiscales, interpretando el propio municipio que el art. 95 de la LRHL contiene una presunción

*iuris tantum.*

#### 2.2.1.3.D Tarifas

Debe analizarse la procedencia o no de actualizar o incrementar las cuotas aplicables en la actualidad, teniendo en cuenta el período transcurrido desde su última revisión, aunque esta valoración puede quedar condicionada por los criterios generales que van a marcar las próximas reformas impositivas, tendentes a la reducción de tipos o cuotas.

Por otra parte, también cabe plantear la conveniencia de actualizar determinados parámetros fijados en la normativa vigente como determinantes de la aplicación de una u otra cuota en este impuesto. Así ocurre, por ejemplo, con la fijación de las cuotas en función de la “potencia fiscal” del vehículo (pudiendo plantearse la posibilidad de acudir a algún criterio que defina más adecuadamente la diferencia entre los diversos vehículos) o con el empleo del concepto de “carga útil” (frente a otros posiblemente más adecuados, como el de “peso máximo autorizado”).

#### 2.2.1.3.E Período impositivo, devengo.

En busca de una mayor adecuación de la cuota a satisfacer por el impuesto con el período en el cual el vehículo es apto para circular, cabría plantear la posibilidad de permitir el prorrateo de la cuota en todos los supuestos de baja (definitiva o temporal) del vehículo, supuestos que se limitan actualmente a la baja definitiva y a la baja temporal por sustracción o robo.

#### 2.2.1.3.F Gestión del impuesto.

Deben valorarse los costes de gestión del tributo a la luz de la importancia recaudatoria del mismo para las EELL.

Resulta conveniente reflexionar sobre el nivel de fraude existente en el pago de este impuesto y sobre las posibles vías de facilitar o mejorar las actuaciones de control sobre el mismo.

#### **2.2.1.4 EL ICIO**

La normativa básica reguladora del ICIO está constituida por los art./s 101 a 104 de la LRHL.

El ICIO es un impuesto indirecto de potestativa exigencia para los Ayuntamientos, cuyo hecho imponible está constituido por la realización, dentro del término municipal, de cualquier construcción, instalación u obra para la cual sea exigible obtener licencia de obras o urbanística, cuya expedición corresponda al Ayuntamiento que imponga el tributo.

Es sujeto pasivo, a título de contribuyente, el propietario del inmueble en que se realiza la construcción, instalación u obra, siempre que sea dueño de la misma; en el supuesto de que no coincidan propietario del inmueble y dueño de la obra, es sujeto pasivo contribuyente este último. Es sustituto del contribuyente quien solicita la licencia o realiza la construcción, instalación u obra, si no es el propio contribuyente.

La base imponible está constituida por el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra.

La cuota es el resultado de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen, el cual es fijado por cada Ayuntamiento respetando los tipos máximos establecidos por la LRHL.

El impuesto se devenga cuando se inicia la construcción, instalación u obra.

El Ayuntamiento efectúa una liquidación provisional del impuesto una vez que se ha concedido la licencia o, a falta de ésta, al iniciarse la construcción, instalación u obra. Finalizada ésta, se practica la liquidación definitiva.

Se recogen a continuación una serie de cuestiones sobre las que la Comisión considera que cabe efectuar un análisis o reflexión de cara al proceso de futura reforma global de la financiación de las HHLL, por lo que respecta al ICIO.

#### 2.2.1.4.A Sujeción al impuesto.

De acuerdo con la normativa vigente, la sujeción a este impuesto viene determinada por el hecho de que sea exigible licencia (de obras o urbanística) para la realización de la correspondiente construcción, instalación u obra. Ello ha dado lugar a bastante litigiosidad, planteándose dudas acerca de la sujeción al impuesto en múltiples supuestos.

Así, la STS de 21 de abril de 1997 (Ar. 3712) considera que no está sujeta al impuesto la construcción de una presa inscrita en un Plan de Regulación de una Cuenca Hidrográfica. Ello ya que “se está ante una obra cuyas características especiales no la someten a lo que estrictamente puede merecer el concepto de “licencia urbanística” y que, por eso mismo, difícilmente puede integrar el hecho imponible anteriormente definido”.

También se han suscitado muchos problemas en relación con los Proyectos de urbanización, ya que no requieren licencias de obras las previstas en los mismos. Así, salvo la STSJ de Aragón de 20 de marzo de 1995 (JT 256), la jurisprudencia, de forma casi unánime, declara la no sujeción de dichas obras. Por ello, el Informe de la FEMP de

14 de mayo de 1998 propugna la necesidad de incluir este supuesto, de forma expresa, dentro del hecho imponible del impuesto.

Del mismo modo, resultan controvertidos los casos en los que no es necesaria la concesión expresa de la licencia, ya que ésta se entiende concedida *ope legis*. Así, las SSTSJ de Extremadura de 13 de enero de 1993 (JT 53) y de La Rioja de 19 de julio de 1993 (JT 967) niegan la sujeción al impuesto de estos supuestos (se trataba de la sustitución de un paso a nivel y de unas obras en una estación de ferrocarril, respectivamente).

A la vista de todo lo anterior, se ha planteado por diversas EELL la posibilidad de que se produzca la sujeción al impuesto en supuestos en los que no es exigible licencia municipal, sino que la realización de la construcción, instalación u obra está sometida a una mera “autorización previa” o incluso a la simple “comunicación previa”.

A la hora de valorar esta posibilidad, debe tenerse en cuenta la amplitud de supuestos para los cuales, de acuerdo con la normativa aplicable, es exigible licencia para la realización de construcciones, instalaciones u obras.

Por todo ello, cabría la posibilidad de que la sujeción al impuesto viniese determinada por la mera realización de construcciones, instalaciones u obras en el término municipal, suprimiendo la referencia a la exigibilidad de licencia, con el objeto de evitar que una cuestión no tributaria (la exigibilidad o no de licencia) cause indefinición en la determinación de la sujeción al impuesto.

Por último, también debe aclararse, de forma expresa, la situación de las obras ilegales o clandestinas. El art. 101 de la LRHL deja claro que la sujeción al impuesto se produce con independencia de que la licencia se haya o no obtenido. Sin embargo, existen pronunciamientos judiciales –SSTSJ de Valencia de 3 de abril de 1998 (JT 609) y de 4 de mayo de 1998 (JT 776)- que entienden que dicha mención sólo afecta a aquellas obras respecto de las que no existe obstáculo para obtener la licencia, aunque en el caso concreto no se haya logrado. Por ello mismo, declaran la no sujeción al impuesto de las obras ilegales, en el sentido de que nunca podrían haber obtenido licencia.

#### 2.2.1.4.B Exenciones.

Las exenciones aplicables en el ICIO son muy limitadas en la normativa actual.

A la hora de abordar el ámbito de las exenciones (o, en otro caso, bonificaciones) a aplicar en el ICIO, deben tenerse en cuenta, por su actualidad y por las propuestas que ha habido ya en tal sentido, la política de fomento de las inversiones privadas en infraestructuras (carreteras, etc.) y la política de incentivos al uso de energías renovables (energía solar, etc.), ámbitos respecto de los cuales se ha planteado ya la conveniencia de aprobar medidas de estímulo fiscal, las cuales incluyen, entre otros tributos, a los impuestos Locales.

#### 2.2.1.4.C Sujetos pasivos.

##### 2.2.1.4.C.1 Contribuyente. El dueño de la obra.

Parece conveniente modificar la definición del sujeto pasivo contribuyente, de forma que, tal y como se hace ahora, pero de manera más clara, se atribuya tal condición al dueño de la obra. Por otra parte, también debe pensarse en concretar este concepto jurídico indeterminado, que ha suscitado problemas en algunos supuestos. Así sucede en las construcciones de aparcamientos por parte de empresas concesionarias, donde se ha discutido quién es el dueño de la obra, ya que el aparcamiento revierte al Ayuntamiento al fin de la concesión. Las SSTS de 17 de mayo de 1994 (Ar. 3517) y de 13 de marzo de 1995 (JT 2469) consideran que la empresa adjudicataria es el sujeto pasivo, estableciendo el criterio de que el sujeto pasivo es quien soporta o asume el coste de la realización de la obra. En todo caso, dichos litigios podrían evitarse con una mayor concreción del concepto de “dueño de la obra”.

Tampoco resultan pacíficos los casos en los que la obra es ejecutada por una Administración para cedérsela después a otra. Así, las SSTSJ de Galicia de 21 de marzo de 1997 (JT 275) y de Extremadura de 26 de marzo de 1998 (JT 377) entienden que el dueño de la obra es aquella Administración que otorga el contrato o encomienda, a su costa, la ejecución de la obra y no la que la recibe una vez terminada.

#### 2.2.1.4.C.2 Sustitutos.

En relación con el sustituto se suscitan, básicamente, dos problemas. El primero, de carácter general, consiste en que la Ley no prevé ningún mecanismo que permita facilitar la repercusión del impuesto pagado sobre el contribuyente. No obstante, tal vez esta cuestión deba solventarse en la LGT y no en la propia LRHL. La STS de 24 de julio de 1999 entiende que la cuestión de la repercusión del pago del impuesto, por parte del sustituto al contribuyente, queda, ante el silencio de la LRHL, a lo que pueda derivarse de los pactos o acuerdos entre las partes. El segundo problema se deriva de la definición tan amplia de sustituto que efectúa el art. 102.2 de la LRHL. Así, puede pensarse en suprimir la referencia al peticionario de la licencia. En cualquier caso, debe advertirse que no se convierte en sustituto aquél que solicita una licencia en representación de otro, tal y como han señalado las SSTSJ de Valencia de 9 de diciembre de 1993 (JT 1542) y de Madrid de 28 de mayo de 1996 (JT 682).

#### 2.2.1.4.D Base imponible.

La actual referencia legal al “coste real y efectivo” de la construcción, instalación u obra, como base imponible del ICIO, ha originado multitud de pronunciamientos administrativos, doctrinales y jurisprudenciales.

La problemática ha girado básicamente en torno a la inclusión o no en la base imponible del tributo de conceptos como los honorarios de profesionales (arquitecto o aparejador) o el beneficio empresarial del contratista, habiendo mantenido el TS un criterio

contrario a la inclusión de tales conceptos en la base imponible del impuesto. Entre otras muchas, pueden citarse las SS de 1 de febrero de 1994 (Ar. 1326), de 16 de enero de 1995 (Ar. 431), de 2 de abril de 1996 (Ar. 3129), de 28 de octubre de 1996 (Ar. 7305), de 15 de noviembre de 1997 (Ar. 9257) y de 3 de abril de 1999 (Ar. 2964).

Los problemas y dudas que, a todos los niveles, se han planteado en relación con la base imponible del ICIO, han sido debidos a la excesivamente sucinta definición legal de tal base imponible, por lo que cabe pensar en la conveniencia de que la Ley permita delimitar, con mayor precisión, los conceptos que deben entenderse incluidos en la base del tributo. Además, la nueva redacción del art. 103.1 de la LRHL, introducida por la Ley 50/1998 no ha acabado de solucionar el problema, ya que no aclara definitivamente si la expresión “coste real y efectivo” puede identificarse, tal y como pretenden las CCLL, con el concepto de “coste total”.

Una definición de la base imponible ajustada a los criterios del TS supondría definir dicha base en función del coste de ejecución material de la construcción, instalación u obra.

Por otro lado, también es preciso resaltar los problemas derivados de las medidas liberalizadoras de los Colegios profesionales. En efecto, al no existir una valoración obligatoria de los proyectos por parte del Colegio de Arquitectos, puede constatarse un descenso en las bases imponibles declaradas por este impuesto. Si a ello unimos las limitaciones de medios que, para la comprobación, tienen las EELL, puede fácilmente comprenderse la caída del peso relativo de este impuesto en los Presupuestos municipales. Por ello, tal vez deba estudiarse la posibilidad de objetivar la base imponible, mediante la aplicación de unos módulos, previendo, eso sí, la posibilidad del sujeto pasivo de renunciar a la aplicación de los mismos. Es decir, se trataría de una solución similar a la hoy prevista sólo para la liquidación provisional.

#### 2.2.1.4.E Tipos de gravamen.

Debe plantearse la conveniencia o no de elevar los tipos máximos, a fijar por los Ayuntamientos, previstos en la normativa vigente, teniendo en cuenta que una elevación de dichos tipos máximos no implicaría necesariamente un incremento de los mismos, sino que permitiría un mayor margen a las EELL para asumir, en su caso, la responsabilidad de elevar el tipo impositivo. Por otra parte, cabría plantear la posibilidad o conveniencia de suprimir la diferencia de tipos máximos fijados por la Ley en función de la población de derecho de cada municipio.

Por otra parte, en alguna ocasión se ha planteado la conveniencia de fijar en la Ley tipos máximos diferentes en función del tipo o naturaleza de la construcción, instalación u obra, aunque tal posibilidad puede generar una complejidad importante para la aplicación del tributo.

#### 2.2.1.4.F Gestión y control.

En la actualidad, la normativa legal aplicable permite a los Ayuntamientos practicar una liquidación provisional del impuesto, determinando la base en función del presupuesto presentado por los interesados o de los índices o módulos previstos en la respectiva Ordenanza fiscal. Al respecto, se han planteado dudas sobre si se trata de métodos alternativos (presupuestos e índices) o si, en presencia de un presupuesto, no cabe acudir a índices o módulos, por lo cual resulta conveniente aclarar esta cuestión en la norma legal.

También resulta complejo el procedimiento de gestión ya que si bien en principio tiene claramente diferenciadas sus fases -la iniciación por parte del sujeto pasivo con la solicitud de la licencia de obra, la liquidación provisional por la Administración, la práctica de una comprobación y de una liquidación definitiva-, dicha estructura se altera cuando los Ayuntamientos ejercitan la facultad reconocida por el art. 104.3 de la LRHL

y establecen el sistema de autoliquidación ya que, en tales casos, ésta puede exigirse en diversos momentos: a la finalización de las obras, en el momento de la solicitud de la licencia o una vez concedida ésta. La práctica normal es establecer la exigencia de autoliquidación en un determinado plazo de tiempo posterior a la solicitud de la licencia, por lo que la base imponible estará constituida por el presupuesto que se presenta junto con el proyecto de obras que, normalmente, estará visado por el Colegio Oficial correspondiente.

Dichos datos ya se presentan en el momento de solicitar la licencia urbanística y de liquidar la correspondiente tasa, por lo que, cuando se establece el sistema de autoliquidación, las obligaciones formales se duplican. Así, junto a la solicitud de la licencia de obras y de la liquidación de la correspondiente tasa, se establece la obligación no sólo de declarar, de nuevo, la realización del hecho imponible y los elementos de cuantificación necesarios, sino de determinar la cuantía. Sin embargo, la misma Administración Tributaria ya conoce, por una declaración anterior del propio sujeto, todos los datos necesarios para determinar la deuda tributaria, es decir, conoce tanto la realización del hecho imponible como el coste real y efectivo de la obra, esto es, la base imponible del impuesto. Esta circunstancia es la que determina que la STS de 10 de noviembre de 1999 haya declarado que no constituye infracción tributaria grave la falta de presentación de la autoliquidación por el impuesto.

Todo lo anterior debe motivar que se replantee la gestión –que debe ser común y sin duplicidades- del ICIO y la tasa.

Especialmente si no se establece un sistema objetivo para determinar la base imponible, resulta conveniente reflexionar sobre el nivel de fraude existente en el pago de este impuesto y sobre las posibles vías de facilitar o mejorar las actuaciones de control sobre el mismo.

### 2.2.1.5 El IIVTNU

El IIVTNU se encuentra en la actualidad regulado en los art./s 105 a 111 de la LRHL. Es un tributo directo que grava el incremento de valor que experimentan dichos terrenos y se pone de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los mismos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre tales terrenos. En la actualidad su establecimiento es potestativo para los EELL. La Comisión propone modificar algunos aspectos de su régimen jurídico que se pasan a analizar.

#### 2.2.1.5.A Sujeción al impuesto.

##### 2.2.1.5.A.1 Hecho imponible y no sujeción.

La primera cuestión que se plantea en el análisis de este impuesto es la de su propio fundamento. Así, suele afirmarse que éste se encuentra en el art. 47.2 de la CE, que señala que “la comunidad participará en las plusvalías que genere la acción urbanística de los entes públicos”. Sin embargo, esta afirmación aparece desmentida si contemplamos los pronunciamientos judiciales que sostienen la sujeción al tributo de aquellos casos en que la plusvalía obedece a la acción urbanizadora y al esfuerzo económico de los propietarios. En este sentido, pueden citarse las SSTS de 12 de enero y 22 y 26 de julio de 1996 (Ar. 228, 6685 y 6313). De esta forma, el impuesto parece configurarse como un mero gravamen sobre las plusvalías, suscitándose problemas de sobreimposición en relación con los IRPF e IS.

Ante esta situación, la Comisión considera que existen dos posibilidades. De un lado, declarar la no sujeción de supuestos como el descrito, de manera que el tributo encuentre su razón de ser en la acción urbanística externa al propio sujeto pasivo. De otro, establecer algún mecanismo de coordinación con los impuestos estatales antes

mencionados. Incluso, puede pensarse en suprimir este impuesto, sustituyéndolo por un recargo sobre aquellos tributos. No obstante, esta posibilidad no es de fácil articulación. De un lado, porque las plusvalías sólo tributan de forma independiente en el Impuesto sobre la Renta y en caso de que hayan sido generadas en más de un año. De otro, ya que existen múltiples beneficios fiscales que afectan a estas rentas en los IRPF e IS: régimen transitorio, diferimiento por reinversión, etc.

En cualquier caso, la Comisión considera que, al menos, debe permitirse, como sucedía en el anterior Impuesto Municipal sobre Incremento de Valor de los Terrenos, la deducción de las contribuciones especiales y de las mejoras efectuadas por el sujeto pasivo, siempre que se hayan tenido en cuenta para la determinación del valor catastral.

Entrando ya a analizar los aspectos concretos del hecho imponible que han suscitado polémica, debe aclararse, expresamente, la sujeción de las transmisiones derivadas de expropiaciones forzosas. Dicha sujeción ha sido negada, entre otras, por la STSJ de Valencia de 4 de febrero de 1997 (JT 282), con el argumento de que las expropiaciones no pueden generar plusvalía, ya que el justiprecio tiene como finalidad que el valor del patrimonio del expropiado permanezca igual que antes de la expropiación.

Por el contrario, la Comisión considera que debe introducirse un nuevo supuesto de no sujeción, para los casos de adjudicación de inmuebles por disolución de comunidades de bienes, en la línea con lo dispuesto en el IRPF. A pesar de que se trata de una mera especificación de derechos, lo cierto es que ha provocado bastante litigiosidad, viéndose obligadas a declarar la no sujeción, entre otras, las SSTS de 27 de junio de 1995 (Ar. 4727) y de los TTSJ del País Vasco de 18 de septiembre de 1995 (JT 1148) y Valencia de 4 de noviembre de 1996 (JT 1521).

En otro orden de cosas, el art. 159.4 del Texto Refundido de la Ley sobre Régimen del Suelo y Ordenación Urbana, de 26 de junio de 1992, declara la no sujeción de las siguientes transmisiones:

- La aportación de terrenos a las Juntas de Compensación en el momento de su constitución.

- Las transmisiones realizadas mediante expropiación forzosa, de las que resulte beneficiaria la Junta.
- Las adjudicaciones de solares efectuadas por la Junta a favor de sus miembros y en proporción a los terrenos aportados.

Ante todo, esta Comisión entiende que estos supuestos deben regularse en la LRHL y no en la normativa reguladora del suelo. Del mismo modo, debería revisarse su consideración como supuestos de no sujeción. Este carácter no ofrece duda, a juicio de la Comisión, en los casos, más habituales, donde no existe una transmisión de la propiedad de los terrenos a la Junta, sino que ésta actúa como fiduciaria. Sin embargo, la Comisión estima que nos encontramos ante una verdadera exención en aquellos otros supuestos en los que sí se verifica tal transmisión. Además, no se trata de una discusión meramente dogmática. Por el contrario, la calificación como no sujeción o exención debe tener consecuencias a efectos de computar la plusvalía derivada de una posterior venta. Así, en los supuestos de no sujeción el momento inicial del cómputo del incremento debe situarse en la adquisición primitiva de los terrenos. Sin embargo, en los de exención, dicho momento debe coincidir con el de la adjudicación de las parcelas por parte de la Junta.

Dada la calificación actual como supuesto de no sujeción, en todo caso, la jurisprudencia ha estimado que siempre debe acudir al momento inicial de adquisición del terreno, aun en el caso de que éste, entonces, tuviera la calificación de rústico. Así, la STS de 29 de noviembre de 1997 (Ar. 9284), dictada en interés de la Ley, afirma que “en el IIVTNU resulta inoperante la situación urbanística de los terrenos en el inicio del período impositivo o incluso durante el mismo, ya que lo decisivo es que, en el momento de la transmisión determinante del devengo, tengan la condición de urbanos”.

En caso de acogerse la modificación propuesta, la solución anterior, sólo debería aplicarse a los supuestos calificados como de no sujeción y no a los de exención.

También debería declararse la no sujeción de las cesiones obligatorias de terrenos a los Ayuntamientos efectuadas en virtud de los arts 14 y 18 de la Ley 6/1998, de 13 de abril, sobre Régimen del Suelo y Valoraciones. De un lado, ya que en estos casos no existe una plusvalía susceptible de ser gravada, siendo la comunidad la que recupera el

incremento de valor que se pueda haber generado. De otro, ya que, como afirma la reciente Resolución de la Dirección General de Tributos 2/2000, de 22 de diciembre, en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido, “la doctrina mayoritaria más reciente en materia de derecho urbanístico mantiene que, con ocasión del desarrollo del proceso urbanizador, no se produce, en sentido estricto, una cesión de aprovechamientos urbanísticos a la Administración, sino un reparto de los citados aprovechamientos entre los titulares de los terrenos sobre los que se desarrolla el citado proceso y aquella”.

#### 2.2.1.5.A.2 Exenciones.

En cuanto a las exenciones, debe replantearse la calificación de la regulada en el art.106.1.a) de la LRHL. Dicho precepto declara exentas, por un lado, las aportaciones de bienes y derechos realizadas por los cónyuges a la sociedad conyugal y las adjudicaciones que a su favor y en pago de ella se verifiquen y, por otro lado, las transmisiones que se hagan entre ellos en pago de sus haberes comunes.

Comenzando por el primer supuesto de exención mencionado, se ha discutido su carácter de no sujeción o de exención. De forma similar a lo que sucedía en el caso de las Juntas de Compensación, sostener una u otra postura tiene relevancia a efectos de determinar el momento inicial de cómputo de la plusvalía. La jurisprudencia entiende, mayoritariamente, que se trata de un supuesto de exención. En este sentido, pueden citarse las SSTS de 19 de mayo (Ar. 3521) y 18 de noviembre de 1994 (Ar. 9095) y 30 de marzo de 1999 (Ar. 2959). Ello determina que, en caso de que se produzca una ulterior transmisión, quede libre de gravamen la plusvalía obtenida hasta la aportación o adjudicación, ya que el momento inicial de cómputo del incremento será este último.

Sin embargo, hay argumentos para sostener que nos encontramos ante un supuesto de no sujeción y así debe calificarse por la futura Ley. Ello porque la sociedad conyugal carece de personalidad jurídica, por lo que no puede afirmarse que estas aportaciones y adjudicaciones constituyan, propiamente, una transmisión. Si ello es así, estamos ante un supuesto de no sujeción y la fecha determinante del cómputo de la plusvalía debe ser la adquisición originaria del inmueble.

Por lo que se refiere al segundo de los supuestos comprendidos en el art. 106.1.a) de la LRHL, es decir, las transmisiones a los cónyuges en pago de sus haberes comunes, no cabe duda de que se trata de una exención. Ahora bien, es preciso tener en cuenta que dicha norma puede dar lugar a la aparición de situaciones de fraude de Ley. Así sucede si, constante matrimonio, se otorgan capitulaciones por las que se disuelve el régimen de gananciales, adjudicándose los bienes a los cónyuges. En tal caso, la transmisión posterior, si se realiza de forma inmediata, se verá libre de gravamen. Esta vía de elusión del tributo puede evitarse mediante la cláusula de prohibición general del fraude de Ley prevista en la LGT. No obstante, como es conocido, dicho precepto plantea serios problemas, materiales y procedimentales, en su aplicación. Por ello, puede ser conveniente pensar la posibilidad de introducir un presupuesto de hecho subrogatorio, de manera que se prevea que, en los casos en que medie poco tiempo –que deberá concretarse en el precepto- entre la disolución de la sociedad y la transmisión, se tomará como período de permanencia el que haya transcurrido desde la adquisición primitiva del bien.

De otro lado, y pese a la previsión contenida en el art. 109.4 de la LRHL se echa en falta la existencia de alguna exención en las transmisiones hereditarias realizadas a favor del cónyuge y los hijos. Al menos, debe pensarse en la posibilidad de introducir exenciones o bonificaciones que afecten a la transmisión hereditaria de la vivienda familiar y de los inmuebles incluidos en un negocio familiar.

Siguiendo con el análisis de las exenciones, también debe pensarse en ampliar la prevista en el art. 106.2.a) de la LRHL, relativa al Estado, CCAA, EELL y sus respectivos Organismos Autónomos de carácter administrativo. En concreto, debe extenderse a una serie de entidades que, aun no siendo Organismos Autónomos de carácter administrativo, persiguen unos objetivos dignos de protección o, simplemente, constituyen una mera fórmula organizativa para el ejercicio de una función pública. Un claro exponente de los primeros, es el Instituto de la Vivienda de Madrid, cuya exención ha sido reconocida por las SSTSJ de Madrid de 13 de mayo de 1997 (JT 835), 2 y 27 de febrero de 1999 (JT 515 y 699). Un ejemplo de los segundos son las Autoridades Portuarias, a las que también alcanza la exención según la STSJ de Murcia de 24 de marzo de 1998 (JT 348).

Para finalizar, también merece algún comentario la exención relativa a los bienes situados dentro de Conjuntos Histórico-Artísticos o declarados individualmente de interés cultural. Sin perjuicio de que la norma se remite a las Ordenanzas fiscales en cuanto a la regulación de los aspectos sustantivos y formales de la exención, lo cierto es que su redacción es demasiado amplia. Así, parece que, por el mero hecho de realizar cualquier mejora, ya se goza del derecho al beneficio fiscal. Por el contrario, resulta más razonable establecer una exención total o parcial, dependiendo de la relación existente entre la mejora realizada y la plusvalía obtenida.

#### 2.2.1.5.B Sujetos pasivos.

En materia de sujetos pasivos, los principales problemas se plantean en los casos, muy frecuentes, de asunción de la deuda en virtud de pacto o contrato. En particular, se plantean dudas acerca de la legitimación para recurrir de dichos sujetos. La jurisprudencia, en sus últimas resoluciones, viene decantándose por admitir tal legitimación (STS de 13 de marzo de 1987 (Ar. 1936)). En cualquier caso, ésta es una cuestión que no es específica de este impuesto y que es materia propia de la LGT y de los preceptos que establezcan las normas generales en la LRHL. Además, la Comisión estima que la referencia del actual art. 14.2.D).b) a los que ostenten un interés legítimo es suficiente para solucionar estos supuestos.

#### 2.2.1.5.C Elementos de cuantificación.

La Comisión considera que la base imponible del impuesto, es el único elemento que debe ser objeto de revisión o, al menos, de estudio. El principal problema que se suscita es el de la vigencia del principio nominalista. Cuestión que, como es sabida, ya se planteó en relación al anterior Impuesto Municipal sobre el Incremento de Valor de los Terrenos. El TC, en su S 221/1992, de 11 de diciembre (RCL 37), ha admitido, de forma muy matizada, las contradicciones que pueden producirse entre los principios de

justicia tributaria y el nominalismo. La cuestión sometida al Tribunal consistía en dilucidar si la omisión de las devaluaciones monetarias a efectos de determinar la base imponible del Impuesto Municipal del Incremento del Valor de los Terrenos –salvo que el Gobierno introdujera un mecanismo corrector, a lo que le habilitaba la Ley– contradice el principio de capacidad económica. Así, empieza afirmando que el principio nominalista, en cuanto *«sirve para proteger la estabilidad de la moneda, evitando la pérdida de confianza que en otro caso se produciría... es coherente con el orden constitucional establecido»*. Sin embargo, a continuación reconoce que *«el mantenimiento a ultranza, sin excepciones, del principio nominalista en el ordenamiento tributario puede dar lugar, en ciertos casos, a situaciones incompatibles con la plena vigencia del sistema tributario justo a que se refiere el art. 31.1 del Texto Constitucional»*. En consecuencia, el legislador debe introducir correcciones *«siempre que la erosión inflacionaria sea de tal grado que haga inexistente o ficticia la capacidad económica gravada por el tributo»*. Por ello y teniendo en cuenta que el art. 355.5 del Texto Refundido de Régimen Local preveía una habilitación al Gobierno para introducir correcciones monetarias, el Tribunal declara el precepto conforme a la CE, *«en cuanto articula un técnica que posibilita tener en cuenta los efectos que la elevación del nivel general de precios pueda tener sobre la base imponible del impuesto,...»*.

Por su parte, el profesor Rodríguez Bereijo, en el voto particular que plantea a la referida S, se pronuncia en contra de la vigencia del principio nominalista de modo más claro. Así, estima que la corrección monetaria del valor inicial de los terrenos durante el período de imposición es un elemento integrante de la base imponible. Ésta, *«está constituida por el incremento real del valor del terreno (no por el precio) entre dos momentos temporales diferentes, el inicial y el final. Y la medición real de este incremento (que no es sino la medición concreta del elemento material del hecho imponible y de la capacidad económica implícita en el mismo) exige por propia lógica tener en cuenta en cada caso las fluctuaciones del nivel general de los precios para corregir los valores puramente nominales o monetarios y permitir que los aplicadores del derecho -y singularmente el juez- puedan tenerlas en cuenta y aplicar las correcciones o ajustes oportunos cuando, por las circunstancias del caso, los efectos de la erosión monetaria en el valor inicial del período de imposición sean de tal entidad que se graven no incrementos reales de valor, sino incrementos nominales o ficticios.*

*Lo que (...) sería contrario a los principios consagrados en el art. 31.1 de la CE, en la medida en que se grave una capacidad económica inexistente o ficticia».*

En el actual impuesto la cuestión de la tributación de las plusvalías puede volver a suscitarse. En la medida en que por Ley de Presupuestos se pueden actualizar los valores catastrales y dicha actualización se realiza en función de la inflación, al determinarse el incremento en un porcentaje por año de dicho valor catastral, parte de éste constituirá una plusvalía meramente nominal. Es más, incluso, puede sostenerse que la situación es aún peor que la existente con el anterior impuesto, ya que ahora no existe la habilitación al Gobierno para que introduzca mecanismos correctores. Por tanto, parece que este aspecto merece alguna reflexión.

Un segundo problema suscitado es el de la aparente contradicción existente entre los apartados primero y tercero del art. 108 de la LRHL. Con arreglo al primero, la base imponible está compuesta por el incremento real de los terrenos, mientras que el segundo advierte que el valor de los terrenos en el momento de la transmisión será el catastral. Pues bien, se plantea qué efectos deben otorgarse a la declaración del art. 108.3 de la LRHL. En concreto, el problema se centra en determinar si se está ante una ficción o una mera presunción *iuris tantum*. Dicho con otras palabras, se trata de precisar si el sujeto pasivo puede acreditar que el valor real de los terrenos es inferior al valor catastral. Así lo entiende la STSJ de Valencia de 26 de mayo de 1997 (JT 679), cuando afirma que *«la presunción que establece la Ley de que el valor real es el fijado a efectos del IBI, el catastral iuris et de iure, o iuris tantum esta Sala entiende que debe ser iuris tantum y que solicite prueba en contrario, porque el valor a efectos del IBI también lo permite, y porque si no fuera así se desnaturalizaría el Impuesto, que no gravaría ya el incremento real del valor del terreno, esto es la plusvalía, sino la misma transmisión, coincidiendo con el ITP, por lo que el mismo hecho imponible sería gravado dos veces».*

## 2.2.2 OTRAS OPCIONES TRIBUTARIAS

### **2.2.2.1 La Imposición Medioambiental en el Ámbito Local**

#### 2.2.2.1.A Delimitación de conceptos

Los tributos ambientales son aquellos impuestos, tasas y contribuciones especiales –o figuras que integran rasgos propios de diversas categorías tributarias- cuya *estructura* establece un *incentivo* a la protección ambiental o bien compensa los daños ocasionados al medio ambiente por los sujetos que soportan la carga tributaria.

En contra de lo que suele afirmarse, el tributo ecológico *ideal* no ha de producir una recaudación cero. La falta absoluta de recaudación equivale a la ausencia total de la conducta gravada y este objetivo no debe buscarse a través de un tributo, sino de una prohibición radical acompañada de sanciones suficientemente graves y de los correspondientes controles administrativos. Los tributos ambientales sólo tienen sentido en el ámbito de las conductas legalmente *toleradas* que se pretenden *reducir* a ciertos niveles del modo que resulte más eficiente desde el punto de vista económico. Por tanto, un tributo ambiental bien diseñado *producirá* cierta recaudación y puede utilizarse como recurso financiero Local.

Sin embargo, no debe olvidarse que el aspecto fundamental de estos tributos radica en la protección del medio ambiente, a la que se subordina la obtención de ingresos. Por consiguiente, los tributos ambientales desempeñarán un papel secundario en la financiación Local. En ningún caso debe atribuirse el calificativo de ambiental a un tributo por el mero hecho de que su recaudación quede afecta a la protección del medio ambiente, pues se trata de un factor ajeno a la estructura del tributo y a su efecto orientador de conductas.

#### 2.2.2.1.B Fundamento constitucional

El fundamento constitucional de los tributos ambientales se basa en el deber de los poderes públicos de proteger el medio ambiente a través de los medios que consideren oportunos (Art. 45.1 CE), sin perjuicio de que deban adoptarse medidas sancionadoras y penales en los supuestos de mayor gravedad.

El TC llega a considerar que la *incidencia ambiental* constituye una manifestación de capacidad económica (STC 289/2000). Sin embargo, parece evidente que el impacto ambiental no supone disponibilidad económica. La protección del medio natural constituye, más bien, un fin con relevancia constitucional que justifica desviaciones del principio de capacidad económica.

#### 2.2.2.1.C Distribución de competencias

Según una teoría muy extendida –aunque cada vez más criticada- el establecimiento de tributos ambientales requiere una doble competencia tributaria y ambiental.

Pues bien, el Estado dispone de competencia para regular la Hacienda general (Art. 149.1.14 CE), que incluye las HHLL (STC 233/2000); es competente para regular las bases del régimen jurídico de las AAPP (Art. 149.1.18 CE); las bases de la protección del medio ambiente (Art. 149.1.23 CE); e incluso puede crear tributos sobre hechos imponible gravados por las CCAA adoptando las oportunas medidas de compensación o coordinación (Art. 6.4 LOFCA).

Por su parte, en virtud del art. 157.1.b) y de sus Estatutos, las CCAA pueden establecer sus propios tributos (que podrían ceder a las CCLL); y además todas ellas han asumido estatutariamente competencias normativas para adoptar medidas adicionales de protección ambiental. En cambio, no pueden establecer tributos sobre las “materias” –objetos imponible- que la legislación del Estado reserve a las CCLL (Art. 6.3 LOFCA y STC 233/2000).

Según el art. 133.2 CE, las propias CCLL pueden establecer y exigir tributos de acuerdo con las leyes –en principio, con la ley del Estado- y disponen de ciertas competencias en materia de medio ambiente (Art. 25.2.f) de la LRBRL, entre otros preceptos)].

Aunque la cuestión es polémica, la Comisión estima que el Estado *puede* agotar la regulación legal de los tributos ambientales Locales, en el sentido de que no está obligado a “ceder” ciertas competencias normativas a las CCAA. En efecto, esta solución no impediría que dichas CCAA adoptaran medidas adicionales de protección en el ámbito Local mediante otros instrumentos de carácter esencialmente administrativo. Lo que no podrían es establecer tributos autonómicos que recayeran sobre las actividades contaminantes gravadas por la ley local del Estado. Por otra parte, sería conveniente que la ley permitiera cierto margen de decisión normativa a las propias CCLL [sobre toda esta problemática se pronuncia con claridad y profundidad el Dictamen elaborado por un grupo de profesores dirigido por A. CAYÓN GALIARDO, que se incluye en el anexo del informe].

#### 2.2.2.1.D Impuestos ambientales

En opinión de la Comisión, los hipotéticos *impuestos* ecológicos locales han de recaer sobre actividades contaminantes (emisiones atmosféricas, contaminación de las aguas, producción de residuos, ruidos, etc.). Su cuantía debe ser proporcionada al daño ambiental, circunstancia que hace difícil –aunque no imposible- el establecimiento de mecanismos de estimación objetiva.

Tal materia contaminante se encuentra parcialmente ocupada por algunas CCAA (Galicia, Extremadura, Castilla La Mancha, y la práctica totalidad de las Comunidades en lo que se refiere a la contaminación de las aguas). Teóricamente, el Estado podría expulsar dichos tributos autonómicos a favor de otros tributos Locales que recayesen sobre el mismo objeto, aunque en tal caso debería adoptar medidas de compensación a favor de las CCAA (a nuestro juicio, el art. 6.4 LOFCA exige tales medidas cuando el Estado ejerce su poder normativo, sin referirse al sujeto que los gestione o perciba las

sumas recaudadas, aunque se trata de una cuestión polémica, también analizada en el citado Dictamen). En cualquier caso, si tales impuestos Locales se establecieran por el Estado con carácter general, se produciría –al menos- un efecto de cierre sobre las CCAA que no hubiesen creado con anterioridad otros impuestos similares.

#### 2.2.2.1.E Tasas ambientales

Sin necesidad de modificar la ley vigente, es posible que las CCLL establezcan tasas desincentivadoras por prestación de servicios ambientales. Dichas corporaciones pueden establecer criterios de progresividad ambiental entre los contribuyentes, respetando el límite del coste del servicio para *el conjunto de la recaudación*. También pueden establecer servicios de tratamiento de residuos que se desarrollen con técnicas muy avanzadas que incrementen notablemente el coste de la prestación (y de la tasa), con el consiguiente efecto orientador de conductas.

También cabe establecer tasas ambientales por el aprovechamiento especial del dominio público municipal (aunque la relación de tal demanio con el entorno natural se encuentra limitada). A diferencia de lo que sucede en el ámbito estatal, el art. 24.5 de la LRHL no parece permitir que se tenga en cuenta el deterioro del dominio público para calcular el importe de la tasa. En este punto debería producirse una reforma, introduciéndose una regulación coherente con el art. 20.2 de la LTYPP (dicho precepto permite prever el deterioro del dominio público en la memoria económico-financiera mediante la que se justifica la cuantía de la tasa). Además, deberá tenerse en cuenta la jurisprudencia que se dicte sobre ciertas tasas por aprovechamientos *peculiares* del demanio Local (tasa de publicidad, por *observarse* los anuncios *desde* el dominio público municipal, figura que se encuentra impugnada ante el TC).

La reforma debería admitir además expresamente el establecimiento de *tasas por tolerancia* -autorización administrativa- de actividades contaminantes, cuyo importe estuviera en relación con el daño causado o con el ahorro que supone el no evitar las emisiones contaminantes (este último criterio podría entenderse implícito en la regla

subsidiaria del “valor de la prestación recibida” prevista en el art. 24.2 LRHL para las tasas por prestación de servicios, aunque la cuestión es muy dudosa).

Dichas tasas podrían establecerse por actividades relacionadas con el ruido, los humos y olores, la producción de residuos, etc. Su gestión podría basarse en la estructura y experiencia que ofrece el control municipal de las actividades molestas, insalubres y peligrosas.

#### 2.2.2.1.F Contribuciones especiales

Sería conveniente reestablecer las contribuciones por gastos especiales del ente público. Su financiación recaería sobre aquellos sujetos cuya conducta provoque el establecimiento del servicio –saneamiento, recogida de ciertos residuos- aunque tales sujetos no obtengan propiamente un beneficio o un aumento del valor de sus bienes.

#### 2.2.2.1.G Elementos tributarios ambientales

El IVTM ya está dotado de ciertos incentivos ambientales de carácter potestativo para los municipios (bonificación de hasta el 50 por 100 de la cuota). Sin embargo, su eficacia es reducida, dado que la carga tributaria del citado impuesto es relativamente baja. Para que el incentivo fuese eficaz sería necesario elevar significativamente la cuota del tributo para los vehículos más contaminantes. Además esta debería determinarse esencialmente en función de las características ambientales del vehículo y no de otras consideraciones (a diferencia de lo que sucede en la actualidad). El ordenamiento alemán constituye un buen ejemplo en este sentido.

Además, podrían introducirse elementos ambientales en otros tributos. Así, en el ICIO podría tenerse en cuenta el deterioro de la naturaleza, el ruido o las molestias ocasionadas por la obra, y en el IBI podrían tenerse en cuenta elementos especiales de valoración para proteger los bienes ambientales.

También sería posible introducir ciertos incentivos en el IAE.<sup>4</sup>

### **2.2.2.2 La Tributación de los Servicios de Suministro de Ámbito Nacional**

Por lo que respecta a este apartado se presentan y analizan dos alternativas posibles. De una parte, se presenta como propuesta, la posibilidad y conveniencia de extender a todas aquellas entidades que prestan o explotan servicios de suministros colectivos (telecomunicaciones, agua, gas, electricidad, etc.) el régimen especial que, en materia de tributación Local, resulta aplicable en la actualidad a la empresa del Grupo Telefónica a cuyo favor se transmitió la concesión para la prestación de los servicios de telecomunicación establecida en el Contrato de Concesión entre el Estado y Telefónica de 1991.

A tal efecto, se realiza un análisis de la situación actual, no sólo en relación con el régimen especial aplicable a la empresa del Grupo Telefónica en la que concurre la circunstancia anteriormente comentada, sino también en relación con la tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público Local exigible a las empresas explotadoras de servicios de suministros que afectan a la generalidad o a una parte importante del vecindario (la conocida como “tasa del 1,5 por 100”).

De otra parte, se presenta una segunda alternativa que aconseja adaptar el análisis del actual marco regulador local de las empresas explotadoras en consonancia con las medidas liberalizadoras impulsadas desde la Comisión Europea en aras a hacer realidad la competencia de las diversas entidades que actúan en cada sector.

Consecuentemente, se desarrolla esta propuesta para evitar tanto los excesos como los defectos del gravamen y para regular situaciones intermedias no previstas en la actual LRHL (como por ejemplo, la utilización de redes por empresas que no son titulares de

---

<sup>4</sup> En opinión de algún miembro de la Comisión sería preferible su sustitución por otro tributo basado esencialmente en la incidencia ambiental de las actividades gravadas.

las mismas), y en definitiva, actualizar el poder tributario Local, a la vez que se aumenta la seguridad jurídica.

En todo caso, las alternativas que se recogen a continuación no son suscritas en su integridad por la Comisión en su conjunto sino que si bien la alternativa A es suscrita por un sector de la Comisión, la alternativa B responde al criterio de otro sector de la Comisión.

#### 2.2.2.2.A Alternativas

2.2.2.2.A.1 Alternativa A. Mejora del sistema mediante la aplicación al conjunto de empresas explotadoras de servicios de suministros colectivos de un régimen especial.

Debe hacerse referencia, como ya se ha comentado, por una parte, al régimen especial aplicable a la empresa del Grupo Telefónica que tiene concedida la prestación del servicio de telecomunicación y, por otra, a la conocida como “tasa del 1,5 por 100”.

##### *2.2.2.2.A.1.1 Tributación Local de la Compañía Telefónica.*

La Ley 15/1987, de 30 de julio, de Tributación de la Compañía Telefónica Nacional de España, recoge un régimen especial aplicable a la misma en materia de tributos Locales, en sus art./s 3 y 4.1, en redacción dada a los mismos por la disposición adicional octava de la LRHL, en cuya virtud dicha Compañía está sujeta al IBI con arreglo a las normas generales reguladoras de dicho Impuesto y, por lo que se refiere al resto de tributos de carácter local y precios públicos locales, las deudas que pudieran corresponder a dicha Compañía se sustituyen por el pago de una compensación en metálico de periodicidad anual.

De acuerdo con el apartado 2 del art. 4 de la Ley 15/1987, dicha compensación consiste en un 1,9 por 100 de los ingresos brutos de la Compañía procedentes de su facturación en cada término municipal (a satisfacer a los Ayuntamientos) y un 0,1 por 100 de los ingresos obtenidos en cada demarcación Provincial (a satisfacer a las Diputaciones Provinciales).

El Real Decreto 1334/1988, de 4 de noviembre, por el que se desarrolla parcialmente la Ley 15/1987, desarrolla todos los aspectos relacionados con el pago de la comentada compensación anual.

En la actualidad, la entidad a la que resulta de aplicación el comentado régimen especial en materia de tributación local es “Telefónica de España, Sociedad Anónima Unipersonal”.

El comentado régimen especial se justifica por el objetivo de evitar a la aludida entidad una presión fiscal indirecta y unos costes de gestión que resultarían muy elevados en el supuesto de aplicarse el régimen general de tributación local, teniendo en cuenta que tal entidad presta sus servicios en la práctica totalidad de los municipios del territorio español (más de 8.000) con un gran número, por tanto, de sujetos activos exaccionadores de los tributos y una gran diversidad de Ordenanzas fiscales aplicables.

*2.2.2.2.A.1.2 Tributación de las Empresas explotadoras de servicios de suministros en concepto de tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público Local. “Tasa del 1,5 por 100”.*

El art. 20 de la LRHL dispone que las EELL podrán establecer tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local. Cualquier prestación patrimonial que establezcan las EELL por dicho concepto debe revestir la forma de tasa.

Entre dichas tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, se incluye el supuesto de ocupación o utilización del suelo, subsuelo o vuelo de las vías municipales.

El art. 24 de la LRHL regula la cuantificación de las tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local. Existen dos sistemas de cuantificación del importe de estas tasas, uno general y otro excepcional. Con carácter general, el importe de la tasa se fija tomando como referencia el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de la comentada utilización o aprovechamiento (párrafos primero y segundo del art. 24.1).

El supuesto especial de cuantificación del importe de la tasa es lo que se conoce como la “tasa del 1,5 por 100”(con anterioridad, precio público). Cuando se trata de tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial constituido en el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales, a favor de Empresas explotadoras de servicios de suministros que afecten a la generalidad o a una parte importante del vecindario, el importe de la tasa consistirá, en todo caso y sin excepción, en el 1,5 por 100 de los ingresos brutos procedentes de la facturación que obtengan anualmente en cada término municipal las comentadas Empresas (párrafo tercero del art. 24.1).

#### *2.2.2.2.A.1.3 Posible aplicación al conjunto de empresas explotadoras de servicios de suministros colectivos de un régimen especial como el derivado de la ley 15/1987.*

No puede desconocerse que el régimen especial de tributación Local aplicable a Telefónica, previsto en la Ley 15/1987, fue aprobado en un contexto y situación de monopolio en la prestación del servicio de telecomunicaciones, situación superada en la actualidad por el proceso de liberalización llevado a cabo en relación con dicho sector.

De modo análogo, cabe constatar que el régimen especial de cuantificación de la tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público Local, basado en el 1,5 por 100 de los ingresos brutos de facturación, toma asimismo como base y justificación la situación de monopolio anteriormente existente en la prestación de los servicios de suministros de tipo colectivo, situación en la que una única empresa prestaba el suministro de electricidad, gas, agua, etc. . Dicha situación de monopolio ha

sido superada actualmente en ámbitos como el sector eléctrico, por lo cual cabe pensar en la conveniencia de adaptar la normativa vigente a la situación existente en la actualidad.

Por todo ello, cabría plantear la posibilidad de que el régimen especial de tributación Local aplicable actualmente a la correspondiente entidad del Grupo Telefónica se extendiese no sólo al resto de operadores de telecomunicaciones, sino también a todas aquellas empresas que presten servicios de suministros en forma colectiva, tanto de electricidad como de gas, agua, etc., ya que, respecto de todas esas empresas, el hecho de prestar su servicio de suministro en una gran cantidad de municipios provoca que la sujeción al régimen general en materia de tributación Local genere elevados costes indirectos y de gestión a las mismas (tributación por el IAE, por tasas en concepto de utilización privativa del dominio público Local, etc.).

La aplicación a dichas empresas explotadoras de servicios de suministros colectivos de un régimen especial como el previsto en la Ley 15/1987 implicaría que tributarían por el IBI de acuerdo a las normas generales, dada la importancia que tiene para el Estado mantener una información catastral completa a estos efectos, así como el hecho de que este tipo de entidades no dispone normalmente de inmuebles en propiedad en una gran cantidad de municipios. Al margen del IBI, el pago del resto de tributos Locales (IAE, IVTM, IIVTNU, ICIO, tasas y contribuciones especiales) y precios públicos Locales, se sustituiría por el abono, por dichas empresas, de una compensación en metálico anual.

El comentado régimen especial debería aplicarse tanto si las aludidas empresas explotadoras de servicios de suministros (telecomunicaciones, agua, gas, electricidad, ...) utilizan para ello una red propia, como si efectúan su suministro empleando una red ajena, dado que esta última circunstancia es la que concurre en la actualidad en la mayoría de los supuestos.

En cualquier caso, resultará trascendental determinar el carácter del mencionado régimen especial, en su aplicación a las empresas explotadoras de servicios de suministros colectivos. En este sentido, cabe plantear dos alternativas:

- Que el régimen especial se aplique con carácter obligatorio a las referidas empresas.

- Que el régimen especial se aplique con carácter voluntario, a opción de las empresas aludidas; en tal supuesto, habría que fijar un período mínimo de años en los cuales, una vez ejercitada la opción, resultaría de aplicación el régimen especial.

A estos efectos, cabe constatar que, con ocasión de los trabajos desarrollados, en especial durante el año 1999, para la elaboración de un Anteproyecto de Ley de tributación Local de los operadores de telecomunicaciones, se planteó el régimen especial como optativo, teniendo en cuenta el criterio manifestado al respecto por el sector afectado.

#### 2.2.2.2.A.2 Alternativa B. Mejora del sistema desde la adaptación de la LRHL a la situación actual.

La regulación de la Tasa por ocupación del dominio público que realiza el párrafo 3º del art. 24.1 de la LRHL, procede de una situación jurídica y económica muy diferente de la actual.

En primer lugar, y por lo que respecta al marco jurídico general, la liberalización de la prestación de servicios y de la construcción y explotación de redes de servicios de suministro, consecuencia de la desaparición de los monopolios nacionales y muy especialmente de la apuesta decidida por la competencia como mecanismo regulador, constituyen los rasgos fundamentales de las reformas del marco legislativo acometido desde medianos de los años noventa. La Comisión Europea ha sido el actor principal de esta política liberalizadora y su instrumento esencial la Directiva “liberalizadora total” de 1996. En este contexto, la labor de los Parlamentos de los Estados miembros de la Unión Europea se ha visto notablemente reducida, y su capacidad para elaborar políticas propias en este ámbito ha quedado limitada al comunitarizarse la materia. A pesar de ello, la tarea de transposición al derecho interno de las directivas comunitarias es esencial para suministrar pautas claras y precisas en orden a garantizar la seguridad jurídica en el tránsito siempre complejo del monopolio de los servicios de suministro a la liberalización, especialmente cuando de dicho proceso se deducen consecuencias que

afectan, no únicamente a los usuarios de dichos servicios públicos, sino también a la intervención de las AAPP con competencias en el ámbito de la fiscalidad de dichas empresas.

La libertad y el mercado en los servicios de suministro configuran un nuevo escenario post-monopolio que requiere una regulación jurídica adaptada a esta nueva situación, especialmente en un sector tan complejo como es el tributario local. Es necesario y conveniente una revisión de la regulación actual de la tributación local de estos operadores, para evitar tanto los excesos como los defectos del gravamen y para regular situaciones intermedias no previstas en la LRHL (como por ejemplo, la utilización de redes por empresas que no son titulares de las mismas), y en definitiva, actualizar el poder tributario local, a la vez que se aumenta la seguridad jurídica.

La complejidad de gestión de dicha tasa y las deficiencias del sistema actual, se han puesto de manifiesto en diversos aspectos relacionados tanto con el hecho imponible, como con los sujetos pasivos y con la cuantificación de la tasa. En concreto, se enumeran los siguientes problemas:

#### *2.2.2.2.A.2.1 Hecho imponible: ocupación del dominio público Local*

El primer tema controvertido se refiere al tipo de bienes y a la diversidad de utilidades que incluye el párrafo 3º del art. 24.1 de la LRHL. Dicho párrafo contempla únicamente los supuestos de aprovechamiento especial del dominio público municipal que tenga por objeto el suelo, subsuelo y vuelo de las vías públicas municipales. En este particular, la Ley ha seguido fielmente lo prevenido en los antecedentes legislativos, a pesar de los problemas jurisdiccionales que dicha regulación había originado.

La normativa de Régimen Local no menciona ni define de forma específica el concepto de vía pública, limitándose a regular los bienes que integran el dominio público, y de entre ellos, los bienes destinados a uso público: caminos, carreteras, plazas, calles y paseos. De ahí, que sea necesario acudir a la normativa sectorial urbanística para

delimitar qué bienes son vía pública. La Ley del Suelo y las normas urbanísticas de las diversas CCAA determinan que los planes generales de ordenación urbana deberán precisar el trazado y características de la red viaria pública local, independientemente del tipo de suelo en que se encuentren y de la normativa que le resulte aplicable. La jurisprudencia del TS ha precisado que, además de su inclusión en el plan de urbanismo, es necesaria la afectación del terreno a su uso como vía pública, efectuando la correspondiente apertura al público y transformando los terrenos en vías públicas mediante el establecimiento de los servicios públicos imprescindibles.

En todo caso, sería conveniente delimitar con precisión el concepto de “vías públicas municipales” o, en su caso, utilizar el concepto de bienes de “dominio público local”, que sí tiene regulada su delimitación y régimen de usos en la normativa de Régimen Local (Art. 79 de la LRBRL y art. 74 del Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, por el que se aprueba el Texto Refundido de las Disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local y normas de desarrollo). La tasa de ocupación debería estar relacionada con el uso y ocupación del dominio público local, tanto de los espacios de utilidad general como de los susceptibles de utilización privativa y especial (vías públicas, parques y jardines, edificios de dominio público, etc.).

En este sentido, también procedería contemplar los supuestos de bienes de dominio público en los que tienen titularidades las diversas administraciones públicas, como es el caso del dominio público del aire, en el que la Administración del Estado se ha reservado la concesión de usos del espacio radioeléctrico (y de tributación, con la imposición de las diversas tasas radioeléctricas que regula la Ley General de Telecomunicaciones de 1998 y sus modificaciones) y las Administraciones locales y autonómicas tienen competencias en relación con el mantenimiento y gestión del medio ambiente atmosférico. En estos supuestos, y para evitar tributaciones específicas de cada una de las administraciones, sería conveniente plantearse la participación conjunta de las diversas administraciones públicas en los fondos que se constituyan con la recaudación de los tributos de la Administración del Estado. La implantación y desarrollo de los servicios de telecomunicaciones tienen unos costes adicionales de gestión del dominio público y medioambientales, que obligan a contemplar la financiación de dichos costes para todas las administraciones territoriales, a través de un

fondo específico que se nutra de la recaudación de las tasas que contempla la Ley General de Telecomunicaciones.

Una vez precisados los bienes sobre los que debe desarrollarse la actividad objeto del hecho imponible de la tasa y relacionado con la utilización privativa o aprovechamiento especial de dichos bienes, surge uno de los temas en los que la regularización actual es más confusa y ha provocado más controversia: el acceso de terceros, no titulares de la utilización o aprovechamiento especial, a las redes de los servicios de suministro y la tributación a la que deben estar sometidos.

#### *2.2.2.2.A.2.2 El acceso de terceros a las redes*

Con la liberalización de los servicios surge el problema del acceso de terceros a las redes que sirvan de soporte a su actividad. Bajo el régimen de monopolio no existía este problema. El gestor del servicio utilizaba en exclusiva la infraestructura. En esta situación la Administración Local adscribía los bienes de su titularidad al gestor del servicio, al tiempo que le concedía múltiples beneficios para que pudiera expandir la red y prestar el servicio a los usuarios. La liberalización ha puesto en evidencia la importancia de los bienes infraestructurales (redes), demandando una regulación específica para los mismos y planteándose el derecho de acceso a la utilización de estos bienes.

Las diversas normas de liberalización de los servicios de suministro han contemplado como un elemento esencial, la ordenación del régimen jurídico de las redes, ya que la colectividad está interesada en que las infraestructuras se abran a cuantos más operadores sea posible mejor, pero no solucionan los problemas derivados de la tributación local por el uso de las redes.

En el ámbito del sector eléctrico, en estos momentos sólo pueden adquirir energía eléctrica a otros sujetos distintos de los distribuidores, los que la Ley denomina como “consumidores acogidos a la condición de cualificados”. En particular, el art. 9.2 de la LSE establece que los consumidores podrán adquirir la energía eléctrica, a tarifa

regulada, cuando se trate de consumidores cualificados, determinándose reglamentariamente quienes ostentarán dicha condición. Finalmente, el Decreto Ley 6/2000, de 23 de junio, de medidas urgentes de intensificación de la competencia en mercados de bienes y servicios ha establecido en su art. 19, que a partir del 1 de enero del 2003, todos los consumidores de energía eléctrica tendrán la consideración de consumidores finales y podrán adquirir el suministro a cualquier empresa que le proporcione suministro, sea o no titular de una red. Este nuevo marco de la competencia, implica que se considerarán empresas explotadoras de servicios de suministro todas aquellas empresas que puedan vender energía eléctrica a los usuarios a partir del 1 de enero del 2003. De esta forma, se califican como tales, además de las empresas distribuidoras, las empresas comercializadoras, cuando el art. 44 lo prevé expresamente, y las empresas productoras, ya actúen en el régimen general o especial, de acuerdo con el art. 11 de la LSE.

La regularización que se ha expuesto del sector eléctrico ha inspirado la normativa de la LSH, si bien existen algunas especialidades derivadas tanto del proceso progresivo de liberalización como de los sujetos que actúan; pero en todo caso, en la nueva redacción dada a la LSH por el art. 11 del Real Decreto Ley 6/2000, también a partir del 1 de enero del 2003, todos los consumidores de combustible gaseoso, independientemente de su nivel de consumo, tendrán la consideración de consumidores cualificados y podrán adquirir el suministro a cualquier empresa que les suministre este producto. Por tanto, las empresas comercializadoras, independientemente de que sean titulares de redes de suministro, se considerarán empresas explotadoras de servicios de suministro que utilizan instalaciones en bienes de dominio público.

En definitiva, se observa como diversos sujetos se introducen en sectores que antes estaban en régimen de monopolio, y que estos sujetos pueden ser titulares de redes o del derecho a usarlas, sin que se haya planteado la necesidad de adaptar el régimen jurídico de la tasa a esta nueva situación, en la que hay un titular de la red y diversos operadores que tienen derecho a utilizar la misma y a obtener un aprovechamiento, sin que se contemple de forma clara la correspondiente tributación por la tasa de ocupación del dominio público local.

A diferencia de lo que ocurre en el sector eléctrico y en el de hidrocarburos, y de forma similar al sector de las empresas de suministro de agua, en el ámbito de las telecomunicaciones se plantean problemas específicos. Así, por una parte, existe la norma especial aplicable a la Compañía Nacional Telefónica de España; y por otra parte, se discute si las restantes empresas que actúan en el sector de las comunicaciones, se configuran como empresas explotadoras de servicios de suministros y los derechos y deberes tributarios que ello conlleva en el ámbito local.

En relación con la Compañía Telefónica Nacional de España y el trato tributario Local especial que establece la LRHL, en la medida en que su Disposición Adicional Octava da una nueva redacción a los primeros apartados de los art./s 3 y 4 de la Ley de Telefónica, de 30 de julio de 1987, y que en estos momentos tiene planteados diversos conflictos jurisdiccionales por la interpretación que ha hecho la propia Compañía de su tributación local por el proceso interno de reestructuración y diversificación de empresas que ha realizado en los últimos años (no tributación por las compañías que gestionan móviles, telecabinas...etc.), lo más importante a destacar, es la necesidad de que acabe este régimen tributario especial, en un nuevo contexto jurídico y económico en que la liberalización y la libre competencia son los valores supremos del marco de todos los servicios de telecomunicaciones.

Todas estas consideraciones nos remiten al problema que nos ocupa. Al imponerse un régimen de competencia debe evaluarse, al margen de la tributación por el uso de redes propias o con derecho al acceso de otras consideraciones, el régimen tributario singularizado de la Compañía Telefónica de España S.A. Este replanteamiento debe tener como eje central la introducción de un régimen homogéneo con otras entidades que actúan en concurrencia en el mismo sector, pues ya no se justifica la existencia de situaciones singularizadas basadas en el monopolio.

Respecto al sometimiento de las restantes empresas de telecomunicaciones a la tasa del 1,5 por ciento, se han planteado también diversos problemas que tienen su origen en la falta de referencia específica en la Ley General de Telecomunicaciones de 1998, a que los servicios de telecomunicaciones sean servicios de suministro. Esta falta de referencias específica ha llevado a sostener por parte de dichas empresas, a que no cabe aplicar el art. 24 de la LRHL a las empresas de telecomunicaciones que no sean la

Compañía Telefónica Nacional de España S.A. Las empresas de telecomunicaciones entienden que la calificación del contrato entre el usuario y la empresa es un contrato de prestación de servicios y no de suministros, por lo que no deben someterse a la tributación del 1,5 por ciento. Las administraciones Locales mantienen, por el contrario, de que se trata de un servicio de suministro que utiliza redes que ocupan dominio público para llegar al usuario del servicio, y que el propio Reglamento de Obligaciones del Servicio Público de Telecomunicaciones de 1998 (en el apartado de interconexión y acceso a las redes públicas) utiliza el término suministro de servicios al referirse a las relaciones entre los abonados y las empresas prestadoras de servicios, postura ésta que ha sido avalada por la jurisprudencia del TS, en SS como la reciente de 24 de enero del 2000 (Aranzadi 331/2000).

En todo caso, la nueva regulación de la tasa de ocupación del dominio público debe establecer con claridad el sometimiento de las empresas de telecomunicaciones que utilizan redes a dicha tasa, evitando así los problemas que comporta la actual regulación de “servicios de suministro”. El hecho imponible de la tasa es la utilización y el aprovechamiento del dominio público local, sin que deba tenerse en consideración el título que sirve de base para tal utilización, ya que el hecho de ser concesionario (propietario de la red o instalación) o tener derecho a utilizar la red, no es la fundamentación de la presente tasa, sino los beneficios que se obtienen por utilizar el dominio público para la prestación del servicio de que se trate.

Esta propuesta a favor de la igualación debe ser real y para ello deberá suprimirse la exención generalizada y se deberá imponer un tributo homogéneo por la utilización del dominio público a todas las entidades que lleven a cabo sobre el mismo, un aprovechamiento especial, ya sea como titulares de la red o como usuarias de la misma.

#### *2.2.2.2.A.2.3 Usos privativos y aprovechamiento especial*

El art. 45.2 de la LRHL fija la tasa de ocupación del dominio público en base a dos criterios. Uno subjetivo, las empresas explotadoras de servicios de suministros, que se analizaran el siguiente apartado, y otro de carácter material, debe llevarse a cabo una

utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público. La norma legal nos remite de este modo al concepto jurídico de aprovechamiento especial, esto es, se justifica el cobro de la tasa si se da este tipo de uso (o el privativo, que no plantea problemas dadas las exigencias de titularidad y de cesión del dominio público).

El uso especial es definido en la normativa de Régimen Local, como aquél en el cual concurren circunstancias singulares de peligrosidad, intensidad de uso u otras similares. Cuando se da este tipo de uso, debe exigirse una licencia o autorización, por las condiciones precisamente de tratarse de un uso de especial intensidad.

La LRHL grava un uso especial que debe definirse, en sí mismo, como uso del demanio Local, y que exige la pertinente licencia o autorización de ocupación del dominio público, precisamente por tratarse de un aprovechamiento especial. El titular de la competencia para exigir la licencia o autorización es el titular del bien demanial, pues estamos ante un supuesto del uso del dominio público.

A esta intervención del titular del dominio público local, se le añaden las intervenciones de las administraciones competentes para autorizar las prestaciones de determinados servicios públicos, que regulan las normas jurídicas del sector de actividad de que se trate. Pero esta distinción de los títulos de potestad administrativa de intervención, ser titular del servicio o del bien sobre el que aquél se presta, no debe ocultar la incidencia que tiene el uno sobre el otro. Así las regulaciones de los diversos operadores de suministros, al imponer un régimen de competencia, inciden de hecho en el régimen de la licencia de ocupación del dominio público. Las Administraciones locales no pueden impedir el ejercicio de una actividad que posee licencia o de una actividad que no lo precise según la normativa sectorial. Esto supone que la licencia de ocupación del demanio por aprovechamiento especial debe ser reglada, rompiéndose el carácter general de ser de las licencias a precario. Por consiguiente, en el marco de la normativa de Régimen Local, y a través de las correspondientes Ordenanzas Municipales deben regularse los aprovechamientos de los bienes de dominio público, tanto de los titulares de la red como de los terceros que tengan derecho a acceso. El titular de la red deberá solicitar, además, la licencia de obras para la construcción de la red, pero es una licencia diversa de la demanial por uso especial.

La futura regulación de la tasa por aprovechamiento especial del dominio público deberá tener en consideración dicha situación, y no confundir las diversas potestades administrativas de intervención sobre una actividad. Normalmente, la entidad local tiene plena competencia para decidir el ejercicio de una actividad en su dominio público municipal, sin embargo, en algunas ocasiones, sus competencias quedan condicionadas, en la medida que estos bienes se consideran el soporte necesario para la prestación de servicios, cuyo establecimiento es competencia del Estado o las CCAA; pero dicha restricción de la capacidad de decisión no implica la anulación de la intervención y tributación local prevista, en los supuestos en que la normativa contempla la intervención de las CCLL.

#### *2.2.2.2.A.2.4 Servicios de suministros*

Como ya se ha comentado anteriormente, en relación a los servicios de telecomunicaciones y su acceso y tributación por utilización de redes, la falta de clarificación en el concepto de “servicios de suministros”, que aparece en el art. 24.1 de la LRHL, ha planteado problemas de interpretación. Aquí también surge la necesidad de afrontar la nueva realidad en el que una pluralidad de titulares de redes compiten entre sí para prestar diversos servicios y una pluralidad de titulares del derecho a acceder a estas redes para ofrecer sus servicios, que también compiten entre sí y que pueden competir a su vez con los titulares de las redes. Los avances tecnológicos generan una pluralidad de redes que a su vez tienden a configurar una gran red de redes, apareciendo, al mismo tiempo de forma creciente, nuevos servicios que se suministran a través de las redes, al margen de los típicos servicios de suministro de agua, electricidad, gas y teléfono.

Las innovaciones tecnológicas y la liberalización de servicios que se prestaban en régimen de monopolios han puesto en evidencia la importancia de los bienes infraestructurales, demandando una regulación específica para los mismos y un régimen de tributación local claro, que acabe con los privilegios y las situaciones de falta de sometimiento al régimen tributario local por deficiencias en la regulación de las tasas de ocupación del dominio público.

Esta nueva regulación deberá tener en consideración las siguientes cuestiones:

- La prestación del servicio puede exigir una licencia de obras (por la construcción de la red o la instalación de elementos en el dominio público) y el pago de la correspondiente tasa. La Administración municipal otorga la licencia como control de la actividad que se realiza y del mantenimiento de la misma en buenas condiciones. Estas obras pueden comportar el sometimiento al ICIO, si se dan los elementos que regulan dicho impuesto.
- El aprovechamiento especial del dominio público puede exigir también una licencia administrativa de ocupación del demanio, licencia que generará la tasa correspondiente por ocupación de dicha propiedad municipal. Nos situamos en esta ocasión en el régimen del dominio público que regula la legislación de Régimen Local y que, en el ámbito tributario local, debe precisar y regular la LRHL.

Esta intervención diversificada de la Administración municipal, (que ha sido interpretada por la jurisprudencia en el sentido de admitir la compatibilidad en el pago del ICIO y de la tasa del 1,5, pero no así la compatibilidad del pago de la tasa de la licencia de obras y del 1,5), debe regularse de nuevo también, en correlación con las diversas utilidades que pueden realizarse del dominio público, en la prestación de servicios por parte de las empresas, ya que el aprovechamiento del dominio público no se limita a la utilización de redes para los suministros clásicos, sino que las nuevas tecnologías admiten usos diversificados del dominio público que no se limitan al aprovechamiento de redes físicas en el territorio.

Este es el caso del denominado dominio público radioeléctrico, en el que la deficiente regulación actual, centrada en el otorgamiento de frecuencias por parte de la Administración Estatal (y la correspondiente tributación por tasas estatales) no establece con claridad el espacio competencial de las CCAA y de las EELL, a pesar de que nadie cuestiona las repercusiones que las nuevas tecnologías tienen en el medio-ambiente y la salud pública, competencia de las Administraciones locales y autonómicas.

Si bien la consideración del espectro radioeléctrico, como bien de dominio público, no ha planteado excesivos problemas, tanto por la disponibilidad limitada del mismo, que

obliga a regular su utilización efectiva y racional sin interferencias perjudiciales, como por su intensa relación con los servicios de telecomunicaciones y de difusión, considerados como servicios públicos esenciales; dónde sí se plantean problemas es en la intervención coordinada de todas las administraciones públicas territoriales con competencias sobre el medio-ambiente y los servicios de información y difusión.

La situación actual, en la que no repercute en las administraciones territoriales inferiores, la tributación a que están sometidos los operadores de telecomunicaciones que utilizan el dominio público radioeléctrico, debe replantearse, en la línea de lo propuesto sobre la creación de un fondo específico con la recaudación de las tasas radioeléctricas y redistribución del mismo entre todas las administraciones territoriales, en base a los criterios de financiación de los servicios esenciales y de las competencias concurrentes de las AAPP.

En todo caso, las limitaciones y problemas interpretativos que ha comportado el concepto “suministro”, aconsejan dejar de utilizar esta calificación de los operadores que realizan aprovechamientos especiales del dominio público, ya que su falta de regulación y clasificación en las diversas normas sectoriales, inducen a limitaciones e incongruencias no adecuadas al nuevo marco de competencia.

#### *2.2.2.2.A.2.5 Servicios de suministros que afecten a la generalidad o a una parte importante del vecindario*

También en relación con los usos del dominio público, se han planteado cuestiones respecto a uno de los requisitos que establece la LRHL, como es el de que el servicio de suministro afecte a la generalidad o a una parte importante del vecindario, tanto por lo que se refiere a las empresas de telecomunicaciones como al resto de empresas que utilizan el dominio público local.

En un sistema monopolístico de servicios públicos es relativamente fácil determinar qué empresas suministran a la generalidad o a una parte importante del vecindario, dados los acuerdos de los operadores de suministros y a la imposibilidad de los usuarios de escoger la empresa de suministros. Pero como tal como se ha puesto en evidencia en

anteriores apartados, el fin de los monopolios y la libertad de los usuarios para escoger la empresa que debe prestarles los servicios, imposibilitarán una determinación clara y objetiva de qué empresas tienen un nivel general de prestación, qué otras empresas afectan a una parte importante del vecindario y qué empresas tienen un nivel de prestación que afecta a una parte mínima de los vecinos de una población.

La actual redacción de este apartado del art. 24.1 de la LRHL plantea ya la duda de si el concepto de generalidad debe predicarse de los servicios objetivamente considerados o de las empresas que prestan tales servicios. Si se acepta la primera posibilidad, la identificación de los sujetos pasivos de la tasa se puede hacer de forma genérica: serán aquéllos que presten servicios que afecten a la generalidad, aunque las empresas en particular no presten servicios más que a unos pocos vecinos. Dicho de otra manera y por poner un ejemplo, dado que no existe duda alguna de que la telefonía es un servicio que afecta a todos los ciudadanos, la tasa debe aplicarse a todos los operadores, aunque algunos de ellos no presten efectivamente sus servicios a un número apreciable de personas. Por el contrario, si con la expresión legal se alude al aspecto subjetivo, solo estarán sujetos los operadores que en la práctica sirvan a todos o a gran parte de los vecinos de un municipios. En la actualidad, aceptar una opción u otra, puede parecer que no tiene mucha importancia, pero cuando se abran a la liberalización todos los sectores, sí que esta cuestión puede ser muy trascendente.

Una nueva regulación de la cuantificación de la tasa debe basarse en la intensidad de la utilización del dominio público local, derivada de las cuantiosas obras de infraestructura e instalaciones que son necesarias para poder prestar estos servicios, y esto se produce, en todo caso, con independencia, o por lo menos, sin una relación directa e inmediata, del número de destinatarios de los servicios, por lo que debería suprimirse dicha referencia a la generalidad o a una parte importante del vecindario.

Además, las modernas tecnologías, hacen difícil sin duda alguna, cuando no imposible, precisar dónde se llevan a cabo los suministros, dónde tienen su origen o dónde tienen su destino. Sobre este particular no es ocioso recordar que un tributo tan desarrollado y preciso como el Impuesto sobre el Valor Añadido, la determinación del lugar de realización de los servicios ha planteado muchos problemas. La solución adoptada en este caso por el legislador puede calificarse de omnicompreensiva: todo se somete a

tributación en España, salvo que se demuestre que sea sometido a gravamen en otro sitio. Pero esta solución, posible en un tributo estatal, no resulta aplicable a los tributos Locales, cuya base territorial es intrínseca, por ello es necesario establecer reglas lo más precisas posible (como el posible acceso de la población a un determinado servicio de suministros y la capacidad de la entidad para suministrarlo) y no utilizar conceptos jurídicos indeterminados (como el de una parte importante del vecindario o la generalidad del mismo) que luego tiene que interpretar la jurisprudencia, con la consecuente situación de conflicto jurisdiccional permanente.

#### *2.2.2.2.A.2.6 Cálculo del 1,5 por ciento de los ingresos brutos procedentes de la facturación de las empresas*

El concepto de ingresos brutos procedentes de la facturación, que es la base de la tributación de la tasa de ocupación del dominio público, en la redacción del apartado tercero del art. 24.1 de la LRHL, también exige un nuevo planteamiento.

La primera cuestión, que ha originado conflictividad en su aplicación, es si deben tenerse en cuenta los ingresos brutos totales de las empresas, o solamente los ingresos brutos directamente obtenidos por aquéllas, como consecuencia de la utilización del dominio público. Algunas interpretaciones entienden que se refiere única y exclusivamente a esta segunda magnitud, pero parece que se basan en el error de confundir la causa de la imposición con la cuantificación de la tasa. En la construcción legal actual se toma en cuenta el volumen de negocios de las empresas para medir la tasa porque entra dentro de la lógica que la utilización del dominio público sea tanto o más intensa cuanto mayor sea el tamaño de la empresa, y uno de los mejores baremos de medida es, sin duda, el volumen de las operaciones.

Tal como anteriormente se advertía, los procesos internos de reestructuración de las empresas, creando comercializadoras de servicios que utilizan las redes e infraestructuras en dominio público, limitan la tributación a la empresa que gestiona directamente la prestación del servicio, así como los dobles usos que realizan las empresas de sus redes (compatibilidad de eléctricas y telecomunicaciones – Art. 54 y Disposición Adicional Cuarta LSE – y de las de gas y telecomunicaciones – Art. 102 y

103 LSH - ). Por ello, la Comisión considera que procede delimitar con claridad que los ingresos brutos de la facturación deben entenderse tanto del importe obtenido de la venta de servicios vinculados a las infraestructuras indirectamente como de la prestación de suministros directos.

En todo caso, lo que sí parece necesario de cara al futuro, es que debe existir algún mecanismo de relación entre dicha causa de imposición (utilización o aprovechamiento del dominio público) y la cuantificación de la tasa a través de los ingresos brutos, pero no necesariamente que deban coincidir exactamente, sino que bastaría que la relación fuera racional.

Lo que parece claro es que no debe repetirse una situación como la que ha acontecido con la actual regulación de la LRHL, que no establece lo que se entiende por ingresos brutos procedentes de la facturación de cada término municipal de las empresas, y que ha sido la jurisprudencia la que ha precisado su alcance. Jurisprudencia que, fundamentalmente, se ha pronunciado sobre los casos de empresas que actúan en el sector eléctrico, y no de empresas como las del sector de las telecomunicaciones que tienen una complejidad todavía más grande por la variedad de servicios que prestan.

Los tribunales se han preocupado, en sus diversos fallos, de que el importe de la tasa calculado a través de la aplicación del porcentaje del 1,5 por ciento, no sea superior al valor de mercado y, por tanto, que las empresas de suministros no paguen cantidades superiores a las que deberían abonar siguiendo los criterios generales consistentes en la determinación del valor del importe del dominio público Local realmente afectado. Sin embargo, no se han pronunciado sobre el caso contrario; es decir, que la aplicación de este sistema conlleve que los ingresos cobrados por los municipios sean notoriamente inferiores al valor del dominio público ocupado por las empresas suministradoras. En este supuesto, la entidad Local no puede aplicar el sistema indiciario y proceder a valorar directamente el dominio público utilizado. Por tanto, recaudará unas tasas inferiores a las que podría obtener por el sistema general. Esta situación desfavorable a los Ayuntamientos, que puede ser debida a diversas causas, entre ellas el fomento de la cogeneración, en la que las empresas pueden vender al sistema los excedentes de energía, no tiene su tratamiento y valoración en el ámbito tributario Local, aunque se estén utilizando instalaciones del dominio público para realizar dicha operación. Todo

ello debe ser considerado al replantearse una nueva regulación de la tributación por la ocupación del dominio público Local.

#### *2.2.2.2.A.2.7 Convenios tributarios con empresas que utilicen el dominio público Local y gestión de la tasa*

El art. 27 de la LRHL establece que “las EELL podrán establecer convenios de colaboración con entidades, instituciones y organizaciones representativas de los sujetos pasivos de las tasas con el fin de simplificar el cumplimiento de las obligaciones formales y materiales derivadas de aquéllas”. Dichos convenios, dentro del régimen general, pueden tomar como punto de referencia, la introducción de factores a decidir por cada municipios en función de las circunstancias que concurren en los operadores y su situación, siendo los ingresos brutos los criterios y parámetros perfectamente válidos, que permiten definir el valor de mercado de la utilidad derivada.

Esta previsión general de convenios debería poder aplicarse también al régimen especial de los operadores que utilizan el dominio público para realizar su actividad, cambiando el vacío legal creado por una norma promulgada antes de la liberalización de los sectores de gas, electricidad y telecomunicaciones y poniendo fin a la inseguridad creada en la regularización fiscal aplicable a los operadores que con red propia o utilizando la red de otro operador suministran servicios a la población. Sería lógico permitir la técnica de los convenios en el ámbito de las empresas que utilizan el dominio público, aplicando como punto de referencia, la valoración del 1,5 por ciento de los ingresos brutos de las compañías.

La existencia de un sistema tributario especial para los operadores de suministros que utilicen el dominio público local, no debe impedir que, con las debidas garantías, puedan aplicarse el sistema general de convenios que regule la LRHL.

En este ámbito de gestión de las tasas por ocupación de dominio público, pueden concebirse dos sistemas de gestión. En el primero, los sujetos pasivos se entenderían con cada una de las CCLL afectadas. Este procedimiento tiene como ventaja

fundamental, evitar la mayor parte de los problemas de atribución de la cuota, y puede ser el sistema que deba aplicarse para los operadores cuyo ámbito de actividad sea exclusivamente municipal (por ejemplo, una televisión Local por cable). Pero tiene como grave inconveniente los costes de gestión y recaudación de la tasa.

Otro sistema puede ser el de la gestión unificada de la tasa del 1,5 por ciento (de compensación). Este sería el modelo que se aplica actualmente en Telefónica, pero que, en todo caso, debería regularse en la LRHL, para todos los operadores y evitando las graves deficiencias de gestión que tiene el actual sistema de Telefónica. Este mecanismo tiene como indudable ventaja la simplicidad de gestión por parte de la Administración Local, ya que es evidente que debe intervenir la administración del Estado o de las CCAA, según sea el ámbito territorial a tener en consideración, porque de otra parte no sería operativo. El sistema presenta también serios inconvenientes, como enseña la experiencia de Telefónica: indefinición de las competencias de la Administración Local en un tributo de su titularidad y de los criterios de distribución de las cuotas, además de los ya apuntados sobre la influencia de las decisiones internas de las compañías creando empresas filiales a las que transfieren parte del servicio que utiliza la infraestructura, sin que tributen por esta utilización.

La solución, de optarse por este segundo sistema, estaría en la definición legal de las competencias administrativas y de la intervención de la Administración Local en la comprobación e investigación del tributo, así como de los mecanismos para resolver los conflictos que se susciten; y en la fijación de criterios legales objetivos precisos de distribución de las cuotas. Lo que parece necesario es que las CCLL deben participar activamente en la comprobación de la gestión de este tributo, ya que se trata de una tasa de su titularidad.

Los derechos de las EELL a una gestión legal, diligente y eficaz de este mecanismo de compensación y el derecho a obtener información completa sobre el mismo, encuentra fundamento más que suficiente en los principios de autonomía Local y suficiencia financiera que garantiza la CE. Una regulación compatible con estos principios, requiere una interpretación estricta, de los mismos, lo que significa el mantenimiento de la titularidad Local del recurso financiero y la consideración de que el traslado competencial gestor a la Administración del Estado o a las CCAA es una operación que

no puede enervar el interesamiento de las EELL en el ejercicio de sus competencias gestoras y de su resultado.

### **2.2.2.3 Participaciones y Recargos**

#### **2.2.2.3.A Recargos Locales sobre tributos de las CCAA**

Como es bien conocido y a diferencia de lo que ocurre con las CCAA (Art. 157.1.a)) nuestra CE no menciona los recargos entre los recursos de las HHLL. Este silencio constitucional no nos debe llevar a pensar que la LRHL no puede incluirlos tanto sobre los tributos del Estado o de las CCAA. Conclusión que deriva de una interpretación conjunta de los art./s 142 y 157.1.a) de la CE. A tenor del primero las HHLL "se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de participación en los del Estado y de las CCAA". Por su parte, el segundo enumera, entre los recursos de estas últimas, los "recargos sobre impuestos estatales y otras participaciones en los ingresos del Estado". En definitiva, los recargos no son otra cosa que participaciones en ingresos de otros Entes territoriales y, por mandato expreso de la CE, los EELL los pueden tener del "del Estado y de las CCAA".

De conformidad con lo anterior, la LRHL menciona, entre los recursos de las EELL, "los recargos exigibles sobre los impuestos de las CCAA o de otras EELL" (Art. 2.1.b) y 38.2). Como es bien conocido esta previsión sólo ha sido desarrollada en relación con el recargo Provincial sobre el IAE y con el recargo sobre el IBI a favor de las áreas metropolitanas. Ello se debe, sin duda, a ciertas dificultades que el establecimiento de estos recursos plantea en la práctica y que pasamos a analizar.

En primer lugar, el art. 38.1 de la LRHL limita el establecimiento de estos recargos a "los casos expresamente previstos en las Leyes de la CA". En definitiva, se deja la iniciativa legislativa en manos de estas últimas sin posibilidad de uniformidad alguna por parte de la normativa estatal. A continuación, los tributos propios con que cuentan las Comunidades, exceptuando los que gravan el juego, presentan unos niveles de

recaudación escasa, con lo que también lo será la del recargo. En tercer lugar, la diversa tipología de tributos hace que el recargo sea un recurso que atenta a la uniformidad entre los distintos EELL. En cuarto lugar, la implantación de estos recargos puede dar lugar a la deslocalización de actividades económicas, como consecuencia de un posible proceso de competencia fiscal entre municipio. En quinto lugar, existen tributos en los que resulta extremadamente complejo señalar los puntos de conexión necesarios para exigir los recargos. Por último, su establecimiento sería mal acogido por la ciudadanía como los establecidos por las CCAA, aunque estos lo fueron sobre figuras relevantes de nuestro sistema impositivo como es el caso del IRPF.

Si con independencia de lo anterior se considera procedente su establecimiento, habría que tener en cuenta las siguientes consideraciones:

1. Si se pretende dotar a la regulación de estos recargos de un cierto grado de uniformidad en todo el territorio español, el instrumento normativo adecuado sería la LOFCA.
2. Con la finalidad de evitar los problemas de deslocalización antes apuntados, los recargos deberían ser de implantación obligatoria, tal y como sucede hoy día con la mayoría de los impuestos locales. Además, deberían restringirse las competencias normativas de los municipio, de forma que se redujeran a ciertas posibilidades de alterar el tipo de gravamen, estableciendo límites mínimos y máximos estrechos. Incluso, como más adelante se recoge, existen recargos en los que todos sus extremos deberán venir fijados por Ley, sin posibilidad de intervención normativa de los municipios.
3. Tratándose de recargos sobre tributos autonómicos, los tributos sobre el juego son los únicos que ofrecen posibilidades reales de que aquéllos constituyan un eficaz medio de financiación.
4. Debe estudiarse la posibilidad de que los recargos no recaigan, exclusivamente, sobre tributos autonómicos, sino también sobre tributos estatales. Sólo esta medida puede garantizar la eficacia recaudatoria de los recargos locales.

5. A los efectos de la regulación, exigencia y gestión de los recargos, debe diferenciarse entre tributos en los que no plantea problemas la fijación del punto de conexión y tributos donde sí existe tal inconveniente. Entre los primeros, se encuentran, a título de ejemplo, los impuestos sobre el bingo -donde sería competente el municipio donde radique el establecimiento- y sobre la Renta y sobre Sociedades (donde se acudiría al domicilio). Entre los segundos, puede citarse, también de forma ejemplificativa, el actual tributo estatal sobre combinaciones aleatorias y la práctica totalidad de los impuestos indirectos.

Pues bien, en la primera clase de tributos, como resulta fácil determinar qué municipio es competente para la exacción del recargo, sería éste el encargado de fijar la cuota - siempre dentro de los estrechos límites normativos que la Comisión propone- y gestionar y recaudar el recargo. En la segunda clase de tributos, donde no es posible o resulta muy difícil establecer cuál es el municipio competente para su exacción, la regulación del recargo debería estar contenida, en todos sus extremos, en una Ley autonómica o estatal. Además, la gestión del recargo debería estar encomendada a la Hacienda estatal o autonómica, de manera que ésta la recaude y distribuya su importe entre los municipios de la Comunidad. Como puede comprobarse, en este último supuesto el grado de autonomía y corresponsabilidad fiscal del municipio es inexistente, si bien la Comisión considera que es la única forma de asegurar un funcionamiento ágil y eficaz de este recurso.

### *2.2.3 Las Transferencias Intergubernamentales.*

#### **2.2.3.1 La Participación de las EELL en los Tributos del Estado: Base y origen de los recursos sobre los que se calcula, índice de evolución y criterios de reparto.**

##### 2.2.3.1.A Conceptos y principios generales.

#### 2.2.3.1.A.1 Objetivo del modelo.

Los modelos de participación en los tributos del Estado, tanto en su ámbito de aplicación municipal como Provincial, deben tener como objetivo esencial coadyuvar al cumplimiento del principio de suficiencia financiera, ya que ésta es una exigencia de la CE, que, en su art. 142, establece que las HHLL deberán disponer de medios suficientes para el cumplimiento de los fines que la ley atribuye a las corporaciones respectivas. Para ello, dice este precepto, se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de la participación en los del Estado y de las CCAA.

La propia norma suprema establece una conexión inequívoca entre la suficiencia financiera y, entre otros recursos, la participación en los tributos del Estado. Por otra parte, el concepto de suficiencia es de carácter relativo. En este sentido, también el precepto es diáfano al relacionarla con el cumplimiento de los fines que la ley atribuye a las propias CCLL. Es decir, los medios que se proponen deben ser suficientes para cumplir los fines que la legislación les imponga, y no otros cualesquiera que, al margen de ésta, pretendan desarrollar dichas entidades.

La LRHL, en su Exposición de Motivos, recogía esta concepción y definía la PTE como una transferencia corriente, de carácter incondicionado, que trata de dar cobertura financiera a las diferencias existentes entre las necesidades de gasto y los recursos que aquéllas podían obtener por sus propios medios.

En consecuencia, el modelo que se defina debería tener en cuenta el objetivo de suficiencia, considerando las necesidades de gasto de las EELL, su capacidad de obtención de ingresos, así como el carácter que aquél tiene de objetivo compartido con otros recursos financieros. Estos aspectos, así como el planteamiento de cuestiones que debería resolver la reforma que se proyecte, se desarrollarán más adelante.

Al objeto de dotarlos de un cierto grado de seguridad en el ámbito jurídico y en financiero, los modelos de participación que se definan deberían reunir las siguientes características básicas:

- Definirse para un horizonte temporal determinado<sup>5</sup> (actualmente, éste es de cinco años, período que se puede considerar mínimamente razonable).
- Estabilidad en la aplicación de los modelos de financiación que se aprueben.
- Sencillo y comprensible para las propias entidades.
- Seguridad mínima de obtención de recursos.
- Automatismo en la determinación de la financiación global de cada uno de los años del período de aplicación de los modelos, haciéndola depender de alguna macromagnitud, definida con claridad y que refleje la evolución real de la economía nacional.
- Necesaria coordinación con los modelos de participación de las EELL en los ingresos de las CCAA.<sup>6</sup>

Por último debe señalarse que la Comisión se ciñe en su informe a mantener una línea continuista con el vigente modelo de financiación, no obstante lo cual se plantea la posible definición de modelos alternativos ( analíticos, de participación en una cesta de impuestos,...) que si bien no han sido objeto de examen por parte de la Comisión, se plasmarían en documentos complementarios a éste

---

<sup>5</sup> Actualmente, éste es de cinco años, período que se puede considerar mínimamente razonable. En cualquier caso, tanto esta característica básica como la siguiente están interrelacionadas. La estabilidad se puede conseguir fijando un horizonte temporal mínimo en el que el modelo de financiación no podría quedar sujeto a variación, salvo que se produjese un cambio sustancial de las condiciones económicas generales que aconsejase la revisión de dicho modelo. Por otra parte, éste debe tener vocación de continuidad, y, en consecuencia, transcurrido aquel horizonte temporal inicial, sólo podría modificarse, previa evaluación crítica del mismo que pusiere de manifiesto la existencia de distorsiones y de efectos negativos en la financiación del sector Local.

Algunos miembros de la Comisión señalan la actual situación de incertidumbre en torno a la configuración final de los recursos financieros de las EELL, lo que puede afectar a la definición del modelo de participación en los tributos del Estado.

<sup>6</sup> En este sentido, se plantean diversas alternativas: establecer interrelaciones entre las participaciones en ingresos del Estado y de las CCAA, determinar el carácter independiente de ambas, relacionar exclusivamente la participación en los ingresos de las CCAA con el desarrollo de una segunda descentralización,...

### 2.2.3.1.B Participación de los municipios en los tributos del estado: modelo actual.<sup>7</sup>

Tanto la concepción como la gestión del modelo han puesto de manifiesto la existencia de determinadas materias sobre las que sería preciso hacer una reflexión para que el nuevo modelo elimine algunas distorsiones:

- El mantenimiento de la exclusión de algunos municipios de la aplicación del modelo de participación por variables, así como la definición de submodelos de financiación adicional a favor de otros municipios, contradicen la nota de generalidad que debe caracterizar a estos modelos de financiación, y en la que se debería profundizar. Cabe entender que el tratamiento de singularidades debería corresponder a políticas sectoriales.<sup>8</sup>
- Los coeficientes de ponderación aplicables a la variable población se establecieron más para evitar distorsiones financieras entre las propias entidades que basándose en estudios empíricos sobre las necesidades de gasto de los Ayuntamientos, atendiendo a sus respectivas poblaciones.
- La inclusión del número de unidades escolares como variable de reparto, en tanto que no tiene relación alguna con los fines pretendidos por el propio modelo y, a su vez, crea la falsa expectativa de tratarse de una financiación afectada a dicho sector de actividad.<sup>9</sup>

---

<sup>7</sup> Algún miembro de la Comisión considera que, en contraste con el modelo aplicado hasta 1998, una evaluación global del vigente permite obtener resultados positivos que pueden aconsejar que el futuro modelo que se proponga siga una cierta línea de continuidad, si bien cabría reflexionar sobre algunos aspectos, al objeto de mejorar técnicamente el actual modelo de financiación.

<sup>8</sup> Algunos miembros de la Comisión abogan por el mantenimiento de determinadas singularidades actualmente en vigor. Otros defienden su extensión a municipios que se ajusten a un determinado perfil. En el caso de suprimir aquellas particularidades, se podría analizar la fijación de períodos transitorios o de garantías de financiación.

<sup>9</sup> Salvo alguna opinión aislada, el sentir mayoritario de la Comisión se muestra a favor de esta supresión.

- La definición del inverso de capacidad recaudatoria en el ámbito tributario a través de índices sintéticos de reparto<sup>10</sup>, desde un punto de vista conceptual, no se puede identificar dicha magnitud, en los términos actuales, con la capacidad de obtención de recursos. Además, al basarse en datos estadísticos de liquidaciones de presupuestos puede dar lugar a comportamientos erráticos de la propia variable.

#### 2.2.3.1.C Participación de los municipios en los tributos del estado: posibles líneas de reforma.11

A) En cuanto a los índices de evolución:

Se podría plantear la eliminación del IPC como posible índice de evolución<sup>12</sup> aplicable, y considerar sólo un índice, el actual PIB a precios de mercado.

B) En cuanto a la estructura del modelo:

Podría ser objeto de estudio la eliminación de la financiación separada de determinados municipios así como la de submodelos de financiación adicional actualmente en vigor, aplicando un único modelo a todos los municipios, teniendo en cuenta el contenido del apartado C) siguiente. Se debería tender a un modelo global y generalizado, correspondiendo el tratamiento de excepciones a los modelos de participación en ingresos de las CCAA que se deban definir.<sup>13</sup>

---

<sup>10</sup> A juicio de algún miembro de la Comisión esta magnitud ha tenido efectos positivos en la redistribución de recursos dentro del modelo, lo que no impide que se plantee su redefinición.

<sup>11</sup> En ningún caso, se pretende determinar el montante de la base de financiación de los municipios por esta vía.

<sup>12</sup> Una parte de la opinión técnica aconseja la supresión, manifestando que las AAPP deberían asumir las consecuencias de posibles recesiones económicas, sin establecer amortiguadores que beneficien a algunos sectores en perjuicio de otros. Opinión no compartida por algunos miembros de la Comisión que encuentran razonable el mantenimiento del IPC en sus actuales términos. La Comisión ha considerado que la vinculación a ingresos tributarios del Estado complicaría la gestión al basarse en un dato tardío en su conocimiento y de menor transparencia.

<sup>13</sup> No obstante, como anteriormente se ha reflejado, algunos miembros de la Comisión se muestran partidarios de mantener las excepciones nominativas actualmente aplicables ( excepto La Línea de la Concepción), y otros de extenderlas a otros municipios que reúnan determinado perfil.

Debido a la fuerte heterogeneidad de los municipios españoles, otra posibilidad sería plantear dos modelos de financiación. Uno, para los municipios de población no superior a 5.000 habitantes; y, otro, para los restantes. El primero, simplificado, tendría en cuenta una sola variable (población de derecho). El segundo se definiría con arreglo a los criterios que se recogen en el siguiente apartado C). Incluso se ha planteado la posible definición de tres modelos de financiación: los dos anteriores y un tercero a favor de los grandes municipios, posibilidad esta que estaría en conexión con la supresión apuntada en el párrafo anterior.

En cualquier caso, serían necesarios unos mecanismos de garantías de financiación mínima.

C) En cuanto a las variables:

Se deberían considerar indicadores de las necesidades de gasto de los municipios, de sus capacidades de obtención de recursos y de la corresponsabilidad fiscal asumida por cada uno de ellos.

1.- Las necesidades de gastos vendrían determinadas por la población de derecho de cada municipio, estratificadas, considerando la prestación obligatoria de los servicios públicos en los términos de la LRBRL, y ponderadas por unos coeficientes que deberían estar justificados técnicamente, pero cuya elaboración, por razones de tiempo<sup>14</sup>, está fuera del alcance de la Comisión.<sup>15</sup>

2.- La capacidad de ingresos debería guardar una relación inversa con la participación asignada a cada municipio por esta variable. A estos efectos se deberían tener en cuenta las bases tributarias resultantes del modelo de financiación que finalmente se determinase.

---

<sup>14</sup> Algún miembro de la Comisión pone de relieve la falta de información como dificultad adicional para determinar los coeficientes de ponderación.

<sup>15</sup> Estas ponderaciones deberían tener en cuenta las economías de escala y aplicar un sistema de costes standard, al objeto de obviar los incrementos de costes derivados de las ineficiencias en la prestación de los servicios públicos así como los costes adicionales derivados de desutilidades generadas por aglomeración o por congestión, debidos a los tamaños de las entidades.

3.- La mayoría de los miembros de la Comisión se muestran contrarios al mantenimiento de la variable esfuerzo fiscal como criterio de reparto en tanto en cuanto se considera imposible medir dicha variable exactamente y sin introducir distorsiones y, además, se considera que los Ayuntamientos al adoptar medidas tributarias no consideran los efectos que éstas pueden tener en la evolución de su propia PTE.<sup>16</sup>

Con la supresión de la variable esfuerzo fiscal, el modelo quedaría reducido a dos variables de reparto<sup>17</sup> y a la consideración de unos mecanismos que garantizaran una financiación mínima, ya que cabe pensar que los Ayuntamientos ajustan sus necesidades de gasto a los recursos obtenidos y un descenso, en términos absolutos, de la participación en los tributos del Estado podría generarles problemas de insuficiencia financiera.

En ningún caso, debido a su carácter general, el modelo debería recoger especificidades territoriales, económicas o sociales, así como tampoco situaciones excepcionales. Estos factores deberían ser relevantes en los modelos de participación en los ingresos de las CCAA que éstas deben definir<sup>18</sup>.

#### 2.2.3.1.D Participación de las Provincias en los tributos del estado: posibles líneas de reforma.

A) En cuanto a la estructura del modelo:<sup>19</sup>

---

<sup>16</sup> Sin embargo, a juicio de uno de los miembros de la Comisión, en tanto que la suficiencia financiera de los municipios depende también de los propios tributos, el modelo debería potenciar la utilización de esta vía de financiación, ayudando a aquellas entidades que se ayuden a sí mismas. Esta corresponsabilidad fiscal tiene acogida en el modelo de financiación a través de la medición del esfuerzo fiscal, que se podría mantener en los actuales términos o excluyendo la referencia al Impuesto sobre Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, y reduciéndolo, en este caso, a los impuestos que obligatoriamente deben establecer los Ayuntamientos.

<sup>17</sup> En conexión con la nota anterior, el mismo miembro de la Comisión al que se hace referencia considera que un modelo de tres variables, incluyendo el esfuerzo fiscal municipal, sería más completo.

<sup>18</sup> A juicio de algunos miembros de la Comisión, las CCLL deberían definir conjuntamente con las CCAA los modelos de participación en los ingresos de éstas. Por lo que, además, consideran que esta cuestión debería coordinarse con la ponencia relativa a la Participación de las CCLL en los Ingresos de las CCAA.

<sup>19</sup> Se podría plantear la exclusión de las CCAA uniprovinciales y de las Ciudades de Ceuta y de Melilla como beneficiarios de la participación en los tributos del Estado asimiladas a las Diputaciones, quedando en este caso subsumida esta financiación en la que pudieran obtener en tanto CCAA.

Se podría plantear la separación del Fondo destinado a la asistencia sanitaria, en el que no participan todas las diputaciones y entes asimilados, siendo la tendencia a la reducción de las entidades participantes en este Fondo.

Se mantendría la financiación incondicionada como otro elemento de participación con arreglo a unas variables predeterminadas.

B) En cuanto a las variables de reparto de la financiación incondicionada:

Se podría eliminar la potencia instalada para la producción de energía eléctrica, criterio que no parece apropiado como elemento de reparto de esta participación<sup>20</sup>.

Esta eliminación supondría la reasignación de los pesos relativos de las restantes variables del modelo actual: población Provincial de derecho, superficie Provincial, población Provincial de los municipios de menos de 20.000 habitantes, inverso del valor añadido bruto Provincial *per capita*.

Se debería mantener la actual definición de los mínimos garantizados, que evolucionan con arreglo al IPC, ya que su fijación inicial en el año 1989 fue más ajustada a la realidad que la que se realizó para los municipios.

### 2.3 RECURSOS DE OTRAS EELL

Bajo este epígrafe por recursos de otras EELL se hace referencia a aquellas EELL distintas del municipio. De esta manera en el tratamiento de las cuestiones relativas a los recursos de las Provincias y de las entidades supramunicipales se distinguen, entre las primeras, el régimen general de los regímenes especiales y, entre las segundas, cada tipo de entidad municipal, partiendo exclusivamente de lo que son las competencias estatales sobre la HL.

---

<sup>20</sup> Algún miembro de la Comisión es partidario de su mantenimiento.

Por otra parte teniendo en cuenta que estas Entidades se nutren de recursos para los que se da un tratamiento específico en diferentes partes del informe, como es el caso de la participación en los ingresos del Estado, la participación en ingresos de las CCAA o las alternativas al IAE, las decisiones que se adoptan sobre ellos determinan consecuentemente el futuro de la financiación local de las entidades que ahora se tratan.

### *2.3.1 RECURSOS DE LAS PROVINCIAS.*

Dentro de la organización territorial del Estado surgida del Título VIII de la CE la organización de las Provincias se estructura de tal forma que junto al régimen general de las mismas, las llamadas Diputaciones de Régimen Común, existen tres regímenes especiales<sup>21</sup>, las Diputaciones de Régimen Foral, la organización insular a través de Consejos y Cabildos<sup>22</sup> y la organización Provincial integrada en las CCAA Uniprovinciales.

Cada uno de estos regímenes implica diferencias tanto desde el punto de vista organizativo como desde el punto de vista competencial y financiero y por ello no es posible un estudio uniforme, siendo necesario tratarlos separadamente.

En este epígrafe se analiza la situación de las Diputaciones de Régimen Común, respecto de su régimen competencial y financiero. La Comisión no ha pretendido examinar aspectos tales como la autonomía Provincial o el papel de las Diputaciones en la Organización Territorial del Estado ya que se ha considerado que no es objeto de esta Comisión, sino, partiendo de la realidad que refleja su actual situación competencial, llegar a analizar cual debe ser el futuro de la Hacienda Provincial.

---

<sup>21</sup> Art. 39 a 41, ambos inclusive, de la LRBRL, los contempla como regímenes especiales de la provincia

<sup>22</sup> Ver “3.3. Regímenes especiales de financiación local”

### **2.3.1.1 Competencias de las Provincias.**

Las competencias de las Provincias vienen recogidas en los art./s 141 de la CE y en los art./s 7, 8, 27, 31, 36 y 37 de la LRBRL.

El art. 31.2 de la LRBRL recoge los fines propios y específicos de la Provincia como son garantizar los principios de solidaridad y equilibrio intermunicipal y en particular asegurar la prestación de los servicios de competencia municipal y participar en la coordinación de la Administración Local con el Estado y con las CCAA.

Estos fines se concretan en el art. 36 de la misma norma que atribuye a las Provincias las siguientes competencias:

- Coordinación de los servicios municipales para asegurar la prestación integral y adecuada de los servicios de competencia municipal.
- Participar en la coordinación de la Administración Local con la de la CA y con la del Estado.
- La asistencia y la cooperación jurídica, económica y técnica a los municipios, especialmente los de menos capacidad económica y de gestión.
- La prestación de servicios públicos de carácter supramunicipal y, en su caso supracomarcal.
- En general, el fomento y la administración de los intereses peculiares de la Provincia.

Este conjunto de competencias conforma el núcleo de la autonomía Provincial indisponible para la legislación de desarrollo.

Como han mencionado numerosos autores, el criterio de reparto de competencias a las Provincias no tiene un carácter material, al no enumerar un conjunto de materias concretas, sino un carácter funcional que define el ámbito propio de actuación de las Diputaciones, centrado fundamentalmente en un aspecto de coordinación y un aspecto supramunicipal.

Junto a los art./s citados es de destacar que la Disposición Transitoria Segunda de la LRBRL establece: “ *Hasta tanto la legislación del Estado y de las CCAA que se dicte conforme a lo establecido en los art./s 5, apartado B) letra a); 25, apartado 2; y 36 de esta Ley, no disponga otra cosa, los municipios, las Provincias y las Islas conservarán las competencias que les atribuye la legislación sectorial vigente en la fecha de entrada en vigor de esta Ley.*”.

En virtud de este precepto las Diputaciones Provinciales han continuado prestando algunas competencias cuya titularidad corresponde a otra Administración debido a su falta de regulación, suponiendo, en algún caso, porcentajes importantes de gasto, como es el caso de las carreteras Provinciales.

De acuerdo con el art. 37 de la LRBRL, las Provincias podrán asumir, por delegación, competencias estatales de ejecución o competencias autonómicas, así como recibir encomiendas de gestión de servicios de titularidad de las CCAA.

Los Estatutos de Autonomía han recogido estas dos posibilidades. Así mientras en unos casos se prevé la articulación ordinaria de los servicios periféricos a través de las Diputaciones (Andalucía, art. 4.4; Castilla-La Mancha, art. 30; Extremadura, art. 16; Castilla-León, art. 26), en otros casos se establece la posibilidad de delegar competencias en las Diputaciones (Galicia, art. 41; Valencia, art. 47.1; Canarias, art. 23; Baleares, art. 40.2).

Así pues las competencias de las Diputaciones difieren según la CA donde estén integradas en función de las delegaciones otorgadas y de la organización para la gestión de los servicios propios.

### **2.3.1.2 Estructura del gasto de las Diputaciones de Régimen Común.**

La estructura del gasto de las Diputaciones de Régimen Común en el año 2000<sup>23</sup> es la siguiente:

A- Estructura Económica del gasto. (Datos consolidados de la Entidad y sus Organismos Autónomos).

<b>CAPÍTULOS</b>	<b>MILLONES PTS.</b>	<b>Millones de euros</b>	<b>%</b>
1.- Gastos de personal	208.021,82	1.250,24	27,79
2.- Bienes corrientes y servicios	94.563,81	568,34	12,63
3.- Gastos financieros	27.297,67	164,06	3,65
4.- Transferencias corrientes	109.919,24	660,63	14,68
<b>Operaciones corrientes</b>	<b>439.802,54</b>	<b>2.643,27</b>	<b>58,75</b>
6.- Inversiones corrientes	144.402,56	867,88	19,29
7.- Transferencias de capital	76.233,46	458,17	10,18
Operaciones de capital	220.636,02	1326,05	29,47
8.- Activos financieros	22.286,52	133,94	2,98
9.- Pasivos financieros	65.843,83	395,73	8,79
<b>Operaciones financieras</b>	<b>88.130,35</b>	<b>529,67</b>	<b>11,77</b>
<b>TOTAL GASTOS</b>	<b>748.568,91</b>	<b>4.498,99</b>	<b>100,00</b>

Desde el punto de vista económico la mayor cuantía de gasto se produce en gastos de personal (27,79%) y transferencias (24,86% suma de corrientes y de capital). Además, las operaciones de capital ascienden al 29,47% del total del gasto. Estos dos últimos demuestran el carácter inversor de los entes Provinciales y el carácter redistributivo de sus fondos.

Es de destacar el escaso importe de los gastos en funcionamiento de los servicios (12,63%).

B- Estructura funcional del gasto. (Diputaciones de régimen Común, datos de las entidades).

<b>GRUPOS DE FUNCIÓN</b>	<b>MILLONES PTS.</b>	<b>Millones de euros</b>	<b>%</b>
1.- Servicios de carácter general	80.169,48	481,83	11,63
2.- Protección civil y seguridad ciudadana	13.878,93	83,41	2,01
3.- Seguridad, protección y promoción social	89.878,77	540,18	13,05
4.- Producción de bienes de carácter social	207.449,03	1246,79	30,12
5.- Producción bienes de carácter económico	121.776,53	731,89	17,68
6.- Regulación económica general	26.138,22	157,09	3,79
7.- Regulación ec. Sectores productivos	12.325,83	74,08	1,79
9.- Transferencias AAPP	54.558,04	327,90	7,92
0.-Deuda pública	82.645,29	496,71	12,00
<b>TOTAL</b>	<b>688.820,35</b>	<b>4.139,89</b>	<b>100,00</b>

Los grupos de función mas elevados son el de producción de bienes públicos de carácter social (30,12%) que incluye los gastos en sanidad, educación, vivienda y urbanismo, bienestar comunitario y cultura, y el de producción de bienes públicos de carácter económico (17,68%) que incluye los gastos, preferentemente de inversión, relacionados con las actividades que tienden a desarrollar el potencial económico del entorno Local, fundamentalmente de infraestructuras, así es en este grupo es en el que se encuadran los gastos en carreteras.

---

<sup>23</sup> Fuente “Presupuestos de las EELL. Ejercicio 2000”.MAP.

### **2.3.1.3 Estructura del ingreso en las Diputaciones de Régimen Común.**

La estructura de los ingresos en las Diputaciones de Régimen Común para el año 2000<sup>24</sup> (Datos consolidados de la Entidad y Organismos Autónomos) es la siguiente:

<b>CAPÍTULOS</b>	<b>MILLONES PTS.</b>	<b>Millones de euros</b>	<b>%</b>
1.- Impuestos directos	29.875,77	179,56	3,99
2.- Impuestos indirectos	0	0	0
3.- Tasas y otros ingresos	67.354,23	404,81	8,98
4.- Transferencias corrientes	451.438,44	2.713,20	60,22
5.- Ingresos patrimoniales	6.688,54	40,20	0,89
<b>Operaciones corrientes</b>	<b>555.356,98</b>	<b>3.337,76</b>	<b>74,08</b>
6.- Enajenación de inversiones	7.998,52	48,07	1,07
7.- Transferencias de capital	85.345,26	512,94	11,38
<b>Operaciones de capital</b>	<b>93.343,78</b>	<b>561,01</b>	<b>12,45</b>
8.- Activos financieros	22.212,35	133,50	2,97
9.- Pasivos financieros	78.743,00	473,75	10,50
<b>Operaciones financieras</b>	<b>100.955,35</b>	<b>606,75</b>	<b>13,47</b>
<b>TOTAL INGRESOS</b>	<b>749.656,08</b>	<b>4.505,52</b>	<b>100,00</b>

De estos datos se pueden extraer fundamentalmente dos características:

- Dependencia de las transferencias externas, que representan el 71,60 % de sus ingresos (corrientes mas capital), estando constituidas principalmente por la Participación en los ingresos del Estado y los fondos provenientes de la Cooperación Económica Local del Estado y Fondos Europeos.
- Poca relevancia de los ingresos propios. La suma del recargo Provincial del IAE junto con las tasas y los precios públicos representan tan solo el 12,97 % de sus ingresos por lo que su capacidad para la generación de ingresos es limitada.

#### **2.3.1.4 Situación de la Hacienda Provincial.**

Del análisis conjunto de la estructura económica de los ingresos y de los gastos a nivel presupuestario se extraen los indicadores siguientes:

- Existe un ahorro neto (diferencia del sumatorio de los capítulos 1 a 5 de ingresos con el sumatorio de los capítulos 1 a 4 y 9 de gastos) de 298,77 millones de euros (49.710,61 millones de pesetas), que representa un 8,95% de los ingresos corrientes.
- La necesidad de financiación (diferencia del sumatorio de los capítulos 1 a 7 en ingresos y en gastos) asciende a 70,55 millones de euros (11.737,83 millones de pesetas).
- El endeudamiento considerado como el porcentaje que representan los gastos de los capítulos 3 y 9 con respecto a los ingresos corrientes es del 20,78%.
- La diferencia de pasivos financieros (capítulo 9 de ingresos menos capítulo 9 de gastos) asciende a 77,53 millones de euros (12.899,17 millones de pesetas).

De este somero análisis de los datos, limitado por tratarse de datos referentes a presupuestos y no a liquidaciones y además por estudiarse únicamente un ejercicio y no una serie de ellos, podemos extraer como principal consecuencia que las Diputaciones Provinciales, en el año 2000, se encontraban en una situación en la que, a pesar de generar ahorro, presentaban una necesidad de financiación que se cubre mediante el incremento del endeudamiento, situándose este en porcentajes elevados.

Esta situación podría agravarse con la aplicación de la LGEP, lo que exigirá la adopción de medidas que potencien la suficiencia.

Del análisis de la situación de las Diputaciones Provinciales<sup>25</sup> en el conjunto de las AAPP se pueden extraer como principales características las siguientes:

---

<sup>24</sup> Fuente "Presupuestos de las EELL. Ejercicio 2000." MAP. Datos consolidados.

<sup>25</sup> Fuente "Informe Económico financiero de las Administraciones Territoriales 1999". MAP.

- Ligeramente descenso de la importancia de los gastos provinciales en el total del gasto público.
- Menores gastos de funcionamiento que el resto de las AAPP.
- Preponderancia de los gastos de inversión.
- Mayor porcentaje de endeudamiento que el resto de las Administraciones Territoriales.
- Menor corresponsabilidad fiscal.

En líneas generales el modelo actual presenta las siguientes características diferenciales respecto a los Ayuntamientos y CCAA:

1. Preponderancia en la producción de Bienes Públicos de carácter económico como son: las infraestructuras y comunicaciones, duplicando el porcentaje de gasto, respecto al resto de las Haciendas Territoriales.
2. El componente redistributivo del gasto. Las transferencias a otras AAPP, suponen el 11,5% del gasto total.
3. Mayor endeudamiento relativo que el resto de las Haciendas Territoriales.
4. Dependencia de los municipios rurales y semiurbanos, de las inversiones de las Diputaciones Provinciales, para la Formación Bruta de Capital en su territorio, y a la vez estas condicionadas a la apelación al crédito a largo plazo. El componente de la Formación Bruta de Capital, su análisis y evolución, ponen de manifiesto el esfuerzo inversor de las Diputaciones, y su contribución al desarrollo económico de las zonas rurales. En general el protagonismo inversor de las EELL dentro del conjunto de las AAPP, como pone de manifiesto el saldo de Formación Bruta de Capital en la Contabilidad Nacional para el ejercicio 1998 es altamente significativo, si al componente cuantitativo de las Diputaciones Provinciales, le añadimos su naturaleza redistributiva, la contribución a la de necesidad de equipamientos Locales, debe ser objeto de reflexión sobre el papel futuro a desempeñar por estas administraciones Locales
5. Elemento dinamizador de las estructuras económicas rurales, a través de la función de redistribución de rentas, tanto por transferencias incondicionales o condicionales, fundamentalmente con la ejecución de los Planes de cooperación Municipal y como comentábamos por el carácter inversor de dichas instituciones. La cooperación Local para las Diputaciones se mueve en el esquema de la financiación inducida, no

considerando una cuantía global mínima (indeterminada) y con la característica de subvención. La financiación inducida supone que al no tener capacidad de generar ahorros por parte de las Diputaciones Provinciales, la cofinanciación de dichos planes se produce en la mayoría de los casos por la apelación al crédito a largo plazo.

#### **2.3.1.5 Principales demandas de las Diputaciones Provinciales.**

Las Diputaciones Provinciales vienen realizando un conjunto de demandas que se centran en los aspectos siguientes:

- a) Compensación por la supresión del canon sobre la producción de energía eléctrica.
- b) Mayor financiación para la mejora y mantenimiento de la red viaria Provincial.
- c) Concreción competencial.

a) Por Ley 7/1981 de 25 de marzo se creó el canon sobre la producción de energía eléctrica, configurándolo como un recurso propio de la Hacienda de las Provincias, con un carácter distributivo. Con la introducción del Impuesto sobre el Valor Añadido en 1985, por Ley 30/1985 de 25 de marzo, se suprime el canon así como el Impuesto sobre el Tráfico de Empresas, estableciéndose una participación extraordinaria de las Provincias en los ingresos del Estado que se rige por unas reglas distintas, sin que tenga carácter compensatorio.

Las Diputaciones perceptoras del canon consideran que han sufrido una pérdida considerable de ingresos mientras que se han potenciado los efectos negativos por las instalaciones de producción de energía eléctrica.

Su propuesta en esta materia se centraría en el establecimiento de una compensación por la pérdida de ingresos con cargo a la participación en los ingresos del Estado o en el establecimiento de un impuesto que gravase la producción de energía eléctrica.

b) La red viaria Provincial constituye uno de los elementos fundamentales para el desarrollo del territorio, fundamentalmente de los espacios rurales, contando con un número de kilómetros superior a las redes nacionales o autonómicas. El mantenimiento y conservación de esta red se viene realizando por las Diputaciones Provinciales cuando las competencias corresponden, con carácter exclusivo, a las CCAA y sin contar con una financiación específica para ello, salvo una pequeña parte de la Cooperación Económica Local del Estado.

El gasto total presupuestado para el año 2000 por las Provincias asciende a 806,85 millones de euros (134.249 millones de pesetas), debiendo las CCAA prever en sus presupuestos alguna dotación para este fin, ya que son ellas las titulares de las competencias.

c) La configuración funcional y no material de las competencias Provinciales hace que, en determinados casos, las Diputaciones estén realizando efectivamente servicios cuya titularidad corresponde a otras Administraciones, fundamentalmente a las CCAA, lo que requiere la aclaración en su prestación o la determinación de los recursos financieros suficientes para ello. Esta circunstancia se debe a la continuación en la prestación de servicios que, en la legislación anterior, correspondía a las Provincias, como por ejemplo los psiquiátricos, o a la efectiva prestación de los servicios en sustitución de otra Administración.

Por todo ello la Comisión considera que sería importante la justificación económica de las Diputaciones Provinciales, transformándose en una EL prestadora de servicios supramunicipales, consecuencia del carácter funcional que define el ámbito de actuación de las Diputaciones.

### **2.3.1.6 Perspectivas de futuro para la Hacienda Provincial.**

Cualquier propuesta que se plantee con respecto a la Hacienda Provincial debe considerar un conjunto de elementos que determinarán su financiación. En este sentido debe mencionarse como punto de partida la necesidad de concreción del marco competencial y la potenciación de su papel de solidaridad para la consecución del equilibrio territorial.

A partir de estas dos ideas el futuro de la Hacienda Provincial vendrá definido por las líneas siguientes:

- Aplicación del principio de subsidiariedad.

Las Diputaciones Provinciales pueden ser las Administraciones adecuadas para la articulación de los servicios periféricos de las CCAA, lo que constituye un aspecto recogido en la CE.

El desarrollo del denominado “Pacto Local Autónomico” podría llevar a que las Diputaciones constituyesen un escalón fundamental en la delegación de competencias por parte de las CCAA. La delegación de competencias hacia las EELL por parte de las CCAA puede implicar en determinadas partes del territorio la necesidad de que se hagan cargo de ciertos servicios para los que las EELL carecen de capacidad. Esta circunstancia será más efectiva en aquellas Provincias en las que existen oficinas distribuidas por el territorio.

- Colaboración entre Administraciones.

La situación de las Diputaciones permite servir de instrumento fundamental para la colaboración entre administraciones facilitando el trasvase de información desde la administración Local hacia la administración autonómica y administración estatal y viceversa. Esta colaboración puede ser especialmente intensa en determinados aspectos

como es el tributario en el que ya desempeñan una destacada función en gran parte del territorio.

- Servicios impropios.

Con independencia de la clarificación de competencias, antes enunciada, es imprescindible la adopción de soluciones con respecto a los servicios que las Diputaciones Provinciales vienen prestando en sustitución de otras administraciones, especialmente la administración autonómica, sin contar con recursos para ello, ya que la suficiencia se plantea para la prestación de los servicios de su competencia.

Desde el punto de vista de la Hacienda los elementos a considerar en el futuro Provincial son los siguientes:

- Participación en ingresos del Estado. Aunque desarrollado en otra parte del informe, se debería acabar con la distinción, que no la financiación, entre participación ordinaria y extraordinaria y plantearse la revisión de los criterios de distribución<sup>26</sup>.
- Participación en ingresos de las CCAA<sup>27</sup>. También desarrollado en otra parte del informe, este recurso podría constituir la vía para la financiación de los servicios a transferir y para los servicios que actualmente se vienen desempeñando pero cuya competencia no les corresponde.
- Tributos propios. Podría plantearse la creación de tributos Provinciales de carácter medioambiental (centrales de producción de energía), el establecimiento de recargos sobre impuestos estatales o autonómicos o la cesión parcial de determinados tributos.
- Fondos Europeos. Debería potenciarse el papel de las Diputaciones Provinciales en la gestión de los mismos<sup>28</sup>.

---

<sup>26</sup> Alguno de los vocales de la Comisión consideran que los criterios de la Participación en los Ingresos del Estado deberían ser más coherentes con la realidad del gasto.

<sup>27</sup> Algunos miembros de la Comisión consideran que se debería presentar una propuesta de desarrollo del modelo de Participación en Ingresos de las CCAA. Por otra parte, algunos miembros de la Comisión consideran como propuesta la incorporación del marco hacendístico local en la LOFCA por lo que el ámbito de dicha Ley se convertiría en la “Ley Orgánica de Financiación Territorial”.

### **2.3.1.7 Propuestas sobre la financiación de las Diputaciones.**

Partiendo de los elementos antes enunciados y considerando que su financiación viene en su mayor parte determinada por transferencias cabría formular dos hipótesis con respecto a la financiación de las Diputaciones<sup>29</sup> en función de que se pretendiese mantener o incluso incrementar este sistema, o por el contrario de que se pretendiese avanzar en la corresponsabilidad fiscal de las Provincias.

La primera de ellas parte del mantenimiento de la misma estructura financiera actual<sup>30</sup>, “ceteris paribus” el actual esquema funcional de competencias. Lo que implica que en el caso de que se produjera una modificación del IAE que implicara la pérdida de financiación ésta debería ser cubierta por un incremento de la participación en los ingresos del Estado. Incremento que debería tener en cuenta las posibilidades de crecimiento futuro de dicho impuesto.

La segunda hipótesis conllevaría la disminución del peso de las transferencias y atribución a las Diputaciones Provinciales de recursos de carácter tributario como son el establecimiento de recargos sobre determinados impuestos, la cesión total o parcial de determinados tributos o el establecimiento de nuevos tributos de carácter Provincial.

En todo caso se atenderá a lo señalado respecto a posibles líneas de reforma del actual modelo de participación de las EELL en los tributos del estado, en especial su apartado «Participación de las Provincias en los tributos del estado: posibles líneas de reforma<sup>31</sup>» y «las alternativas al IAE».

---

<sup>28</sup> Alguno de los miembros de la Comisión considera que existe un encorsetamiento de los Reglamentos Comunitarios al papel que pueden desempeñar las Diputaciones. En ese sentido se propone que se reconozca la dimensión provincial de actuación.

<sup>29</sup> Algunos miembros de la Comisión consideran que habría que avanzar en el establecimiento de un margen autónomo de actuación financiera.

<sup>30</sup> **Situación por la que parecen abogar algunas Diputaciones Provinciales.**

<sup>31</sup> La opinión más numerosa se centra en proponer para las Diputaciones el incremento de transferencias condicionadas a la vez que un incremento de la corresponsabilidad fiscal.

**Uno de los vocales de la Comisión propone la mayor ponderación de la variable: “inverso del valor añadido bruto provincial per capita”, dada la actual estructura de gastos de las Diputaciones, así como el carácter redistributivo del gasto provincial.**

### **2.3.1.8 Diputaciones de régimen foral.**

Los órganos forales de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya conservan su régimen peculiar en el marco del Estatuto de Autonomía, siendo supletorias las disposiciones de la Ley de Bases del Régimen Local.

Su organización y competencias se encuentra regulada en el art. 3 del Estatuto, en la Ley de 25 de noviembre de 1983 del Parlamento Vasco sobre relaciones entre las instituciones comunes de la CA y los órganos forales, por la normativa institucional de los Territorios Históricos de 1983 y por los Decretos de traspaso del Gobierno Vasco.

En materia de Hacienda los Territorios Históricos mantienen un régimen especial en los términos de la Ley 12/1981 de 13 de mayo del Concierto Económico. Dicha Ley fue adaptada a la LRHL por Ley 2/1990 de 8 de junio.

Las posibles modificaciones que pudiesen introducirse en la financiación de las EELL exigirían la adaptación, en su caso, de la Ley del Concierto Económico.

### **2.3.1.9 CCAA Uniprovinciales**

En aplicación del art. 40 de la LRBRL, las CCAA Uniprovinciales y la foral de Navarra asumen las competencias, medios y recursos de las Diputaciones Provinciales.

Desde el punto de vista competencial cada CA Uniprovincial desarrolla las funciones atribuidas a la Provincia por la LRBRL con la amplitud que ella misma determine y por los medios de gestión que considere mas adecuados, sin que exista, normalmente, una organización especializada para los mismos. Esta circunstancia hace que tanto los servicios prestados como la organización difiera de una a otra, habiéndose considerado

---

por algunas EELL como insuficientes los servicios existentes para el cumplimiento de las funciones Provinciales en determinadas partes del territorio<sup>32</sup>.

Desde el punto de vista de la financiación todos los recursos Provinciales son igualmente asumidos por la CA por lo que las decisiones que se adopten con respecto a los mismos serán de aplicación a la CA.

### *2.3.2 RECURSOS DE ENTIDADES SUPRAMUNICIPALES.*

Es necesario hacer una referencia por separado a las Comarcas, a las Áreas Metropolitanas y a las Mancomunidades.

#### **2.3.2.1 Comarcas.**

Constituyen entidades supramunicipales cuya creación, composición y funcionamiento de sus órganos, competencias y recursos financieros deben ser establecidos por Ley de la CA respectiva. Así pues cualquier decisión que se realice con respecto a las mismas debe ser adoptada por la CA, limitándose el Estado al reconocimiento de su capacidad para el establecimiento de contribuciones especiales, tasas y precios públicos.

#### **2.3.2.2 Áreas Metropolitanas.**

Constituyen EELL integradas por un conjunto de municipios que conforman una aglomeración urbana y que cuentan con vinculaciones económicas y sociales. Tanto la creación como la composición de sus órganos, régimen de funcionamiento y régimen

---

<sup>32</sup> Por parte de algunos miembros de la Comisión se considera que deberían analizarse ante la ausencia de la figura de la Diputación Provincial, qué servicios que las CCAA Uniprovinciales están prestando a las CCLL

financiero deben ser fijados por la legislación de la CA, por lo que será esta la que deba adoptar las decisiones que correspondan con respecto a las mismas.

Desde el punto de vista financiero la LRHL, les reconoce como recursos la posibilidad de establecimiento de un recargo de hasta un 0,2% sobre el IBI para los situados en los municipios que conforman el Área y la posibilidad de recoger subvenciones finalistas en la Ley de Presupuestos Generales del Estado para la financiación de servicios específicos. Estos dos aspectos son competencia exclusiva del Estado.

En la actualidad se está debatiendo en la Comisión de EELL del Senado el conjunto de medidas para las grandes ciudades entre las que se incluyen aspectos financieros. Las medidas a incluir en la LRHL deberían ser las que resultasen de dichas medidas. Podría mantenerse el actual recargo y regular de manera independiente la cuantía y las posibles reglas de distribución y evolución de las transferencias estatales.

### **2.3.2.3 Mancomunidades de municipios.**

Constituyen agrupaciones voluntarias de municipios para la ejecución en común de obras y servicios municipales, rigiéndose en cuanto a organización y competencias por sus propios Estatutos (Art. 44 de la LRBRL).

Su régimen financiero viene establecido en el art. 133 y 135 de la LRHL, estando constituido por contribuciones especiales, tasas y precios públicos así como por las aportaciones de los municipios que las forman, de acuerdo con sus Estatutos.

Constituyen una forma adecuada para la prestación de ciertos servicios en ciertas partes de nuestro territorio en las que la dispersión municipal impide o encarece su desarrollo, siendo conveniente la regulación de aquellas medidas que puedan fomentar tanto su constitución como facilitar su funcionamiento.

En este sentido podría establecerse en la Ley la obligatoriedad de que las tasas y precios públicos correspondientes a servicios desarrollados por las mancomunidades fuesen

establecidas y gestionadas por ellas, evitando algunos problemas actuales en los que la aportación de los municipios se retrasa, generando problemas de funcionamiento. Asimismo podría pensarse en medidas financieras de fomento.

### 2.3.3 REGÍMENES ESPECIALES DE FINANCIACIÓN LOCAL

El Título V de la LRHL, integrado por los art./s 138 a 142, ambos inclusive, establece expresamente como regímenes especiales de financiación a Baleares (Consejos Insulares), Canarias (Cabildos Insulares), Ceuta y Melilla, Madrid y Barcelona.

Estos regímenes especiales son sustancialmente diferentes de los recogidos en el art. 1.2 de la referida Ley cuales son los regímenes financieros forales de los Territorios Históricos del País Vasco y Navarra<sup>33</sup>.

Tal y como, establece Rubio de Urquía, los primeros “... *pueden tener, según los casos, una doble manifestación:*

a) *En primer lugar, los regímenes especiales están integrados por aquella normativa que es específica del territorio de que se trate, y que no emana directamente de la LRHL.*

b) *En segundo lugar los regímenes especiales están integrados por la normativa específica del territorio de que se trate, y que emana directamente de la propia LRHL.”*

En el presente epígrafe se analizan los regímenes especiales de financiación de acuerdo con lo establecido por el Título V de la LRHL.

---

<sup>33</sup> Ver “3.1. Recursos de las Provincias”.

### **2.3.3.1 Consejos y Cabildos Insulares**

Los Consejos Insulares de las Islas Baleares, se acogen al régimen de organización y funcionamiento de las Diputaciones aunque la formación de sus órganos se realiza de forma especial. Desarrollan las competencias que corresponden a las Diputaciones de acuerdo con la LRBRL y las que les sean atribuidas en aplicación del Estatuto de Autonomía. Disponen de los mismos recursos que las Diputaciones Provinciales por lo que las decisiones que se adopten con respecto a las mismas les serán de aplicación.

Los Cabildos Insulares se acogen igualmente a las normas de organización y funcionamiento que la LRBRL recoge para las Diputaciones aunque la formación de sus órganos se realiza de forma especial al existir un procedimiento de elección directa frente al procedimiento de segundo grado existente para las Diputaciones. Desarrollan las competencias que corresponden a las Diputaciones Provinciales y las que les son atribuidas en aplicación del Estatuto de Autonomía. Disponen de los mismos recursos de las Diputaciones Provinciales y además de los que les correspondan en aplicación del Régimen Económico Fiscal de Canarias. Este régimen prevé la participación de los Cabildos Insulares en el Impuesto General Indirecto Canario y en el Arbitrio sobre Importación de Mercancías, lo que representa una financiación adicional frente al resto de Corporaciones Provinciales.

Las decisiones que se adopten para las Diputaciones también les serán de aplicación.

### **2.3.3.2 Ceuta y Melilla**

Tal como recoge la LRHL en su art. 140, las ciudades de Ceuta y Melilla disponen de un régimen especial que emana de sus correspondientes Estatutos, las Leyes Orgánicas 1/1995 y 2/1995<sup>34</sup>, de 13 de marzo de 1995, respectivamente. En aplicación de esta

---

<sup>34</sup> Previsión establecida en el Art. 144. B) de la Constitución Española.

normativa se definen sus instituciones, competencias y recursos, concretándose estos últimos en el art. 36 de cada una de las citadas Leyes.

Por lo que respecta a la LRHL ésta establece como peculiaridades de ambas ciudades, la bonificación del 50 por 100<sup>35</sup> en las cuotas tributarias de los impuestos municipales y la participación de las dos ciudades en los tributos del Estado que se determinará por la aplicación de las normas correspondientes a los municipios y provincias.

Teniendo en cuenta esta doble condición, las decisiones que se adopten para los impuestos municipales y la PTE, también les serán de aplicación.

### **2.3.3.3 Madrid y Barcelona**

El régimen financiero especial de Madrid aprobado por Decreto 1674/1963, de 11 de julio, fue derogado por la Disposición Derogatoria 1 de la LRHL. Por el mismo procedimiento y Disposición fue derogado el régimen financiero de Barcelona aprobado por Decreto 1166/1960, de 23 de mayo.

En ambos casos, por art./s 141 y 142, respectivamente, de la LRHL se reconoce el derecho a disfrutar de un futuro régimen financiero especial para cada una de ambas ciudades siendo de aplicación entretanto, con carácter supletorio, lo dispuesto en dicha Ley.

En el “Informe sobre las grandes ciudades”, elaborado por el Ministerio de AAPP y presentado ante la Comisión de EELL del Senado para su debate, se hacen una serie de consideraciones sobre la cuestión financiera de las administraciones correspondientes a esos ámbitos territoriales si bien indicando que las medidas propuestas deberán plantearse en su caso en el marco del presente informe.

---

<sup>35</sup> En el seno de la Comisión se planteó si debía eliminarse esta bonificación como consecuencia del nuevo marco financiero que disfrutaban estas dos ciudades.

Considerando que existen otros apartados en las que de manera expresa se desarrollan aspectos específicos para estas dos ciudades, su régimen financiero se deducirá del resultado del conjunto del informe.

## 2.4 GESTIÓN FINANCIERA DE LAS CORPORACIONES LOCALES

### 2.4.1 EL PRESUPUESTO DE LAS ENTIDADES LOCALES. POSIBLE REFORMA DE ALGUNOS ASPECTOS DE SU REGULACIÓN

La LRHL dedica el Capítulo Primero de su Título VI “Presupuesto y gasto público” a regular los presupuestos de las EELL, tomando como referente directo la TRLGP.

La aplicación de la LRHL en esta materia ha funcionado de una manera que se puede calificar de satisfactoria, si bien se han puesto de manifiesto ciertas disfunciones derivadas en unos casos de un excesivo apego a los criterios del TRLGP y la consiguiente falta de adaptación a la realidad múltiple de las EELL y, en otros casos, por no incluir determinados avances que sí han sido introducidos en la normativa presupuestaria estatal.

Las reflexiones de la Comisión se orientan por tanto a analizar las disfunciones existentes y posibles líneas alternativas de mejora.

#### **2.4.1.1 Definición del presupuesto general**

El art. 143 de la LRHL define los Presupuestos Generales de las Entidades como *“la expresión cifrada, conjunta y sistemática de las obligaciones que, como máximo pueden reconocer la Entidad y sus Organismos autónomos, y de los derechos que prevean liquidar durante el correspondiente ejercicio, así como de las previsiones de ingresos y*

*gastos de las Sociedades Mercantiles cuyo capital pertenezca íntegramente a la EL correspondiente”*

El ámbito objetivo de los presupuestos está constituido, por tanto, por las obligaciones a reconocer y los derechos a liquidar por las entidades sometidas al derecho administrativo y los gastos e ingresos de las entidades empresariales.

La visión por tanto es distinta en cada grupo de entidades: en las primeras predomina la visión jurídica, en tanto que en las segundas la visión es claramente económica.

Sin perjuicio de que existen modelos alternativos – presupuestos con base en compromisos de gastos, presupuestos con base en devengo económico, presupuestos de caja, etc. – el seguimiento del modelo presupuestario del Estado hace que no se considere necesario, en este momento, modificar el presupuesto de las EELL en esta materia.

El panorama es muy distinto si se analiza el ámbito subjetivo de los Presupuestos Generales. El art. 145 de la LRHL, que desarrolla el precitado art. 143 que se integrarán en el Presupuesto General:

- a) *El Presupuesto de la propia entidad.*
- b) *Los de los Organismos autónomos dependientes de la misma.*
- c) *Los estados de previsión de gastos e ingresos de las Sociedades Mercantiles cuyo capital social pertenezca íntegramente a la EL.*

Por su parte, el art. 147.1. b) indica que al Presupuesto General se unirán como anexos “*los programas anuales de actuación, inversiones y financiación de las Sociedades mercantiles de cuyo capital social sea titular único o partícipe mayoritario la EL*”.

Finalmente, el art. 149.3 establece que “*Las Sociedades mercantiles, incluso de aquellas en cuyo capital sea mayoritaria la participación de la EL, remitirán a ésta, antes del día 15 de septiembre de cada año, sus previsiones de gastos e ingresos, así como los programas anuales de actuación, inversiones y financiación para el ejercicio siguiente*”.

Como se puede apreciar el tratamiento presupuestario de las **Sociedades mercantiles** no deja de ser contradictorio, puesto que sólo se integran en el Presupuesto general las previsiones de las Sociedades totalmente dominadas, mientras que de las sociedades participadas de forma mayoritaria solo se acompañan, como anexo, los programas anuales de actuación, inversiones y financiación, aunque se les exige que en el proceso presupuestario remitan también sus previsiones de ingresos y gastos.

Parece conveniente por tanto revisar el tratamiento de las Sociedades mercantiles, especialmente si se tiene en cuenta que la LGEP obliga a un replanteamiento de la definición del grupo Local, ampliándolo a aquellas empresas en las que se tenga una posición efectiva de dominio, con independencia del porcentaje de participación accionarial.

En línea con lo anterior, debería revisarse el tratamiento de **otros entes** que, si bien desde un punto de vista estrictamente jurídico no forman parte del grupo local, en la práctica dependen del mismo para su financiación – se financian exclusiva o mayoritariamente vía subvenciones de la entidad local -.

En último lugar, debería plantearse la desaparición de la actual distinción entre **Organismos autónomos** de carácter administrativo y Organismos autónomos de carácter comercial, industrial, financiero o análogo.

Esta clasificación, que no figura en la LRBRL, tuvo su origen en la existente en el TRLGP. Teniendo en cuenta que esta distinción ha desaparecido, carece de sentido mantenerla en el ámbito local, que podrá clasificar sus entes dependientes entre Organismos autónomos o empresas mercantiles según sus necesidades y la importancia que las operaciones comerciales tengan en su actividad y en su financiación.

#### **2.4.1.2 Contenido de los presupuestos y modelos de presupuestación**

La LRHL regula en sus art./s 146, 147 y 149, respectivamente, el contenido de los Presupuestos Generales y de cada uno de los Presupuestos que en él se integran, junto con el conjunto de anexos y documentación complementaria que constituyen su base y su justificación.

Con carácter general, y sin perjuicio de las modificaciones que se deberían hacer en relación con su ámbito subjetivo, se entiende que debería mantenerse en el conjunto de anexos, memorias, estados e informes existentes, en tanto que constituyen la base necesaria para la elaboración y justificación de los estados numéricos del presupuesto, si bien debería plantearse una reordenación de dichos documentos en función de su relevancia y del carácter y los efectos que se derivan de su aprobación.

Sin embargo, existen algunos aspectos que podrían ser revisados:

- En primer lugar debería reflexionarse sobre el alcance y contenido de las **Bases de ejecución** de los Presupuestos: en la actualidad las Bases de ejecución se están transformando en auténticas “leyes presupuestarias” de creciente complejidad en las que se reiteran, año a año, normas de gestión presupuestaria y de otra índole que adquieren carácter prácticamente permanente.

Dada la capacidad autoorganizativa de las EELL cabría plantearse la posibilidad de que las normas de carácter permanente se recogieran en normas de carácter también permanente aprobadas por el Pleno por mayoría simple – al igual que sucede con el Presupuestos – y en las Bases de ejecución sólo se recogieran normas de carácter coyuntural.

- En segundo lugar, al igual que se propone para otras materias, debería graduarse el **contenido de los presupuestos** – documentos, anexos, informes, etc.- en función de parámetros de población y volumen del presupuesto, pudiéndose establecer un régimen presupuestario simplificado que fuera coherente con los modelos contables simplificados.
- En tercer lugar, se ha planteado la posibilidad de que se propusieran o impusieran por Ley determinados **modelos de presupuestación** – v.g. presupuestos base cero

(ZBB), presupuesto por programas (PPBS), etc.-; sin embargo, por respeto al principio constitucional de autonomía local, la mayoría se pronuncia por la postura de no imponer por ley modelo alguno y dejar esta cuestión en el ámbito de la estricta técnica presupuestaria a adoptar por cada Corporación Local.

- En cuarto lugar, teniendo en cuenta el principio de plurianualidad de los presupuestos, recogido directamente en la LGEP e indirectamente en la propia LRHL, se considera conveniente reforzar la existencia de **marcos plurianuales**, incluso declarándolos obligatorios – en la actualidad son optativos -, si bien se podría excepcionar a EELL de escaso volumen de población y de presupuesto.
- Finalmente, se propugna una mayor coordinación entre los **presupuestos financieros y los presupuestos de caja**.

#### **2.4.1.3 Estructuras presupuestarias**

El art. 148, apartado 1, de la LRHL indica que *“El Ministerio de Economía y Hacienda establecerá con carácter general la estructura de los Presupuestos de las Entidades locales teniendo en cuenta la naturaleza económica de los ingresos y de los gastos, las finalidades u objetivos que en estos últimos se propongan conseguir y de acuerdo con los criterios que se establecen en los siguientes apartados de este artículo.”*, criterios que responden a la naturaleza económica y funcional de los gastos presupuestarios y a la naturaleza económica de los ingresos, permitiéndose que las EELL establezcan su propia clasificación orgánica, con respecto tanto a sus gastos como a ingresos.

El citado artículo establece que, en todo caso, los niveles de grupo de función y función de la clasificación funcional y de capítulo y artículo en la clasificación económica, deben ser los mismos que los establecidos para la Administración del Estado.

Por su parte, la disposición adicional decimosexta establece la obligación de que por el Ministerio de Economía y Hacienda ( en la actualidad debe entenderse MINHAC) se

adapten las estructuras y los criterios de clasificación del art. 148 a los establecidos en cada momento para el sector público estatal.

Mediante la Orden de 20 de septiembre de 1989 del entonces Ministerio de Economía y Hacienda, por la que se establece la estructura de los presupuestos de las Entidades locales se dió cumplimiento al mandato legal antes citado.

Si bien con carácter general las clasificaciones presupuestarias han funcionado satisfactoriamente, su aplicación ha puesto de manifiesto ciertas disfuncionalidades que deberían ser corregidas.

El primer punto de reflexión se centra en la conveniencia de mantener, en los niveles antes citados, la actual identidad entre las estructuras presupuestarias del Estado y de las EELL o dotar a estas últimas de una mayor flexibilidad.

Respecto a este punto debe destacarse que la plena equiparación existente, si bien es positiva a los efectos de permitir una correcta agregación de datos entre las distintas administraciones públicas, introduce algunas distorsiones en el Sector local – especialmente en lo que se refiere a la **clasificación funcional** – que, teniendo en cuenta el distinto peso relativo de las distintas políticas de gasto existente entre el Estado y las EELL, podrían estar afectando al principio transparencia de la información presupuestaria.

Por otra parte, si el objetivo último de la plena equiparación es permitir la agregación de los datos, la utilización de las modernas técnicas existentes puede hacer posible que mediante tablas de equivalencia o mecanismos similares se cumpla dicho objetivo sin necesidad de que la equiparación sea absoluta.

En consecuencia, se considera conveniente introducir cierto grado de flexibilidad que permita adecuar mejor las estructuras a la actividad y a las competencias de las EELL, fijándose como límite que se permita, en todo caso, la agregación de datos entre las distintas administraciones.

Sin perjuicio de la necesaria flexibilidad, debe mantenerse la máxima equiparación en aquellos aspectos que sean coincidentes, equiparación que debe mantenerse en el tiempo, tal y como preveía la citada disposición adicional decimosexta y que sin embargo no se ha producido efectivamente, por lo que debería preverse un mecanismo más automático que garantizara esta coincidencia.

Todo lo anterior lleva a la recomendación de que, en todo caso, se debería efectuar una revisión en profundidad de la vigente estructura presupuestaria modificando la citada Orden Ministerial de 20 de septiembre de 1989.

#### **2.4.1.4 Procedimiento de aprobación**

La LRHL regula en sus arts 149 a 152 el procedimiento formación y de aprobación de los Presupuestos, con indicación de los requisitos de publicidad y de las posibles reclamaciones contra los mismos.

Aunque el procedimiento pueda parecer complejo, al plantearse la posibilidad de un doble proceso de aprobación y de publicación de los presupuestos, la consideración de los principios de publicidad de las normas (Art. 9.3. de la CE) y transparencia (Art. 3.5. de la LRJ – PAC) junto con el derecho de los ciudadanos a participar en los asuntos públicos (Art./s. 23.1 de la CE y 3.5. de la LRJ – PAC) recomiendan mantener, en sus líneas generales, el procedimiento actual, si bien deberían estudiarse mecanismos para evitar duplicidades o retrasos innecesarios.

Asimismo, en línea con lo indicado a lo largo de todo el informe, debería analizarse una posible graduación de los requisitos formales para aquellas entidades de escasa población o presupuesto.

#### 2.4.1.5 Aspectos temporales

El art. 144 de la LRHL establece que “ *El ejercicio presupuestario coincidirá con el año natural y a él se imputarán:*

- a) *Los derechos liquidados en el mismo, cualquiera que sea el periodo de que se deriven; y*
- b) *Las obligaciones reconocidas en el mismo”*

Por su parte el art. 49 del TRLGP, norma de referencia de la LRHL en materia presupuestaria, da una definición distinta al apartado b) al indicar que se imputarán al ejercicio presupuestario:

*“b) Las obligaciones reconocidas hasta el fin del mes de enero siguiente, siempre que correspondan a adquisiciones, obras, servicios, prestaciones o gastos en general realizados antes de la expiración del ejercicio presupuestario y con cargo a los respectivos créditos.”*

Finalmente, el art. 150, apartado 6, de la LRHL establece el mecanismo de prórroga automática del presupuesto del ejercicio anterior, en sus créditos iniciales, si no entrara en vigor el presupuesto correspondiente al ejercicio corriente, prórroga que *”no afectará a los créditos para servicios o programas que deban concluir en el ejercicio anterior o que estén financiados con crédito u otros ingresos específicos o afectados”*.

En relación con la primera cuestión, es decir la posibilidad de incluir en la normativa local el denominado **“periodo de ampliación”** la opinión mayoritaria es que es preferible mantener el actual modelo de imputación anual reflejando claramente el momento del corte presupuestario, todo ello sin perjuicio de los ajustes contables o patrimoniales que proceda efectuar.

Por el contrario, el mecanismo de la **prórroga presupuestaria** no se presenta tan pacífico<sup>36</sup>, partiendo de la constatación de que un instrumento previsto para situaciones excepcionales – fundamentalmente cambio de equipos de gobierno derivado de procesos electorales – se ha transformado en la práctica en un instrumento ordinario, de forma que en número no desdeñable de Entidades locales se encuentran instaladas en una situación de prórroga de los presupuestos desde hace bastantes años.

Respecto de la prórroga habría que clarificar su extensión, diferenciando lo que es gestión ordinaria – gastos de mero mantenimiento de la actividad- de nuevas actuaciones. La prórroga debería limitarse, por tanto, a:

- Gastos fijos de carácter periódico y repetitivo - sueldos, mantenimiento, etc.-.<sup>37</sup>
- Otros créditos que cubran compromisos de gastos de carácter plurianual ya adquiridos y jurídicamente exigibles.

#### **2.4.1.6 Estabilidad presupuestaria de las HLL**

La LGEP (BOE del 13 de diciembre), introduce en nuestro ordenamiento el objetivo del equilibrio presupuestario como “contribución de la política presupuestaria a la estabilidad macroeconómica” (Exposición de motivos de la LGEP).

En la exposición de motivos de la LGEP ya se destaca que en un país fuertemente descentralizado como España el proceso de estabilización presupuestaria sería inútil “*si el esfuerzo no fuese simultáneamente realizado por el conjunto de las AAPP*” y, por tanto, sus principios abarcarán a la Administración General del Estado, a la Seguridad Social, a las CCAA y a las EELL.

---

<sup>36</sup> Algún miembro de la Comisión ha propuesto que se elimine el carácter estructural de la prórroga de los presupuestos, sentando el principio de que los créditos prorrogados no son prorrogables y, por tanto, la prórroga sólo podría afectar a un ejercicio y se debería exigirse la aprobación de un presupuesto dentro del periodo correspondiente.

<sup>37</sup> En el ámbito de los créditos para inversiones debería distinguirse entre nuevas inversiones, que en ningún caso podrían prorrogarse, e inversiones de reposición o mantenimiento.

La coexistencia de dos Leyes que afectan decisivamente a la actividad de las EELL como son la LGEP y la LRHL, hace necesaria una labor de contraste entre los preceptos de ambas para identificar en qué medida son coincidentes y en qué puntos se producen divergencias, con el objetivo de determinar en qué aspectos la futura LRHL debe modificarse en aras a la necesaria coherencia entre ambas Leyes.

La primera valoración que debe efectuarse es que la LRHL ya incluye principios y mecanismos tendentes al equilibrio presupuestario – planes de reducción de deuda o de saneamiento, medidas para absorber remanentes negativos de tesorería, etc. – y que estos mecanismos, en términos agregados, han funcionado correctamente en tanto que el conjunto del Sector Local ha venido presentando equilibrio presupuestario en términos de Contabilidad Nacional en los últimos años.

Por otra parte, los principios generales de plurianualidad, transparencia y eficiencia que establece la LGEP ya se encuentran recogidos, explícita o implícitamente, en la LRHL, norma que igualmente recoge el tradicional principio de equilibrio presupuestario medido desde una óptica fundamentalmente contable.

La principal novedad de la LGEP consiste en la introducción, como método normalizado -en el ámbito de la Unión Europea - de medición de magnitudes contables, de los principios, criterios y definiciones del Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales, de forma que el equilibrio presupuestario deja de medirse desde una óptica meramente formal y deberá computarse bajo una óptica financiera en términos de capacidad de financiación.

Desde un punto de vista subjetivo, la LGEP también modifica la óptica de la LRHL en tanto que para clasificar los entes que integran el “grupo local” abandona la visión básicamente jurídica que sigue la LRHL e introduce una visión financiera.

En resumen, el problema se concreta en que sobre una misma realidad, las finanzas de las EELL, se van a tener que aplicar simultáneamente definiciones, criterios y principios contables y clasificaciones de agentes locales no homogéneas, siendo unas de carácter jurídico y microeconómico y otras de carácter financiero y origen macroeconómico, y deberán hacerse los ajustes precisos para la coexistencia de ambos mundos o, en el caso

extremo, la sustitución del criterio que deje de ser válido por el nuevo criterio dominante.

Esta disparidad va afectar a distintas actividades de las EELL que ya han sido analizadas con detenimiento en otros puntos de este trabajo en los que se detallan los efectos del SEC95 y sus posibles soluciones, por lo que a ellos nos remitimos.

En todo caso, a modo de guía de seguimiento, puede indicarse que las materias afectadas serían:

- Presupuestos: la introducción de criterios SEC95 afecta tanto a la definición del Grupo Local – qué agentes integran sus presupuestos en el presupuesto general – como a los procesos presupuestarios y al propio debate presupuestario en tanto deban aprobarse planes de equilibrio a medio plazo.
- Endeudamiento: Debe replantearse tanto el ámbito subjetivo como el ámbito objetivo de los mecanismo de seguimiento y control y reevaluar los límites y puntos de conexión de los mecanismos de tutela financiera existentes. Asimismo deben revisarse los mecanismos de autorización a la luz de los criterios SEC95.
- Contabilidad: debe regularse la coexistencia entre criterios microeconómicos – las dos instrucciones de Contabilidad para la Administración Local (modelo general y modelo especial simplificado para Entidades de menos de 5.000 habitantes), con sus respectivos Planes Generales de Contabilidad anexos- y criterios macroeconómicos – SEC95-.
- Mecanismos de reequilibrio: deberían coordinarse los mecanismos ya existentes en la LRHL con los exigidos por la LGEP con objeto de evitar redundancias o duplicidades.

#### *2.4.2 EL ENDEUDAMIENTO DE LAS ENTIDADES LOCALES*

En líneas generales, fundamentalmente tras la reforma introducida a partir de 1999 en la LRHL, a través de la Ley 50/1998, el endeudamiento de las CCLL ha funcionado de manera que podríamos calificar de satisfactoria.

La mejor prueba de esta afirmación la encontramos en los efectos que la regulación de las Operaciones de Crédito en las CCLL ha tenido tanto en la deuda como en el déficit público: la deuda de las CCLL, no sólo se ha reducido con relación al PIB pm, sino que también ha reducido su peso en el total nacional de deuda pública y, en términos de capacidad o necesidad de financiación (SEC95), el déficit de las CCLL ha seguido una evolución ejemplar, situándose en el 0,0% desde 1995 hasta 2000, último año del que se dispone de datos.

La conclusión es que el sistema ha operado como un auténtico estabilizador presupuestario y que su funcionamiento ha resultado globalmente correcto, aunque esto no significa que no se hayan producido situaciones singulares que se hayan tenido que tratar como tales.

No obstante sería conveniente una nueva sistematización del contenido relativo a las operaciones de crédito en la LRHL, así como su coordinación con lo contenido en otras leyes, fundamentalmente en la LGEP. De la misma manera se podrían introducir algunas mejoras que podrían favorecer la gestión y condiciones del endeudamiento local y se debería abordar el tratamiento de determinadas disfunciones y lagunas que en diversos aspectos continúan produciéndose.

La futura regulación del endeudamiento Local debería tener en cuenta la incidencia de la LGEP y seguir una sistemática más lógica, definiendo, de forma ordenada, los siguientes aspectos<sup>38</sup>:

- Ámbitos objetivo y subjetivo.
- Aplicación de los fondos recibidos: distinción entre créditos de funcionamiento y créditos de financiación.
- Procedimientos internos.
- Controles externos.

---

<sup>38</sup> Algunos miembros de la Comisión advierten sobre el riesgo de una sobrerregulación.

Finalmente, un asunto importante a estudiar, que impregna todo el endeudamiento y que podría ser tenido en cuenta en diversos aspectos de su regulación, es la estratificación de las Corporaciones según tamaño, es decir, establecer regulaciones diferentes en aquello que se considere conveniente, en función del tamaño de la EL. Esto permitiría, en definitiva, establecer métodos de cálculo o procedimientos simplificados para entidades de reducido tamaño.

#### **2.4.2.1 Definición del ámbito Objetivo**

Una de las finalidades de la nueva regulación de la deuda Local debe ser determinar con claridad qué se considera endeudamiento y, por tanto, qué tipo de operaciones estarán sujetas a lo establecido en la Ley

El art. 49 de la LRHL fija el ámbito objetivo de las operaciones de crédito indicando que las EELL *“podrán concertar operaciones de crédito en todas sus modalidades, tanto a corto como a largo plazo, así como operaciones financieras de cobertura y gestión del riesgo del tipo de interés y del tipo de cambio”*.

La actual redacción plantea en ciertos ámbitos la duda sobre si se consideran como endeudamiento Local las operaciones de crédito en sentido estricto (préstamos o créditos, emisión de deuda, etc.) o si se incluyen otras operaciones que tengan una componente financiera como puede ser el Arrendamiento financiero.

Sin embargo, la definición de qué debe considerarse como operaciones de endeudamiento debería ser externa a la propia Ley y homogénea para el conjunto de las Administraciones a través de las normas específicas internas o de la Unión Europea.<sup>39</sup>

---

<sup>39</sup> Algunos miembros de la Comisión destacan que determinadas figuras, como el arrendamiento financiero, no suponen menos deuda que una contrata plurianual o una concesión plurianual con compensación y nunca se ha considerado como deuda. No debería olvidarse que un objetivo de la norma debe ser su sencillez, por lo que estos extremos deben estar perfectamente claros, sobre todo teniendo en cuenta la volatilidad de los sistemas financieros y la continua aparición de nuevas figuras.

En todo caso, se debería permitir la utilización de instrumentos financieros derivados sobre tipos de interés y tipos de cambio (swap's, collar's, futuros, FRA's, opciones, etc...),<sup>40</sup> exclusivamente como instrumentos de cobertura y gestión de riesgos, no pudiendo ser utilizados en ningún caso con fines puramente especulativos. Para su posterior tratamiento dentro de la Ley, debería distinguirse entre aquellos instrumentos que pudiesen incrementar el volumen de endeudamiento (p. ej. swap de divisas o que afecten al tipo de cambio) y los que no.

Por otra parte, debería procederse a una revisión del apartado relativo a las garantías: la redacción actual es incompleta y asistemática y permite otorgar ciertas garantías en operaciones a corto plazo vedadas en el largo plazo sin que se aprecie claramente cual pueda ser la justificación.

Teniendo en cuenta los distintos intereses implicados – públicos y privados – la regulación de las garantías otorgables debería tener en cuenta dos criterios:

- Máxima libertad en la utilización de los instrumentos de “derecho privado”, civil o mercantil, sobre bienes o recursos no sometidos a limitaciones específicas de los bienes o derechos públicos.
- Delimitación de los recursos públicos que pueden otorgarse como garantía, considerando una conexión objetiva entre la operación de crédito y los ingresos afectados.<sup>41</sup>

También debería plantearse definitivamente la posibilidad de establecer métodos que permitiesen realizar de manera conjunta el endeudamiento de pequeñas CCLL. De este modo, con volúmenes ya de un determinado tamaño, se podrían obtener mejores condiciones y disponer de una mayor fuerza negociadora frente a las entidades financieras.

---

<sup>40</sup> Algún miembro opina que debería ser obligatoria la cobertura de riesgo, en la línea de evitar riesgos en la financiación pública.

<sup>41</sup>Un sector de la Comisión opina que puede resultar excesiva la restricción de que, en las operaciones de crédito a largo plazo, los ingresos procedentes de contribuciones especiales, tasas y precios públicos sólo se puedan otorgar en garantía si existe relación directa entre dichos recursos y los gastos a financiar con la operación de crédito. Tendría un carácter menos restrictivo si no se exigiese esa relación.

### **2.4.2.2 Definición del ámbito subjetivo**

El precitado art. 49 de la LRHL fija el ámbito subjetivo de su aplicación en materia de endeudamiento al indicar que podrán concertar operaciones de crédito “*en los términos previstos en esta Ley, las EELL, sus organismos autónomos y sociedades mercantiles de capital íntegramente Local*”.

Siempre que se habla de “entidad Local”, queda fuera de toda duda la referencia a los Ayuntamientos, Diputaciones Provinciales, Cabildos Insulares y Consejos Insulares, aunque como se expone más adelante, no son las únicas EELL existentes, a los que habrá que asimilar a sus Organismos autónomos.

Por otro lado se encuentran las Sociedades Mercantiles. En la actualidad, por simplicidad y efectividad en la aplicación de la LRHL, sólo las sociedades mercantiles de capital íntegramente Local están sujetas a las prescripciones en ella recogidas.

Sin embargo, y en sintonía con los criterios de determinación de deuda del SEC95, debe replantearse el tratamiento que se realiza de las empresas Locales, tanto en relación con los porcentajes de participación como con aquellas sociedades mercantiles que el SEC95 considera como “unidades institucionales públicas no de mercado”.

Otra posible alternativa sería considerar como sujetos de aplicación de la LRHL aquellas entidades que deban considerarse dentro del sector “administraciones públicas”, es decir, que sean “unidad institucional pública no de mercado”, ya sean organismos autónomos, sociedad mercantil o cualquier otra figura jurídica de carácter o con participación local.

La aplicación de la LRHL a los distintos sujetos que pueden integrar el grupo local debe tener en cuenta las definiciones relativas a deuda y déficit establecidos en el SEC95 y los sujetos que se derivan de la aplicación de tales criterios.

No hay que olvidar, sin embargo, que la LRBRL también reconoce la condición de EELL a las siguientes figuras:

a) *Las entidades de ámbito territorial inferior al municipal (caseríos, parroquias, aldeas, barrios, anteiglesias, concejos, pedanías, lugares anejos y otros análogos o que establezcan las Leyes)*, instituidas o reconocidas por las CCAA, conforme al art. 45 de la LRBRL. Serán las Leyes de las CCAA sobre Régimen Local las que regulen estas entidades, que contarán con un órgano unipersonal ejecutivo de elección directa y un órgano colegiado de control. Expresamente se contempla que los acuerdos sobre disposición de bienes, operaciones de crédito y expropiación forzosa deberán ser ratificados por el Ayuntamiento.

b) *Las Comarcas* u otras entidades que agrupen varios municipios, instituidas por las CCAA de conformidad con la LRBRL y los correspondientes Estatutos de Autonomía. La composición y el funcionamiento de sus órganos de gobierno, así como las competencias y recursos económicos que, en todo caso, se asignen, vendrán determinadas por las Leyes de las CCAA.

c) *Las Áreas Metropolitanas*. Los órganos de gobierno y administración, y el régimen económico y de funcionamiento vendrán determinados por la legislación de la CA.

d) *Las Mancomunidades de municipios*. Se rigen por sus Estatutos, cuya elaboración corresponderá a los Concejales de la totalidad de los municipios promotores de la Mancomunidad. Tales Estatutos regularán, entre otros aspectos, sus órganos de gobierno y recursos, plazo de duración y cuantos otros extremos sean necesarios para su funcionamiento. El procedimiento de aprobación de los Estatutos se determinará por la legislación de las CCAA.

Salvo en las entidades de ámbito territorial inferior al municipal, para las que expresamente se recoge que las operaciones de crédito deberán ser ratificadas por el Ayuntamiento a que pertenecen, en el resto de entidades señaladas en las letras b), c) y d) anteriores no se especifica nada sobre la operativa a llevar con las citadas

operaciones, por lo que la regulación existente al respecto se encontrará recogida, en su caso, en las Leyes de las CCAA o en sus propios Estatutos.

Se debería plantear la conveniencia de incluir expresamente el endeudamiento de este tipo de figuras Locales dentro del ámbito de la LRHL, siempre en compatibilidad con lo establecido, en su caso, en su legislación autonómica o Estatutos.

Además de las figuras que acabamos de señalar, también existen figuras como los Consorcios y las Fundaciones en los que participan EELL (unas veces con otras EELL y otras con entidades privadas, o públicas distintas de las Locales), para los que también se debería abordar la conveniencia de regular su endeudamiento y el alcance de tal regulación dentro de la LRHL, en particular a la luz de la LGEP.

#### **2.4.2.3 Aplicación del Endeudamiento. Créditos de Funcionamiento y Créditos de Financiamiento. (corto plazo v. Largo plazo)**

La LRHL contempla la utilización de operaciones de crédito a corto y largo plazo, permitiendo la utilización de éstas últimas para la financiación de inversiones y para la sustitución total o parcial de operaciones preexistentes. La regulación de operaciones de corto plazo, que se identifican con las tradicionalmente denominadas “operaciones de tesorería”, se desarrolla solamente para las EELL (para los Organismos Autónomos y Sociedades Mercantiles no existe regulación alguna), señalando que su plazo no podrá exceder de un año.

Se debería proceder a una redefinición de los conceptos de corto y largo plazo, sustituyéndolos por los conceptos de créditos de funcionamiento y créditos de financiación.

Los créditos de funcionamiento serían, para las EELL y Organismos autónomos, las tradicionales operaciones que atienden necesidades transitorias de tesorería, cuyo plazo no puede exceder de un año.

Para las Sociedades Mercantiles, debería redefinirse el concepto de créditos de funcionamiento asimilándolos a los destinados a la financiación del circulante, independientemente de que su ciclo de explotación fuera o no superior al año.

Los créditos de financiación (operaciones a largo plazo actualmente) deben usarse para la financiación de inversiones o para la refinanciación de operaciones preexistentes. Hasta el presente, hay un total consenso en considerar inversiones las recogidas en los Capítulos 6 y 7 del Estado de Gastos del Presupuesto, es decir, las inversiones reales tanto directas como indirectas. Sin embargo, se producen interpretaciones contrapuestas, que convendría aclarar, en cuanto a la consideración como inversiones de aquéllas que tienen un carácter financiero, es decir, las que se encuentran recogidas en el Capítulo 8 del Estado de Gastos.<sup>42</sup>

La Ley contempla dos excepciones a la financiación de inversiones como finalidad de las operaciones de crédito: financiar nuevos o mayores gastos corrientes expresamente declarados necesarios y urgentes, y financiación, en determinadas circunstancias, de Remanente de Tesorería negativo. En ambos casos se establece como condición que las operaciones de crédito que con tales fines se concierten, deberán quedar canceladas antes de que se proceda a la renovación de la Corporación que las concierte. Este condicionante debería replantearse ya que puede resultar excesivamente restrictivo en determinadas situaciones

Otro aspecto que debería ser objeto de estudio es la imposibilidad de atender con inmediatez a las obligaciones de pago impuestas en cumplimiento de SS judiciales. Podría plantearse la posibilidad de afrontar tales pagos mediante la concertación de operación de crédito si no estuviesen previstos en el Presupuesto y fuera necesario habilitar un crédito extraordinario o suplemento de crédito cuya financiación no fuese posible por otras vías. No obstante esto carecería de sentido si no se tratase de importes ciertamente elevados.<sup>43</sup>

---

<sup>42</sup> La normativa debería establecer salvaguardias para evitar que vía absorción de pérdidas se financiaran gastos corrientes mediante endeudamiento.

<sup>43</sup> En estos casos se contraponen el derecho del beneficiario – y la correlativa obligación de la administración afectada- y las reales posibilidades financieras de dicha Administración. La Comisión no ha podido llegar a un consenso final en relación con cual debe ser el aspecto que debe predominar, si

#### **2.4.2.4 Aprobaciones y Procedimientos internos**

Convendría dejar suficientemente claro qué órganos y a qué procedimientos está sujeta la aprobación de operaciones de crédito, no sólo en la EL, sino también en sus Organismos Autónomos, Sociedades Mercantiles Locales, así como en aquellas otras figuras consideradas como EELL que se sujeten a la regulación de la LRHL. Tanto en este aspecto, como en aquellos otros que fuese necesario, las modificaciones pertinentes deberán estar debidamente coordinadas con la LRBRL, o cualquier otra que se vea afectada.

Esta precisión en los órganos y procedimientos debería recogerse, dentro de cada ente sujeto en que proceda, para las operaciones tanto de corto como de largo plazo, para la concesión de avales, el otorgamiento de garantías, así como para la concertación de instrumentos derivados para los que, en todo caso, debería establecerse un sistema extremadamente ágil, tal y como lo exige su operativa normal de mercado.

Si bien en el año 1999 se produjo una flexibilización en la aprobación de operaciones de crédito, mediante la atribución al Alcalde de la posibilidad de concertar operaciones a largo plazo hasta un determinado límite, se podría intentar dar un paso más, con objeto de reducir al máximo el periodo que las entidades financieras tienen que mantener sus condiciones, y aproximar el sistema de aprobaciones al existente en el Estado, en el que es el Director General del Tesoro y Política Financiera quien concreta las condiciones finales y definitivas de las operaciones, tras haber pasado previamente por toda la cascada de aprobaciones que han ido acotando sus características. De llevarse a cabo la modificación propuesta, debería adaptarse también la LRBRL.

---

bien se es consciente de que abrir esta posibilidad tendría unas consecuencias que actualmente no son evaluables.

#### **2.4.2.5 Indicadores y limitaciones. Autorizaciones externas**

En la actualidad, la necesidad de autorización externa (MINHAC o, en su caso, CA) puede venir motivada no sólo por el resultado que arrojen los indicadores de la situación económico financiera, sino también cuando se trate de operaciones que se formalicen en el exterior o con entidades financieras no residentes en España, o que se instrumenten mediante emisión de deuda o cualquier otra apelación al crédito público.

Debería reconsiderarse, al igual que se ha hecho con las CCAA, la necesidad de autorización para operaciones que se formalicen en el ámbito de la Unión Europea o con entidades financieras residentes en dicho ámbito.<sup>44</sup>

Al igual que con las aprobaciones internas, se debería intentar flexibilizar el sistema de autorizaciones administrativas, sin menoscabo del necesario control, sustituyendo el régimen de autorizaciones previas individuales por mecanismos “a posteriori”. Esto se podría llevar a cabo a través de autorizaciones genéricas, en las que no fuese necesario, sino a posteriori, que se constasen las condiciones definitivas de la operación, siendo suficiente con que se especifique claramente su estructura o marco genérico. Esto permitiría actuar con una rapidez más próxima a la requerida por los mercados financieros, lo que redundaría en beneficio de la Corporación Local emisora.

Podría contemplarse la elaboración y presentación de Escenarios Plurianuales de Consolidación Presupuestaria, que eximiesen de la necesidad de autorización externa en cualquiera de los casos en que es exigida, no sólo en los que actualmente se contempla.

Se deberán establecer las cautelas necesarias que impidan el incumplimiento de las normas o procedimientos establecidos, y arbitrar las medidas a tomar en caso de que tales incumplimientos se llegaran a producir.

---

<sup>44</sup> Parte de la Comisión opina que el levantamiento de la necesidad de autorización debe ser inmediato, en tanto que algún miembro, si bien está de acuerdo en que en el medio plazo debe eliminarse la condicione a la existencia de mecanismos que garanticen un correcto flujo de información sobre estas operaciones .

Los indicadores a partir de los cuales se ponen en marcha los mecanismos de tutela financiera deben combinar eficacia de control con sencillez de cálculo, para que puedan ser efectivamente aplicados por todas las entidades afectadas.

En este sentido cabe señalar que los que se encuentran recogidos en la actualidad en la LRHL han funcionado de manera ciertamente aceptable, cumpliendo sus objetivos de limitar el endeudamiento en aquellos casos en que la situación económico financiera de las EELL afectadas así lo requería (necesario sometimiento a autorización administrativa, realización de un plan de saneamiento financiero, en su caso, o confección de un Escenario de Consolidación Presupuestaria).

Como indicadores de la situación económico financiera se utilizan dos: uno que atiende a variables flujo, que es reflejo de la capacidad financiera, como es el Ahorro Neto, y otro que atiende a variables fondo, reflejando el nivel de endeudamiento, que es el porcentaje de capital vivo sobre los ingresos corrientes.

Sin embargo, ambos indicadores deben replantearse a la luz de la reclasificación entre Administración pública y sector empresarial que impone la LGEP, de forma que el indicador de nivel de endeudamiento sólo rija para las entidades cuyas operaciones tengan la consideración de Deuda Pública según los criterios del SEC95.

En todo caso, ambos indicadores se consideran correctos en su filosofía, aunque podrían introducirse algunas mejoras o modificaciones en su cálculo:

- En el cálculo del Ahorro Neto, podría replantearse la aplicación de la “anualidad teórica de amortización”, para ajustarla más al real coste financiero de las operaciones vivas<sup>45</sup>.
- En el cálculo del porcentaje de capital vivo sobre ingresos corrientes, se podrían excluir las mismas operaciones que se excluyan para el cálculo del Ahorro Neto y,

---

<sup>45</sup> Se apuntan, entre otras modificaciones que no debe considerarse la carga derivada de operaciones garantizadas con subvenciones a recibir, o excluir del cálculo los gastos financiados con remanente de tesorería

en todo caso, debería replantearse la consideración de las operaciones de corto plazo<sup>46</sup>, sobre todo teniendo en cuenta su carácter volátil.

Por otra parte una disfunción que debería corregirse es la consideración para el cálculo del Ahorro Neto, de las dotaciones para la amortización de activos y las provisiones correctoras de valor en determinados Organismos Autónomos y en las Sociedades Mercantiles.

Finalmente, en relación con determinadas limitaciones de índole administrativa interna, la restricción de no permitir la firmeza de los compromisos de gasto vinculados a operaciones de crédito que requieren autorización hasta la obtención de ésta debería restringirse exclusivamente a aquellos casos en que la necesidad de autorización se derive de la situación financiera de la entidad y no de la modalidad de endeudamiento que se haya elegido.

#### *2.4.3 LA TESORERÍA DE LAS ENTIDADES LOCALES*

La LRHL dedica el Título VI Capítulo II – Art. 175 a 180 - a recoger las normas relativas a la Tesorería de las EELL, siendo su referente directo el art. 175.3 de la TRLGP. Si bien los criterios y la estructura general son similares en ambas Leyes, la LRHL evidentemente introduce las adaptaciones orgánicas necesarias para una correcta aplicación al sector local de los principios generales de la TRLGP.

La primera evaluación del sistema actual es que el modelo globalmente funciona de forma satisfactoria dado que, junto con la definición de unos principios generales, se permite un amplio margen de autonomía para que cada EL adapte estos principios a su propia organización e idiosincrasia.

Si bien se han detectado ciertas disfunciones estas no tienen carácter crítico por lo que se considera conveniente mantener el modelo actual, es decir, mantener la referencia a

---

<sup>46</sup> Debería replantearse, en especial, el tratamiento de las operaciones de crédito a corto plazo suscritas

la TRLGP. Esta normativa debería continuar con su carácter de normativa de mínimos para garantizar el máximo respeto a la autonomía de gestión local.

Teniendo en cuenta que la organización y los principios que regulan el Tesoro público estatal son cambiantes debería establecerse, aunque fuera de forma indirecta, un mecanismo que permitiera valorar el contenido de las modificaciones que se hagan en el Tesoro público estatal, a efectos de su posible incorporación al Régimen Local. Todos los avances que se produjeran en el Tesoro público estatal deberían ser aplicables al Tesoro local, con las adaptaciones orgánicas que procedieran.

Dentro de este marco deben destacarse los siguientes puntos:

- Continuidad en el modelo, dando solución a las disfunciones que más adelante se indicarán. En todo caso, debería efectuarse una labor de homogeneización y normalización de los términos utilizados.
- Desde el punto de vista objetivo, es decir aspectos que se incluyen en la Tesorería local se debería mantener, en principio, la definición actual.
- Desde un punto de vista subjetivo, al igual que se ha efectuado en otros ámbitos como el presupuesto o el endeudamiento, debería reflexionarse sobre el alcance del concepto "Tesoro local" en relación con el conjunto de Entidades - propia Entidad, Organismos Autónomos, Empresas dependientes, etc... - que componen el grupo local.
- La Ley debería definir las funciones del "Tesoro local", pero no debería entrar, en la medida de lo posible, a asignar competencias a órganos específicos dentro de cada Entidad. Esta asignación debería efectuarse a través de normas generales de carácter orgánico o, preferiblemente, por las propias Entidades locales haciendo uso de su autonomía de gestión.

### **2.4.3.1 Presupuesto de tesorería/plan disposición de fondos**

Los objetivos de la Tesorería deben ser en todo momento la consecución del equilibrio financiero de la EL y la optimización de recursos financieros, ambos supeditados a los riesgos financieros que establezca cada entidad, por todo ello todas las funciones deben ir encaminadas a la consecución de estos objetivos.

La actual regulación de la Tesorería local, si bien permitiría la obtención de esta finalidad primordial, presenta ciertas limitaciones. La propuesta de regular el Presupuesto de Tesorería, junto al plan de disposición de fondos (desarrollar y coordinar los art. 168 y art. 177.1.c), sería el instrumento adecuado para que la Tesorería procediese a realizar el proceso de ordenación de pagos, en términos similares a la Dirección General del Tesoro.

Debería configurarse la planificación financiera como instrumento básico de la gestión financiera de la entidad, que permita una planificación adecuada de sus recursos en aras a la satisfacción puntual de sus obligaciones, evitando con ello la situación de demora en el pago de las deudas de las Entidades locales y los elevados costes financieros que se generan.

Desde esta concepción, el Presupuesto financiero debería incluirse en el expediente del Presupuesto General y su ejecución debería ser objeto de un adecuado control y seguimiento que lo haga operativo.

Al servicio de esta finalidad deberían tenerse en cuenta los tres instrumentos de planificación financiera:

A) Plan financiero a largo plazo: a determinar por la Corporación. Debería coordinarse, en todo caso, con otro tipo de planes Económicos-Financieros, con los Planes de Saneamiento o con los Escenarios de Consolidación presupuestaria, que fueran aprobados por Pleno. En definitiva el Plan financiero a largo plazo constituiría un elemento fundamental de la planificación estratégica de la Corporación.

B) Presupuesto Financiero Anual: Su aprobación debería coincidir con la aprobación del presupuesto anual y podría ser objeto de actualizaciones dentro del año.

En relación con este asunto se han barajado las siguientes alternativas:

1) Presupuesto Financiero se aprueba por el Pleno junto con el Presupuesto General - por lo que el Presupuesto financiero formaría parte del Presupuesto General -, en tanto que las modificaciones posteriores serían aprobadas por la Presidencia de la Corporación. Al formar parte el Presupuesto financiero del Presupuesto General, en la Cuenta General debería incluirse información sobre su ejecución.

2) El Presupuesto financiero anual no formaría parte del Presupuesto General y tendría un carácter opcional, sin perjuicio que a partir de un determinado nivel de Presupuesto o de población fuera obligatorio.

En este caso el Presupuesto financiero anual sería un mero documento informativo sin carácter normativo. Su aprobación se efectuaría por el Presidente de la Corporación junto con el Plan de Disposición de fondos.

C) Presupuesto de Tesorería: sería un instrumento a muy corto plazo (de 1 día a 3 meses), con revisión quincenal.

Este último presupuesto con los criterios del Plan de Disposición de Fondos, constituiría la herramienta de gestión diaria de la Tesorería.

En todo caso, tal y como se ha indicado anteriormente, la decisión que se adopte en el marco legal debería tender a marcar incidencias y definir marcos sobre los que las Entidades locales puedan ejercitar sus competencias de gestión y autorregulación organizativa que a establecer marcos rígidos de obligado cumplimiento.

### **2.4.3.2 Utilización de las nuevas tecnologías en la gestión de cobros y pagos.**

El art. 45 de LRJ-PAC, establece como principio de actuación de las AAPP la progresiva introducción de instrumentos informáticos y telemáticos siempre que se garantice la fiabilidad y seguridad de estos instrumentos.

En la práctica de las AAPP se aprecia un uso cada vez más importante de estos mecanismos. En particular en el ámbito de la Tesorería la absoluta mecanización del sistema financiero y la propia naturaleza de las operaciones que se gestionan en la Tesorería hace que sea un campo especialmente abonado para el tratamiento informático.

Partiendo de este principio se ha reflexionado sobre la necesidad o la conveniencia de introducir en la futura LRHL normas específicas relativas a la utilización de nuevas técnicas y procedimientos informáticos. La conclusión es que esta modificación no es necesaria dado que el marco general - la citada LRJPAC - ya establece esta posibilidad y serán las propias Entidades locales haciendo uso de sus competencias de autonomía de gestión y de autoregulación las que introduzcan efectivamente estos nuevos procedimientos.

En todo caso si resultaría conveniente recoger, de forma expresa en la Ley, la posibilidad de elaborar documentos, obtener libros, rendir cuentas, etc., utilizando técnicas informáticas y telemáticas, dando soporte legal expreso a la utilización de técnicas de banca electrónica.

### **2.4.3.3 Rentabilización de excedentes.**

La vigente LRHL establece como uno de los objetivos de la Tesorería local la rentabilización de las puntas de Tesorería estableciendo a tal efecto la posibilidad de situar estos fondos en cuentas financieras de colocación de excedentes o efectuar inversiones bajo los requisitos de liquidez y seguridad.

Sin embargo la vigente Ley confunde a veces el objetivo de rentabilización con los instrumentos o herramientas que se utilicen para obtener esta rentabilidad; en consecuencia deberían revisarse los términos utilizados para distinguir claramente entre el objetivo y los instrumentos.

Por otra parte los mecanismos y procedimientos de rentabilidad de excedentes, que habría que coordinar con la minimización de las operaciones de crédito a corto, debe enmarcarse en los Presupuestos de Tesorería a corto plazo, Presupuestos que van a definir y cuantificar cuales son los excedentes efectivamente disponibles y por tanto rentabilizables y deben igualmente fijar el stock mínimo de Tesorería que evite rupturas o retrasos de los pagos.

Respecto a las condiciones e instrumentos utilizables la Ley debería en todo caso fijar un límite consistente en la prohibición de operaciones especulativas. Debe tenerse en cuenta la variabilidad del sistema financiero y la continúa aparición de nuevos instrumentos de inversión, por lo que la Ley debe limitarse a introducir conceptos de racionalidad económica.

Finalmente, se debería separar claramente cuando estamos ante una operación de colocación de excedentes de Tesorería, que por su naturaleza debería ser a corto plazo y coyuntural, de operaciones de adquisición de activos financieros de carácter estructural, en particular teniendo en cuenta las distintas implicaciones presupuestarias, contables y de gestión de uno y otro tipo de operación.

#### **2.4.3.4 Unidad central de tesorería**

La LRHL introdujo como una novedad la Unidad Central de Tesorería, unidad de carácter administrativo en la que singularmente se podrían delegar por parte del Presidente de la Corporación funciones en relación con la ejecución de los pagos de la Entidad.

Esta posibilidad constituía una singularidad en relación con los procedimientos ordinarios de delegación en el Sector local, en tanto que con carácter general las competencias solo pueden ser delegadas en "órganos políticos" y nunca en órganos administrativos.

Con esta medida se intentaba trasladar al Sector local la agilidad administrativa que la TRLGP permite en el ámbito del Estado al delegar, con carácter permanente, las funciones de ordenación de pagos que corresponden al Ministro de Hacienda y que se atribuyen al Director General del Tesoro y Política Financiera, efectuándose una auténtica descentralización funcional.

Sin embargo esta figura no solo tuvo escasa, por no decir que nula, aplicación sino que la Sentencia del Tribunal Constitucional en el Recurso de inconstitucionalidad 572/89<sup>47</sup> contra la LRHL estableció el carácter no básico de esta figura por invasión de las competencias de otras Entidades.

En consecuencia si bien se continuó considerando que para determinadas EELL de gran volumen de gestión sería una figura muy útil, debería reflexionarse en profundidad sobre la posibilidad de mantenerla en la futura Ley y, en todo caso, deberían tenerse en cuenta las observaciones del TC que provocaron la declaración del carácter no básico de esta figura.

---

<sup>47</sup> Fundamento jurídico 38 y punto 4º del fallo de la Sentencia.

#### **2.4.3.5 Otros aspectos de la tesorería.**

La definición legal de la Tesorería local es muy limitada en tanto que puede interpretarse, y de hecho se interpreta, que afecta exclusivamente a la propia Entidad, que es ampliable a sus Organismos autónomos y que en todo caso deja fuera a las empresas y a otro posible conjunto de Entes asimilables al grupo local.

Esta concepción choca con el criterio formal de unidad de caja, que se predica de cada Ente u Organismo pero nunca del conjunto del grupo local. Sin embargo no debe olvidarse que la integración, tanto formal como material, de las cajas de los distintos integrantes del grupo local permitiría una optimización de la Tesorería ajustando excedentes y déficits de caja de los distintos Entes del grupo.

Por lo tanto se destaca la conveniencia de redefinir el concepto de Tesorería local de forma que se permita introducir mecanismos de centralización de la gestión de la Tesorería y de aplicación de técnicas que eviten la ociosidad de recursos y que permitan o bien el incremento de la rentabilidad de los excedentes de Tesorería o bien la disminución de los costes financieros.

Si bien la Ley no debería entrar en detalles que dependen más de la propia gestión de cada Entidad si debería plantearse como una alternativa legal la centralización de caja del grupo. En consecuencia, se deberían habilitar mecanismos de "préstamos intragrupo", cuentas unitarias y otros mecanismos que permitieran, formal o materialmente, obtener los objetivos deseados.

Estas opciones son de especial relevancia a la luz de la entrada en vigor del reglamento de la Unión Europea que regula el retraso en los pagos de las Entidades públicas y en el cual se establecen condiciones especialmente gravosas para las Entidades públicas que entren en situación de morosidad o de retraso excesivo en sus pagos. Si bien el art. 177 1.c) ya establece con unas obligaciones de la Tesorería local graduar los flujos de cobros y pagos esta función debe reforzarse a la luz de los nuevos condicionamientos.

Finalmente, no debe olvidarse la estrecha interrelación entre las funciones de planificación financiera, la ejecución del endeudamiento de la EL - con los condicionamientos de coste financiero y liquidez - y la gestión administrativa de estas actividades. La Ley debería establecer un marco de funciones, evidentemente sin entrar en aspectos organizativos que dependen de cada Corporación<sup>48</sup>, que permitiera coordinar estos aspectos.

#### *2.4.4 LA CONTABILIDAD DE LAS ENTIDADES LOCALES*

Se considera que la actual regulación de la contabilidad de las EELL es válida para que se mantenga en sus líneas generales, aunque se deberán introducir algunas actualizaciones y revisiones de los art./s de la LRHL.

Se deben considerar cambios en los siguientes aspectos:

a) Sometimiento al régimen de contabilidad pública.

La Comisión considera que deben especificarse lo más posible los distintos tipos de entes sujetos al régimen de contabilidad pública, entendido como la obligación de rendir cuentas al Tribunal de Cuentas. En este sentido, deberían añadirse a los entes contemplados en la legislación vigente (la propia EL, los Organismos autónomos y las sociedades mercantiles dependientes) las Fundaciones Locales y los Consorcios Locales.

b) Principios y normas de contabilidad aplicables.

En cuanto a los principios y normas contables aplicables a las entidades sujetas al régimen de contabilidad pública:

---

<sup>48</sup> Algún miembro de la Comisión matiza que puede existir una contradicción entre esta definición y las funciones reservadas a los funcionarios de Habilitación nacional por el art. 92 de la Ley 7/1985 y el Real Decreto 1174/87. Debería matizarse este aspecto y, asimismo, dejar acentuar como marco de referencia las funciones que la Dirección General del Tesoro tenga atribuidas en la Administración del Estado.

- La propia entidad y sus Organismos autónomos aplicarán los principios y normas de contabilidad recogidos en la adaptación del PGCP a las EELL.
- Las sociedades mercantiles dependientes de las EELL ajustarán su contabilidad a los principios y normas recogidos en el PGCP vigente para la empresa española y en las disposiciones que lo desarrollen.
- Las Fundaciones Locales aplicarán los principios y normas de contabilidad recogidos en la adaptación del PGCP, a las entidades sin fines lucrativos y en las disposiciones que lo desarrollen.
- Para los demás entes del sector público local será una cláusula residual la que establezca los criterios que permitan determinar los principios y normas de contabilidad, pública o privada, aplicables. A título orientativo, dicha cláusula podría establecer como criterios determinantes del régimen contable a aplicar los siguientes: el que establezca la normativa reguladora, el que establezcan los Estatutos o el que se deduzca de la forma de financiación, pública o privada, y el tipo de actividad, de mercado o no.

c) Definición del ámbito subjetivo de la Cuenta General.

Debe mantenerse la actual equiparación en el ámbito subjetivo de la Cuenta General y el Presupuesto, en la medida en que la Cuenta General representa, entre otros aspectos, la ejecución de las previsiones presupuestarias efectuada durante del ejercicio. En este aspecto, por tanto, deberán coordinarse tanto las propuestas sobre Contabilidad con las relativas al Presupuesto de las EELL.

d) Otras cuestiones sobre la Cuenta General.

La cuenta de cada uno de los grupos de entidades dependientes de la entidad local (Organismos Autónomos, Sociedades mercantiles, fundaciones, ....), que integran la Cuenta General de la entidad, se formará mediante la agregación o consolidación de las cuentas individuales.

A la Cuenta General de la entidad se acompañará el informe de auditoría de las cuentas de cada uno de los Organismos Autónomos, Sociedades mercantiles, fundaciones, ..., a que se hace referencia en el epígrafe «Control financiero. Auditoría financiera» del epígrafe sobre Control y fiscalización.

Otra cuestión a plantearse sería, junto con la revisión del proceso de formación y aprobación de la Cuenta General, la adopción de medidas que faciliten la rendición en plazo de la Cuenta General, desvinculándola del debate político sobre la gestión realizada. Entre dichas medidas cabe citar:

- Trasladar el debate político del acto plenario de aprobación de la Cuenta General, a una sesión «ad hoc», a modo de debate sobre el estado del municipio, provincia, etc.,
- Exigir para la rendición de la Cuenta General al órgano de control externo, no su aprobación por el Pleno, sino su pronunciamiento acerca de ella, sea éste favorable o desfavorable,
- Trasladar, en parte, el debate político del Pleno a la Comisión Especial de Cuentas dotando a ésta de más funciones como comisión de control y seguimiento, para descargar de trabajo al Pleno.
- Atribuir al Presidente de la Corporación la competencia para aprobar la Cuenta General, que ahora tiene atribuida el Pleno, dando cuenta a éste en la primera sesión que se celebre (éste es el esquema previsto en la actualidad para la aprobación de la Liquidación del Presupuesto).

e) Potenciar la utilización de las nuevas tecnologías.

Por un lado, permitiendo la conservación de la información contable (libros, documentos, justificantes, etc.) mediante soportes magnéticos, ópticos, etc., de acuerdo con lo preceptuado por la LRJ-PAC, que en su art. 45 aboga por la utilización de las nuevas tecnologías en los procedimientos administrativos.

Por otro lado, en la rendición de las cuentas anuales a los órganos de control externo. Esta posibilidad se encuentra contemplada, para el ámbito estatal, en la TRLGP.

Ante la ausencia, en el ámbito de la Administración Local, de regulación de la rendición de cuentas a través de medios informáticos y telemáticos, se ha venido realizando la misma (salvo contadas excepciones) de una forma tradicional, mediante la remisión, en soporte papel, de los distintos estados, cuentas y demás documentos que conforman la Cuenta General de las EELL.

En el estado actual del desarrollo tecnológico, que aporta numerosos ejemplos de la utilización de los sistemas electrónicos de intercambio de información, incluso en el entorno de las economías domésticas, no parece adecuado que en el ámbito de las AAPP se sigan manteniendo los tradicionales procedimientos de rendición de cuentas; por ello, consideramos que el régimen contable local debe contemplar el procedimiento de rendición de cuentas a través de medios electrónicos, informáticos o telemáticos, con el fin de facilitar la rendición a las entidades y la fiscalización de las cuentas locales por los órganos de control externo.

#### f) Fines de la contabilidad

La Comisión considera que la contabilidad debería orientarse al cumplimiento de los mismos fines que en la actualidad tiene asignados, entre los cuales, a partir de la LGEP, debe entenderse incluido el de proporcionar información para facilitar la medición del grado de realización del objetivo de estabilidad presupuestaria.

#### g) Desarrollo normativo en el ámbito de la contabilidad local.

El próximo régimen contable local se va a articular a través de tres modelos denominados Básico, Simplificado y Normal.

El modelo Básico, pese a considerarse como un modelo contable apenas puede calificarse como tal, pues su característica fundamental es la escasez y el carácter mínimo de las normas que lo definen.

Los modelos Básico, Simplificado y Normal se configuran, desde el más sencillo –el Básico- hasta el más complejo –el Normal-, para intentar dar respuesta de la manera más adecuada a las necesidades de información que se plantean en un subsector tan heterogéneo como el local.

A efectos de delimitar el ámbito subjetivo concreto de cada uno de los modelos, las EELL son objeto de clasificación en función de su dimensión, es decir, de su volumen de gestión, medido, no por el número de trabajadores, ni por el valor de su activo, sino por una combinación de dos criterios tradicionales en la legislación sobre Régimen Local, como son la población y el volumen del Presupuesto.

Los criterios delimitadores (población y presupuesto) se han seleccionado pensando en las EELL por excelencia, que son las de carácter territorial, en las que la población y el territorio son elementos esenciales de las mismas. No obstante, junto con estas entidades conviven en el subsector Local otras personas jurídicas, públicas y privadas, creadas por aquellas para la prestación de servicios. La existencia de esas otras personas jurídicas en torno a las EELL, determina que la actividad de éstas se halle repartida, de modo que para apreciar la dimensión real de dicha actividad, habrá que tener en cuenta no sólo a la propia EL, sino también a los entes dependientes de ella. Por ello, el importe del Presupuesto a considerar para la determinación del modelo aplicable, se obtendrá por consolidación del Presupuesto de la Administración general de la EL (la propia entidad Local en terminología de la legislación vigente) con todos los Presupuestos y estados de previsión de sus entes dependientes (Organismos Autónomos, cualquiera que sea su carácter, Sociedades mercantiles Locales, .....).

En las EELL que agrupen varios municipios (Comarcas, .....) y aquellas otras de carácter asociativo (Mancomunidades, ....), las variables a utilizar para determinar el modelo contable aplicable podrán ser las generales, tomando como población un promedio de la población de las entidades agrupadas, o, únicamente, la variable presupuesto.

Una vez analizados los valores relevantes que estas dos magnitudes tienen en la actual normativa Local y teniendo en cuenta que los umbrales que se establezcan han de permitir conocer con facilidad el modelo contable a aplicar, sólo se ha otorgado

relevancia a efectos de determinación del modelo contable asignado a las siguientes cifras:

POBLACIÓN: 5.000 habitantes.

PRESUPUESTO DE INGRESOS: 150.000 € (25.000.000 pts. aprox.) y 3.000.000 € (500.000.000 pts. aprox.).

Si bien los modelos contables se conciben, en principio, como de aplicación exclusiva a las entidades que cumplan los criterios de población y presupuesto correspondientes, la flexibilidad del sistema permitirá que las EELL puedan optar por un modelo más complejo que el que les corresponda por razón de su población y presupuesto, y que el cambio a un modelo superior, como consecuencia de un aumento de la población o el presupuesto, sólo sea obligatorio cuando la entidad se mantenga en los nuevos estratos durante dos años consecutivos.

A continuación, se exponen a modo de recordatorio las características esenciales de los tres modelos contables.

El modelo Básico, que podrán aplicar todas las EELL y sus organismos autónomos cuyo Presupuesto de ingresos no exceda de 150.000 €, tiene su razón de ser en hacer posible que las entidades de muy pequeña dimensión puedan cumplir por sí mismas sus obligaciones contables, cuando los servicios provinciales o autonómicos de asistencia a municipios no puedan prestarles colaboración en esta materia.

La aplicación de este modelo no requerirá medios personales y materiales distintos de los adecuados para el control de una economía doméstica.

Este modelo supondrá un registro muy simple de las operaciones con incidencia patrimonial, siguiendo el criterio de caja e informando al final de cada ejercicio de la ejecución del Presupuesto, de la Tesorería y de los acreedores y deudores de la entidad.

El modelo Simplificado será el heredero del actual tratamiento contable especial simplificado, con Plan de Cuentas adaptado a la Administración Local y Cuentas Anuales abreviadas. Este modelo queda para las EELL cuya población no exceda de

5.000 habitantes y cuyo Presupuesto de ingresos, excediendo de 150.000 €, no supere 3.000.000 €. En síntesis este modelo quedaría definido por las siguientes características:

- Registro de las operaciones con criterio de devengo.
- Plan de Cuentas Simplificado, acorde con la estructura económica del Presupuesto.
- Cuentas Anuales abreviadas: Balance, Cuenta del resultado económico patrimonial, Liquidación del Presupuesto y Memoria comprensiva de información de carácter financiero (sobre la Tesorería y el remanente de tesorería), información sobre gastos e ingresos públicos, sobre gastos con financiación afectada, sobre endeudamiento y sobre acreedores y deudores no presupuestarios.

El modelo Normal se aplicará a todas las EELL y sus organismos autónomos con población superior a 5.000 habitantes y presupuesto de ingresos comprendido entre 150.000 y 3.000.000 € y a todas las de Presupuesto superior a 3.000.000 €, sea cual sea su población. Las características esenciales de este modelo son:

- Registro de las operaciones con criterio de devengo.
- Plan de Cuentas adaptado.
- Cuentas Anuales: las contempladas en la IV parte del PGCP. La estructura del Balance, la Cuenta del resultado económico patrimonial y la Liquidación del Presupuesto será la misma para todas las entidades que apliquen este modelo. Sin embargo, la Memoria de las entidades de población superior a 20.000 habitantes y Presupuesto de ingresos superior a 3.000.000 €, presentará mayor grado de detalle, e incluirá indicadores representativos de la gestión de los servicios y de la situación económico-financiera de la entidad.

#### *2.4.5 EL CONTROL Y LA FISCALIZACIÓN DE LAS ENTIDADES LOCALES*

En líneas generales, la reforma de la regulación de las HHLL en materia de control debe actualizar la regulación vigente tomando como referencia la normativa del sector público estatal, contenida, fundamentalmente, en la TRLGP y, actualmente en proceso de revisión que, previsiblemente, cristalizará en una nueva Ley. Con carácter general, la

nueva regulación deberá precisar el contenido de las distintas modalidades de control de la gestión económico-financiera y la competencia para su ejercicio.

Dichas líneas generales, en lo que al control interno se refiere, se concretan en los siguientes aspectos:

a) Homogeneización terminológica

Equiparar, siempre que sea posible, la redacción de los preceptos del futuro texto legal a la que tienen en la normativa estatal. A título de ejemplo, se sustituirían las tres modalidades actuales de control interno, función interventora, control financiero y control de eficacia, por dos, función interventora y control financiero, que incluiría el control de eficacia, igual que en el ámbito estatal.

b) Función interventora

Actualizar el límite monetario de los gastos menores que, de acuerdo con la normativa vigente, se hagan efectivos a través del sistema de anticipos de caja fija, a efectos de su no-sometimiento a intervención previa.

En la Administración Local, dicho límite se sitúa en 3.005,06 euros (500.000 pts), mientras que en el Estado el límite se ha fijado desde el 1 de enero de 2002 en 5.000 euros (831.939 pesetas).

c) Control financiero

Ámbito subjetivo

El control financiero debe extenderse no sólo a las entidades cuyas cuentas y estados se integren en la Cuenta General (la propia EL, los Organismos Autónomos, las sociedades mercantiles dependientes, las Fundaciones Locales, ...), sino también a los beneficiarios

de subvenciones y demás ayudas, por razón de éstas, y sin perjuicio de las competencias del Estado en materia de control financiero de fondos comunitarios.

En relación con el control financiero de subvenciones y demás ayudas habrá que tener en cuenta la futura Ley General de Subvenciones y Ayudas Públicas.

### Competencia

El ejercicio del control financiero debe atribuirse a la Intervención de la EL, con el fin de dotar a los resultados de dicho control de la necesaria apariencia de imparcialidad.

El control financiero, salvo en casos extraordinarios, no incluirá la auditoría de las cuentas de la propia entidad, en la medida en que el titular de la contabilidad de la entidad es el propio órgano controlador.

### Auditoría financiera

De forma análoga a como se regula la materia en el ámbito estatal, se considera conveniente introducir en la legislación Local la referencia a que la Intervención de la entidad local realizará anualmente la auditoría de las cuentas que deban rendir los organismos autónomos, sociedades mercantiles y Fundaciones locales no sometidas a la obligación de auditar sus cuentas, ....).

Dicha auditoría no se realizará respecto de las cuentas de la propia entidad Local, tal y como se ha comentado en el apartado anterior. Por la misma razón, no se realizaría la auditoría de las cuentas de los Organismos Autónomos, si la contabilidad la llevara la Intervención de la entidad.

La auditoría de las cuentas de las sociedades y Fundaciones locales sólo se realizaría cuando no estuvieran sujetas a la obligación de auditar sus cuentas de acuerdo con su legislación específica.

Lo establecido en los párrafos anteriores no impediría que las Cuentas fueran auditadas por firmas privadas, al margen del control financiero, por ejemplo, para cumplir con las exigencias de mercados de capitales extranjeros.

La Intervención General de la Administración del Estado realizará las auditorías de cuentas de las CCLL, sociedades mercantiles Locales, Fundaciones locales y demás entes del sector público local, de acuerdo con las bases reguladoras de los convenios que se firmen para dicha finalidad.

#### d) Simplificación para entidades de pequeña dimensión

La Comisión considera necesario flexibilizar el modelo de control posterior para las EELL de pequeña dimensión, en línea con la simplificación contable.

Dicha flexibilización consistiría en declarar obligatorio el control financiero, en su vertiente de control de eficacia, únicamente en las EELL con población superior a 20.000 habitantes y presupuesto de ingresos superior a 3.000.000 euros.



### 3 PARTE III. RESOLUCIONES

#### **RESOLUCIÓN DE 11 DE JULIO DE 2001, DE LA SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA POR LA QUE SE CREA LA “COMISIÓN PARA EL ESTUDIO Y PROPUESTA DE MEDIDAS PARA LA REFORMA DE LA FINANCIACIÓN DE LAS HACIENDAS LOCALES<sup>49</sup>”.**

---

El 5 de octubre de 1998, en el seno de la Subcomisión de Régimen Económico, Financiero y fiscal, de la Comisión Nacional de Administración Local, se aprobaron unos “Acuerdos sobre Medidas a adoptar en relación con la financiación de las Corporaciones Locales durante el quinquenio 1999-2003, así como sobre las modificaciones a introducir en el resto de la normativa contenida en la Ley 39/1998, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales”.

Antes de iniciar las negociaciones con los representantes de las Administraciones Locales para acordar la reforma de su financiación, se considera conveniente consultar el parecer de expertos en financiación local, sobre las líneas maestras que podrían facilitar el diseño del nuevo sistema de financiación de las Corporaciones Locales.

Por todo lo cual, he resuelto:

**Primero:** Se constituye una Comisión para el Estudio y Propuesta de Medidas para la Reforma de la Financiación de las Haciendas Locales, a la que se le encomienda analizar la situación actual de la financiación de las Corporaciones Locales y elaborar un informe sobre un nuevo sistema de financiación.

**Segundo:** Se someten a la consideración de la Comisión las cuestiones que se relacionan a continuación, a efectos de análisis y de formulación de las conclusiones procedentes:

---

<sup>49</sup> Es reproducción del original.

## **1. CUESTIONES GENERALES.**

- El rol de las Comunidades Autónomas en la hacienda local.
- El modelo de hacienda local: uniformismo o diversidad en función de criterios de dimensión poblacional. El problema de las grandes ciudades.
- El minifundismo local: posibles incentivos a la concentración de entidades o a la adopción de figuras que mejoren la prestación de servicios.
- Modelos de gestión de los servicios económicos.

## **2. RECURSOS MUNICIPALES**

- El repertorio de figuras municipales y provinciales.
- La propiedad urbana y rústica ante el IBI.
- Gestión catastral.
- Alternativas al IAE.
- El Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica: posibles mejoras de gestión.
- El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras: problemas de configuración y aplicación.
- El Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana: posibilidades de revisión.
- La imposición medioambiental en el ámbito local: perspectivas de futuro.
- La tributación de los servicios de suministro de ámbito nacional.
- Recargos locales sobre tributos de las Comunidades Autónomas.
- La participación de los municipios en los tributos del Estado.
- Base y origen de los recursos sobre los que se calcula.
- Criterios de reparto.
- Índice de evolución.
- La participación municipal en los ingresos de las Comunidades Autónomas.
- Instrumentos de nivelación horizontal.

## **3. RECURSOS DE OTRAS ENTIDADES LOCALES**

- Recursos de las Provincias.

- Recursos de entidades supramunicipales.
- Regímenes especiales de financiación local.

#### **4. PRESUPUESTO Y GASTO PÚBLICO**

- El presupuesto de las Entidades Locales. Posible reforma de algunos aspectos de su regulación.
- Estabilidad presupuestaria de las haciendas locales.
- Tesorería de las Entidades Locales.
- Contabilidad de las Entidades Locales.
- Endeudamiento local.
- Control y fiscalización. Desarrollo de algunos aspectos.

**Tercero:** Como resultado de sus trabajos, la Comisión deberá rendir, en el primer trimestre del año 2002, un informe definitivo al Secretario de Estado de Hacienda en el que se analicen cada una de estas cuestiones y se ofrezcan las soluciones que se consideren más convenientes para resolverlas. Además, el Secretario de Estado de Hacienda podrá requerir los informes provisionales que estime oportunos durante el último trimestre del año 2001.

La Comisión, para el mejor desempeño de funciones, podrá mantener reuniones con terceras personas o instituciones, y organizaciones representativas en el ámbito de la financiación local, así como invitarlas a colaborar en sus trabajos.

**Cuarto:** La Comisión estará constituida por las siguientes personas:

- D. Adolfo Dodero Jordán.
- D. Carlos Llano Verduras.
- D. Carlos Prieto Martín.
- D. Francisco Iglesias Pérez.
- D. Gabriel Casado Ollero.
- D. Guillem Sánchez Juliachs.
- D. Jaime Parrondo Aymerich.
- D. Javier Martín Fernández.

- D. Javier Suárez Pandiello.
- D. José Luis Menoyo González.
- D. Manuel Requejo Gómez.
- D. Pedro Herrera Molina.

Será presidida por D. Jaime Parrondo Aymerich y actuará como Secretario D. Carlos Prieto Martín.

**Quinto:** La Comisión establecerá un calendario de sesiones, el lugar de las reuniones, el método de trabajo y, en general, decidirá sobre todas aquellas cuestiones que se considere necesario con el fin de garantizar su adecuado funcionamiento.

**Sexto:** El Instituto de Estudios Fiscales, Organismo Autónomo adscrito a la Secretaría de Estado de Hacienda, será el organismo encargado de adoptar las medidas necesarias para realizar el pago de las reuniones a los miembros que determine el Presidente de la Comisión, de acuerdo con los módulos retributivos vigentes en el Centro.

**EL SECRETARIO DE ESTADO DE HACIENDA**  
**Enrique Giménez-Reyna Rodríguez**

**RESOLUCIÓN DE 27 DE NOVIEMBRE DE 2001, DE LA SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA, POR LA QUE SE MODIFICA LA DE 11 DE JULIO, POR LA QUE SE CREO LA “COMISIÓN PARA EL ESTUDIO Y PROPUESTA DE MEDIDAS PARA LA REFORMA DE LA FINANCIACIÓN DE LAS HACIENDAS LOCALES<sup>50</sup>”.**

---

Mediante Resolución de la Secretaría de Estado de Hacienda de 11 de julio de 2001 se creó la “Comisión para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de la financiación de las Haciendas Locales”. En dicha Resolución se designó a 12 personas como miembros de la Comisión, considerándose ahora conveniente aumentar a 14 personas los miembros de la misma.

Por todo lo cual he resuelto:

Único. El apartado cuarto de la Resolución de 11 de julio de 2001, por la que se crea la “Comisión para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de la financiación de las Haciendas Locales”, queda redactado del siguiente modo:

“Cuarto: La Comisión estará constituida por las siguientes personas:

- Dña. Natividad Fernández Gómez
- D. Adolfo Dodero Jordán
- D. Carlos Prieto Martín
- D. Francisco Iglesias Pérez
- D. Gabriel Casado Ollero
- D. Guillem Sánchez Juliachs
- D. Jaime Parrondo Aymerich
- D. Javier Martín Fernández
- D. Javier Suárez Pandiello
- D. José Luis Menoyo González
- D. José Manuel Farfán Pérez

---

<sup>50</sup> Es reproducción del original.

- D. José Trigueros Sellés
- D. Manuel Requejo Gómez
- D. Mario Garcés Sanagustín
- D. Miguel de la Villa Polo
- D. Víctor Nicolás Bravo

Será presidida por D. Jaime Parrondo Aymerich y actuará como Secretario D. Carlos Prieto Martín.”

**EL SECRETARIO DE ESTADO DE HACIENDA,  
Fdo.: Estanislao Rodríguez-Ponga y Salamanca**