

FINANCIACIÓN DE LOS ENTES LOCALES: PERSPECTIVAS DE FUTURO

MARIA HERGUEDAS RODRÍGUEZ

TUTOR: ALBERT NAVARRO GARCÍA

FACULTAT DE DRET

4RT GRAU EN DRET

CONVOCATÒRIA JUNY 2015

UNIVERSITAT DE GIRONA

ÍNDICE DE CONTENIDOS

ÍNDICE DE CONTENIDOS.....	1
INTRODUCCIÓN	3
CAPÍTULO PRIMERO: EL SISTEMA DE FINANCIACIÓN DE LOS ENTES LOCALES EN ESPAÑA	4
1. LOS PRINCIPIOS RECTORES DEL SISTEMA FINANCIERO ACTUAL.....	4
1.1 PRINCIPIO DE SUFICIENCIA FINANCIERA	4
1.2 PRINCIPIO DE ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA	6
2. COMPETENCIAS DE LOS ENTES LOCALES	8
3. RECURSOS DE LAS HACIENDAS LOCALES:.....	15
4. REFLEXIÓN SOBRE EL ACTUAL SISTEMA.....	21
4.1 REORDENACIÓN DE COMPETENCIAS	25
4.2 GESTIÓN ECONÓMICO-FINANCIERA	27
4.3 FINANCIACIÓN LOCAL	28
4.4 CONTROL FINANCIERO RIGUROSO	31
CAPÍTULO SEGUNDO: EL SISTEMA DE FINANCIACIÓN MUNICIPAL. DERECHO COMPARADO.	32
1. LA ESTRUCTURA BÁSICA DE LA FINANCIACIÓN LOCAL EN EUROPA	32
2. LOS CUATRO GRANDES MODELOS DE FINANCIACIÓN LOCAL EUROPEA	34
2.1 EL MODELO NÓRDICO. ESPECIAL REFERENCIA A DINAMARCA	34
2.2 EL MODELO GERMÁNICO. ESPECIAL REFERENCIA A ALEMANIA.....	37
2.3 EL MODELO INSULAR. ESPECIAL REFERENCIA A REINO UNIDO.	41
2.4 EL MODELO LATINO. ESPECIAL REFERENCIA A FRANCIA E ITALIA	45
CAPÍTULO TERCERO: VISIÓN CRÍTICA DEL SISTEMA ACTUAL Y PROPUESTAS PARA UNA MEJOR FINANCIACIÓN LOCAL	56
1. PROBLEMÁTICA ESPECÍFICA DE LOS IMPUESTOS LOCALES	56
1.1 IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES	56
1.2 IMPUESTO SOBRE VEHÍCULOS DE TRACCIÓN MECÁNICA	59
1.3 EL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS.....	60
1.4 IMPUESTO SOBRE CONSTRUCCIONES, INSTALACIONES Y OBRAS.....	61

1.5 EL IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA	62
2. NUEVOS INSTRUMENTOS FINANCIEROS	63
CONCLUSIONES	70
RELACIÓN DE BIBLIOGRAFÍA CONSULTADA	73

INTRODUCCIÓN

En los últimos años, -y por lo que se ve- en los que siguen, son multitud las cuestiones, problemáticas o dudas que nos han surgido acerca de cómo funciona el sistema financiero español.

En este momento, la sociedad está ejerciendo esa presión “social” que ha sido tan necesaria, en tanto, es el reflejo de aquello que ha permanecido en la sombra de todos, que es, que las cosas como están no funcionan bien.

En este trabajo, pretendo plasmar y reflejar una parte de esa problemática –que si bien, no es de las mayores- puede contribuir a mejorar, en menor o mayor medida, el bienestar de esa sociedad. Nos referimos a la financiación de los entes locales en España, aquellos organismos más cercanos a los ciudadanos, que ejercen muchas de las funciones que nos afectan más directamente y, que pueden tener una incidencia más cercana en nuestra vida diaria.

En este sentido, se han intentado clarificar aquellas cosas que no se ven, no se saben y que no nos preguntamos diariamente, clasificándolas en torno a tres capítulos centrales, que pretenden plasmar aquello que somos y aquello que podemos mejorar. Sin embargo, el desarrollo de estas cuestiones, se mueve en torno a un eje central; la problemática alrededor de la financiación de los entes locales.

No obstante, la esencia de este trabajo, se basa en encontrar los fallos y las posibles soluciones generadas entorno a toda la problemática surgida a nivel local, y realizar una comparativa a nivel europeo acerca de si existe un único modelo local, o si existen diferencias, además de confrontar los distintos modelos europeos y sonsacar aquello que puede ser provechoso y aplicable al sistema español.

Finalmente, después de haber analizado cómo estamos actualmente, los fallos que tenemos, y como queremos mejorar en un futuro, llega el turno de imaginarnos nuevas formas de financiación que ayuden a sufragar todo lo que es asumido por los entes locales y que, de una vez por todas, se adecue la regulación con la realidad local.

CAPÍTULO PRIMERO: EL SISTEMA DE FINANCIACIÓN DE LOS ENTES LOCALES EN ESPAÑA

1. LOS PRINCIPIOS RECTORES DEL SISTEMA FINANCIERO ACTUAL

1.1 PRINCIPIO DE SUFICIENCIA FINANCIERA

La autonomía de los Municipios y Provincias para la gestión de sus respectivos intereses es uno de los principios rectores del sistema de financiación local, establecido en los artículos 137¹, 140 y 141 de la Constitución Española de 1978 (en adelante, CE). En concreto, el artículo 142 de la CE dispone que para ese fin, *las Haciendas locales deben disponer de medios suficientes para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a los Entes Locales*, de este precepto constitucional se desprende el conocido **principio de suficiencia financiera**.

Por consiguiente, cabe entender que el principio de suficiencia financiera se halla implícitamente reconocido en todas las Constituciones que garantizan de forma genérica la autonomía local, y el Tribunal Constitucional (en adelante, TC) no ha dudado en enfatizar la conexión inherente que media entre la suficiencia financiera y la autonomía, al afirmar que aquélla constituye “*el presupuesto indispensable para el ejercicio de la autonomía local constitucionalmente reconocido en los arts. 137, 140 y 141*” recogido en la STC/1999, de 16 de diciembre, FJ 4) B); que “*resulta un complemento inexcusable de la autonomía financiera*” (STC 87/1993, FJ 3); o que “*implica la necesidad de que los entes locales cuenten con fondos suficientes para cumplir con las funciones que legalmente les han sido encomendadas*” (STC 233/1999, de 16 de diciembre)².

El gasto público local, viene determinado por las necesidades públicas que los entes locales deben satisfacer, y en consecuencia, el gasto público es el que da la medida del ingreso público necesario. Dichas necesidades, se concretan a partir de las competencias que los municipios tienen legalmente atribuidas. En la lógica de la financiación pública, el gasto precede al ingreso.

En cuanto a la vertiente económica de los ingresos, debemos clarificar aquí, que la Constitución, garantiza la suficiencia de ingresos y no la autonomía financiera en toda su amplitud.³ En lo referente a la vertiente del gasto, SIMÓN ACOSTA⁴ señala que “*de nada sirve si los ingresos*

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

² MEDINA GUERRERO, M. (2003): *El principio de suficiencia financiera local: su protección constitucional*. Sevilla, Pág.3 Documento en internet <http://www.seminari.fmc.cat/ARXIUS/autor02-03/marc2.pdf>

³ Sentencia del Tribunal Constitucional 48/2004, de 25 de marzo.

⁴ SIMÓN COSTA, E (2002): *Reflexiones sobre la reforma de los impuestos y tasas municipales*. Revista de Estudios Económicos, núm.4. Pág. 182.

disponibles están afectos a determinados fines predeterminados desde fuera o si la cuantía de los ingresos depende de una voluntad externa susceptible de constreñir la libertad de gasto municipal mediante decisiones que afectan al volumen de los ingresos". Si bien, es cierto que la CE no contempla la autonomía del gasto de modo expreso, sino que se desprende de los artículos 142 y 137 CE, comprendiendo la plena disponibilidad por las corporaciones locales de sus ingresos sin condicionamientos indebidos y en toda su extensión para poder ejercer las competencias propias y decidir sobre el destino de sus fondos⁵.

Los servicios municipales, son fijados por Ley y sus recursos son limitados, quedando la suficiencia financiera supeditada al volumen de ingresos y a las necesidades de gasto que han de cubrirse. Al mismo tiempo, dichas necesidades no solo dependen de las competencias municipales, sino del grado, cuantía e intensidad con que el municipio quiere ejercer sus funciones, no pudiéndose así calibrar la suficiencia o insuficiencia de los recursos sin compararlos con la cantidad y calidad de los servicios que se quieren prestar⁶.

También es importante hacer referencia aquí, al artículo 9 de la Carta Europea, de 15 de octubre de Autonomía Local que señala que: *"Las Entidades Locales tienen derecho, en el marco de la política económica nacional, a tener recursos propios suficientes de los cuales pueden disponer libremente en el ejercicio de sus competencias"*.

Por otro lado, debemos mencionar el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas locales (en adelante, TRLRHL), siendo considerada la base del sistema de financiación local. Esta norma, refunde la legislación e incluye las reformas instrumentadas a través de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre y de la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social.

En este punto, y dada la conexión que pretende tener el trabajo con la actualidad, es importante destacar el artículo 4.2 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera (en adelante LOEPSF), que entiende la sostenibilidad financiera de la siguiente manera: *"la capacidad para financiar compromisos de gasto presentes y futuros, dentro de los límites de déficit, deuda pública y morosidad de la deuda comercial conforme a lo que establece la ley y la normativa europea"*.

Por último, cabe señalar que los responsables de garantizar la suficiencia financiera son: por un lado, el Estado, porque pese a las hondas transformaciones del sistema de financiación local

⁵ Tal como dispone la Sentencia del Tribunal Constitucional 109/1998, de 21 de mayo y 48/2004, de 25 de marzo.

⁶ Para más información, SIMÓN ACOSTA, E.(2000): *Reflexiones sobre la reforma de los impuestos y tasas municipales*". Revista del Instituto de Estudios Económicos, núm. 4. Págs.182-183 y MERINO JARA, I. (2014): *A las puertas de la necesaria reforma de la Hacienda Local*. Revista Nueva Fiscalidad, núm. 1. Pág. 24

acometidas en el transcurso de los años, sus transferencias presupuestarias siguen y seguirán siendo una fuente de ingresos esencial para algunas Corporaciones Locales (como los municipios de población inferior a 75.000 habitantes que no sean capitales de Provincia o de Comunidad Autónoma). Por otro lado, las Comunidades Autónomas (en adelante, CCAA) también comparten cierta responsabilidad, como cabe inferir ya de la sola circunstancia de que ostenten alguna atribución en materia de Hacienda Local y dada la competencia de desarrollo y ejecución de las bases que tienen atribuidas por el artículo 149.1.18 de la CE. Además, si bien las CCAA están constitucionalmente constreñidas a subvenir a las necesidades financieras locales⁷, es clara, la apreciación de que el grado de cumplimiento de este compromiso ha sido muy deficitario hasta la fecha⁸.

1.2 PRINCIPIO DE ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA

El principio de estabilidad presupuestaria, introducido por la reforma del artículo 135 de la CE⁹, es considerado uno de los principios rectores del sistema tributario. Su motivo, fue cumplir con los compromisos asumidos por España al integrarse en la Unión Económica y Monetaria Europea, marco en el cual la estabilidad presupuestaria adquiere un valor estructural y condicionante de la capacidad de actuación financiera y presupuestaria de las Administraciones Públicas, concibiéndose así como un principio esencial para el mantenimiento y desarrollo del Estado Social proclamado en el artículo 1.1 de la CE¹⁰.

En este sentido, el novedoso artículo 135 incorpora constitucionalmente este principio, conllevando unos límites de déficit estructural y de volumen de la deuda pública, pero sin incluir específicamente un máximo de gasto, que queda delegado a la promulgación de una Ley Orgánica. Por otro lado, se determina que el Estado y las CCAA no podrán incurrir en un déficit estructural que supere los márgenes establecidos por la Unión Europea (en adelante, UE) para sus Estados Miembros. Aunque se ha previsto, que tales límites puedan superarse en situaciones excepcionales, que vienen establecidas en el artículo 135.4 CE como catástrofes naturales, recesión económica o situaciones de emergencia.

⁷ BLASCO DÍAZ, J.L. (2001): *Ordenanza municipal y Ley*. Madrid. Ed. Marcial Pons. Págs. 212-213

⁸ MEDINA GUERRERO, M. *El principio de suficiencia financiera local: su protección constitucional*. *Op.Cit.* Págs. 4-6.

⁹ Artículo 135.3 CE. “*El Estado y las Comunidades Autónomas habrán de estar autorizadas por ley para emitir deuda pública o contraer crédito. Los créditos para satisfacer los intereses y el capital de la deuda pública de las Administraciones se entenderán siempre incluidos en el estado de gastos de sus presupuestos y su pago gozará de prioridad absoluta. Estos créditos no podrán ser objeto de enmienda o modificación, mientras se ajusten a las condiciones de la ley de emisión. El volumen de deuda pública del conjunto de las Administraciones Públicas en relación con el producto interior bruto del Estado no podrá superar el valor de referencia establecido en el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea*”

¹⁰ Para saber más consultar: CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA. *Sinopsis artículo 135*. JIMENEZ DÍAZ, A Y MORET, V. 28 de abril de 2015.

<http://www.congreso.es/consti/constitucion/indice/sinopsis/sinopsis.jsp?art=135&tipo=2>

Así dicho, el objetivo del principio de estabilidad presupuestaria se ha desarrollado por la LOEPSF, que se estructura en torno a tres objetivos instrumentales: la estabilidad o déficit estructural; la regla del gasto; y la deuda pública; que pretenden efectuar su cumplimiento mediante la incorporación de medidas preventivas, correctivas y coercitivas. Con la aprobación de esta norma, se persigue garantizar una financiación adecuada del sector público y de los servicios públicos del Estado del bienestar, así como, ofrecer seguridad a los inversores respecto de la capacidad de la economía española para atender al pago de la deuda pública.

En este sentido, la elaboración, aprobación y ejecución de los presupuestos de las Administraciones Públicas y demás actuaciones que afecten a los gastos e ingresos se realizará en un marco de estabilidad presupuestaria, que sea coherente con la normativa europea.

En la estructuración de este principio debemos atender de una manera especial, dado el objeto del trabajo, a la definición que se realiza en torno a los entes locales, sobretudo haciendo referencia a la posición de equilibrio o superávit presupuestario (artículo 11.4 LOEPSF)¹¹.

Para las Corporaciones Locales, se cumple el objetivo de estabilidad presupuestaria, si el conjunto de los presupuestos y estados financieros iniciales de las entidades clasificadas como administraciones públicas que integran la Corporación Local, presentan equilibrio o superávit, en términos de capacidad de financiación, de acuerdo con la definición contenida en el Sistema Europeo de Cuentas (artículo 2.1 de la LOEPSF).

Por otro lado, el artículo 3.3 de la LOEPSF establece que, en relación a los sujetos a los que se refiere el artículo 2.2 de esta Ley, se entenderá por estabilidad presupuestaria la posición de equilibrio financiero. A estos efectos, se considerará que la entidad está en dicha situación, cuando, de acuerdo con los criterios del plan de contabilidad que le resulte aplicable, de sus estados provisionales, se deduzca que no incurren en pérdidas cuyo saneamiento requiera la dotación de recursos, que no estén previstos en el escenario de estabilidad de la entidad, además, estas deberán ser objeto de un informe individualizado¹².

Para el cumplimiento de la posición de equilibrio financiero, el Consejo de Ministros mediante acuerdo, deberá fijar los objetivos de estabilidad presupuestaria en el primer semestre de cada año, en términos de capacidad o necesidad de financiación, para los tres ejercicios siguientes.

En acuerdo del Consejo de Ministros de 23 de junio de 2013, para las Corporaciones Locales se fijó un déficit 0 (no gastar más que los ingresos que se generen) durante los ejercicios 2014 a 2016.

¹¹ Computada en términos de capacidad de financiación de acuerdo con la definición contenida en el Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales (SEC-95) y Reglamento CE 2223/96, de 25 de junio y englobando a sus organismos.

¹² AYUNTAMIENTO DE HUELVA. (2014): *Informe de intervención de evaluación del cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria, de la regla de gasto y del límite de deuda.*

No hay que olvidar que la reforma de la Administración local establecida en la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local (en adelante LRSAL), contiene su fundamento en el principio analizado en las líneas precedentes. La aprobación de esta ley, supone la necesidad de modificar el actual sistema de financiación local, no siendo esto tarea fácil, debido a la multitud de entes locales existentes, pero siendo necesaria sobre todo una reforma para los más numerosos, los municipios¹³, ya que son los que gestionan la mayor parte del gasto en la esfera local.

2. COMPETENCIAS DE LOS ENTES LOCALES

Para una correcta estructuración de lo que hemos de entender por corporaciones locales debemos atender a los factores explicados en el apartado anterior, por un lado, la suficiencia financiera (relación entre medios financieros y fines de los entes públicos locales), por otro, la autonomía financiera (facultad para determinar los gastos necesarios para lograr su objetivos) e introducir la definición correcta del ámbito competencial¹⁴.

El artículo 149.1.18 de la CE regula la competencia exclusiva del Estado en cuanto a *la Hacienda General y la Deuda del Estado*. Este precepto, ha sido objeto de interpretación por parte del TC para atender a la comprensión de la capacidad normativa de cualquier Comunidad Autónoma en materia de Hacienda Local.

La STC 233/1999 resolvió, entre otras impugnaciones, la llevada a cabo por la Generalitat de Catalunya, que no estaba de acuerdo con la asignación que se realizaba en la Ley de Haciendas Locales, argumentado que se imposibilitaba el ejercicio de su competencia. De la sentencia de 1999 se deducía claramente que existían campos en los que la Comunidad Autónoma no podía entrar en manera alguna, habida cuenta de que la competencia estatal sobre los mismos no era para fijar las bases, sino exclusiva. Se trataba sobre todo del sistema tributario de las entidades locales y de los criterios de participación en los ingresos del Estado. Ello, debido a que su regulación se ampara no tanto en el art. 149.1.18ª de la Constitución –bases del régimen jurídico de las administraciones públicas– como en el art. 149.1.14ª: competencia exclusiva sobre la hacienda general¹⁵.

Además, en la peculiar ordenación del sistema tributario local, es importante destacar el FJ 140 de la STC 31/2010, de 28 de junio, con apoyo de la doctrina fijada en la STC 233/1999, de 16 de diciembre (FJ 22) que declaró inconstitucional el artículo 218.2 del Estatuto de Cataluña,

¹³ Para más información, MERINO JARA, I. *A las puertas de la necesaria reforma de la Hacienda Local*. *Op. Cit.* Págs. 12 a 15

¹⁴ Vid. LOPEZ DIAZ, A. (2004): *Autonomía y suficiencia de las corporaciones locales sobre la incidencia del reparto competencial*. Ed: *Dereito*, vol. 13, núm. 1, Pág. 63.

¹⁵ JIMENEZ COMPAIRED, I. (2010): *Las competencias autonómicas sobre la Hacienda Local a la luz de la Sentencia del Tribunal Constitucional*. Zaragoza. Ed: Anuario Aragonés Local. Págs. 355-358.

que reconocía a la Comunidad Autónoma, la capacidad legislativa para establecer y regular los tributos propios de los gobiernos locales, argumentando que la creación de los tributos debe operarse a través del legislador estatal en aplicación de los arts. 31.2 y 133.1 y 2 de la CE y razonando que al tratarse de una potestad exclusiva y excluyente del legislador estatal está vedada la intervención autonómica¹⁶.

La Ley de Bases de Régimen Local (en adelante, LBRL) ha demostrado su incapacidad para preservar la Autonomía Local y las potestades y competencias inherentes a los Entes Locales. Los problemas detectados en todos estos años, nos han aportado datos y casuística suficiente para poder determinar, con claridad, qué modificaciones son imprescindibles para que las Entidades Locales puedan cumplir con el papel que la Constitución les otorga¹⁷.

Siguiendo la estructura de la FEMP en su informe sobre competencias de los entes locales, vamos a analizar las insuficiencias del sistema actual y las posibles soluciones, que como veremos, han intentado ser corregidas por la LRSAL.

Las competencias de las entidades locales (y, en concreto, de los municipios) son propias o atribuidas por delegación. El régimen jurídico de las competencias consideradas como propias, ha de interpretarse a la luz del sistema de distribución de competencias entre el Estado y las CCAA, tal como establece la LBRL en su artículo 2.

Anteriormente, uno de los problemas destacables en cuanto a las competencias, era, la incapacidad de dotar de contenido a la Autonomía Local constitucionalmente reconocida, en tanto no existía en la LBRL una concreción suficiente de las competencias locales, debida, en parte, a que el listado de materias que contenía su artículo 25 estaba vacío de contenido competencial.

¹⁶ STC 31/2010, de 28 de junio, (FJ 140), “(...) El segundo inciso del art. 218.2 EAC recoge la posibilidad de que la competencia autonómica en materia de financiación local incluya la capacidad para establecer y regular los tributos propios de las entidades locales. (...) Ahora bien, según resulta de los arts. 31.3 y 133.1 y 2 CE, la creación de los tributos locales ha de operarse a través del legislador estatal, “cuya intervención reclaman los apartados 1 y 2 del artículo 133 de la Constitución”, potestad normativa que tiene su anclaje constitucional “en la competencia exclusiva sobre Hacienda General (art. 149.1.14 CE), debiendo entenderse vedada, por ello, la intervención de las Comunidades Autónomas en este concreto ámbito normativo” (STC 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 22). Se trata, en suma, de una potestad exclusiva y excluyente del Estado que no permite intervención autonómica en la creación y regulación de los tributos propios de las entidades locales. Cuestión distinta, ajena además a la norma cuestionada, es que la Comunidad Autónoma pueda ceder sus tributos propios a las corporaciones locales de su territorio, como tiene reconocido nuestra doctrina (STC 233/1999, FJ 22). En conclusión, el segundo inciso del art. 218.2 EAC (“Esta competencia puede incluir la capacidad legislativa para establecer y regular los tributos propios de los gobiernos locales”) resulta inconstitucional. (...) En consecuencia, ha de declararse inconstitucional y nulo el inciso “puede incluir la capacidad legislativa para establecer y regular los tributos propios de los gobiernos locales” del art. 218.2 EAC, debiendo desestimarse la impugnación relativa al resto del art. 218.2 EAC y del art. 218.5 EAC

¹⁷FEMP (2012). *Sobre competencias de las corporaciones locales*. Págs. 1–2

Con el novedoso artículo 25 de la LBRL (modificado por la LRSAL)¹⁸, se pretendía eliminar esta problemática mediante la redacción fluida y concreta de las competencias que deben ser atribuidas a los municipios, procurando ser, sin duda, un precepto esencial para la comprensión del alcance de la Reforma Local que a través suyo plantea la LRSAL. Así pues, con la entrada en vigor de este precepto, se modifica la estructura competencial existente hasta el momento y era y es un deber primordial para el Ayuntamiento, actualizar su inventario de servicios y actividades con la cartera competencial prevista en la norma en vigor¹⁹.

Por competencias propias, deben entenderse aquellas que establece el artículo 25.2 LBRL, que pretende ser una lista cerrada, si bien se lo impide; el sistema constitucional de distribución de competencias y la estructura y principios establecidos en el artículo 3 LBRL (donde se infieren los mandatos de la misma LRSAL que modifican aquel texto normativo). Además, junto con lo dispuesto en los Estatutos de Autonomía sobre competencias propias de los gobiernos locales - el artículo 84.2 para el caso de Cataluña- , se pretende cumplir con una finalidad, garantizar la autonomía local.

En este punto, veremos algunas de las complicaciones prácticas que tiene el desarrollo y aplicación de este precepto en los distintos municipios españoles. A modo de ejemplo, analizaremos, a continuación, lo que dispone el “*Protocolo de Actuación en materia de ejercicio de competencias en aplicación de la LBRL modificada por la LRSAL*”²⁰.

¹⁸Art 25 LRSAL. 1. El Municipio, para la gestión de sus intereses y en el ámbito de sus competencias, puede promover actividades y prestar los servicios públicos que contribuyan a satisfacer las necesidades y aspiraciones de la comunidad vecinal en los términos previstos en este artículo. 2. El Municipio ejercerá en todo caso como competencias propias, en los términos de la legislación del Estado y de las Comunidades Autónomas, en las siguientes materias: a) Urbanismo: planeamiento, gestión, ejecución y disciplina urbanística. Protección y gestión del Patrimonio histórico. Promoción y gestión de la vivienda de protección pública con criterios de sostenibilidad financiera. Conservación y rehabilitación de la edificación. b) Medio ambiente urbano: en particular, parques y jardines públicos, gestión de los residuos sólidos urbanos y protección contra la contaminación acústica, lumínica y atmosférica en las zonas urbanas. c) Abastecimiento de agua potable a domicilio y evacuación y tratamiento de aguas residuales. d) Infraestructura viaria y otros equipamientos de su titularidad. e) Evaluación e información de situaciones de necesidad social y la atención inmediata a personas en situación o riesgo de exclusión social. f) Policía local, protección civil, prevención y extinción de incendios. g) Tráfico, estacionamiento de vehículos y movilidad. Transporte colectivo urbano. h) Información y promoción de la actividad turística de interés y ámbito local. i) Ferias, abastos, mercados, lonjas y comercio ambulante. j) Protección de la salubridad pública. k) Cementerios y actividades funerarias. l) Promoción del deporte e instalaciones deportivas y de ocupación del tiempo libre. m) Promoción de la cultura y equipamientos culturales n) Participar en la vigilancia del cumplimiento de la escolaridad obligatoria y cooperar con las Administraciones educativas correspondientes en la obtención de los solares necesarios para la construcción de nuevos centros docentes. La conservación, mantenimiento y vigilancia de los edificios de titularidad local destinados a centros públicos de educación infantil, de educación primaria o de educación especial. ñ) Promoción en su término municipal de la participación de los ciudadanos en el uso eficiente y sostenible de las tecnologías de la información y las comunicaciones.

¹⁹Impactos de la LRSAL en las Agendas Locales en el final del actual mandato corporativo (2014) Ed: PEREZ SARRIÓN, L. EL DERECHO. 8 de mayo 2015.

http://www.elderecho.com/tribuna/administrativo/LRSAL-Agendas_Locales_11_712555004.html

²⁰FEDERACIÓN DE MUNICIPIOS Y PROVINCIAS, CASTILLA LA MANCHA (2014): *Protocolo de Actuación en materia de ejercicio de competencias en aplicación de la LBRL modificada por la LRSAL*.

En el apartado séptimo de dicho Protocolo, se fija una relación de aquellos servicios que vienen prestando las Corporaciones Locales y que no se encuentran entre las competencias previstas en el artículo 25 de la LBRL y que, en mayor medida, preocupan a los Ayuntamientos, entre los cuales se encuentran: las escuelas infantiles de primer ciclo, centros de Juventud, Centros de la mujer y recursos de acogida, las oficinas municipales de información al consumidor, etc.

Bajo mi opinión y como es de fácil presunción, la entrada en vigor de la LRSAL no ha podido actuar como si partiese de cero e instaurar un novedoso sistema de gobiernos locales. El legislador local no ha escrito sobre una hoja en blanco, y esto se refleja en la problemática que se deriva de querer aplicar aquello que la ley solicita.

Por otro lado, y a diferencia de las competencias propias, en el régimen de las competencias delegadas se han producido cambios notables, que se han reflejado en el artículo 27 LBRL, mediante su redefinición completa del régimen jurídico. Los elementos definitorios de las competencias delegadas radican en una serie de finalidades concretas, como son; mejorar la eficiencia, contribuir a eliminar duplicidades y adecuarse a la legislación de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera (todo ello incluido en la memoria económica que acompañe a la delegación). Lo establecido en este precepto -el listado de competencias delegables-, no es cerrado, sino que el legislador sectorial estatal o autonómico puede proyectar la delegación sobre todas aquellas materias para las cuales disponga de competencias (como lo ha reconocido la Nota explicativa del MHAO sobre la LRSAL).

Por tanto, este artículo 27 LBRL ofrece la posibilidad al Estado o a las CCAA de utilizar alternativamente la técnica de delegación cuando, en el ejercicio de sus competencias propias, pretendan reconocer competencias a las entidades locales que vayan más allá del mínimo garantizado por el artículo 25 LBRL²¹.

Otro de los problemas existentes relacionado con las competencias es la insuficiencia financiera. La escasez de recursos municipales deriva de una absoluta desconexión del sistema de financiación con el sistema de competencias. No se ha procedido a un ajuste ante el aumento de las mismas ni se han financiado convenientemente aquellas obligaciones que las leyes sectoriales les atribuyen²².

En este sentido la LRSAL, especifica el deber de las entidades locales de actualizar sus ratios de sostenibilidad financiera, así como la cartera de servicios públicos que presta en función de su

²¹Para más información ver: *100 qüestions sobre l'aplicació de la llei de racionalització i sostenibilitat de l'administració local* (2014). Ed: JIMENEZ ASENSIO, R. 14 de mayo de 2015. <http://www.diba.cat/documents/167269/3812107/20140402vademecum.pdf/8dc49289-e6a2-459d-8cf0-3c5bbf6f7c31>

²²FEMP. *Sobre competencias de las corporaciones locales*. Pág. 2

nivel competencial real (art.7 LRSAL), atendiendo siempre a los criterios económicos incluidos en la LOEPSF.

Además, el artículo 116 de la mencionada ley, impone la obligación de que los entes locales calculen el coste efectivo de los servicios que prestan, tanto directos como indirectos, con arreglo a una Orden aprobada por el Ministerio (HAP/2075/2014 de 6 de noviembre). Si bien, el problema principal atiene a la demora en la apreciación de este marco reglamentario y a la remisión a futuras leyes sobre financiación de las CCAA y la reguladora de las Haciendas Locales.

Además, el nuevo artículo 57bis de la LBRL, regula un sistema de garantía de pago en el ejercicio de competencias delegadas. En este caso, hace falta que las CCAA, cuando deleguen competencias o suscriban convenios de colaboración con las entidades locales que impliquen obligaciones financieras o compromisos de pago a cargo de estas, incluyan una cláusula de garantía del cumplimiento de estos compromisos consistentes en la autorización de la Administración General del Estado para que proceda a la aplicación de retenciones en las transferencias que proceden como consecuencia de su sistema de financiación. Este mecanismo es, por tanto, un sistema de garantía de pago en el ejercicio de las competencias delegadas, que pretende ser una cláusula de salvaguarda en materia financiera.

Finalmente, hay que comentar la problemática que se deriva de las competencias distintas de las propias y atribuidas por delegación (competencias impropias). Una breve referencia a este aspecto, radica en entender qué se engloba en este concepto. Usualmente, la problemática acerca del carácter de estas competencias se fundamenta en hacer creer a la sociedad que existe una ejecución o solapamiento simultáneo de los mismos servicios o actividades por varias Administraciones Públicas, referidas al mismo ámbito territorial y afectando a los mismos sujetos.

De acuerdo con la nueva redacción del artículo 7²³ de la LBRL (con la redacción dada por el art. 1.3 LRSAL) se ha intentado frenar el curso de las competencias impropias, reconociendo la

²³1. Las competencias de las Entidades locales son propias o atribuidas por delegación. 2. Las competencias propias de los Municipios, las Provincias, las Islas y demás entidades locales territoriales sólo podrán ser determinadas por ley y se ejercen en régimen de autonomía y bajo la propia responsabilidad, atendiendo siempre a la debida coordinación en su programación y ejecución con las demás Administraciones Públicas. 3. El Estado y las Comunidades Autónomas, en el ejercicio de sus respectivas competencias, podrán delegar en las Entidades Locales el ejercicio de sus competencias. Las competencias delegadas se ejercen en los términos establecidos en la disposición o en el acuerdo de delegación, según corresponda, con sujeción a las reglas establecidas en el artículo 27, y preverán técnicas de dirección y control de oportunidad y eficiencia. 4. Las entidades locales sólo podrán ejercer competencias distintas de las propias y de las atribuidas por delegación cuando no se ponga en riesgo la sostenibilidad financiera del conjunto de la Hacienda municipal, de acuerdo con los requerimientos de la legislación de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera y no se incurra en un supuesto de ejecución simultánea del mismo servicio público con otra Administración Pública. A estos efectos, serán necesarios y vinculantes los informes previos de la Administración competente por razón de materia, en

posibilidad de que las Entidades locales puedan ejercer competencias distintas de las propias y de las atribuidas por delegación cuando se cumplan una serie de requisitos materiales y procedimentales. Por lo que respecta a los requisitos de carácter material se trata de los siguientes:

- No se puede poner en riesgo la sostenibilidad financiera del conjunto de la Hacienda municipal, de acuerdo con las determinaciones de la legislación de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera.
- No puede incurrirse en un supuesto de ejecución simultánea del mismo servicio público con otra Administración Pública.

En cuanto a los requisitos procedimentales, estos consisten en la emisión de una serie de informes necesarios, vinculantes y previos:

- Informe necesario y vinculante de la Administración competente por razón de la materia, en el que se señale la inexistencia de duplicidades.
- Informe necesario y vinculante de la Administración que tenga atribuida la tutela financiera sobre la sostenibilidad financiera de las nuevas competencias.

Tal como manifiesta DE DIEGO GOMEZ²⁴ *“Cualquiera que conozca la Administración Local sabe que salvo muy contadas excepciones y en determinados Municipios de cierta entidad, en todos los demás lo que no preste el Ayuntamiento no lo hace ninguna otra Administración Pública. Ni siquiera en el tan manido ejemplo de las oficinas de turismo: pensemos, por ejemplo, en una ciudad en la que en la misma calle y a pocos metros unas de otras hay una oficina de turismo autonómica, otra provincial y otra municipal. Si entramos a pedir información a la autonómica nos dará la que tiene sobre toda la región pero si queremos algo más detallado sobre la ciudad en la que estamos nos remitirá a la municipal, en la cual nos darán el famoso mapa-callejero de localización del punto en el que nos encontramos, dónde está la zona de compras, la de ocio, restaurantes, etc., pero si le preguntamos por posibles excursiones a los alrededores nos remitirán a la de la Diputación. Y esto que, efectivamente, es un ejemplo de un mal servicio de información turística sin embargo es un ejemplo magnífico de la demostración de la no existencia de duplicidades a la luz de la LRSAL, ya que cada oficina opera sobre un ámbito distinto, y por lo tanto con esta Ley seguirán existiendo todas ellas, a las*

el que se señale la inexistencia de duplicidades, y de la Administración que tenga atribuida la tutela financiera sobre la sostenibilidad financiera de las nuevas competencias. En todo caso, el ejercicio de estas competencias deberá realizarse en los términos previstos en la legislación del Estado y de las Comunidades Autónomas.

²⁴Las competencias municipales en la Ley 27 / 2013, de 27 de diciembre, de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local, con especial referencia a las competencias propias (2014).

Ed: DE DIEGO GÓMEZ, A. INAP. 8 de mayo de 2015.

<http://laadministracionaldia.inap.es/noticia.asp?id=1503524>

que se les podrían sumar además las del consorcio de..., las del consejo regulador de..., etc., etc. Y el tiempo nos lo dirá, pues la apreciación por parte de la Comunidad Autónoma correspondiente de la duplicidad en la prestación de un servicio público a petición de un Ayuntamiento interesado, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 7.4 de la LBRL, no puede traer como consecuencia que finalmente ese servicio no sea prestado por nadie, por lo que si se aprecia dicha duplicidad es porque efectivamente ya se presta por la Comunidad Autónoma en los mismos términos, lo que me resultaría altamente sorprendente que por parte de un Ayuntamiento se pretenda dicha prestación duplicada, y si no se presta y la Comunidad no autoriza por este motivo se verá en la obligación de implantarlo inmediatamente, lo cual también me extrañaría que no aprovecharse el interés de un Ayuntamiento para evitar tener que asumir ella dicho coste“.

Bajo mi opinión, y según lo manifestado anteriormente, la LRSAL comete un error en pretender frenar la realización de estas competencias por el ente local, mediante el condicionamiento de la prestación de los servicios a encontrarse en una buena situación financiera. Si el Ayuntamiento cumple con los requisitos de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera asumir las competencias que ya viene asumiendo como propias no le va a suponer ningún esfuerzo fiscal que no estuviera asumiendo con anterioridad. Ahora bien, en este sentido, lo que pretende el artículo 116bis de la LRSAL, es que quede constancia de que el Ayuntamiento únicamente puede prestar aquellas competencias denominadas como impropias si las puede asumir económicamente y no suponen un esfuerzo para el ente local.

Así pues, debemos determinar que el sistema competencial de las entidades locales debe conectarse necesariamente con la financiación de su ejercicio. Para ello, deberán respetarse los siguientes criterios:

- a. La atribución de competencias deberá ir acompañada de la financiación adecuada, condición sin la cual las entidades locales no estarán obligadas a asumir la competencia ni a prestar los servicios o realizar las actividades que de ella se derivan. Para ello la ley de transferencia deberá ir acompañada de un instrumento normativo de evaluación de costes y atribución de recursos. Dicha evaluación se fijará previo acuerdo entre la Administración que atribuya la competencia y los entes locales afectados o el máximo órgano de colaboración entre ambas.
- b. Las obligaciones que se impongan a las entidades locales, lleven o no aparejada la atribución de competencias, se regirán por los mismos principios anteriores.
- c. Las leyes que supriman o modifiquen cualquier tributo de percepción municipal, provincial o insular que mengüe los ingresos de las haciendas locales, arbitrarán las

medidas de compensación que impidan que las disponibilidades de las Entidades Locales vean disminuidas o reducidas sus posibilidades de crecimiento futuro.

- d. Como regla general, las transferencias que se reconozcan a las Entidades Locales por otras Administraciones públicas tendrán carácter incondicionado. Dichas Administraciones sólo podrán establecer subvenciones finalistas cuando circunstancias excepcionales o de interés general, debidamente motivadas, así lo requieran. Esta financiación condicionada no podrá superar el 10 por 100 del total de las transferencias económicas que el Estado o la Comunidad Autónoma destine a la financiación local²⁵.

Debemos tener en cuenta, que esta Ley es fruto de un contexto económico financiero muy concreto, que tuvo un largo proceso de arranque y su proceso de elaboración. Y ese contexto no era otro que un duro y prolongado ajuste de las cuentas públicas como consecuencia de la crisis económico-financiera derivada de los años 2008-2009, que rápidamente se transformó en un ajuste fiscal de notable profundidad²⁶. Consiguientemente, la delimitación de las competencias de las Haciendas Locales es una tarea objetivo de la LRSAL y afecta a diversos ámbitos (orgánicos, convencionales, competenciales, económico-financieros, etc.), y corresponde principalmente a los gobiernos municipales y provinciales, adaptarse a las previsiones de la ley, dentro de los plazos que la misma marcaba.

En este sentido y en la fecha actual, el objetivo de la Ley parece no haberse desarrollado en todo su esplendor, ya que no se ha conseguido por el momento un sistema de financiación estable, que garantice los recursos suficientes para el ejercicio adecuado de las competencias que se han atribuido a los entes locales.

3. RECURSOS DE LAS HACIENDAS LOCALES:

Previo al inicio de la determinación de los recursos de que disponen las Haciendas Locales, es necesario realizar una breve referencia a la estructuración local española. El artículo 137 de la CE dispone que la organización del Estado se organiza territorialmente en municipios, provincias y en las CCAA que se constituyan y determina que todas las entidades gozan de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses.

En el ámbito local, el artículo 140 de la Constitución otorga una especial relevancia a los municipios al garantizarles su autonomía y así se manifiesta también en la LBRL, que contienen las instituciones del gobierno local y las competencias que les corresponden, además

²⁵FEMP. *Sobre competencias de las corporaciones locales*. Págs. 6-7

²⁶JIMÉNEZ ASENSIO, R. (2014.). *La reforma local : primer análisis de la Ley de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local*. Anuario Aragonés del Gobierno Local nº5. Pág. 285

de las que hayan aprobado respectivamente las Comunidades Autónomas para el desarrollo de la normativa básica.²⁷

El actual modelo de financiación local tiene su origen en la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas locales. Tradicionalmente, se ha venido apuntando que la evolución histórica y normativa del régimen de la Hacienda Local ha puesto de manifiesto la endémica situación de insuficiencia de recursos disponibles para los Entes Locales. En la actualidad, con algunas matizaciones, los objetivos y resultados siguen siendo parecidos, a pesar de la trascendencia de los

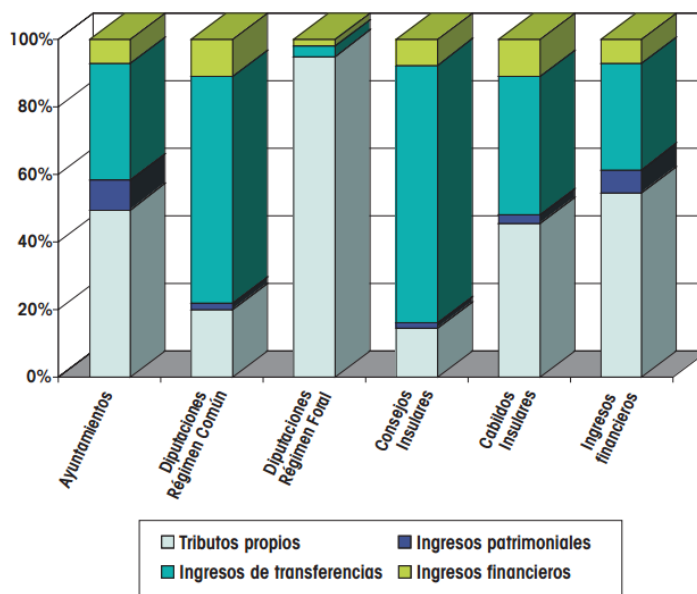
tributos propios y otras fuentes de ingreso, la dependencia frente a las transferencias y subvenciones de otros entes resulta indispensable para la correcta nivelación del presupuesto local²⁸.

El artículo 2.1 del TRLRHL, considera los ingresos locales que deberían garantizar el principio de suficiencia financiera. Según dicho artículo:

“La hacienda de las entidades locales estará constituida por los siguientes recursos:

- a) *Los ingresos procedentes de su patrimonio y demás de derecho privado.*
- b) *Los tributos propios clasificados en tasas, contribuciones especiales e impuestos y los recargos exigibles sobre los impuestos de las comunidades autónomas o de otras entidades locales.*
- c) *Las participaciones en los tributos del Estado y de las comunidades autónomas.*
- d) *Las subvenciones*
- e) *Los percibidos en concepto de precios públicos*
- f) *El producto de las operaciones de crédito.*

ESTRUCTURA DEL INGRESO LOCAL



Fuente: *El régimen local en España* (2008). Gobierno de España, Secretaría de Estado de Cooperación Territorial.

²⁷ *Política Local* (2014). Ed: Secretaría de Estado de Administraciones Públicas. 15 de marzo 2015. http://www.seap.minhap.gob.es/es/areas/politica_local.html

²⁸ GARCÍA VAQUERA, A. (2008): *Establecimiento y ordenación de los tributos locales*. Ed: Atelier Fiscal. Pág. 232.

- g) *El producto de las multas y sanciones en el ámbito de sus competencias*
- h) *Las demás prestaciones de derecho público.*

En primer lugar, se establecen los ingresos de Derecho Privado, regulados en el TRLRHL en los artículos 3,4 y 5, que son aquellos que *derivan de los bienes y derechos patrimoniales* de los Entes Locales. A tal efecto, se considerará patrimonio de las entidades locales, el constituido por los bienes de su propiedad, así como por los derechos reales o personales de los que sean titulares y que sean susceptibles de valoración económica y que no se hallen afectos al uso. También se considerará, el importe obtenido en la enajenación de bienes integrantes del Patrimonio de las Entidades Locales, como consecuencia de su desafectación como bienes de dominio público y posterior venta, aunque hasta entonces estuvieran sujetos a concesión administrativa.

En segundo lugar, el artículo 2.1.b del TRLRHL recoge los recursos de naturaleza tributaria de que disponen los entes locales. En este sentido, es necesario abordar que el establecimiento de tributos en el ámbito local se rige por los principios de tributación local contenidos en el artículo 6 del TRLRHL²⁹.

Entre los cuales encontramos: los tributos propios, compuestos por tasas, contribuciones especiales e impuestos. De estos tres recursos, los impuestos, enumerados en el artículo 59 TRLRHL, son los más importantes y están divididos por los de imposición municipal obligatoria, compuesta por el Impuesto sobre Actividades Económicas, el Impuesto sobre Bienes Inmuebles y el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica y en segundo lugar, aquellos de imposición municipal potestativa, que son el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras y el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana. Asimismo dentro de los impuestos potestativos cabe citar el Impuesto Municipal sobre gastos suntuarios (disposición transitoria 6ª TRLRHL) en lo referente, a la modalidad que grava el aprovechamiento de cotos de caza y pesca.

En tercer lugar, encontramos los recargos exigibles sobre los impuestos de las CCAA o de otras entidades locales (art. 38.2 TRLRHL). El TRLRHL a tenor del artículo 124 dispone como tal, aquellos en favor de las Diputaciones Provinciales sobre el Impuesto sobre Actividades

²⁹Art.6: a) *No someter a gravamen bienes situados, actividades desarrolladas, rendimientos originados ni gastos realizados fuera del territorio de la respectiva entidad. b) No gravar, como tales, negocios, actos o hechos celebrados o realizados fuera del territorio de la Entidad impositora, ni el ejercicio o la transmisión de bienes, derechos u obligaciones que no hayan nacido ni hubieran de cumplirse en dicho territorio. c) No implicar obstáculo alguno para la libre circulación de personas, mercancías o servicios y capitales, ni afectar de manera efectiva a la fijación de la residencia de las personas o la ubicación de empresas y capitales dentro del territorio español, sin que ello obste para que las entidades locales puedan instrumentar la ordenación urbanística de su territorio.*

Económicas o en favor de las Áreas Metropolitanas sobre el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (art. 134 TRLRHL). Si bien, este tipo de recurso es prácticamente inexistente.

En cuarto lugar, las participaciones en los tributos del Estado y de las Comunidades Autónomas, son un instrumento de financiación que cuenta con amparo del texto constitucional en su artículo 142³⁰. El TC, en su Sentencia de 2 de febrero de 1981, ya sentó las bases de este modelo constitucional de haciendas locales participadas, poniendo en conexión la autonomía económico-financiera de los entes locales con la existencia de un verdadero sistema de participación en los tributos estatales y autonómicos.

Existen dos formas básicas para articular las participaciones: “atribución directa” o “participación indirecta”. El primer sistema, concede a la entidad local un porcentaje sobre las bases imponibles radicadas en su municipio. Este es el sistema por el que se opta en el artículo 111 y siguientes del TRLRHL a la hora de articular la cesión de impuestos esta se aplica a los municipios mayores de 75.000 habitantes. Por el contrario, en el sistema de “participación indirecta” se suele configurar un fondo cuyo reparto se realiza conforme a determinados criterios. Este sería el caso de la participación de los municipios prevista en los artículos 118 y siguientes del citado texto.

Las Participaciones en ingresos del Estado (en adelante, PIE) se encuentran recogidas en el artículos 111 y siguientes del TRLRHL. El Estado, ha configurado un sistema dual: los municipios con población superior a 75.000 habitantes son beneficiarios de un sistema de cesión directa y de la participación en un Fondo complementario de financiación, y, por otro lado, los municipios de menos tamaño reciben una participación respecto al Fondo global cuyo criterio fundamental de reparto es la población. A parte, se ha configurado en el artículo 125 un sistema de cesión especial a los municipios turísticos de la recaudación de los Impuestos sobre hidrocarburos y sobre las labores del tabaco. Su objetivo, como manifiesta MARTIN RODRÍGUEZ³¹, es paliar la acuciante necesidad de servicios en temporada alta de estos municipios que cuentan con una población de hecho reducida. Además, considera que con las transferencias, el Estado ha asumido un papel mucho más relevante en la financiación de los entes locales, porque es consciente de la importancia de los fondos que transfiere, de su carácter global, de que los entes locales en sus previsiones y proyectos tienen en cuenta esta forma de financiación.

La participación en los tributos de las CCAA (en adelante PICAS) debe iniciar su análisis desde la perspectiva del objetivo constitucional por los que fueron concebidos “configurar una

³⁰ Artículo 142. “*Las Haciendas Locales se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de participación en los del Estado y de las Comunidades Autónomas.*”

³¹MARTÍN RODRÍGUEZ, J.M. (2010): *La participación de las entidades locales en los tributos de las comunidades autónomas: la hora de la verdad*. Ed: Fundación democracia y gobierno local. Págs.6-7

Hacienda mixta para las entidades locales”, en que se combinaran los recursos propios y la coordinación con las haciendas territoriales superiores, requiere que el compromiso del Estado tenga una respuesta paralela por parte de las comunidades autónomas.

El carácter incondicionado o no finalista de las transferencias se erige como el principal factor que permite deslindar un verdadero sistema de participación en los tributos de una simple partida de subvenciones afectas a un determinado. El TC en Sentencia 150/1990, de 4 de octubre, faculta a las CCAA a que vinculen la participación a gastos determinados, siempre que concorra algún (más que difuso) interés ligado al ejercicio de sus competencias.³² Así pues, las CCAA han aceptado el papel residual de su contribución como un simple mecanismo de nivelación para las entidades locales de menor tamaño que tienen notablemente reducida su capacidad fiscal. Se trata de un instrumento que se encuentra ausente en algunas CCAA, al menos si le exigimos la característica de un fondo incondicionado (Valencia, Madrid, Murcia y Asturias) o que, en su mayor parte, lo sea (Baleares y Rioja)³³.

Los recursos que son mencionados a continuación tienen naturaleza pública pero son de origen no tributario.

Entre estos encontramos, las subvenciones, reguladas en el artículo 40 del TRLRHL. Son transferencias de crédito realizadas por otras Administraciones Públicas, como el Estado, las CCAA o la UE, cuya aplicación está sujeta al cumplimiento de los objetivos concretos para el que se concedieron.

Seguidamente los percibidos en concepto de precios públicos, regulados en los artículos 41 a 47 del TRLRHL, caracterizados por ser las contraprestaciones pecuniarias que se satisfacen por la prestación de servicios o la relación de actividades de competencia de la entidad local, siempre que no concurren ninguna de las circunstancias siguientes:

- Que no sean de solicitud o recepción voluntaria por los administrados.
- Cuando venga impuesta por disposiciones legales o reglamentarias.
- Cuando los bienes, servicios o actividades requeridos sean imprescindibles para la vida privada o social del solicitante.
- Que no se presten o realicen por el sector privado (esté o no establecida su reserva a favor del sector público conforme a la normativa vigente).

El importe de los precios públicos deberá cubrir como mínimo el del coste del servicio prestado o de la actividad realizada.

³²MARTÍN RODRÍGUEZ, J.M. (2010): *La participación de las entidades locales en los tributos de las comunidades autónomas: la hora de la verdad*. Ed: Fundación democracia y gobierno local. Págs.6-7

³³PEDRAJA CHAPARRO, F Y CORDERO FERRERA, J.M (2010). *Las participaciones locales en los tributos de las Comunidades Autónomas: Una revisión crítica*. Ed: International Meeting on Regional Science. The future of the cohesion policy. Pág.6

Por último, el producto de las operaciones de crédito, recurso regulado en los artículos 48 a 55 TRLRHL. En este sentido, el derecho a la Deuda pública ha sido definido por SAINZ DE BUJANDA³⁴, como *“aquella rama del Derecho financiero que organiza, como recurso constitutivo de la Hacienda, las diversas modalidades jurídicas de obtención de caudales por la vía del crédito público, y regula los procedimientos y las formas de las operaciones que en cada caso se concierten”*.

Por otro lado y en esta dirección debemos atender a la definición de deuda pública, que la encontramos en el artículo 93 de la LGT *“constituye deuda del Estado el conjunto de capitales tomados a préstamo por el Estado mediante emisión pública, concertación de operaciones de crédito, subrogación en la posición deudora de un tercero o mediante cualquier otra operación financiera del Estado, con destino a financiar los gastos del Estado o a constituir posiciones activas de tesorería”*.

Así pues, el TRLRHL utiliza un concepto amplio de deuda pública, significa que el concepto de deuda o crédito local comprende las dos modalidades principales de endeudamiento: concertación de préstamos y emisión de valores de deudas; estas operaciones son realizadas por los entes locales para financiar sus inversiones o sustituir operaciones preexistentes³⁵.

Para atender necesidades transitorias de tesorerías, las entidades locales pueden concertar operaciones de crédito a corto plazo, que no excedan de un año, siempre que en su conjunto no superen el 30% de sus ingresos liquidados por operaciones corrientes en el ejercicio anterior. Considerándose como tales, los anticipos que se perciban de entidades financieras, los préstamos y créditos concedidos por entidades financieras y las emisiones de deudas por plazo no superior a un año. En principio, para la concertación de estas operaciones de crédito no se requiere autorización del Estado o de las CCAA, no obstante la ley prevé que en determinados supuestos precisarán de autorización del Ministerio de Hacienda.

En relación con el régimen jurídico de las operaciones de crédito a largo plazo, prevé el TRLRHL que para la financiación de sus inversiones, así como para la sustitución total o parcial de operaciones preexistentes, podrán acudir al crédito público y privado a largo plazo, en cualquiera de sus formas (emisión pública de deuda, contratación de préstamos o créditos, etc.³⁶.

En los últimos años, el legislador estatal ha aprobado diferentes normas a fin de aplazar la posibilidad de que las Entidades locales concierten operaciones de endeudamiento a largo plazo,

³⁴SAINZ DE BUJANDA, F (1985). *Sistema de Derecho Financiero I, vol II, Universidad Complutense, Madrid*, Pág. 349.

³⁵GARCÍA HEREDIA, A. (2013): *Las operaciones de endeudamiento de las entidades locales y su adecuación a los principios de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera*. Núm. 158, Revista Española de Derecho Financiero. Págs. 145-148

³⁶ALONSO GIL, M (2014). *Los ingresos crediticios de las Comunidades Autónomas y de las Corporaciones Locales*. Universidad Carlos III de Madrid, Hacienda Autonómica y local. Págs. 1 y ss.

como el Real Decreto-ley 8/2010, de 20 de mayo, por el que se adoptaron medidas extraordinarias para la reducción del déficit público, que entre otras medidas, aplazó la concertación de operaciones de deuda pública hasta 2012. Así pues, a través de los diversos cambios normativos, se han ido modificando las situaciones en las que las entidades locales pueden endeudarse, considerándose actualmente las siguientes:

- Entidades locales con ahorro neto positivo. Las entidades locales y sus entidades dependientes, que liquiden el ejercicio inmediato anterior con ahorro neto positivo ³⁷ podrán concertar nuevas operaciones de crédito a largo plazo para financiar las inversiones, cuando el volumen total del capital vivo no exceda del 75% de los ingresos corrientes liquidados o devengados.
- Entidades Locales con un volumen de endeudamiento que no supere lo establecido en el art. 53 TRLRHL (entre 75% y 110), podrán concertar operaciones de endeudamiento previa autorización del órgano competente.
- Entidades que presenten ahorro neto negativo o un volumen de endeudamiento vivo superior al recogido en el artículo 53, no podrán concertar operaciones de crédito a largo plazo.

Por otro lado, el otorgamiento de la autorización de las operaciones de crédito también debe tener en cuenta el cumplimiento del principio de estabilidad presupuestaria, así lo ha dispuesto la LOEPSF en su artículo 13.5. Además, como medida automática de prevención, el art. 18 de la citada ley, prevé que cuando el volumen de deuda pública se sitúe por encima del 95% de los límites establecidos en el artículo 13.1 de la Ley, las únicas operaciones de endeudamiento permitidas serán las de tesorería. En esa misma línea, el artículo 20.2 de la LOEPSF dispone que se requiera de autorización preceptiva del órgano de tutela financiera para la formalización de operaciones de endeudamiento a largo plazo por las Corporaciones locales incluidas en los arts. 111 y 135 del TRLRHL cuando hayan incumplido el objetivo de estabilidad presupuestaria³⁸.

4. REFLEXIÓN SOBRE EL ACTUAL SISTEMA

La organización territorial de España, un Estado Autonomico, está basada en lo que indica el artículo 2 de la CE, que declara la unidad indisoluble de la nación española y garantiza el derecho de autonomía de las nacionalidades y regiones que la integran y la solidaridad entre ellas.

³⁷ Calculado en la forma que establece el art.53 del TRLRHL.

³⁸ ALONSO GIL, M (2014). *Los ingresos crediticios de las Comunidades Autónomas y de las Corporaciones Locales. Op. Cit.* Pág. 4 y ss.

Particularmente, el régimen local se caracteriza por la diversidad de sus municipios, ya sea por su tamaño, actividad económica, o localización geográfica, existiendo actualmente 8.112 municipios, siendo Castilla y León la Comunidad con un número mayor (2248). La difícil situación económica y social por la que pasa nuestro país, ha hecho resurgir el debate político acerca de la organización territorial existente y la posibilidad de transformar el modelo actual está más al día que nunca, ya que los ciudadanos exigen una gestión eficiente de los recursos públicos y la reducción de instituciones. En este sentido, se ha manifestado la necesaria reforma del mapa territorial, que lleve a una racionalización de las administraciones públicas, mediante la agrupación de municipios. Si bien, este es un paso que han dado alguno de los países más afectados por la crisis, como Grecia y Portugal (a sugerencia de Europa), o Gran Bretaña, Alemania y Dinamarca que también han rebajado el número de municipios.

En esta línea, se ha manifestado FERNANDEZ PAVÉS³⁹ *“es necesario atender a la realidad propia del municipio, analizar las fuentes de riqueza y ver cuales dotan a esa localidad de un carácter distinguido”*. Aquello que es válido para todos, es aquello en lo que es complicado establecer una línea de desarrollo, debido a que a pesar de la igualdad existen características que individualizan a cada municipio.

La financiación local, resulta en estos momentos un tema de trascendencia fundamental, debido a la necesidad latente de mejorar todas aquellas estructuras que forman parte de la Administración del Estado y, que pueden contribuir a pulir todo aquello que no se ha hecho adecuadamente en el pasado.

Para que exista un equilibrio correcto, entre lo que ingresan y gastan los entes locales, es necesario que exista una adecuación entre estos dos conceptos, alcanzado el principio de suficiencia financiera⁴⁰, pero, sin ser necesario buscar una mayor recaudación que la estrictamente necesaria, simplemente, debe cubrirse el volumen de gasto que debe acometer la entidad local.

Para que este hecho sea una realidad, debe realizarse un orden de prioridades, que esté relacionado con las necesidades de gasto e inversión y con el orden de importancia e inmediatez de las mismas. Todo esto, sin que se aumente más allá de lo preciso la demanda de recursos, que si bien, también deberá estar determinado por la individualidad y diferenciación que caracteriza a cada ente local, y a su realidad social.

³⁹Para más información FERNANDEZ PAVÉS, M.J (2006): *La Financiación de los Gobiernos Locales: Balance y Perspectivas*. Ed: Fundación Internacional para Iberoamérica de Administración y Políticas Públicas. Instituto Universitario de Desarrollo y Cooperación. Págs. 25 a 35.

Por ello, en primer lugar, se deberán ordenar los gastos que va a asumir el municipio en función de su importancia y urgencia. En segundo lugar, hay que seleccionar de entre los anteriores, los más necesarios, de acuerdo con un plan de actuaciones y con el límite de recursos disponibles (para que no se gaste más de lo que se va a poder hacer frente económicamente). Finalmente, hay que poder cubrir el objetivo de adecuación entre una ejecución correcta y controlada y el volumen de ingresos disponible⁴¹. Este último apartado, es el que ha pretendido racionalizar la LRSAL, estableciendo la limitación de ejecución de competencias impropias para aquellas entidades locales que no cumplan con el principio de suficiencia financiera.

Así pues, las Entidades Locales no pueden pretender asumir nuevos compromisos ni atender a nuevas necesidades, si no disponen de recursos suficientes para llevarlas a cabo. Por lo tanto, es necesario un cambio en muchos aspectos relacionados con los Gobiernos locales, empezando por los más básicos, como debería ser la delimitación de las competencias que persiguen y el otorgamiento de los recursos adecuados para dar efectividad y cumplimiento al principio de autonomía financiera consagrado en la Constitución. En este sentido, es importante mencionar aquí la reflexión que realiza RUBIO GUERRERO⁴², *“en el actual proceso de configuración del modelo territorial del estado, es lógico replantear y ordenar las competencias de los municipios y dotarles de un sistema de financiación acorde con las competencias realmente ejercidas y las que han ido asumiendo especialmente desde las Comunidades Autónomas.”* Además establece que por otro lado, *“España necesita una revisión en profundidad de la organización territorial a través de posibles reestructuraciones de entidades subcentrales, con el objetivo de dotar de una mayor eficacia y eficiencia a la provisión de los servicios públicos a todos los niveles”*⁴³.

Uno de los posibles factores que nos han llevado a que nos cuestionemos la capacidad de actuar de la Administración Local, acerca de la sostenibilidad de las cuentas públicas y que ha puesto en entredicho el modelo productivo, ha sido, la crisis económica.

Bajo mi punto de vista, es innegable que vivimos en tiempos desconcertantes donde la esfera local, es la que sufre más duramente sus consecuencias. La crisis, ha sembrado la duda sobre la construcción del ámbito financiero y ha cuestionado la capacidad de la Administración Local para cumplir con el principio de sostenibilidad financiera. Todo esto, a pesar, de encontrarnos ahora mismo, en un momento donde nos dicen, que estamos saliendo de la crisis. Si bien, esta sigue presente, tan presente, que el debate sobre el desarrollo económico de los entes locales sigue muy vivo, tanto, que es necesario volver a replanteárselo, a pesar de la existencia de leyes que han intentado llevar a cabo este objetivo (LRSAL), es necesario más.

⁴¹FERNANDEZ PAVÉS, M.J. (2006): *La Financiación de los Gobiernos Locales: Balance y Perspectivas. Op. Cit.* Págs. 19 a 22.

⁴²RUBIO GUERRERO, J.J (2013) *El modelo de los Entes Locales en España. Problemas y perspectivas de reforma.* Ed: Fundación FAES. Pág. 182.

⁴³Ib.íbid. Pág. 182.

Los gobiernos locales cuentan actualmente con un importante peso en las políticas de desarrollo económico. Esto, no esconde la dificultad que representa intervenir desde un mundo local tan fragmentado como el nuestro, estrangulado financieramente ya desde antes de la crisis, sin competencias específicas en promoción económica o empleo y dentro de un marco de relaciones con las otras administraciones que, si ya era por sí mismo complicado, se ha ido presentando más complicado con el transcurso de los años.

En cualquier caso, sean cuales sean las circunstancias, es imposible eludir la responsabilidad de los Ayuntamientos a la hora de proporcionar respuestas a los retos económicos que se plantean a la ciudadanía. La proximidad obliga, y es este, de hecho, el factor que explica en gran medida que los Ayuntamientos cuenten con una larga trayectoria de compromiso con el desarrollo económico de su territorio⁴⁴.

A su vez, y ligado con lo anterior, es necesario abordar la financiación de las Haciendas locales desde un correcto diseño en el que participen los tres niveles de gobierno del sector público, reconociendo la función local desde un mismo plano que los otros dos⁴⁵.

Respecto a la cuestión anterior cabe mencionar el segundo plano en el que se han mantenido los Gobiernos Locales durante el proceso de descentralización que ha tenido lugar en España. Los entes locales, se caracterizan y se han caracterizado siempre por ser la administración más próxima al ciudadano y este suceso ha hecho que, a lo largo de los años deba asumir y prestar servicios que otras Administraciones no han concedido a sus ciudadanos, actuando en calidad de suplentes y no viéndose compensados de ningún modo.

En este sentido, es interesante abordar aquí lo dispuesto en la resolución de la IX Asamblea de la FEMP, *“Las Entidades Locales deben afrontar múltiples retos: su adecuada articulación con las restantes Administraciones públicas, el incremento de los recursos de los que disponen para financiar sus necesidades, la correcta definición de sus competencias, la competencia territorial por la localización de actividades productivas, el fomento de iniciativas de empleo, la planificación y programación de sus acciones a medio plazo”*.

Estas modificaciones legislativas deberían realizarse conjuntamente con las CCAA, para definir de una forma clara y precisa el marco competencial que se pretende adoptar y el modelo de financiación adecuado para gestionar las competencias atribuidas.

⁴⁴ *Las competencias municipales en la Ley 27 / 2013, de 27 de diciembre, de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local, con especial referencia a las competencias propias* (2014). Ed: DE DIEGO GÓMEZ, A. INAP. 8 de mayo de 2015.

<http://laadministracionaldia.inap.es/noticia.asp?id=1503524>

⁴⁵ JIMÉNEZ, M.R. *La fiscalidad inmobiliaria en el ámbito local. Cuestiones problemáticas. Op. Cit.* Pág. 16-19

4.1 REORDENACIÓN DE COMPETENCIAS

Visto lo anterior, parece lógico replantear y reflexionar acerca de la ordenación de competencias de los municipios y de la dotación de un sistema de financiación acorde con las competencias realmente ejercidas. Consecuentemente, resulta cada vez más necesario realizar en su conjunto una reestructuración del sistema de financiación local y, profundizar en las múltiples disfunciones que se derivan del mismo.

En este apartado, no sólo debemos analizar aquello que ha sido el posible causante o detonante de la situación en la que nos encontramos actualmente, sino realizar un análisis de las cuestiones que deben corregirse con inmediatez. Es un problema ya comentado en este trabajo, la asunción por parte de los entes locales –sobre todo los Ayuntamientos- de servicios públicos que no les son de su competencia, derivados de demandas de nuevos servicios, cambios en la sociedad, etc. que provoca, que el ciudadano los solicite a quien considera que debe dárselos, es decir, la administración que le es más próxima, siendo esta la Administración local.

Este asunto deriva no sólo de la sociedad o de sus demandas, sino de la estructura y configuración de España. La descentralización de competencias que se ha producido en nuestro país parece que está inacabada, habiéndose asumido de forma más o menos correcta una importante descentralización de competencias hacia las CCAA, pero que no se ha hecho efectiva hacia los entes locales. Sin embargo, el poder otorgado a CCAA ha hecho que de “rebote” haya aumentado la asunción de competencias por los entes locales sin que se haya concretado una estructuración o financiación suficiente para estas nuevas funciones. Así lo muestran los presupuestos liquidados de los Ayuntamientos en los que se puede ver que el gasto corriente ha crecido especialmente en las subfunciones y área de gestión local asociado a las competencias autonómicas. Es necesario abordar la financiación de las Haciendas Locales desde un correcto diseño, en el que participen los tres niveles de gobierno del sector público, reconociendo la función local desde un mismo plano que los otros dos⁴⁶.

La base constitucional sobre la que se fundamentan los entes locales y los recursos que se les otorgan, no es suficiente para asumir todas las competencias impropias. Las competencias impropias son un problema que afecta de una forma directa a los diversos entes locales, tal como lo define MERINO JARA⁴⁷, “*La insuficiencia financiera es fruto de la reiterada indefinición de las Entidades Locales en la estructura estatal, por no haber existido una concepción histórica acerca de la función de las Entidades locales en la estructura estatal*”. La exposición de Motivos de la *Ley de racionalización y sostenibilidad de la Administración local* señala los objetivos que se persiguen con dicha reforma.

⁴⁶JIMENEZ, M. R. *La fiscalidad inmobiliaria en el ámbito local. Cuestiones problemáticas. Op. Cit.* Pág. 16-19

⁴⁷MERINO, JARA I. (2014): *A las puertas de la Necesaria Reforma de la Hacienda Local. Op. Cit.* Pág. 10

Así pues, la problemática derivada de la estructuración de las competencias locales ha sido uno de los objetivos fundamentales de la LRSAL, que ha pretendido establecer una clarificación de competencias y bajo mi opinión, intentar parcialmente solventar las cuestiones de las competencias denominadas como impropias.

Lo cierto es que, la existencia de competencias impropias, se ha considerado como una categoría específica de la tipología competencial. Por parte del legislador, se ha partido del hecho que las entidades locales ejercían un cúmulo de competencias diferentes de las propias, cuando esto no era cierto, ya que lo que se llevaban a cabo eran actividades complementarias (que sí estaban recogidas expresamente en el antiguo artículo 28 LBRL).

A partir de la LRSAL, sólo se podrán prestar este tipo de competencias, cuando no se ponga en riesgo la sostenibilidad financiera del conjunto de la Hacienda Municipal y el servicio no se preste por otra Administración pública⁴⁸.

Sin embargo, y como debe quedar claro, esta excepción contenida en la LRSAL acerca del ejercicio de las competencias impropias, solo se determina para aquellos casos en los que no cuenten con la financiación suficiente para sufragar los gastos que del ejercicio de las competencias se derive o, para aquellos casos que supongan una duplicidad con las ejercidas por otras Administraciones Públicas, como se desprende de su propia exposición de motivos: *“el Estado ejerce su competencia de reforma de la Administración local para tratar de definir con precisión las competencias que deben ser desarrolladas por la Administración local, diferenciándolas de las competencias estatales y autonómicas. En este sentido, se enumera un listado de materias en que los municipios han de ejercer, en todo caso, competencias propias, estableciéndose una reserva formal de ley para su determinación, así como una serie de garantías para su concreción y ejercicio”*.

Anteriormente, y por lo que hace referencia al término “duplicidades” en la ley, debemos esclarecer que, estas actividades complementarias, a las que hemos hecho referencia anteriormente, no solapaban las ejercidas por otra Administración, sino que la LBRL habilitaba a los Ayuntamientos a que desarrollasen un seguido de actividades complementarias sobre políticas públicas que podían ejercer otras administraciones públicas, y que, por los motivos que fuesen, no llegaban o no tenían la intensidad suficiente para dar las prestaciones necesarias a sus ciudadanos. El Ayuntamiento, como administración de proximidad, satisfacía las demandas de los ciudadanos y ofrecía servicios que complementaban las lagunas detectadas.

⁴⁸ FEMP (2014). *Requisitos para el ejercicio de competencias distintas de las propias y delegadas tras la entrada en vigor de la Ley 27/2013 de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local (LRSAL)*. Pág.2

En virtud de lo expuesto, muchas de las competencias que actualmente se están prestando por los municipios: escuelas de música, actividades de carácter extraescolar, determinados servicios de transporte, etc., podrían dejar de prestarse en la medida en que se dejen sin efecto los convenios, subvenciones, etc. existentes y/o no se pueda acreditar que su ejercicio no pone en riesgo la estabilidad financiera de la respectiva entidad local, lo que deberá acreditarse en el oportuno expediente.

Así pues, a pesar de la pretensión de la ley (clarificar las competencias) este nuevo marco normativo afirma contundentemente que cualquier Ayuntamiento puede seguir manteniendo una amplísima cartera de servicios, siempre que no se cumpla con los requisitos establecidos. Son, en consecuencia, dos requisitos adicionales que se tienen que acreditar acumulativamente, para que el municipio pueda seguir prestando las consideradas “competencias impropias”. Pero, si no se ven afectados por ninguno de estos dos extremos, nada impide que un Ayuntamiento pueda desarrollar cualquier tipo de actividad sobre cualquier tipo de materia.

Respecto a este tema, parecería lógico que nuestro sistema contemplase una compensación a los esfuerzos realizados para el desarrollo de esos servicios de suplencia. El Estado, debería reforzar la aportación en políticas municipales, donde no solo confluyen los intereses locales, sino que también están implicados los estatales y autonómicos.

4.2 GESTIÓN ECONÓMICO-FINANCIERA

La mayoría de los ciudadanos se relacionan con las administraciones locales en calidad de contribuyentes. La especial sensibilidad de la opinión pública a las cuestiones tributarias, tanto desde la perspectiva macroeconómica (incremento de tipos impositivos, nuevas figuras tributarias), como microeconómica (errores en los recibos, carencias en la información necesaria para cumplimentar las liquidaciones tributarias, etc.) es un fenómeno común a la mayoría de los municipios en el contexto europeo. Estas razones han contribuido a concentrar el interés en identificar, por el lado de los ingresos públicos, buenas prácticas en la obtención y gestión de los recursos tributarios⁴⁹.

La LRSAL incluye también una serie de medidas que conllevan un incremento del control de la gestión económico-financiera de las entidades locales. Entre estas medidas cabe destacar:

- El incremento de las obligaciones derivadas del cumplimiento de la normativa de estabilidad presupuestaria para aquellos municipios que por incumplimiento del objetivo de estabilidad o de la regla de gasto tienen que formular un plan económico financiero. Estos municipios necesariamente han de adoptar las siguientes medidas:

⁴⁹Para más información consultar: AYUNTAMIENTO DE MADRID (2006). *Guía de Buenas Prácticas para la Gestión Financiera Local*. Ed: Programa URB-AL, de cooperación entre la Unión Europea y América Latina. Pág. 2 y ss.

- Suprimir las competencias impropias que venga ejerciendo.
 - Gestión integrada o coordinada de los servicios obligatorios.
 - Incremento de ingresos.
 - Racionalización organizativa.
 - Supresión de entidades de ámbito territorial inferior al municipio.
 - Propuesta de fusión con un municipio colindante.
- Se regula la obligación de las entidades locales de remitir al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas información relativa a la liquidación de sus respectivos presupuestos de cada ejercicio. Si se incumple esta obligación se determina que se procederá a retener del importe de las entregas a cuenta y, en su caso, liquidaciones definitivas de la participación en los tributos del Estado⁵⁰.

4.3 FINANCIACIÓN LOCAL

La complejidad de establecer unos medios económicos que satisfagan de una manera uniforme a todos los entes locales, es una tarea complicada. Como ya hemos mencionado, otra de las problemáticas que caracterizan a los municipios españoles es la insuficiencia de recursos para llevar a cabo las tareas que les han sido asignadas.

La actual estructura de la imposición municipal descansa en realidad en tres principios o características esenciales. En primer lugar, la sencillez de la estructura de la figura impositiva, en segundo, la facilidad de gestión y por último la aceptación popular. Hay que destacar sin embargo, que en la imposición local, el criterio del beneficio tiene al menos una virtud que resulta indiscutible, el fraude potencial es mucho menor, en virtud del cual algunos patrimonios particulares se benefician de gastos municipales que son sufragados por quienes carecen de medios para evitar los impuestos fundados estrictamente en la capacidad económica.

Desde hace muchos años, la financiación que se le ha atribuido a las Administraciones Locales, ha generado grandes problemas, entre los cuales cabe destacar la contrariedad entre los recursos de los que disponen los entes locales y las necesidades financieras que deben satisfacer. Esta situación, no es únicamente consecuencia de la crisis y de la finalización de la burbuja inmobiliaria, sino también de una gestión deficiente, siendo necesaria una revisión del sistema en su totalidad.

En este punto, debemos disponer, que para que existiese un adecuado sistema de financiación, primero sería necesario tener en cuenta *“aquellas circunstancias que, ajenas a la voluntad de los órganos de gobierno locales, condicionan la mayor o menor necesidad de recursos para*

⁵⁰ Informe explicativo de la Ley de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local (2013). 1 de mayo de 2015. www.fnmc.es/files/2014/01/Informe-explicativo-de-la-Ley-de-Racionalización-y-Sostenibilidad-de-la-Administración-Local.pdf

poder ejercer las funciones”⁵¹. Es muy importante, atender a la diversidad tipológica de Ayuntamientos existentes en España. Debería crearse un marco competencial y financiero que garantizase la igualdad de los ciudadanos teniendo en cuenta las carencias económicas y de la problemática de gestión por las particularidades de cada Ayuntamiento.

Por este motivo, llegado el momento de reformar los medios económicos que se atribuyen los entes locales, sería conveniente atender a las diferencias de trato entre provincias o municipios sobre la base de las necesidades particulares de cada uno de ellos, para así poder proporcionar unos adecuados servicios públicos. En sentido se manifiesta CALVO ORTEGA⁵² *“las circunstancias, dimensiones y estructura de cada municipio determinan, como es sabido, un coste muy diverso y, por ello, unas necesidades de financiación para ofrecer un nivel dado muy distintas. Numerosos servicios (de limpieza, de tratamiento de residuos, etc.) aumentan notablemente su coste medio por el hecho de que el municipio tenga uno o varios núcleos de población, por la estacionalidad de ésta y por otras circunstancias externas del servicio mismo”*.

Es necesario, además, realizar una previsión del gasto que van a tener que asumir, introduciendo nuevos indicadores de gasto, como por ejemplo, en municipios turísticos, donde ya se sabe que en épocas determinadas se tienen que asumir más gastos por el aumento de población, debería ser obligatorio que contasen con unos criterios de gasto para esas épocas del año totalmente diferentes a los demás municipios⁵³.

Si nos planteásemos algunas reformas, estas exigirían ajustarse a las características reales de los espacios municipales, teniendo en cuenta su diversidad. Debería corregirse la insuficiente participación en los ingresos generales del estado y modificarse los criterios de distribución, no basándose este únicamente en el elemento población. En este sentido, también resulta insuficiente la participación en los ingresos de las Comunidades Autónomas, que únicamente se ve desarrollado mediante fórmulas particulares de subvención condicionada.

Si bien, dada la existencia del minifundismo municipal, la diversidad, supone un grave obstáculo para el desarrollo de las modificaciones adecuadas que permitan garantizar un sistema eficiente. Deberíamos concienciarnos, que la acción conjunta de los municipios para la prestación de servicios públicos, reduciría el enorme gasto que supone la realización de estos servicios por cada ente local.

⁵¹MERINO JARA, I (2014). *A las puertas de la necesaria reforma de la Hacienda Local*. Op.cit. pág. 26

⁵²CALVO ORTEGA, R (1991). *Principios tributarios y reforma de la Hacienda municipal en la Reforma de las Haciendas Locales*, tomo I. Valladolid. Ed: Lex Nova. Pág.63

⁵³RUIZ GALDÓN, J.M. (2007): *Carencias Económicas y Financieras en el Municipalismo Español. Propuestas para el debate*. Málaga. Ed: Estudios de Gestión Municipal nº4. Págs.5-7

Sin embargo, bajo mi opinión, la caída en el olvido de los entes locales y el menoscabo de su importancia por el Estado y las Comunidades Autónomas hacen que no exista una intención real y perseverante que asegure unos mínimos de calidad de servicios públicos municipales, ya que sería necesario mucho trabajo de regulación y control para asegurar la calidad y debería realizarse un estudio pormenorizado sobre el coste y viabilidad económica que tendrían todas las manifestaciones que hemos plasmado.

Podemos determinar que la realidad actual del sistema de financiación local descansa en la dependencia de las transferencias del Estado, de una importancia considerable de los tributos propios –pero no suficientes- y de una escasa participación de los ingresos de las Comunidades Autónomas⁵⁴.

La CE consagra en su artículo 142 el principio de suficiencia financiera, a pesar de quedar reconocido y garantizado por la norma suprema, la realidad de su cumplimiento es bien diferente.

Como propuesta para mejorar esta problemática, podría crearse un espacio fiscal propio, que limitase las figuras tributarias, pero tuviese unas bases sólidas que otorgasen la posibilidad de incrementar la recaudación a los entes locales, cuando fuese necesario. Si bien, para llegar a cumplir eficazmente el principio de suficiencia financiera, deberían introducirse modificaciones en las leyes respectivas y reestructurar totalmente lo que ya está establecido⁵⁵.

La solución en todo caso a la financiación municipal o a la autonomía o suficiencia de recursos para los Gobiernos locales, está implícita en la resolución del problema de los ingresos nacionales, en su distribución entre las diferentes instancias de decisión interna y en la adecuación de esto último al nivel de funciones y competencias asumidas por cada una de ellas, dado que los recursos financieros son limitados y las necesidades de gasto reales y potenciales están ahí.

En este sentido, hay que pretender afianzar y consolidar las fuentes de ingresos principales del país, para dotarlas de estabilidad y seguridad así como intentar impulsar nuevas fuentes de financiación que ayuden a la recaudación global con la mayor facilidad de gestión posible y el menor rechazo social que se pueda. Hay que hacer una distribución de las fuentes de recursos entre las distintas instancias de gobierno con poder de decisión.

La atribución o distribución de competencias debe no solo mantener el status quo actual de país, sino pretende acercar, igualar o equilibrar los niveles de servicios básicos, de infraestructuras,

⁵⁴ESPAÑA REINA, C (2007) *La organización municipal y las Haciendas Locales: retos y perspectivas*. Estudios de Gestión Municipal nº4.

⁵⁵ Sentencia 122/2012, de 5 de junio de 2012.

de desarrollo y crecimiento económico y social globales dentro de su territorio, para lograr una redistribución o reparto más justo de la riqueza y renta nacional.

Es necesario instaurar la eficacia y eficiencia en el gasto público, creando un hábito de planificación previa, de control sobre su ejecución, de responsabilidad por posibles desviaciones.

En todas estas líneas, se está trabajando a nivel mundial, siendo muy diferentes los logros conseguidos, cuya meta última está demasiado alejada⁵⁶.

A modo de reflexión, una de las cuestiones que propondremos en este trabajo, es el fomento de la búsqueda de nuevas fuentes de financiación, que sean acordes con las necesidades de gasto y las potencialidades de obtención de riqueza, pero siempre, atendiendo a que sean necesarias, nunca que deriven de la extra fiscalidad de las mismas, que vengan motivadas por la mala gestión del dinero recaudado o por la falta de esa estructuración base que estamos comentando. En este punto, debemos reflexionar, en el sentido que la implantación de estas nuevas figuras, no debe ser un premio al ente local con nuevos ingresos, si realmente los que tiene son suficientes. La mala gestión o el desajuste de realidades existente en la financiación local no debe ser motivo para recuperar figuras o implantar de nuevas, la única motivación, bajo mi punto de vista, que debe fomentar la creación, es pretender una descentralización real, establecer de una vez por todas un sistema adecuado para los entes locales, y no dejarles en el olvido, que ellos mismos puedan, mediante sus propios ingresos, tener suficiente o cuasi suficiente para desarrollar aquello que le es encomendado, y no aquello que implícitamente debe entender como su deber.

4.4 CONTROL FINANCIERO RIGUROSO

La dificultad existente de desarrollar un control financiero riguroso, es otra de las problemáticas actuales, prueba de ello es la incapacidad de presentar planes de viabilidad para poder pagar a los proveedores. En este ámbito, como es la fiscalización de las cuentas de las corporaciones locales, se ha planteado la posibilidad de qué firmas de auditoría privada puedan estudiar las cuentas de los entes locales ya que la intervención del Estado no tiene recursos humanos y materiales suficientes para hacer frente a la llamada “intervención de los ayuntamientos”.

En referencia a esto, es relevante hacer mención a lo que determina el artículo 4-4º de la Carta Europea de Autonomía local, “*las competencias encomendadas a las Entidades Locales, deben ser normalmente plenas y completas. No pueden ser puestas en tela de juicio ni limitadas por otra autoridad central o regional, más que dentro del ámbito de la Ley*”.

⁵⁶ Para más información. FERNÁNDEZ PAVÉS, M.J. (2006): *.La Financiación de los Gobiernos Locales: Balance y Perspectivas*. Ed: CYAN. Págs. 12 y ss.

CAPÍTULO SEGUNDO: EL SISTEMA DE FINANCIACIÓN MUNICIPAL. DERECHO COMPARADO.

1. LA ESTRUCTURA BÁSICA DE LA FINANCIACIÓN LOCAL EN EUROPA

Evidentemente, los países de la UE, constituyen un espacio heterogéneo por la acción de numerosos factores que contribuyen a configurar la función local en el conjunto de Administraciones Públicas de cada país: el tamaño territorial, la diversidad de niveles administrativos, los niveles de renta nacional y el peso de gasto de las Administraciones Públicas en la Economía. En este sentido, la filosofía básica de la Administración Local es fundamentalmente la misma en toda la UE, considerándose siempre, como la Administración más próxima al ciudadano, conformada por la acción local, que se ha ido consolidado como elemento básico en el desarrollo del Estado de bienestar.

Sin embargo, en Europa, no existen unas características iguales que determinen las competencias y financiación de los entes locales. Las diferencias, aparecen cuando se observa, la importancia de los recursos disponibles para el desarrollo de la acción de los poderes locales en cada país y, cuando se comprueba la amplitud de las actuaciones que asumen en cada caso las Administraciones locales⁵⁷. En este sentido, se han planteado muchos interrogantes, en referencia al lugar que ocupan los distintos entes locales y las funciones de los mismos en los distintos países europeos.

Así pues, la cuestión de cuál es la relación que se mantiene entre la Unión Europea o Europa y los entes locales, debe atenderse considerando que existe una diversidad muy importante en cuanto a la financiación local que se realiza en Europa, siendo imposible tratar el tema con uniformidad por la inexistencia de un modelo “europeo”⁵⁸.

Iniciaremos el análisis, haciendo referencia a la situación del sector público en Europa, desde el punto de vista del gasto, su ámbito competencial y del modo en que se gestiona la prestación de servicios públicos.

Las diferencias se inician atendiendo a la gran diversidad de administraciones locales europeas existentes, hay países como Portugal y Holanda en los que las dimensiones de los municipios tienen un tamaño considerable y sin embargo, existen otros, como Francia, donde los municipios se caracterizan por sus reducidas dimensiones, el 95,2% tienen menos de 5000

⁵⁷ FEMP (2006). *La situación de los Ayuntamientos en España, sus carencias económicas y problemas de gestión: diagnóstico y propuestas en una perspectiva europea*. Madrid. Ed: Federación Española de Municipios y Provincias. Pág. 120

⁵⁸ SUÁREZ PANDIELLO, J Y GARCÍA VALIÑAS, M (2006) *El poder local. Modelos de gestión y de financiación de los servicios públicos locales*”. Madrid. Ed: Academia Europea de Ciencias y Artes. Págs. 45-51

habitantes. Las dimensiones del municipio tienen relevancia en tanto que pueden condicionar la prestación del servicio, si el municipio es de grandes dimensiones y este tiene en su ámbito multiplicidad de competencias, es más probable que se produzca una descentralización que en los municipios de menor tamaño.

En cuanto al gasto público local, este varía dependiendo del país que se esté tratando, produciéndose estas por unas claras diferencias competenciales, siendo clave el proceso de descentralización que se ha llevado a cabo. Dinamarca y Finlandia son algunos de los países que cuentan con un gasto local importante, ya que asumen materias como educación y sanidad. En cambio, Portugal o Bélgica, son algunos países en los que el gasto local es inferior, no quedándose muy lejos España, donde los entes locales asumen servicios que por ley no se ven obligados a prestar, pero que realizan por demandas de sus ciudadanos y por la existencia de lagunas en la regulación.

Por otro lado, atendiendo a los diferentes sistemas de financiación, encontramos diferencias en tanto existen, aquellos basados en los ingresos tributarios, como España, Austria y Finlandia se financian -de una forma considerable- de su propia tributación, resultando, por el contrario, paradigmáticos, casos como Gran Bretaña y Holanda, donde dos terceras partes de los recursos provienen de subvenciones o transferencias.

En cuanto a la discrecionalidad en materia de ingresos locales, se observa que en la mayoría de países de la Unión Europea, la discrecionalidad es alta; lo que supone que son las Administraciones Locales las responsables de la fijación de tipos, si bien por el contrario, encontramos algunos en los que la discrecionalidad es limitada, como el Reino Unido, que destaca por no tener un amplio margen de discrecionalidad, no siéndoles posible fijar tipos sobre una de las figuras más importantes, como es el Impuesto sobre la Propiedad no Residencial, el tipo es fijado por el gobierno central y es uniforme a lo largo de todo el Estado, hecho que también ocurre en otros países como Austria y Portugal, donde no existe en absoluto capacidad de discreción sobre la recaudación y los tipos se fijan también por el gobierno central.

2. LOS CUATRO GRANDES MODELOS DE FINANCIACIÓN LOCAL EUROPEA

A pesar de que existen notables diferencias, podemos clasificar en cuatro, los modelos de financiación existentes en Europa.

2.1 EL MODELO NÓRDICO. ESPECIAL REFERENCIA A DINAMARCA

El modelo nórdico o escandinavo; formado por, Dinamarca, Finlandia, Noruega y Suecia, agrupados en este modelo aquellos países que disponen de un sistema similar de Haciendas Locales propias, basadas fundamentalmente, en la imposición sobre la renta y caracterizados por la importancia de sus sistemas de transferencias locales, hecho que difiere significativamente del resto de Europa. Otro factor definitorio, es que los municipios disponen de la potestad para fijar sus propios tipos, de esta manera, generan la mayor parte de la recaudación que les sea propicia.

Por otro lado, en base al cuadro número 2 observamos como el número de municipios no es abrumador, esto es debido a las reformas a nivel local que se realizaron a partir de la década de los setenta. Asimismo, su nivel de gasto local es bastante alto, así como la importancia de los gastos en funciones características del Estado del bienestar, los llamados gastos sociales.

Cuadro número 1: Número de municipios

Concepto	Dinamarca	Finlandia	Noruega	Suecia	Modelo Escandinavo
Forma de Estado	Descentral. parcial	Centralizado	Descentral. parcial	Descentral. parcial	Centralizado
Nº de municipios	275	430	454	288	361
Población media	19.324	11.341	9.000	30.743	20.469
Gasto local/total	56,4	38,6	40,0	39,1	44,3
Tributos/total	60,1	55,2	70,0	74,9	64,0
Transferencias/total	39,9	22,5	20,1	19,4	26,0

Fuente: S. ALVAREZ GARCIA Y CANTARERO PRIETO, D "Los modelos de hacienda municipal en Europa: experiencias para la reforma de la hacienda local en España" en base a Government Finance Statistics Yearbook del International Monetary Fund y Lotz (1997 y 1999) y Giménez (2002).

Comparando estos datos con España, se demuestra como en nuestro país existe un gran minifundismo y como sería necesario profundizar en las competencias cedidas a los entes locales, y realizar de una forma correcta la descentralización hacia los mismos.

Finalmente, de este modelo, y comparándolo con nuestro país, destaca el grado de dependencia financiera de los países de este modelo, ya que han acudido de manera importante a la imposición sobre la renta personal, mediante fórmulas de recargo sobre la cuota íntegra del impuesto estatal⁵⁹. En este sentido, en países como Noruega, las transferencias tienen mucha representación en el total de los ingresos locales y persiguen objetivos de nivelación e influencia sobre la producción de servicios públicos. Consecuentemente, se han empleado técnicas que, utilizan diversas variables de necesidad de gasto e intentan reflejar la disparidad de costes entre las diferentes jurisdicciones locales, como la edad, población, densidad, tasa de mortalidad, etc.

DINAMARCA

Dinamarca es, sin lugar a dudas, el país unitario europeo con mayor grado de atribución de poderes a los municipios. Es un país muy pequeño, únicamente está compuesto por entidades intermedias (14 condados) y 275 municipios. En este sentido, no queda espacio para una mayor regionalización, si se exceptúan las dos regiones autónomas de las Islas Feroe y de Groenlandia que cuentan con un estatuto especial dada su lejanía y la dimensión de su territorio.

En Dinamarca, el principio de autonomía local está inscrito en la Constitución de 1953, cuyo artículo 82 dispone que: "*Se regulará por la ley el derecho de los municipios a administrarse libremente bajo la supervisión del Estado.*" Siguiendo lo dispuesto en este artículo, el Gobierno Local danés se basa en la aplicación de cuatro principios fundamentales: El principio de subsidiariedad (las responsabilidades públicas deben ejercerse en el nivel más cercano posible a los ciudadanos afectados), la toma de decisiones a nivel político (los órganos de gobierno políticos, democráticamente elegidos, son los responsables de adoptar las decisiones del gobierno local, en el marco de la ley), la autonomía política: (para determinar la organización y el desarrollo de las funciones locales) y la autonomía y suficiencia financieras (para adoptar las decisiones referentes a la hacienda local).

⁵⁹ ALVAREZ GARCIA, S y CANTARERO PRIETO, D (2008) *Los modelos de hacienda municipal en Europa: experiencias para la reforma de la hacienda local en España.* 11º Congreso de Economía de Castilla y León. Págs. 3- 12

En Dinamarca el Gobierno y el Parlamento tienen la potestad de establecer el reparto de competencias entre los tres niveles político-administrativos. El Estado danés, es competente en seguridad, defensa, justicia y sistema penitenciario, relaciones exteriores y cooperación al desarrollo. En las áreas de educación y trabajo, el Gobierno central es responsable de la educación superior, formación profesional y del seguro de desempleo (que es administrado por el fondo de desempleo) así como del Servicio de Empleo y Medio Ambiente.

Dinamarca es un caso aparte debido al peso específico de la administración local y al enorme consenso existente entre el Gobierno Central y los Gobiernos Locales. Actualmente, los gastos de los municipios y condados sumados suponen cerca del 35 por ciento del producto interior bruto danés y alrededor del 56 por ciento del gasto público total (aproximadamente 43 % los municipios y 13 % los condados). El Estado ha ido confiando progresivamente a los condados y municipios la gestión de la mayoría de los servicios a los ciudadanos, en un proceso continuado de "devolución" de responsabilidades iniciado en 1970. En síntesis, las decisiones de política fiscal incumben al Parlamento y la recaudación de los principales tributos al Gobierno danés, pero la gestión del gasto está encomendada a las Administraciones locales. Es decir, la hacienda local se basa en que las decisiones sobre objetivos económicos, tipos de impuestos y equilibrio presupuestario incumben al Parlamento y a la administración central, pero las modalidades de integración de los municipios y condados en la política económica nacional son objeto de acuerdos libremente adoptados con el gobierno. Desde 1970 los entes locales negocian cada año con el gobierno sus decisiones fiscales. Raramente el Estado impone condiciones a los municipios y los municipios, por lo general, respetan los pactos alcanzados, aunque estos no sean vinculantes.

Los municipios y los condados no pueden crear nuevas figuras tributarias, pero tienen libertad para fijar su tipo de recargo en el impuesto sobre la renta y el tipo aplicable en el impuesto sobre la propiedad inmobiliaria que, sumados, constituyen el 97 por ciento de los ingresos fiscales locales. En el impuesto sobre la renta la imposición local puede oscilar entre el 15,5 y el 23,2 por ciento; en el impuesto sobre la propiedad los tipos pueden ir desde el 0,6 hasta el 2,4 por ciento. Los entes locales reciben, además, una pequeña proporción de los impuestos de sociedades, de sucesiones y de las contribuciones obligatorias para las pensiones.

Los municipios y condados daneses reciben transferencias del gobierno, especialmente en concepto de reembolsos por gastos sociales y educativos gestionados. También reciben transferencias de nivelación para compensar diferentes niveles de ingresos propios y diferencias en el coste de los servicios públicos locales.

En cuanto a la deuda, los municipios no pueden acudir al mercado de la deuda más que para financiar inversiones en los campos siguientes: agua, electricidad, calefacción, renovación

urbana, alojamientos para la tercera edad y adquisición de suelo. Los gastos de capital fijo por estos conceptos constituyen el techo del endeudamiento, por encima del cual ningún municipio se puede endeudar sin autorización previa. Las cuentas de las Administraciones Locales son obligatoriamente auditadas, normalmente por un órgano establecido por la propia asociación de municipios. Las cuentas revisadas deben ser presentadas oficialmente a la comisión de vigilancia de cada condado⁶⁰.

2.2 EL MODELO GERMÁNICO. ESPECIAL REFERENCIA A ALEMANIA

El *modelo germánico*, es el utilizado por Alemania, Austria y Suiza. Se caracteriza por su carácter federal y porque su nivel de gobierno local ocupa un peso relativo intermedio en términos de gasto e ingresos, tasados en imposición sobre la renta y complementado con transferencias.

En el ámbito local, la característica principal de ser un Estado federal, es que reparte algunas transferencias entre los municipios alemanes si bien ha de hacerlo con la intermediación de los Estados (Länder). En este mismo sentido, las transferencias de los Länder a los gobiernos locales son de una importancia fundamental para estos, al depender en gran parte financieramente de que sea cada gobierno regional el que dispone de su propio sistema de nivelación local.

Las transferencias que realizan los Länder a los gobiernos locales se componen a partes iguales por transferencias tanto de tipo condicionado como incondicionado. Las incondicionadas están compuestas por la participación local en los ingresos estatales, estimada a partir de índices locales de capacidad fiscal y de necesidades de gasto. El grado de dependencia financiera es elevado en dicho nivel local, representando las transferencias procedentes de otros niveles de gobierno más de la tercera parte de los ingresos municipales en los últimos años.⁶¹

Por otro lado, Suiza, se configura como un país federal con tres niveles de gobierno: el Gobierno Central (Confederación), los Gobiernos Regionales (23 cantones y 3 semicantones) y los Gobiernos Locales (cerca de 3.000 municipios). Los gobiernos locales, disfrutan de un alto grado de autonomía en la gestión de sus competencias, ésta depende básicamente de las decisiones concretas de cada cantón. En cuanto al sistema de transferencias intergubernamentales, Suiza, se caracteriza por su elevada complejidad con diferentes tipos de subvenciones, algunas de ellas con ciertos competentes de nivelación, permitiendo que los Cantones puedan suministrar un nivel mínimo de servicios públicos sin tener que realizar un esfuerzo excesivo. Además, los municipios perciben, en ciertas ocasiones, transferencias procedentes del Gobierno federal, aunque utilizando a los Cantones como intermediarios. Es

⁶⁰ FEMP (2006): *Diagnóstico y propuestas en una perspectiva europea*. Págs. 135 a 156.

⁶¹ *Ib.* Págs. 4 y ss.

decir, los municipios reciben una pequeña parte en forma de transferencias incondicionales, en comparación con la que obtienen mediante las transferencias condicionadas.⁶²

ALEMANIA

Alemania, es un Estado Federal y al igual que España, tiene cuatro niveles institucionales con cuatro entes administrativos: nivel central o Federal, nivel estatal o Länder, nivel intermedio (condados y distritos rurales, *Kreise* y *Bezirk*) y, finalmente, nivel municipal.

Los 16 Länder ejercen amplias competencias legislativas y administrativas en el marco de la federación, entre otras todo lo referente al régimen jurídico e institucional de condados y municipios. En Alemania, por tanto, la legislación local es competencia de los Länder, siempre en el marco de los principios constitucionales.

La autonomía local, está garantizada por el art.28 de la Ley Fundamental de 1949, que garantiza a los municipios *el derecho a resolver todas las cuestiones de la comunidad local en el marco de las leyes y bajo su propia responsabilidad*. La Constitución Alemana, parte del reconocimiento de los Entes Locales (*Kommunen*) entre los que se encuentran los municipios (*Gemeinden*) y las asociaciones de municipios (*Gemeindeverbände*).

Por otro lado, la Administración Local se rige, por las disposiciones de cada uno de los Länder, que deben respetar su autonomía en cada una de sus constituciones. En este sentido, en Alemania, se consideran fundamentales los siguientes derechos: el derecho a la autoorganización y personal (derecho de los municipios a tener sus corporaciones políticas elegidas, a decidir y organizar su propia plantilla de funcionarios públicos, empleados y trabajadores), la autoridad financiera (las autoridades locales tienen derecho a tener sus propios ingresos, determinar sus propios gastos y administrar sus propios recursos), la capacidad de planificación (derecho a organizar los servicios públicos locales y a planificar el urbanismo y la construcción de viviendas) y, por último, la libertad para crear servicios públicos (abarca el establecimiento y gestión de instituciones públicas en beneficio de la población)⁶³.

En cuanto a las competencias municipales, estas, suelen clasificarse en dos tipos, las competencias propias de la autonomía local y las competencias transferidas o delegadas. Esta distinción, tiene importantes consecuencias jurídicas en relación con la competencia para aprobar reglamentos, así como con la financiación de la ejecución de la actividad. En este ámbito, se aprecian diferencias entre la legislación local de los diferentes Länder, distinguiéndose dos modelos competenciales a los que pueden adscribirse cada uno de los

⁶² ALVAREZ GARCÍA y OTROS. (2008): *Los modelos de Hacienda municipal en Europa: experiencias para la reforma de la Hacienda Local en España*. Op.cit. Págs.5 a 7.

⁶³ FEMP (2006). *La situación de los Ayuntamientos en España, sus carencias económicas y problemas de gestión: diagnóstico y propuestas en una perspectiva europea*. Op.cit. Pág. 139

Länder. El primero, el modelo dualista, que asigna a los municipios competencias de una y de otra categoría, en segundo lugar, el modelo monista, donde las competencias atribuidas a los municipios se corresponden con competencias del círculo propio de la autonomía local.

El poder normativo municipal se fundamenta principalmente en las ordenanzas y reglamentos municipales, que son el instrumento más importante de la actividad municipal.

Entrando ya, en el sistema de financiación municipal en Alemania, hay que dejar claro aquí, que este se orienta claramente hacia los ingresos de fuente impositiva. Los municipios, van a contar con impuestos municipales (*Gemeindesteuern*) que se caracterizan porque el rendimiento corresponde íntegramente a los municipios o agrupaciones de municipios y con los impuestos compartidos, (*Gemeindesteuern*) en los que la competencia corresponde a dos o más entes político-territoriales.

Respecto a estos últimos, en Alemania se incluyen en este grupo los tres grandes impuestos del sistema tributario, esto es el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (*Einkommenseuerer*) que engloba al llamado Impuesto sobre el Salario (*Lohnsteuer*), el Impuesto de Sociedades (*Korper schaftsteuer*) y el Impuesto sobre el Valor Añadido (*Umsatzsteuer*). Los municipios solo participan en la recaudación del Impuesto sobre la Renda de las Personas Físicas y el IVA.

Por otro lado, dentro de los impuestos propios de los municipios, se distinguen, a su vez, dos grandes grupos, los llamados impuestos reales (*Reaisteuern*), en los que se integraría el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (*Grundsteuer*) y el Impuesto sobre Actividades Económicas (*Gewerbesteuer*) que constituyen los dos grandes impuestos municipales desde el punto de vista de la potencia recaudatoria, y los impuestos locales sobre el consumo y el lujo (*Bagatellsteuern*), entre los que se integra un variado conjunto de impuestos municipales, normalmente de escasa potencia recaudatoria, caracterizados por perseguir un objetivo extra fiscal, tales como el Impuesto sobre la Segunda Vivienda (*Zweiwohnungsteuer*) o el Impuesto sobre la Tenencia de Perros (*Hundsteuer*).

Junto con los impuestos propios y los compartidos, se encuentra el sistema de compensación financiera local (*Kommunaler Finanzausgleich*), originariamente tenían un carácter subsidiario (suponían un complemento de los ingresos de los entes locales allí donde hubiese debilidades financieras), sin embargo, actualmente, estas dotaciones han aumentado su representación en tanto a ingresos de los entes locales. En este sentido, los ingresos que los municipios perciben del sistema de compensación financiera local consisten en dotaciones financieras o subvenciones remitidas por el respectivo *Land*.

Junto a los ya mencionados, éstos disponen aún de otros recursos, algunos de naturaleza tributaria, como es el caso de las tasas (*Gebühren*) y de las contribuciones especiales (*Beiträge*), otros de naturaleza patrimonial, constituidos por los rendimientos derivados de la explotación o de la venta de los bienes patrimoniales de titularidad municipal, y otros, de naturaleza crediticia, como el recurso de endeudamiento público municipal.

En cuanto a los impuestos, primero analizaremos aquellos llamados impuestos reales (*Reaisteuern*).

Atendiendo a su regulación, el IBI y el IAE son regulados por la Federación, si bien el municipio, ostenta la competencia sobre el rendimiento recaudatorio y el derecho a establecer los tipos de gravamen, que deberá ser unitario para todo el término municipal. La competencia administrativa o de gestión de estos impuestos, la tienen atribuida las administraciones financieras de los Länder. A continuación se realizará un breve análisis atendiendo a los distintos impuestos que conforman este grupo:

- **El IBI (Grundsteuer).** Está regulado en la Ley del Impuesto (*Grundsteuergesetz*) de 1973. De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 2 de la mencionada Ley, el IBI alemán grava la propiedad inmobiliaria situada en territorio alemán, diferenciando, a tal efecto, entre el patrimonio de las explotaciones agrarias y forestales y el resto del patrimonio inmobiliario, lo cual da lugar a la existencia de dos modalidades del impuesto, el IBI-A (que grava el patrimonio de las explotaciones agrarias y forestales) y el IBI-B (grava el resto). El deudor del impuesto es aquel al que se le atribuya el objeto imponible en el acto de determinación del valor fiscal (art 10.1 Ley Grubdsteuergesetz). El procedimiento de liquidación del Impuesto, se desarrolla en tres fases o estadios. En la primera, se determina el valor unitario de los bienes y derechos que son objeto de gravamen, en la segunda, corresponde desarrollarla al órgano competente territorialmente de la administración financiera del respectivo Estado federado y consiste en determinar la base imponible del impuesto, que se obtiene multiplicando el valor unitario atribuido a los bienes que son objeto de gravamen por determinados coeficientes. La última fase, es desarrollada por el municipio al que corresponda percibir el rendimiento del Impuesto, en función, del lugar de situación de los bienes, y consiste, en la aplicación del tipo impositivo, regulado por dicho municipio.
El IBI, constituye un importante recurso de la Hacienda municipal en Alemania, por lo que resulta irrenunciable para los municipios.
- **El Impuesto sobre Actividades Económicas (*Gewerbsteuergesetz*).** Regulado en la Ley del Impuesto, donde se determina que constituye objeto del mismo, las empresas situadas en territorio alemán, no estando sujetas los profesionales liberales y la

agricultura, recayendo únicamente sobre el beneficio empresarial. Como consecuencia de la introducción de la participación en los impuestos explicados anteriormente, se estableció una compensación al Bund y a los Länder por la pérdida recaudatoria que ello suponía. Por tanto aunque la recaudación sobre el impuesto fluye al presupuesto municipal, estos vienen obligados a transferir la correspondiente cuota que se reparte entre los Bund y los Länder. Este impuesto, constituye la primera fuente de ingresos desde el punto de vista para producir ingresos y ello se une al hecho de que los municipios pueden establecer el tipo de gravamen. Si bien, no está exento de críticas, debido a que produce grandes disparidades en cuanto a su rendimiento desde el punto de vista territorial, dado que la recaudación que perciba cada municipio va a depender del número de empresas que estén asentadas en el mismo y del beneficio que las mismas puedan obtener⁶⁴.

- **Los impuestos municipales sobre el consumo y el gasto local (*örtliche Verbrauchs- und Aufwandsteuern*)**. En virtud de delegación o autorización de los Länder, los municipios tienen un derecho derivado a “inventar nuevos impuestos, que entren en esta categoría”. Con base en la legislación dictada por el respectivo Land, los municipios o agrupaciones de municipios que decidan establecer y exigir algún impuesto incluido en esta categoría, aprobarán la correspondiente ordenanza reguladora, y será el municipio, el que dé al respectivo impuesto su fisonomía.

En la actualidad se contemplan fundamentalmente tres tipos de figuras impositivas, el impuesto sobre las diversiones, el impuesto sobre la tenencia de perros y el impuesto sobre la segunda vivienda. El Impuesto sobre la tenencia de perros configura la tenencia de perros como un especial gasto suntuario o lujoso a efectos de determinar el hecho imponible, este, grava la tenencia de un perro y la base imponible es el número de perros poseídos en el término municipal, aplicándose una tarifa expresada en dinero por cada animal. En cuanto al Impuesto sobre diversiones, en su mayor parte, grava las máquinas automáticas de juego, con independencia que éstas proporcionen una ganancia al jugador. Finalmente, el impuesto sobre la segunda vivienda, grava la posesión de una segunda residencia y la base imponible, es el gasto en alquiler y en caso de propiedad, una cantidad equivalente⁶⁵.

2.3 EL MODELO INSULAR. ESPECIAL REFERENCIA A REINO UNIDO.

El *modelo insular*, se compone por Gran Bretaña e Irlanda, y están basados fundamentalmente en el Impuesto sobre la Propiedad, siendo este el núcleo del sistema tributario.

⁶⁴VELASCO CABALLERO, F(2010). *Gobiernos locales en Estados Federados: Alemania, Italia y Reino Unido. Op. Cit.* Págs. 135 y ss.

⁶⁵VELASCO CABALLERO, F. (2010): *Gobiernos locales en Estados Federados: Alemania, Italia y Reino Unido.* Ob. Cit. Págs. 135 y ss.

El Reino Unido, se configura como un país unitario de estructura centralizada con un papel de los gobiernos locales muy importante, aunque para la gestión del mismo, ha primado el control del Gobierno Central sobre las finanzas locales. Así pues, los Gobiernos locales ingleses reciben fondos del Gobierno central en forma de transferencias generales y de subvenciones condicionadas.

REINO UNIDO

El sistema británico de gobiernos locales, es una creación del siglo XIX, a partir del *Municipal Corporations Act (1835)*. Es a partir de este momento, cuando se puede hablar propiamente de entidades locales de carácter electivo que disponen de un catálogo de tareas más o menos definido y reiterado. Actualmente, la nueva *Local Government Act de 2000* es la que regula el carácter de las mismas.

Una diferencia destacable respecto a los países que serán analizados con posterioridad, es que en el Reino Unido no existe una garantía constitucional que garantice la autonomía local, ni se determinan en la Constitución los derechos y responsabilidades de las autoridades locales, ya que, no existe una Constitución escrita. Una semejanza de esta, la componen un conjunto de leyes especialmente importantes y una serie de convenciones constitucionales no escritas o principios del *Common Law*.

Otra de las características que debemos destacar, son las constantes modificaciones que ha sufrido el Gobierno local británico. En este punto, debemos diferenciar los tipos de autoridades locales que componen los diferentes territorios de Reino Unido. Este territorio lo conforman, los siguientes:

- a. Gales: compuesto por un sistema de Gobierno local unitario, establecido con la aprobación de la *Local Government Act 1994* y que se compone de 22 autoridades unitarias galesas.
- b. Inglaterra: caracterizado por atender a las características de cada territorio, por un lado, se crearían entidades unitarias (*single tier*) en algunas partes del país y se mantendría el sistema de dos niveles (*two-tiersystem*) de Gobierno (*counties y districts*) en otros.
- c. Escocia: Se compone de autoridades locales unitarias, que fue llevado a cabo por la *Local Government Scotland Act 1994*.
- d. Irlanda del Norte: Compuesto por un modelo de Gobierno local a dos niveles, donde la mayoría de los servicios se prestan por entes regionales y donde el número de municipios es notablemente reducido.

- e. Londres: Definido como un gobierno híbrido local, lo componen la Autoridad del Gran Londres y de la Asamblea de Londres⁶⁶.

En este caso, los gobiernos locales nunca han disfrutado de una atribución competencial, que se define como el derecho a llevar a cabo cualquier actividad que consideren de interés para sus ciudadanos, sólo han podido hacer aquello que se les ha permitido mediante un *Statute*.

En este sentido, los Entes locales tienen un estatus constitucional subordinado -la doctrina del *Common Law*-, que explica que la doctrina de las autoridades locales se conoce como *ultra vires* (más allá de los poderes), y esta se lleva a cabo cuando va más allá de lo autorizado por las leyes. Por otro lado, con la *Local Government Act de 2000*⁶⁷ se introduce una competencia expresa para promover el bienestar de la comunidad local, poder que aligera las restricciones con las que han actuado tradicionalmente los entes locales.

Las relaciones financieras y legales entre el gobierno central y local tienen una historia larga y compleja, sobre todo en relación con el grado de control del gobierno central. Las autoridades locales, que reciben financiación de diferentes partes del Gobierno central, ven implementadas a través de obligaciones de servicios legales las políticas del gobierno central.

En este sentido, podemos determinar que con el transcurso de los años, se ha ido constatando la pérdida de poder de los gobiernos locales. Por ejemplo, las competencias concretas de estos entes suelen venir reguladas por normas especiales o sectoriales, que usualmente no suelen distribuirse a los entes locales en sí mismos, sino que se otorgan a entes superiores, que normalmente suelen ser, aquellos de carácter regional. Otro supuesto, que está propiciando la pérdida de poder, es la privatización de los asuntos locales o su concesión a otros entes públicos no elegidos democráticamente.

Seguidamente, nos adentraremos en el sistema de financiación de los entes locales en el Reino Unido. De este sistema, destaca sorprendentemente, que estos entes suponen un 25% del gasto público, debido a que realizan servicios con carácter importante, como educación, política de vivienda y servicios de carácter social. Sin embargo, como hemos destacado con anterioridad la importancia de sus competencias, en este caso, no implica su correspondencia con la autonomía de que disponen estas (como hemos manifestado, la autonomía de las entidades locales es limitada).

⁶⁶ Varios autores-DIR. VELASCO CABALLERO, F. (2010): *Gobiernos locales en Estados Federales y descentralizados: Alemania, Italia y Reino Unido*. Barcelona. Ed: Institut d'Estudis Autonòmics. Págs. 365-374.

⁶⁷ Art 2. *Cada autoridad local tiene que tener el poder de hacer cualquier cosa que considere que es buena para conseguir cualquiera de los siguientes objetivos. A) Promover o mejorar la economía de su área B) Promover o mejorar el bienestar social en su territorio C) la promoción o mejora del bienestar medioambiental en su territorio.*

En este punto debemos diferenciar, por un lado, la financiación que sufraga los gastos de capital (*capital expenditure*), que se definen como aquellos que financian inversiones, y por otro, los gastos corrientes, que son aquellos provocados por la prestación de los servicios que una entidad tiene encomendada.

Así pues, en primer lugar, atenderemos a los gastos de capital. La mayoría del gasto local se financia con transferencias (*grants*) procedentes del Estado, que pueden clasificarse en condicionales (quien subvenciona establece un límite a su uso) e incondicionales (no se establece el objetivo al que debe destinarse). En Reino Unido, la mayoría de las transferencias están afectas a determinados servicios, lo que supone una limitación a las entidades locales para que puedan distribuir bajo su autonomía los gastos que van a asumir y a qué es lo que quieren destinar el dinero recibido.

De este hecho, se deriva, que las entidades locales sólo cuenten con un único impuesto, *el council tax*, figura similar a un Impuesto Sobre La Propiedad Residencial y una tasa “impuesta” sobre los ciudadanos de una determinada entidad local, que les servirá para financiar los servicios que reciban.

Otro recurso disponible para las entidades locales es, el crédito. Sin embargo, este no puede utilizarse para financiar gastos corrientes, y solo puede utilizarse cuando la capacidad de financiación de la entidad correspondiente le permita asumir las consecuencias que implican este tipo de operaciones, y se obliga, a que sea un auditor externo el que fije la capacidad de endeudamiento de la entidad local.

Por otro lado, la fuente de ingresos conocida como *capital receipts* (ingresos procedentes de la enajenación de bienes de capital), también está limitada para los entes locales, en cuanto al destino al que se va a aplicar este tipo de ingresos. Además el Estado, puede establecer la obligación de transferir al mismo un porcentaje de estos ingresos (*pooling sistema*).

Por tanto, y visto lo anterior, la posibilidad de que los gastos locales se financien con otro tipos de ingresos es bien limitada. Si lo comparamos con el caso español, en este, encontraríamos los ingresos propios de las entidades locales, si bien, aquí debemos limitarnos a aquello recaudado por el *council tax* y las tasas (*local public services charges*).

Consecuentemente, podemos determinar que la principal fuente de financiación de estos gastos de capital, son las transferencias del Estado, en segundo lugar el *council tax* y finalmente disponen del recurso financiero considerado como el crédito.

En segundo lugar, hay que atender a los considerados como gastos corrientes (*current expenditure*), que se caracterizan por financiarse en mayor medida de transferencias estatales.

Sin embargo, para estos gastos, también tienen mucha importancia los impuestos de las entidades locales, que solo gravan la propiedad inmobiliaria.

El *council tax* sólo grava la propiedad residencial, y se caracteriza por ser un tributo híbrido (tiene elementos propios de los impuestos que conviven con aspectos que caracterizan a las tasas). El primer elemento para cuantificar este impuesto, es el valor de la propiedad, en segundo término hay que determinar en qué tramo le corresponde tributar. Finalmente, la cuota, se calcula por cada inmueble, presumiendo que en cada uno de ellos viven dos personas adultas.

Sin embargo, para los inmuebles afectos a actividades económicas existe el *National Non Domestic Rate o Business Rate* (recaudado por los entes locales pero regulado por el Estado) que si bien tiene un cierto carácter local, no lo es en su totalidad, debido a que quien percibe lo recaudado es el Estado, a pesar de que después lo utilice para otorgar transferencias a los entes locales⁶⁸.

Así pues, el Reino Unido, se caracteriza por el hecho de que las autoridades locales, recogen las tasas de los distintos negocios, y las pagan al gobierno central, que a su vez las redistribuye a través del sistema de subvenciones⁶⁹.

2.4 EL MODELO LATINO. ESPECIAL REFERENCIA A FRANCIA E ITALIA

El *modelo latino*, España, Portugal, Italia y Francia, tiene como característica principal, la existencia de varios impuestos sobre los cuales se obtienen los recursos necesarios, sin que exista uno ampliamente dominante.

Así, por ejemplo en Portugal, país considerado de carácter unitario por el hecho de que pocas son las funciones de gasto que se han descentralizado a los niveles más bajos del gobierno, se caracteriza por que es el gobierno central el que proporciona a dichas autoridades locales una transferencia general que se reparte en función de diversas variables de necesidades de gasto y sus respectivas ponderaciones.

FRANCIA

La República Francesa, es un Estado unitario históricamente muy centralizado. En la actualidad esta organización se distribuye en torno a 26 regiones (*regions*), 100 provincias (*departements*) y 36.000 municipios (*comunes*) caracterizados por la excesiva fragmentación municipal y por haber sido necesario crear en los últimos años, multitud de agrupaciones de gestión de los mismos.

En Francia, los municipios se administran libremente y se benefician de una autonomía financiera que se vio aumentada con la descentralización y con la Ley constitucional nº 2003-

⁶⁸Varios autores-DIR. VELASCO CABALLERO, F (2010). *Op.cit.* Págs. 474-497

⁶⁹HOUSE OF COMMONS (2013). *Department for Communities and Local Government: Financial sustainability of local authorities*. Ed: The Stationery Office by Order of the House. Págs. 10 y ss.

276 de 28 de marzo de 2003, que consagra que las administraciones locales “*pueden recibir la totalidad o parte del producto de los tributos de cualquier naturaleza. La ley puede autorizarlas a fijar la base tributaria y el tipo en los límites que determine*” Así pues, los municipios, al igual que los departamentos y las regiones, deben poder autofinanciarse para asegurar su autonomía de decisión.

La autonomía financiera en Francia es difícil de realizar porque existen muchos municipios, son muy numerosos y existe una fuerte desigualdad⁷⁰. Además, a pesar de la limitación con la que se encuentran los municipios franceses, estos son respetuosos con los estándares internacionales fijados en el artículo 9.3⁷¹ de la Carta Europea de Autonomía Local de 15 de octubre de 1985, que ha sido calificada como una “Constitución Europea Local”⁷².

El poder normativo de los entes locales franceses en materia tributaria es bastante reducido. De hecho, se limita a la posibilidad de acordar la exigencia de aquellos tributos que conforme a la norma legal que los crea tienen un carácter facultativo así como de regular algunos aspectos de los elementos del tributo dentro de los márgenes posibilitados en todo caso por la Ley.

Básicamente, su sistema de financiación está formado por: los tributos propios de cada municipio, los ingresos transferidos (dotaciones y subvenciones con las que se pretende suministrar una base de recursos regulares a las Entidades locales); por las operaciones de crédito, que deben destinarse a la financiación de inversiones y, por último, por otros recursos como los productos de las multas y sanciones de tráfico que les compete.

Si bien, son varios los criterios conforme a los cuales se pueden clasificar los tributos locales franceses, el Código General de Impuesto (en adelante, CGI) ha optado por organizarlos diferenciándolos por los que tienen naturaleza directa e indirecta y por otro, los que presentan un carácter preceptivo o potestativo.

La fiscalidad local directa está constituida por cuatro tasas: las tasas sobre inmuebles edificados y sobre los inmuebles no edificados, la tasa de habitación o vivienda y la tasa profesional. Por otro lado existen las llamadas tasas asimiladas entre las que se encuentra el canon de minas y la imposición alzada sobre los postes eléctricos.

Además, los entes locales pueden elegir (tienen carácter potestativo) entre los siguientes impuestos y tasas que vienen recogidos en el artículo 1379 II del CGI; la tasa de recogida de

⁷⁰JABALERA RODRÍGUEZ, A. (2005): *La financiación de los entes locales en Francia: recursos tributarios de sus municipios*, dentro de “La financiación en los municipios, experiencias comparadas. Págs. 504-506

⁷¹ Art 9.3 “*una parte al menos de los recursos financieros de las Entidades locales debe provenir de ingresos patrimoniales y de tributos locales respecto de los que tengan la potestad de fijar la cuota o el tipo dentro de los límites de la ley*”

⁷²FERNÁNDEZ PAVÉS, M.J.(2000): *La reforma de las Haciendas Locales* en VARIOS AUTORES (COORD. CASTILLA BLANCO F.A) *Modificaciones y panorama del régimen local español*. Pág. 473

basuras y la tasa de barrido o limpieza. Seguidamente, existen una serie de contribuciones fiscales con naturaleza indirecta y carácter preceptivo; impuesto sobre espectáculos, juegos y diversiones (art 1559 y ss. CGI), la tasa sobre aguas minerales (art. 1582 y ss. CGI), la tasa adicional sobre determinados derechos de registro (art. 1584 y ss. CGI) y la tasa local de instalación (art.1585 CGI).

Junto a los anteriores, los entes locales, en concreto los municipios, pueden establecer los impuestos, tasas y contribuciones especiales a que se refiere el Código General de Entidades Territoriales (en adelante, CGET): tasa por la utilización de mataderos públicos, diversas tasas de publicidad como la que grava la propaganda luminosa, la tasa de estancia, la tasa municipal sobre las empresas que explotan los remotes mecánicos y la tasa de aceras y empedrado.

Globalmente, puede afirmarse que la fiscalidad local francesa es una fiscalidad directa, puesto que los ingresos que derivan de sus impuestos directos representan el 85% del total. Así pues, integran el sistema tributario francés; impuestos, tasas y contribuciones entre las que destacan las conocidas como “*quatre vieilles*”. Se trata de cuatro impuestos, creados en el siglo XVIII, que tenían como función principal alimentar las arcas del Estado, y de una manera secundaria los Municipios y Departamentos franceses.

Si bien desde principios del siglo XX el estado había dejado de percibir ingresos en dicho sentido, y es necesario esperar hasta la Ordenanza nº 59.108, de 7 de enero de 1959 para que se definan los principios de la reforma de la fiscalidad local, sustituyéndose las antiguas contribuciones por las *Taxes*.

En este sentido hemos de tener en cuenta –para que no genere confusión- que el término *taxe* no se refiere a lo que comúnmente nos puede incitar a su traducción al castellano: tasa. En el ordenamiento tributario francés se hace referencia a cualquier prestación patrimonial pública coactiva de naturaleza tributaria, en general, sin diferenciar, entre distintos tipos de tributos, determinándose que no se trata de auténticas tasas, sino de tributos. Hecho destacable, también en nuestro ordenamiento, en que muchas veces empleamos de forma incorrecta la denominación de tasa cuando realmente se trata de un impuesto.

Siguiendo con lo dispuesto anteriormente, las *Taxes*, pueden clasificarse en las siguientes:

- **La Tasa sobre propiedades edificadas** (*Taxe foncière sur les propriétés bâties*) equivalente a nuestro Impuesto sobre Bienes Inmuebles, que se exige a los propietarios de las fincas según la renta anual que producen los inmuebles.
La aplicación de este impuesto viene determinada en el artículo 138 del CGI, determinándose que grava las construcciones permanentes y los terrenos en los que se

asientan por ejemplo instalaciones destinadas a alojar personas, bienes o albergar productos.⁷³

- **La Tasa sobre las propiedades no edificadas** (*Taxe foncière sur les propriétés non bâties*) similar a nuestro Impuesto sobre Bienes Inmuebles, en relación con el gravamen de las fincas rústicas. Este impuesto, grava todas las demás fincas o inmuebles catastrales de cualquier naturaleza, en las que no haya una construcción. Se exige por los terrenos ocupados por líneas de ferrocarril, canteras, minas, etc⁷⁴.

En referencia a las tasas inmobiliarias analizadas con anterioridad, hay que mencionar que existen dos tipos de exenciones, clasificados en dos categorías; exenciones permanentes y exenciones temporales. Las primeras, benefician, fundamentalmente, a las propiedades públicas y no productoras de rentas o ingresos (art. 1394) y en cuanto a las segundas, se hace referencia a las propiedades edificadas, que se consideren edificios nuevos, y será temporal en el sentido en que esta únicamente existirá durante dos años; también son excepciones, los inmuebles situados en “zonas francas urbanas”, etc⁷⁵.

- **La Tasa de vivienda** (*Taxe d'habitation*) exigido a los ocupantes de fincas amuebladas utilizadas como vivienda. Se trata de un impuesto que afecta a prácticamente todos los ciudadanos, ya que está sujeto a la tasa toda persona que, a 1 de enero del año de imposición, disponga de una vivienda amueblada a título privativo (art 1407 y 1408 CGI). La cuota tributaria se determina a partir del valor locativo del inmueble, aplicándosele una reducción por cargas familiares, cuyo importe variará en función del número de personas a cargo del obligado tributario y de lo fijado por el ente local, quien además podrá fijar otra reducción general o especial.
- **La Tasa profesional** (*Taxe professionnelle*), recae sobre todos aquellos que ejercen una actividad económica en general. Si lo trasladamos al ordenamiento español su parecido es innegable con el Impuesto sobre Actividades Económicas. Tal como dispone el artículo 1447 del CGI se exige este impuesto anualmente a las personas físicas o jurídicas que ejercen, de forma habitual, una actividad profesional no asalariada, siendo preciso que dicha actividad sea ejercida a título lucrativo y de manera habitual. Para este supuesto, son numerosas las exenciones contempladas en los artículos 1449 a 1466 y pretenden reflejar una voluntad normativa de incentivo fiscal. La base imponible la constituye el valor locativo del local y del inmovilizado material.

Una diferencia existente respecto a nuestro funcionamiento local, es que en Francia, los cuatro impuestos mencionados con anterioridad son recursos tributarios al mismo tiempo para

⁷³Para ver la lista al completo, artículo 1381 Código General de Impuestos.

⁷⁴Art. 1393 Código General de Impuestos

⁷⁵ Arts. 1783, 1787 y 1393 CGI.

Municipios, Departamentos, Regiones y otras Entidades territoriales, hecho que ocasiona una superposición de imposiciones ya que sobre cada uno de los impuestos, existen tantos gravámenes como tipos de entidades territoriales.

Continuando con el análisis de los impuestos directos locales franceses, y analizando las características que se derivan de los profesores GROSCLAUDE y MARCHESSOU⁷⁶ podemos determinar que:

1. Existe una base imponible única para los cuatro impuestos citados, sobre la cual se aplicarán los tipos de gravamen acordados por cada uno de los entes territoriales acreedores.
2. Las Entidades territoriales fijan el tipo de gravamen del impuesto en función de sus necesidades presupuestarias.
3. La recaudación de estos impuestos se efectúa a partir de una lista o censo elaborado por los servicios fiscales del Estado.
4. El Estado es garante de la recaudación efectiva de estos impuestos.

Pese al análisis de estos cuatro impuestos, la fiscalidad local francesa no se reduce a estos cuatro impuestos, aunque es destacable su peso e importancia.

Los demás tributos locales se dividen ateniendo a, su carácter facultativo, y a su vez por ser exigibles en todos los Municipios, sin distinción y por otro lado, por existir aquellos que por mandato legal solo podrán ser establecidos por determinados Municipios. Como ejemplo de los primeros, encontramos la Tasa sobre la electricidad (*Taxe communale sur l'électricité*), tasa sobre los emplazamientos publicitarios fijos (*Taxe sur les emplacements publicitaires fixes*), tasa sobre los carteles, anuncios y rótulos luminosos (*taxe sur les affiches, reclames et enseignes lumineuses*), tasa de limpieza (*taxe de balayage*), etc.

Por otro lado, en el segundo grupo encontramos, a modo de ejemplo, la Tasa sobre ciertos derechos de registro (*Taxe additionnelle a certains droits d'enregistrement*) que puede exigirse en los municipios de más de 5.000 habitantes, así como en aquellos que cuenten con balnearios, estaciones termales, de turismo y de deportes de invierno. También destaca, el Impuesto local de Instalación (*Taxe local d'équipement*) que grava cualquier construcción, reconstrucción y ampliación de edificios.

Si bien, existen otros impuestos caracterizados por su exigencia obligatoria, como por ejemplo, el canon municipal de minas (*redevance communcale des mines*) que se percibe por cada tonelada neta extraída de los concesionarios de minas, los titulares de permisos de explotación y por los exportadores de yacimientos de petróleo y de gas combustible. También es de exigencia

⁷⁶GROSCLAUDE, J y MARCHESSOU, P (2009). *Droit Fiscal General*. París. Ed: Delloz.

obligatoria, la Imposición Alzada sobre los Postes Eléctricos (*imposition for faitaire sur les pylones*), se trata de una tasa de carácter anual que recae sobre los postes que soportan las líneas eléctricas cuya tensión es, al menos, igual a 200 kilovoltios.

Un último tema que debemos abordar, es el poder y potestad tributaria de los entes locales franceses, que es bastante reducido, limitándose a la posibilidad de acordar la exigencia de aquellos tributos que conforme a la norma legal que los crea tienen un carácter facultativo, así como, de regular algunos aspectos de los elementos del tributo dentro de los márgenes posibilitados en todo caso por la Ley⁷⁷.

En cuanto a los ingresos fiscales indirectos, estos comprenden tasas obligatorias como la Tasa del 1,2 por 100 sobre los Derechos de Registro que gravan las ventas de inmuebles en el municipio y el Tributo sobre el Producto de los Juegos en los Casinos cuya base tributaria, subvalorada, disminuye el rendimiento.

En cuanto a las tasas indirectas facultativas son: la Tasa sobre la Electricidad que se superpone al IVA y cuyo tipo municipal máximo es del 8 por 100, las Tasas sobre la Publicidad, la Tasa de Estancia que puede ser establecida en los centros turísticos de vacaciones clasificados, y otros tributos como la Sobretasa sobre las Aguas Minerales o los Derechos sobre los Permisos de Caza⁷⁸.

ITALIA

En Italia, existen tres tipos de entidades territoriales: regiones, provincias y municipios. Existen 20 regiones, cinco de ellas con estatuto especial (Cerdeña, Sicilia, Valle de Aosta, Trentino-Alto-Ádige y Friuli-Véneto), 95 provincias y 8101 municipios aproximadamente⁷⁹.

Los municipios de la República Italiana, están caracterizados por una escasa dimensión poblacional, afrontándose en la actualidad el “problema” del pequeño municipio mediante la cooperación intermunicipal, y dejando de lado la promoción de procesos de fusión.

La determinación de la posición constitucional de los gobiernos locales en el ordenamiento jurídico italiano debe partir, necesariamente, del análisis del texto constitucional aprobado en 1948, que, como reacción al centralismo del anterior régimen dictatorial, estableció un sistema inspirado en el pluralismo. En este sentido, la Constitución Italiana, reconoce de forma expresa en su artículo 5, la autonomía local, afirmando que: “*La República, una e indivisible, reconoce y promoverá las autonomías locales, efectuará en los servicios que dependen del Estado la más*

⁷⁷JABALERA RODRÍGUEZ, A (2005). *La financiación de los entes locales en Francia, recursos tributarios Op. Cit.* Págs. 522-525

⁷⁸BELTRAME, P. (2006): *La financiación municipal en Francia*, Ed: Dickynson

⁷⁹VARIOS AUTORES. COOR. BLANCO GARCÍA, A (2012). *Los sistemas de financiación de las Haciendas Locales. Un análisis a nivel mundial*. Ed: Instituto de Estudios Fiscales. Pág. 25.

amplia descentralización administrativa y adaptará los principios y métodos de su legislación a las exigencias de la autonomía y de la descentralización". De este modo, la Constitución integra los gobiernos locales como elementos institucionales preexistentes en la república, atribuyéndoles un ámbito de autonomía propio, que debe ser respetado y promovido por el ordenamiento jurídico en su conjunto⁸⁰.

En cuanto al poder normativo local, la autonomía estatutaria ha encontrado expreso reconocimiento constitucional con la reforma del Título V de la Constitución formulada en el año 2001, además de con la misma incidirse de manera intensa en la cuestión de las competencias municipales.

La Constitución italiana, tras la reforma operada por la Ley 3/2001, atribuye al Estado la competencia legislativa exclusiva sobre determinadas materias que se enumeran expresamente en el artículo 117.2 CE. Junto a ello, ese mismo precepto establece que las regiones tienen potestad legislativa en el resto de materias que no están reservadas a la competencia exclusiva del Estado. Así pues, la Constitución italiana determina un reparto del poder tributario entre el Estado, las regiones y los municipios, distinguiendo la atribución de competencias exclusivas, concurrentes y residuales.

Adentrándonos ya en la estructura financiera italiana, debemos referirnos brevemente a los antecedentes históricos de la misma, situándonos en la Constitución italiana de 1948, donde surgió la transformación de la organización territorial de su Estado, y subsiguientemente de su poder financiero, en la medida en que se pasó de un modelo unitario a un Estado con autonomía territorial, regional y local. Por otro lado, la Ley 158/1990, de 14 de junio, propuso una organización de las fuentes de financiación de las regiones fundada en una mayor autonomía financiera de las mismas, abriéndose paso a la idea del federalismo fiscal. Esta nueva organización, contemplaba como fuentes de financiación: los tributos propios de las regiones y las cuotas de tributos estatales (*erariali*) aportadas a un fondo común destinado a asegurar la financiación de los gastos necesarios de aquellas, las transferencias del Estado para inversiones, las contribuciones esenciales para proveer a objetivos determinados y el recurso al endeudamiento.

La distribución del poder financiero entre los diferentes entes territoriales diseñada en la Constitución italiana, se fundamenta en la dependencia de la Hacienda local en la estatal o regional (como muchos Estados miembros) y en su ausencia de potestad legislativa, al igual que ocurre en España, sus disposiciones adoptan forma reglamentaria.

⁸⁰VELASCO CABALLERO, F (2010). *Gobiernos locales en Estados Federados: Alemania, Italia y Reino Unido*. Barcelona, Ed: Institut d'Estudis Autonòmics Págs. 195 y ss.

Centrándonos ya, en los recursos de las Haciendas Locales, debemos clasificar en cuatro los diferentes ingresos que reconoce la Constitución italiana (art. 119) para los entes locales: los tributos propios, la participación en los tributos del Estado, las transferencias, las subvenciones y los impuestos patrimoniales.

En relación a los tributos propios, debemos comenzar diciendo que, la doctrina generalmente propone,⁸¹ al menos, tres tipos de gravámenes o impuestos para que los entes territoriales cumplan con el principio de autonomía financiera: los impuestos sobre la propiedad, los impuestos indirectos sobre las ventas y los impuestos indirectos.

- **El Impuesto municipal sobre los inmuebles (*imposta comunale sugli immobili*).** El hecho imponible de este impuesto lo constituye la propiedad de las fincas, terrenos industriales y terrenos agrícolas situados en el territorio del Estado, cualquiera que sea su uso, comprendiendo los usos instrumentales o aquellos a cuya producción o intercambio está destinada la actividad de la empresa.⁸² Son sujetos pasivos los propietarios y titulares de derechos reales y de usufructo, uso, vivienda, enfiteusis y superficie, incluso aunque no sean residentes, ni tengan el domicilio legal o administrativo, ni ejerzan actividad en Italia. La base imponible está determinada por la renta catastral multiplicada por un coeficiente. El tipo varía según el ayuntamiento en el cual los inmuebles están situados, pero debe estar comprendido de todas maneras en el 4 y el 7 por mil. Este, es muy similar a nuestro Impuesto sobre Bienes Inmuebles.
- **El Impuesto municipal sobre el incremento del valor de los inmuebles.** Grava el incremento del valor de los inmuebles situados en el territorio del Estado, atribuyéndose su producto a los municipios en cuyo territorio están situados tales inmuebles. En el sistema tributario español equivaldría al Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.
- **Impuesto municipal sobre licencias de construcción⁸³ (*Contributi concessione dilizie*).** Se regula en la Ley n.º 10 aprobada el 28 de enero de 1977. En virtud de este tributo, todas las actividades que impliquen un cambio en los planes urbanísticos municipales o en los edificios del municipio están sujetas al pago de una contribución para financiar la ejecución de dichos cambios. Los propietarios pueden hacer los cambios una vez que hayan recibido el permiso del alcalde. La contribución ha de ser proporcional a los gastos que suponga el cambio urbanístico o en los edificios. Dichos gastos serán fijados por el Ayuntamiento teniendo en cuenta una serie de parámetros

⁸¹CADABAL SAMPEDRO, M.D. (2006):*La Hacienda Local: un futuro metropolitano*. Gesta- Revista de Gestao de Negocios, núm.3, julio-septiembre. Pág. 47.

⁸² Art. 1 del Decreto Legislativo 504, de 30 de diciembre de 1992.

⁸³VARIOS AUTORES. COOR. BLANCO GARCÍA, A (*Los sistemas de financiación de las Haciendas Locales. Un análisis a nivel mundial*. Op. Cit. Pág 31

como son: El tamaño y la densidad de población del municipio, las características geográficas del municipio, y el propósito de la zona en los mapas de zonificación de la tierra. Se establecen exenciones en relación a determinados tipos de construcciones, como por ejemplo, las construcciones sobre terreno agrícola.

- **El Impuesto municipal por el ejercicio de actividades empresariales, artísticas y profesionales**, es similar a nuestro impuesto sobre actividades Económicas. Grava el mero ejercicio de actividades empresariales, artísticas y profesionales, conceptuadas como tales a efectos del IVA.
- **El Impuesto municipal sobre la publicidad y derechos sobre los espacios destinados a los anuncios públicos**. Tanto la publicidad externa como los espacios destinados a los carteles públicos, están sujetos, a un impuesto o a un derecho a favor del municipio en cuyo territorio se ha llevado a cabo la actividad publicitaria. Este impuesto guarda similitud con el derogado Impuesto sobre la Publicidad en España.
- **La Tasa sobre las concesiones municipales**. Tiene por objeto determinados actos o disposiciones adoptados por los municipios en el ejercicio de sus funciones.
- El Impuesto sobre el tratamiento de los residuos sólidos urbanos y la tasa por depuración y evacuación de aguas residuales⁸⁴.
- La Tasa por la ocupación de espacios y áreas públicas
- La Tasa municipal de ocupación del subsuelo.
- El recargo municipal sobre el consumo de energía eléctrica.

Junto a estos ingresos, debemos mencionar el recargo potestativo que recae sobre el Impuesto de la Renta de las Personas Físicas (IRPF), y que si bien, supuesto una importante fuente de ingresos en sus primeros años, en estos últimos, ha estado sustancialmente bloqueado ya que ha dependido del volumen de transferencias o de la participación que se realizaba sobre impuestos estatales.

En cuanto al segundo recurso de las haciendas locales, las participaciones en los tributos del Estado, debemos mencionar que se configuran entorno a la necesidad de dar cumplimiento al principio de autonomía financiera local, exigiendo que exista un imprescindible equilibrio entre los tributos propios y la participación en los tributos del Estado.

El tercero de los recursos de las Haciendas Locales, son las transferencias y subvenciones del Estado. En términos generales, sirven para financiar y subsidiar la prestación de ciertos servicios y para nivelar la capacidad fiscal y la capacidad en la producción de bienes y servicios. Italia, al igual que en la mayoría de los países de la Unión Europea, se caracteriza por una clara situación de dependencia financiera, lo que explica la importancia del sistema de transferencia

⁸⁴VELASCO CABALLERO, F (2010). *Gobiernos locales en Estados Federados: Alemania, Italia y Reino Unido*. Op. Cit. Págs. 346 y ss.

de nivelación fiscal. A aquellos recursos adicionales como a este fondo de equiparación se les conoce como *“perequazione”* dando idea del conjunto de ayudas o transferencias del Estado que tratan de compensar desequilibrios. El fondo de equiparación o *“fondo perequativo”* está destinado a compensar las diferencias socio-económicas interterritoriales, transfiriéndose una cantidad a *“los territorios con menor capacidad fiscal por habitante”*.

Por otro lado, la Constitución italiana distingue entre los recursos añadidos *“risore aggiuntive”* y las intervenciones especiales del Estado, cuyo objetivo es corregir los desequilibrios teniendo en cuenta determinadas necesidades *“perequazione dei bisogni”*.

Finalmente, encontramos el cuarto y último de los recursos, los ingresos procedentes del patrimonio de los municipios (rendimientos derivados de su explotación y/o enajenación) y del crédito público. Entre el resto de recursos de los entes locales debemos incluir las *“entradad propias”* caracterizadas por su naturaleza no tributaria (sanciones, donativos...) y su cercanía con los ingresos de naturaleza privada.

Así pues, la estructura de los ingresos locales en Italia pertenece al modelo latino, el cual se caracteriza por una estructura impositiva muy diversificada, sin destacar ninguna figura por su peso relativo, la escasa importancia de la imposición sobre la renta individual y el peso apreciable de las trasferencias del Estado. Además, debemos mencionar, que esta estructura de ingresos es muy similar a la de España, donde también destacan las transferencias o subvenciones del Estado por encima de los ingresos por impuestos.

En cuanto a la potestad reglamentaria de los entes locales en materia tributaria, se establece que *“los Ayuntamientos, las Provincias y las Ciudades Metropolitanas disfrutaran de potestad reglamentaria destinada a regular la organización y el desarrollo de las funciones que por el Ordenamiento Jurídico se les encomienda”*⁸⁵.

2.4.1 BREVE REFLEXIÓN GENERAL

Así pues, como ya hemos dicho con anterioridad, podemos concluir que los diferentes países europeos, tienen un sistema local totalmente diferente.

Consecuentemente, un hecho determinante y que es defensorio de la agrupación en los distintos modelos, es el nivel de descentralización. Este hecho, hace que se evite la uniformidad a la que tienden los Gobiernos centrales y aumente la receptividad de los Gobiernos locales, haciendo que las preferencias y necesidades de los ciudadanos que residen en los distintos territorios se atiendan de manera diferente, así se permite diversificar la provisión de bienes y servicios públicos

⁸⁵Artículo 117.6 de la Norma Fundamental.

En todo caso, aquellos países que otorguen un poder de descentralización más amplio, tienen la tarea de aumentar la corresponsabilidad fiscal, representando y respondiendo en términos fiscales de los posibles problemas que puedan derivarse de ese grado de descentralización concedido a los entes locales. Consecuentemente, es necesario que los países que otorguen un amplio grado de autonomía fiscal a los entes locales, no olviden establecer unas bases firmes y consistentes que doten de significado a esa autonomía que han concedido, siendo necesaria una correspondencia entre los recursos de los que disponen para dotarse de autonomía y aquello que efectivamente van a tener que gastar para poder desarrollar ese poder que se les ha otorgado.

Por otro lado, es cierto, que los países europeos disponen de una serie de impuestos que se asemejan en la totalidad de ellos, como por ejemplo, el Impuesto sobre la Renta. Este, si bien tiene el mismo fundamento, se muestra en diferentes formas, en los países nórdicos utilizan recargos sobre la base del impuesto, en Bélgica se establecen recargos sobre la cuota del impuesto estatal o en los centro europeos, aprovechan la renta para establecer participaciones sobre este impuesto.

Otro impuesto de peso, es el Impuesto sobre Actividades Económicas, en Francia existe bajo la denominación de “*Taxe Professionnelle*” y tiene como sujetos pasivos a empresas y profesionales, en cambio en Alemania únicamente son sujetos pasivos del impuesto las empresas. Totalmente diferente es la consideración de este impuesto en Gran Bretaña, llamado Impuesto sobre la Propiedad no residencial, donde los sujetos pasivos son las empresas y la base es la propiedad⁸⁶.

En Europa hay distintos impuestos locales que tienen una dimensión más reducida y que serán analizados en el apartado siguiente donde se realizará una sección más pormenorizada de cada uno de los países, así pues con objeto de profundizar en el análisis del resto de Europa, procederemos a realizar una descripción comparativa, para ver cuál es la función local en algunos de los más importantes países de Europa y como se integran los distintos gobiernos locales en los mismos.

⁸⁶ Para más información ver: SUÁREZ PANDIELLO, J Y GARCIA VILAÑAS, M. (2006): *El poder local. Modelos de gestión y financiación de los servicios públicos*. Madrid, Ed: A.Academia Europea de Ciencias y Artes de España. Págs. 45 a 59.

CAPÍTULO TERCERO: VISIÓN CRÍTICA DEL SISTEMA ACTUAL Y PROPUESTAS PARA UNA MEJOR FINANCIACIÓN LOCAL

1. PROBLEMÁTICA ESPECÍFICA DE LOS IMPUESTOS LOCALES

Atendiendo a la imposición actual, debe quedar determinado que el futuro de esta, no debe caer en fundamentaciones exclusivamente teóricas. Por el contrario, la sociedad no ha manifestado sus desigualdades con el sistema actual, y bajo mi opinión, es más bien lo contrario, se entiende como un sistema de recaudación asentado y aceptado por la mayoría. Por ello, la misma estabilidad del sistema es un bien a preservar, pues no se puede alterar cada diez años la tributación local⁸⁷.

En este apartado, vamos a efectuar algunas propuestas para la reforma de la regulación de una serie de impuestos, con el fin de solucionar las cuestiones problemáticas que se derivan de los mismos. Debemos tener en cuenta que, muchas de las proposiciones que se dan en las siguientes líneas, conllevarían una profunda reforma de la actual legislación y de la configuración de los distintos impuestos.

1.1 IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES

El Impuesto sobre Bienes Inmuebles (en adelante, IBI)⁸⁸, es un impuesto directo, real y de carácter obligatorio para los Ayuntamientos. Su presupuesto de hecho, viene determinado por la titularidad de un bien inmueble situado en el término municipal, o por la titularidad de una concesión administrativa.

La base imponible, está constituida por el valor de los inmuebles gravados y éste es el valor catastral de los mismos, que se toma atendiendo a la referencia del valor de mercado de aquellos. El procedimiento de valoración catastral corresponde al Servicio del Catastro, incardinado en la Administración del Estado.

En las líneas posteriores, se seguirá la estructura del informe publicado por la FEMP, titulado “*La financiación Local en España: Radiografía del Presente y Propuestas de Futuro*” para, analizar la problemática real que deriva de este Impuesto.

Según el mencionado estudio, la futura reforma del IBI debe pasar por reconocer que estamos ante uno de los tributos locales más importantes y que, por ello hay que prestar especial atención a las especificidades que se manifiestan a continuación.

⁸⁷ Voz “Haciendas Municipales” en *Nueva Enciclopedia Jurídica Seix*, t,X, citado, pág. 791.

⁸⁸ Se regula en los artículos 60 a 77 del TRLHL

Por la propia naturaleza de este impuesto, no admite elementos de personalización de la carga tributaria, como por ejemplo circunstancias de especial protección (vejez, discapacidad, desempleo de larga duración) sin que se complique excesivamente la gestión, liquidación y control del tributo. Esto, puede incluir diferencias sustanciales en la carga tributaria entre municipios, que pueden distorsionar fiscalmente decisiones económicas y personales de residencia y comprometer la recaudación del tributo y que se originen, tanto problemas de equidad como de eficiencia.

Consecuentemente, debería minimizarse el uso de beneficios fiscales en este impuesto, para ampliar al máximo su capacidad recaudatoria, sin privar al IBI de cualquier elemento de diferenciación justificada. Por ejemplo, si se quiere que el IBI cumpla una función de prevención, *se deberían autorizar tipos diferenciados y progresivos en el tiempo con los que incidir sobre comportamientos especulativos*, cuya cuantía debería estar en consonancia con la efectividad del efecto a compartir, al tiempo que *la vivienda habitual debería ser gravada en menor medida que inmuebles residenciales*⁸⁹.

Por otra parte, en el estudio, se establece que el IBI de los inmuebles rústicos se encuentra, en una situación de estancamiento que es preciso superar, teniendo en cuenta el incremento de calidad de vida del sector agrario. En consecuencia, este gravamen debe reconsiderarse, vincularse a las inversiones y gastos realizados por los municipios en el campo.

Otro tema a tratar, es el recargo relativo a los inmuebles residenciales permanentemente desocupados, como se regula en la normativa actual, resulta inaplicable. Es necesario, que se establezcan una serie de presunciones *iuris et de iure* que hagan posible conocer qué se debe entender por “desocupación permanente”⁹⁰.

No podemos avanzar sin resaltar lo imprescindible que es revisar de manera exhaustiva las exenciones y beneficios fiscales respecto a su recaudación, y analizar si existe una correlación con los fines de interés general por el que han sido habilitados. Por ejemplo, la posible reducción en la tributación de la vivienda habitual podría hacer innecesario el mantenimiento de los beneficios de las viviendas de protección oficial.

En este sentido, se plantea por las corporaciones locales la reivindicación de solicitar “la gestión del IBI”, lo justifican los cuatro elementos básicos del impuesto (hecho imponible, base

⁸⁹SUÁREZ, PANDELIO, J. (COORD.), BOSCH, N; PEDRAJA, F; RUBIO, J.J. Y UTRILLA, A. (2008): *Lafinanciación local en España: Radiografía del presente y propuestas de futuro*. Salamanca, Ed: Federación Española de Municipios y Provincias, Gráficas Verona. Págs. 289 -291

⁹⁰VARGAS JIMÉNEZ, M.R (2011). *La fiscalidad inmobiliaria en el ámbito local. Cuestiones problemáticas*. Granada, Ed. Comares. Pág. 172.

imponible, sujeto pasivo y cuota), los tres primeros en relación con el IBI corresponde al Estado mientras que la determinación de la cuota por el ente local⁹¹.

Es necesario, que se desarrollen de forma más definida los mecanismos de colaboración entre el Catastro y las Entidades Locales, aproximando los valores catastrales a los reales de la forma más pacífica, incorporando elementos de mejora en la gestión catastral y una cooperación interadministrativa que permita optimizar la gestión de valores y sus efectos recaudatorios. La generalidad del impuesto, requiere que el mantenimiento de las bases de datos catastrales descansa, en un futuro, en las Entidades Locales. Este aspecto también lo destaca POVEDA BLANCO⁹² que considera que “*es necesario que se emprenda en breve el proceso de valoración de todos los bienes rústicos que se encuentran sin haber sido revisados desde los tiempos más remotos y en particular, en este Impuesto, no han sido objeto de valoración.*” Respecto a la base imponible, debe producirse una adecuación al valor catastral respecto a los valores del mercado, ya que este poco tiene que ver, debiendo ser revisados todas las viviendas por igualdad, independientemente de su situación.

Bajo mi opinión, esta modificación de la gestión del impuesto beneficiaría a los Ayuntamientos, que verían aumentada su discrecionalidad para fijar la base imponible. Es cierto pero, que esto podría perjudicar a la preservación del sistema tributario español que se caracteriza por estar correctamente coordinado. En este sentido, las reformas de este aspecto podrían encaminarse en tres direcciones tal como propone ESTEBAN CABRERA⁹³; determinar la base imponible del impuesto a partir de un valor diferente al catastral (valor de mercado), mantener la situación actual, por lo que la fijación de la base imponible estaría ligada a su valor catastral o, utilizar la oportunidad que se brinda para establecer un nuevo marco para las revisiones catastrales.

Finalmente, hay que destacar que como la mayoría de la doctrina opina, debería revisarse el bloque de las exenciones y deberían reducirse los supuestos que las integran, así como minimizar el uso de beneficios fiscales⁹⁴. Estas modificaciones deberían realizarse de forma inmediata, para así aumentar la recaudación de este impuesto⁹⁵.

Debe evitarse la superposición, esta se produce porque el Estado tradicionalmente se ha reservado para él grandes fuentes de riqueza impositiva, como la renta, el patrimonio, el gasto,

⁹¹ESTEBAN CABRERA, M (2006). *Situación actual y perspectivas de la hacienda local. El caso de la hacienda local andaluza*. Málaga, Ed: ISEL Diputación de Málaga. Pág.61

⁹²POVEDA BLANCO, F. (2005): *Manual de Fiscalidad Local*. Madrid. IEF. Págs. 342-343

⁹³ESTEBAN CABRERA, M. (2006): *Situación actual y perspectivas de la hacienda local. El caso de la hacienda local andaluza*. Op.cit. Pág.61

⁹⁴VARGAS JIMENEZ, M.R (2011). *La fiscalidad inmobiliaria en el ámbito local. Cuestiones problemáticas*. Op.cit.Págs. 170-174

⁹⁵MATA SIERRA, M.T (2014). *Alternativas de financiación en época de crisis*. Madrid, Ed: Lex Nova, 1ª Edición. Págs. 451-452

etc, y lo que ha hecho ha sido relegar a las Corporaciones Locales, aquellos tributos, aquellas figuras que incidan sobre aspectos concretos, sin cederles grandes fuentes de riqueza⁹⁶.

1.2 IMPUESTO SOBRE VEHÍCULOS DE TRACCIÓN MECÁNICA

El impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (en adelante, IVTM) se define como impuesto directo que grava la titularidad de vehículos aptos para circular por vías públicas. El hecho imponible del impuesto es la titularidad administrativa de vehículos de propulsión a motor autorizados para circular por vías públicas.

Siguiendo a SUAREZ PANDIELO⁹⁷, sería conveniente que el IVTM, no gravara la mera matriculación o inscripción en el Registro de Tráfico, sino que para que el hecho imponible se dé por realizado, aptitud para circular por la vía pública, debe ser real. Además, en cuanto a la determinación del sujeto pasivo del impuesto, es necesario que se presuma, que es aquel quien consta como titular en el permiso de circulación. En este sentido, uno de los principales problemas de este impuesto, es la deslocalización, que viene motivada, por el hecho de que se atribuye su titularidad al municipio que corresponda al domicilio que conste en el permiso de circulación, que puede no coincidir con el domicilio real del sujeto pasivo, para solucionar este problema se sugiere cambiar el citado domicilio por el habitual.

Atendiendo a la base imponible, esta se calcula en base a la potencia fiscal o la capacidad del vehículo, si bien, esta podría mejorarse bajo la utilización de las tablas de valoración de medios de transporte aprobadas por el Ministerio de Economía y Hacienda.

Finalmente, bajo mi opinión y partiendo de la multitud de quejas que se derivan de la congestión y contaminación que producen algunos vehículos, hay que modificar la manera en que se pretende evitar mediante este impuesto, el aumento de la contaminación. Si bien, las modificaciones medioambientales introducidas en el IVTM, en relación con la clase de motor y carburante empleados, no han servido para una finalidad medioambiental, más bien han sido utilizados como arma de competencia fiscal a la baja, para atraer la domiciliación de flotas de vehículos. Sería más razonable aplicar un coeficiente reductor a los vehículos menos contaminantes y un coeficiente penalizante para los más contaminantes, por el contrario, para aplicar esta medida deberían suprimirse los supuestos de no sujeción del artículo 92.3 a) TRLRHL y la bonificación para los vehículos históricos, que generalmente tienden a generar más contaminación, contenida en el artículo 95.6 c) del TRLRHL⁹⁸.

⁹⁶LAGO MONTERO, J.M (1994). *Reflexiones sobre una hipotética reforma del sistema de financiación de las corporaciones locales*. Revista de Hacienda Local, vol.24, nº 70.

⁹⁷SUÁREZ, PANDELIOJ. (COORD.), BOSCH, N; PEDRAJA, F; RUBIO, J.J. Y UTRILLA, A. (2008): *La financiación local en España: Radiografía del presente y propuestas de futuro*. Pág. 289.

⁹⁸CAÑAL, F Y ROZAS, J.A (2012). *Informe sobre la financiación de los entes locales*. Págs. 53-58

1.3 EL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS

El Impuesto sobre Actividades Económicas (en adelante, IAE), es un tributo directo de carácter real, cuyo hecho imponible está constituido por el mero ejercicio en territorio nacional, de actividades empresariales, profesionales o artísticas, que se ejerzan o no, en local determinado y se hallen o no especificadas en las tarifas del impuesto.

Los sujetos pasivos, son las personas físicas o jurídicas, y las entidades comprendidas en el artículo 33 de la Ley General Tributaria, que realicen en territorio nacional alguna de las actividades que constituyen el hecho imponible.

El debate sobre su existencia está latente, si bien, siempre prima su contribución a las corporaciones locales y su importancia a efectos censales de la actividad empresarial. Para seguir con el desarrollo de los fallos y reformas de este impuesto, seguiremos el esquema de CAÑAL y ROZAS⁹⁹.

A pesar de la técnica de estimación objetiva utilizada, no es un impuesto simple, más bien al contrario. Así pues el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, que aprueba las Tarifas de Instrucción del IAE, es complejo en cuanto a la clasificación de actividades, pues contiene cientos de epígrafes de actividades diferenciadas, también resultan complicados los cálculos para las cuotas y los criterios de valoración.

Además, los módulos –que pretenden ser índices de dimensión de la actividad- no cambian sus cuotas por variaciones de beneficios, ni desaparecen si la empresa no obtiene ganancias. En este sentido, debería calcularse el impuesto por módulos más sencillos.

En este sentido, también suele recordarse que la falta de adecuación del IAE a la capacidad contributiva, da lugar a que una empresa que experimente pérdidas esté obligada a pagar la cuota tributaria.

Otro punto discrepante, es que tras la reforma del 2002, el IAE se aplica a las grandes empresas, aquellas que tengan una facturación superior a un millón de ingresos, no gravando los beneficios que se obtengan, sino los ingresos que se perciban. La exención para las personas físicas no representa fielmente el criterio de capacidad contributiva, esta exención desincentiva la realización de actividades a través del impuesto, considerándose discriminatoria. Deberían simplificarse y unirse las exenciones en función de la cifra de negocios, recuperando a las personas físicas que tengan grandes ingresos. En este sentido, SUAREZ PANDELIO¹⁰⁰ considera “*el cambio legislativo ha comportado el agravio para un gran número de contribuyentes, discrimina a las personas jurídicas respecto a las físicas, y aún dentro de éstas,*

⁹⁹Ib. Ibid. Págs 40-47

¹⁰⁰SUÁREZ, PANDELIO J. (COORD.), BOSCH, N; PEDRAJA, F; RUBIO, J.J. Y UTRILLA, A. (2008): *Lafinanciación local en España: Radiografía del presente y propuestas de futuro*

sin razón alguna que lo justifique, obliga a tributar a los no residentes cuando están exentos los residentes. Teniendo la condición societaria, discrimina a las que cifran un mayor volumen de negocio, sin importar su grado de rentabilidad, incluso arrojando pérdidas, y obsequia con la exención a las que cifran menos de un millón de euros.”

Así pues, la reforma del 2002 ha pretendido abordar la problemática del IAE, pero no ha eliminado los problemas del impuesto, sino los de algunos contribuyentes, pudiéndose argumentar que la actual configuración del tributo presenta nuevas deficiencias, en cuanto a la generalidad e igualdad tributarais.

En el momento actual, recuperar los contribuyentes hasta ahora exentos, puede suponer un gran debate político, por ello, la medida deberá venir complementada con otras que ayuden a su aceptación, como hacer el IAE deducible de los impuestos generales sobre la renta. Además, es necesario pulir algunas cuestiones, como, establecer que la exención de los dos primeros años de ejercicio de la actividad compute de fecha a fecha, para que aquellos que inicien su actividad en un trimestre diferente no sea discriminados¹⁰¹.

Lo ideal, sería que el IAE gravase los beneficios efectivamente obtenidos por cada empresario o profesional. Por otro lado, existe un posible estímulo de competencia fiscal entre localidades próximas con tipos impositivos diferentes, que puede producir la posible pérdida de equivalencia fiscal, ante la capacidad de movilización de los ciudadanos que podrían trasladarse a localidades con tipos impositivos más bajos.

1.4 IMPUESTO SOBRE CONSTRUCCIONES, INSTALACIONES Y OBRAS

El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (en adelante, ICIO)¹⁰², se define como tributo de carácter indirecto cuyo hecho imponible está constituido por la realización, dentro del término municipal, de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanística, se haya obtenido o no dicha licencia, siempre que su expedición corresponda al Ayuntamiento de la imposición”.

El ICIO, es un impuesto que desde su configuración presenta multitud de cuestiones que generan controversia, si bien, para seguir con el análisis de este apartado es necesario hacer referencia al estudio ya mencionado “*La financiación local en España: radiografía del presente y propuestas de futuro*” donde se ofrecen propuestas de mejora de la normativa de tributación local, que vamos a plasmar en estas líneas.

En el mismo se propone realizar una reforma profunda del impuesto, mediante una mejor sujeción de situaciones al impuesto.

¹⁰¹ Para más información: CAÑAL, F Y ROZAS, J.A. *Informe sobre la financiación de los entes locales*. Op. Cit. Págs. 40-47.

¹⁰² Regulado en los arts. 100 a 103 del TRLHL.

En referencia al hecho imponible, se destaca que para su mejora, ha de exigirse por la realización de las actuaciones que grava y con independencia de que estén sometidas a licencia o exista solicitud o concesión de esta última, así como en los supuestos en que baste la previa comunicación de la realización de la construcción. En este sentido, y bajo mi opinión, sería adecuada esta reforma en tanto queden sujetas las obras realizadas por órdenes de ejecución dictadas por la Administración, y otras obras de interés general que se considera que no requieren licencia. Además debe eliminarse el inciso “*se haya obtenido o no dicha licencia*” del hecho imponible, para evitar la apariencia de que las obras ilegales no se someten a gravamen.

En cuanto al sujeto pasivo, la Ley debería aclarar que, para ser sustituto del contribuyente de este impuesto, no puede ser suficiente la mera presentación de la solicitud de licencia o declaración, sino que ha de exigirse una especial vinculación con el contribuyente. En particular, debería atribuirse la condición de sustituto al propietario del inmueble cuando no tiene la condición¹⁰³.

Finalmente, deben eliminarse las bonificaciones para aquellas que incorporen sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar.

1.5 EL IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA

El Impuesto sobre el Incremento del Valor de los terrenos de Naturaleza Urbana (en adelante, IIVTNU) viene regulado por el TRLRHL en sus artículos 104 a 110, estableciéndose como un impuesto potestativo, lo que implica que deberá ser aprobado mediante Ordenanza Fiscal para que sea efectivamente exigible. Este Impuesto, grava el incremento de valor que experimenten los terrenos urbanos y que se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos.

CASANA MERINO¹⁰⁴, justifica este impuesto, en que la plusvalía o incremento de valor gravado se debe a la acción urbanizadora del progreso en las ciudades, o a la evolución natural de los terrenos, y no al esfuerzo del propietario.

Para mejorar este impuesto, y como hemos manifestado en otras ocasiones, seguiremos la estructura establecida por la FEMP en uno de sus estudios,¹⁰⁵ destacando las siguientes:

¹⁰³SUÁREZ, PANDELIO, J. (COORD.), BOSCH, N; PEDRAJA, F; RUBIO, J.J. Y UTRILLA, A. (2008): *La financiación local en España: Radiografía del presente y propuestas de futuro*. Op. Cit. Pág. 296

¹⁰⁴CASANA MERINO, F(1994). *El Impuesto sobre el Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana*. Ed: Marcia Pons. Pág.30

¹⁰⁵SUÁREZ, PANDELIO, J. (COORD.), BOSCH, N; PEDRAJA, F; RUBIO, J.J. Y UTRILLA, A.Op. Cit. Págs. 297 - 298.

Existencia de diferencias entre los valores administrativos (catastrales). Esta primera propuesta consistiría en modificar la forma de determinar la base imponible, sustituyendo el mecanismo actual de fijación de la misma por, la aplicación de un porcentaje del valor actual del inmueble, por algo más parecido a la realidad, una manera de hacerlo propone SUAREZ PANDELIO¹⁰⁶, sería comparar el valor administrativo del inmueble con el correspondiente al momento de la transmisión anterior, y sobre esta diferencia, el Ayuntamiento, aplicaría un porcentaje, que podría ser diferente para distintas zonas en tención a la mayor o menor intensidad de la acción urbanística.

También se plantea, utilizar el valor real del suelo y de la construcción. Una propuesta más ambiciosa consistiría en transformar el impuesto en uno nuevo y más amplio sobre las plusvalías inmobiliarias que gravase el incremento real de valor obtenido y que no se circunscribiera solo al terreno, sino también a las construcciones y que afectase a todos los inmuebles independientemente de su calificación urbanística.

En este sentido, POVEDA BLANCO¹⁰⁷, ofrece también una serie de propuestas, algunas de las cuales son recogidas aquí:

- En la estructura actual del impuesto, es necesario mejorar y adoptar las medidas necesarias para agilizar la fijación de los valores catastrales determinantes de la base imponible del impuesto y evitar que el estancamiento de los valores vaya en perjuicio de los municipios.
- En la mejora de las garantías, podría recuperarse la figura del sustituto y del responsable subsidiario, estableciendo medidas de garantía de cobro.

2. NUEVOS INSTRUMENTOS FINANCIEROS

El establecimiento de nuevas figuras debe tener en cuenta dos aspectos especiales, por un lado, hay que recordar la falta de competencia legislativa de los entes locales, por la existencia del principio de reserva de ley de las normas tributarias, que obliga a que la creación de nuevos impuestos se haga mediante ley estatal, por el otro lado, hay que recordar la imposibilidad de gravar el mismo hecho imponible por dos impuestos distintos, no pudiendo existir así la doble imposición.

En las siguientes líneas se manifiestan algunos de los posibles impuestos que podrían llegar a considerarse nuevas figuras impositivas.

A. IMPUESTO SOBRE BIENES Suntuarios.

¹⁰⁶Ib. ibid. Págs. 297-298.

¹⁰⁷ Poveda Blanco, F (2005). *Manual de fiscalidad local*. Madrid. Ed: Instituto de Estudios Fiscales. Págs. 907 a 909.

Se propone crear un impuesto municipal que grave la titularidad de determinados bienes que denotan una elevada capacidad económica. En los años ochenta se gravó la adquisición de productos de lujo, por ejemplo; las viviendas a partir de una cierta superficie construida, las viviendas unifamiliares, las piscinas particulares, los automóviles de recreo y las aeronaves, entre otros.

Este impuesto es de difícil elusión, ya que los bienes se encuentran censados en su mayor parte, el sujeto pasivo del impuesto será el que figure como tal en el registro. La cuota tributaria podrá establecerse mediante una cantidad fija por elemento o varias en función de las características del bien objeto de gravamen. El devengo de este impuesto de carácter periódico, será el mismo que el del IBI.

En la actualidad, en algunos municipios existe “el Impuesto Municipal sobre Gastos Suntuarios” que grava, el aprovechamiento de los Cotos Privados de Caza y Pesca, cualquiera que sea su forma de explotación o disfrute de dichos aprovechamientos.

En el año 2013, nuevas figuras impositivas surgían en forma de proposición por parte de Izquierda Unida (impuesto sobre el lujo, otro sobre la riqueza, recargo en el Impuesto de Sociedades a las empresas que ganen más de un millón de euros, etc.). En este sentido, también se planteó la recuperación de esta figura desaparecida en enero de 1986 como consecuencia de la Entrada de España en la UE.

B. IMPUESTO SOBRE VIVIENDAS VACÍAS

Este impuesto, recae sobre aquellas viviendas que no se encuentren habitadas. En cuanto a quien es el sujeto pasivo de este impuesto, nos encontramos que caben dos opciones; la primera de ellas, es incluir a todos los titulares de estas viviendas, la segunda, es considerar solo a algunos titulares, como actualmente hace Cataluña con el Impuesto sobre inmuebles vacíos en manos de entidades bancarias¹⁰⁸.

La cuota tributaria, puede derivar de establecer una cantidad fija por cada unidad catastral o bien distinguir según la superficie de la vivienda vacía o por el número de otras viviendas vacías de las que disponga el titular. El impuesto, se exigirá a aquellas viviendas vacías que se encuentren como tal más de 182 días en el año natural. Se presume esta circunstancia cuando, la inspección municipal haya constado que la vivienda se encontraba vacía en al menos un día en ese período.

¹⁰⁸ Para ver más MATA SIERRA, M.T. (2014): *Alternativas de financiación en época de crisis*. Ed: Lex Nova, 1ª Edición. Págs. 454-463

C. IMPUESTO SOBRE LA ESTANCIA EN ESTABLECIMIENTOS TURÍSTICOS

Este, es un impuesto que grava la estancia en establecimientos turísticos, se ha configurado como un impuesto autonómico, aunque podría ser un impuesto local. Es un tributo arraigado en la imposición local de importantes ciudades europeas. El hecho imponible, es la estancia en dichos establecimientos turísticos. El sujeto pasivo, será la persona que recibe el servicio, aunque se considera sustituto del contribuyente al titular del establecimiento. En cuanto a la cuota tributaria, esta debe determinarse en función de la categoría del establecimiento y la persona que recibe el servicio. Por último, el devengo, se produce de forma instantánea en la realización del hecho imponible.

En este punto, debemos realizar una reflexión atendiendo a las particularidades que este tiene en Cataluña, donde los hoteles y alojamientos turísticos catalanes aplican desde el pasado uno de noviembre de 2012 el nuevo Impuesto turístico aprobado por la Generalitat en octubre, que supone que cada usuario deberá abonar entre 0,45 y 2,25 euros por día dependiendo del tipo de estancia, con un máximo de siete días.

Si bien, según explica la Generalitat, el impuesto se convierte en una vía para generar ingresos que deben permitir consolidar y seguir potenciando Cataluña como "destino de primer orden y de referencia a nivel estatal, europeo y mundial". Para ello, los recursos que se obtengan se dedican a fomentar el turismo en Cataluña, por lo que en palabras del portavoz del Govern, "son recursos de carácter finalista para el sector"¹⁰⁹.

En este caso el 30% de la recaudación del nuevo fondo se destinará a las Administraciones locales, en función de la recaudación correspondiente en cada municipio. Es decir, por cada 100 euros que ingrese un Ayuntamiento gracias a la tasa turística, el consistorio tendrá potestad para gestionar 30 euros y los otros 70 serán administrados por la Generalitat.

Los impuestos turísticos tienen una amplia inserción a nivel internacional, en buena parte de los países europeos existen figuras parecidas, como en Francia, Italia, Alemania, Austria, Bélgica, Holanda o Croacia. Normalmente son de carácter local y no regional como el caso catalán.

Sin embargo, en otros países es un ente local quien se beneficia de la totalidad de este impuesto. Analicemos por ejemplo el caso de Países Bajos, donde es el Ayuntamiento de Ámsterdam quien impone una tasa turística a cada persona por su visita, si bien, en este caso no se cuantifica por noche y por persona, sino que es el 5% de la tarifa que se abona en el hotel, y el dinero recaudado se destina a realizar mejoras en la ciudad y en los servicios ofrecidos.

¹⁰⁹VOZ POPULI *Catalunya aplica ya su tasa turística entre críticas de los hoteleros y usuarios*. 18 de marzo de 2015. <http://vozpopuli.com/actualidad/16653-cataluna-aplica-ya-su-tasa-turistica-entre-las-criticas-de-hoteleros-y-usuarios>

Otro de los casos a analizar es Francia, quien desde el 1 de enero de 1994 grava las visitas que se realizan a París con una tasa que va de los 20 céntimos a 1,50 euros por persona y día, siendo sin embargo, el ente local el que se beneficia de lo recaudado.

Este impuesto tiene como ventaja principal la gran recaudación que se realiza por parte de la Administración Pública, siendo este una gran fuente de ingresos y propicio para el desarrollo del turismo. Se trata de un tributo que se adecua muy bien a la gestión municipal y que tiene una correlación con los servicios que deben prestar los Ayuntamientos (transporte, limpieza de calles, iluminación, policía, etc.) y ello porque mientras los residentes de un determinado Municipio ya abonan sus tributos al respectivo Ayuntamiento para financiar tales servicios, los visitantes se benefician de los mismos sin contribuir a su financiación.¹¹⁰

Las Comunidades Autónomas han sido pioneras en establecer impuestos propios sobre alojamientos en establecimientos turísticos. La falta de previsión en la ley de las Haciendas Locales, ha determinado que hoy por hoy los Municipios españoles no puedan crear un tributo de este tipo. Esta situación contrasta con lo que ocurre en Francia o Italia, donde es una Ley Estatal la que prevé la posibilidad de que los municipios aprueben y exijan un Impuesto sobre las estancias en establecimientos turísticos¹¹¹.

D. IMPUESTO SOBRE GRANDES SUPERFICIES, CENTROS Y CADENAS COMERCIALES

Se trata de un impuesto sobre los titulares de estos establecimientos comerciales. Alguna Comunidad Autónoma lo ha establecido como impuesto propio, este implica una correcta definición de los bienes cuya titularidad es objeto de gravamen, como por ejemplo, la titularidad de grandes establecimientos comerciales, la titularidad de edificios consistentes en centros comerciales, o comercios con una gran superficie. El sujeto pasivo es el titular del establecimiento. La cuota tributaria se calcula con un módulo aplicable a la superficie del centro o con un coeficiente multiplicador en función de la categoría de la calle, por último, el devengo es igual que el IBI.

E. IMPUESTO SOBRE ACCESO DE VEHÍCULOS AL CENTRO URBANO

En Derecho comparado, existen ejemplos de un tributo que se ha conocido como *congestion tax*, así algunas ciudades del mundo han implementado dicho tributo. Su exacción estaría

¹¹⁰LUCAS DURAN, M. (2013): *Nuevas figuras tributarias en el ámbito municipal ante la crisis financiera actual y su coordinación con la Hacienda autonómica y Estatal* dentro de *La Hacienda Actual*, cuestiones actuales. Pág. 235

¹¹¹ADAME MARTÍNEZ, F. (2013) *TURISMO Y FINANCIACIÓN MUNICIPAL: Estudio sobre posibles nuevos Tributos Locales vinculados al Turismo*. *Revista de Tributos locales*, Nº. 112. Págs. 13 y ss.

vinculada al mero hecho de acceder con un vehículo a la parte del centro de la ciudad determinado por la autoridad competente.

Siguiendo a LUCAS DURÁN¹¹², la experiencia comparada de los lugares donde se ha instaurado este tipo de tributo, nos habla de una reducción significativa del tráfico urbano, un aumento de la velocidad media de tránsito de los vehículos, una menor tasa de accidentes y una reducción de la contaminación atmosférica.

El hecho imponible lo constituiría el acceso al centro urbano y en los horarios que se determinen en función del comportamiento del tráfico. Los obligados tributarios serían los titulares de los vehículos. También, sería adecuado establecer una serie de beneficios fiscales, para el tipo de vehículo, para indirectamente, incentivar la entrada los menos contaminantes.

Si bien, se trataría de un impuesto extra fiscal, que pretendería evitar aglomeraciones de vehículos en las franjas horarias de más tráfico.

F. IMPUESTO SOBRE CENTROS DE NEGOCIOS.

Es un impuesto que grava a los titulares de edificios destinados a oficinas a partir de una determinada superficie. El sujeto pasivo será el titular del centro de negocios. La cuota tributaria se calculará a partir de los metros cuadrados del edificio, distinguiéndolos que corresponden a servicios comunes, aparcamiento. El devengo es de naturaleza periódica.

G. IMPUESTO SOBRE LA IMPRESIÓN O DISTRIBUCIÓN DE FOLLETOS PUBLICITARIOS

Es un impuesto que grava la impresión o distribución de folletos, catálogo, etc. El Sujeto Pasivo es la persona que encarga la distribución de los folletos y el destruidor será el sustituto del contribuyente. La cuota tributaria consistirá en una cantidad fija por folleto distribuido o por superficie de papel empleado. El devengo del impuesto, se produce de forma instantánea aunque habría que establecer, plazos trimestrales de ingreso de todas las cuotas tributarias devengadas en ese lapso de tiempo.

En Italia, existe un impuesto municipal sobre la publicidad que grava *“La difusión de mensajes publicitarios efectuada a través de formas de comunicación visuales o acústicas, distintas de la sujeta al derecho de la fijación de carteles públicos, en lugares públicos o abiertos al público o que sea perceptible desde lugares públicos”* (art.5 Decreto Legislativo de 15 de noviembre de 1993, nº 507).

En nuestro derecho histórico ya existió un impuesto sobre la publicidad en el ámbito municipal., contenido en el Real Decreto Legislativo 781/1986.

¹¹²LUCAS DURAN, M . *Nuevas figuras tributarias en el ámbito municipal ante la crisis financiera actual y su coordinación con la Hacienda autonómica y Estatal. Op. Cit. Pág. 237.*

H. IMPUESTO SOBRE ACTIVOS ECONÓMICOS NO UTILIZADOS

Se trata de un impuesto creado para gravar la no utilización o infrautilización de activos económicos, especialmente de locales de negocio. Podemos distinguir dos grupos: locales comerciales, oficinas, naves y solares, y en los rústicos, todo tipo de tierras. Por otro lado, el resto de activos económicos. El Sujeto pasivo es el titular de estos activos no utilizados o infrautilizados. La cuota tributaria puede establecerse en función del activo no utilizado. Este impuesto es de carácter periódico y debería seguir las reglas del devengo del IBI.

I. IMPUESTO SOBRE TITULARIDAD SOCIETARIA DE ACTIVOS NO AFECTOS A UNA ACTIVIDAD ECONÓMICA

Grava la tenencia de activos no afectos a una actividad económica por parte de sociedades mercantiles. Sujeto pasivo es la sociedad mercantil titular de dichos activos. Para el cálculo de la cuota se pueden emplear dos sistemas, el primero aplicando un tipo de gravamen al valor contable de estos activos y el segundo consistente en aplicar un tipo de gravamen sobre el valor catastral o sobre determinadas características del bien.

J. IMPUESTO SOBRE CALEFACCIONES DE CARBÓN

Impuesto que grava la tenencia de calefacciones que utilizan carbón como combustible, se justifica para desincentivar estas instalaciones que representa un sobre coste en la limpieza municipal. El Sujeto pasivo será el titular del inmueble en el que estén instaladas esas calefacciones o las comunidades de propietario cuando exista régimen de propiedad horizontal. La cuota tributaria consistirá o bien en una cantidad fija por instalación o en una cantidad en función de la potencia calorífica.

K. IMPUESTO SOBRE EQUIPOS DE REFRIGERACIÓN

Es un impuesto que grava la tenencia de equipos fijos utilizados en la refrigeración de inmuebles. Impuesto justificado por motivos recaudatorios y por el ruido generado y el vertido de líquidos producidos en la vía pública. Se plantea la posibilidad de doble imposición por el establecimiento por parte del Estado del Impuesto sobre Gases Fluorados. El Sujeto pasivo será el titular del inmueble en el que se encuentren estas instalaciones. La cuota tributaria se establece mediante ¹¹³una cantidad fija por equipo, preferiblemente mediante una cantidad en función de la potencia frigorífica.

L. IMPUESTO SOBRE LA INSTALACIÓN DE ANTENAS DE TELEFONÍA MÓVIL

¹¹³ Para más información: MATA SIERRA, M.T. *Alternativas de financiación en época de crisis. Op cit.* Pág.457

Impuesto que grava la titularidad de una instalación de telefonía móvil tanto en suelo de dominio público como privado, se justifica por razones recaudatorias y por la contaminación electromagnética que dichas instalaciones producen. El hecho imponible es distinto de la tasa por utilización del espacio radioeléctrico, ya que el hecho imponible es distinto porque no es la utilización de un bien de dominio público. El Sujeto pasivo es el titular de la instalación, con independencia de que sea o no el operador que efectivamente la utiliza. La cuota tributaria una cuantía fija por antena. El periodo impositivo es el año natural.

M. TASA SOBRE UTILIZACIÓN DE VÍAS PÚBLICAS POR VEHÍCULOS DE TRACCIÓN MECÁNICA

Este concepto tributario se establece a los titulares de vehículos de tracción mecánica que circulen dentro del término municipal y que no satisfagan el impuesto de vehículos de tracción mecánica por ese vehículo en ese municipio. Su justificación radica en desincentivar el uso del transporte individual en la ciudad y combatir sus efectos nocivos. La figura tributaria que mejor se adecua es la tasa, establecida ya en Londres y Estocolmo. El importe de la tasa es una cantidad fija, de distinto importe dependiendo del vehículo que se trate.

N. IMPUESTO SOBRE LA TENENCIA DE PERROS

Este impuesto aplicado en Alemania, aumentaría notablemente la recaudación en España. Consistiría en gravar la tenencia de un perro, la base imponible sería el número de perros poseídos en el término municipal y se aplicaría una tarifa expresada en dinero por cada animal, que suele ser más alta conforme aumenta el número de perros poseídos por una persona.

Si bien, es cierto que algunos municipios cobran tasas de titularidad de perros y otros animales domésticos o animales salvajes en cautividad, como por ejemplo la Ordenanza nº 37 del Ayuntamiento de Barcelona, cobra una tasa por servicios de registro, prevención e intervención sanitaria urgente relativos a espacios públicos y animales de compañía.

CONCLUSIONES

- I. Los entes locales españoles arrastran desde hace muchos años un problema grave de financiación que, a pesar de sus intentos de mejora y reforma, no ha conseguido ser solucionado. Hablamos de la insuficiencia financiera, reconocida como un mal crónico por la totalidad de los legisladores, que han ido calificando de imperfectas e insuficientes las reformas realizadas. En este sentido, la financiación local española debería estar presidida por una configuración clara y precisa, que delimitase correctamente todos los ámbitos competenciales y que aportase los recursos necesarios para su buen desarrollo.
- II. Para dar cumplimiento tanto al principio de autonomía local, como al principio de suficiencia financiera, en teoría, los recursos económicos de que disponen las entidades locales tendrían que ser suficientes para el cumplimiento de sus fines. No obstante, en la práctica esto no sucede así, como consecuencia fundamentalmente, de la falta de concreción legal de un techo máximo competencial. Este factor ha comportado que dichos entes territoriales presten servicios sin un título competencial específico que los habilite y, sin contar con los recursos adecuados para ello, dando lugar al ejercicio de competencias que no tienen legalmente atribuidas, ni delegadas, provocando en algunas ocasiones, la duplicidad de competencias entre Administraciones.
- III. A los problemas apuntados, se añade la gran diversidad tipológica de Ayuntamientos, de tal manera que lo que pueda valer para uno, no será válido para otro, de aquí la necesidad de establecer un marco competencial y financiero que garantice la igualdad de los ciudadanos con independencia de su lugar de residencia, teniendo en cuenta la diversidad de carencias económicas y la problemática de la gestión de los Ayuntamientos.
- IV. Por tanto, considero que el resultado práctico de los principios de autonomía local y suficiencia financiera no ha sido el esperado, ya que existe una excesiva dependencia, sobre todo de los municipios pequeños, de las transferencias condicionales y, una importancia relativamente escasa de los recursos procedentes de impuestos locales u otros tributos, en función de la naturaleza y dimensión de los municipios.
- V. Las esperanzas, en estos momentos están puestas en la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local, que tiene

como objetivo principal corregir las problemáticas que se derivan de la financiación de los entes locales como son: clarificar las competencias municipales para evitar duplicidades con las competencias de otras Administraciones, racionalizar la estructura organizativa de la Administración local de acuerdo con los principios de eficiencia, estabilidad y sostenibilidad financiera, garantizar un control financiero y presupuestario más rigurosos, etc.

- VI. Por otro lado, en relación con la prestación de servicios públicos sobre los que no tienen un título competencial específico habilitante (competencias impropias), los gobiernos locales, en su afán de maximizar el bienestar de sus ciudadanos los han asumido como propios, a pesar de no disponer de recursos suficientes para prestarlos. En este sentido, el nuevo apartado 4 de la LBRL (reformado por la LRSAL) ha dispuesto que para el ejercicio de competencias, las entidades locales solo podrán ejercerlas cuando no se ponga en riesgo la sostenibilidad financiera de la Hacienda municipal y no se incurra en un supuesto de ejecución simultánea del mismo servicio con otra Administración, siendo necesarios una serie de informes previos para que pueda ejercerse efectivamente dicha competencia. Bajo mi opinión, la intención del legislador es buena, pero de complicada aplicación, ya que España peca de tener multitud de municipios de características muy diversas, algunos muy pequeños, que no pueden asumir el desarrollo de lo que les solicita la ley, por falta de personal, por falta de recursos o derivados de la mala gestión de algunos Ayuntamientos.
- VII. En este sentido, también existe una falta de planificación concertada de recursos entre los tres niveles de organización territorial del Estado en el proceso histórico de descentralización. Así como se ha producido un proceso de descentralización evidente entre la Administración Central y la Administración Autónoma, se echa en falta un proceso de descentralización desde el nivel autonómico al local. La asunción de competencias por las CCAA ha comportado, para una gestión eficiente de las mismas, la participación a través de figuras como la cooperación de las entidades locales lo que ha supuesto un mayor esfuerzo financiero de para ellas, y en muchas ocasiones esto se ha hecho sin una adecuada planificación económico-financiera de las autoridades locales, es decir sin una transferencia de recursos para financiar el coste efectivo de la actividad o servicio a desempeñar, teniendo en cuenta las limitaciones excepcionales de endeudamiento que la legislación local básica impone a las corporaciones locales.
- VIII. Por lo que respecta al Derecho comparado, los municipios españoles, como los de la mayoría de los países de la Unión Europea, se caracterizan por una clara dependencia

financiera. Como hemos podido comprobar en este trabajo, existe un desequilibrio real entre responsabilidades de gasto y capacidad fiscal propia en muchos países europeos. Además, en todos los países analizados existe el objetivo común de defensa de los principios de autonomía local y suficiencia financiera.

- IX. En último lugar, mencionar que en el actual contexto económico, la inclusión de nuevas figuras impositivas es contraproducente, pero inevitable. Lo propuesto, supone un catálogo de ideas orientadas a favorecer la subida de ingresos, basada en la progresividad y el gravamen de la riqueza, mediante, los impuestos ya existentes en el ámbito local, la recuperación de figuras impositivas derogadas y la propuesta de nuevos conceptos tributarios. A pesar de ser una necesidad real, la incorporación de nuevas figuras, supondría el aumento de la presión fiscal de los ciudadanos, hecho que, sería complicado llevar a la práctica, en el actual contexto de crisis.

RELACIÓN DE BIBLIOGRAFÍA CONSULTADA

ALONSO GIL, M. (2013): *Hacienda Autonómica y Local*. Madrid. Ed: Universidad Carlos III.

ALONSO GIL, M (2013): *Los ingresos crediticios de las Comunidades Autónomas y de las Corporaciones Locales*. Madrid. Ed: Universidad Carlos III.

ÁLVAREZ GARCÍA, S Y CANTARERO PRIETO, D. (2008): *Los modelos de hacienda municipal en Europa: experiencias para la reforma de la Hacienda Local en España*. Burgos. Ed: Congreso de Castilla y León.

ANGOITA GRIJALBA, M Y TOBES PORTILLO, P.(2014): *Estudios sobre el sistema tributario actual y la situación financiera del sector. La financiación local en el contexto de la Ley 27/2013 de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local*. Madrid: Ed: Instituto de Estudios Fiscales.

ARAGONÉS BELTRÁN, E. (2001): *Estructura de la imposición local*. Madrid: Ed. Monografías Jurídicas.

AYUNTAMIENTO DE HUELVA. (2014): *Informe de intervención de evaluación del cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria, de la regla de gasto y del límite de deuda*.

BLASCO DÍAZ, J.L. (2001): *Ordenanza municipal y Ley*. Madrid. Ed. Marcial Pons.

CADABAL SAMPEDRO, M.D. (2006): *La Hacienda Local: un futuro metropolitano*. Núm. 3 Revista de Gestao de Negocios.

CALVO ORTEGA, L. (1999): *Principios tributarios y reforma de la Hacienda municipal*. En la reforma de las Haciendas Locales, Tomo I. Valladolid. Ed: Lex Nova.

CAÑAL, F Y ROZAS, J.A. (2012): *Informe sobre la financiación de los entes locales*. Universitat de Barcelona.

CARRASCO PARRILLA, P.J. (2008): *Derecho Tributario Local*. Barcelona. Ed: Atelier.

CASADO OLLERO, G. (2006): *La financiación de los municipios. Experiencias compradas*. Madrid. Ed: Dykinson S.L

COMITTE OF PUBLIC ACCOUNTS. (2013): *Department for Communities and Local Government: Financial sustainability of local authorities*. Ed: London, The Stationery Office Limited.

CORDERO FERRERA, M Y MURILLO HUERTAS I.P. (2008): *La Participación de los municipios en los ingresos de las Comunidades Autónomas*. Ed: Universidad de Extremadura.

DE DIEGO GOMEZ, A (2014). *Las competencias municipales en la Ley 27 / 2013 , de 27 de diciembre , de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local , con especial referencia a las competencias propias*. Ed: INAP

<http://laadministracionaldia.inap.es/noticia.asp?id=1503524>

ESPAÑA REINA, C. (2007): *La organización municipal y las Haciendas locales: retos y perspectivas*. Málaga. Ed. Organismo Autónomo de Gestión Tributaria y otros Servicios el Ayuntamiento de Málaga – Estudios de Gestión Municipal.

ESTEBAN CABRERA, M (2006). *Situación actual y perspectivas de la Hacienda Local. El caso de la hacienda local andaluza*. Málaga, Ed: ISEL Diputación de Málaga.

FERNÁNDEZ LEICEAGA, X. (2013): *La nueva normativa de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera y las comunidades autónomas*, **LAGO-PEÑAS, S. Y MARTÍNEZ-VÁZQUEZ, J. (DIRS.):** *La consolidación fiscal en España: El papel de las comunidades autónomas y los municipios: Experiencias, retos y perspectivas*, Madrid: IEF, en prensa.

FEMP (2012). *Sobre competencias de las corporaciones locales*.

FERNÁNDEZ PAVÉS, M.J. (2000): *La reforma de las Haciendas Locales en VARIOS AUTORES* (Coord. CASTILLA BLANCO F.A) *Modificaciones y panorama del régimen local español*.

FERNANDEZ PAVÉS M, J. (2006): *La financiación de los gobiernos locales: balance y perspectivas*. Ed: Fundación Internacional y para Iberoamérica de Administración y Políticas Públicas. Instituto Universitario de Desarrollo y Cooperación.

GARCÍA HEREDIA, A. (2013): *Las operaciones de endeudamiento de las entidades locales y su adecuación a los principios de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera*. Núm. 158, Revista Española de Derecho Financiero. Págs. 145-188.

GARCÍA DE PABLO (2014). *Las nuevas medidas de apoyo a la financiación de las Entidades Locales*. Núm XI, Revista de Tributos Locales .

GARCIA VAQUERA, A.(2008): *Establecimiento y ordenación de los tributos locales*. Ed: Atelier Fiscal

GONZÁLEZ CHECA, C (1999): *La transgresión de principios constitucionales en aras a conseguir la suficiencia financiera en las Hacienda Locales*. Impuestos, nº23

GROSCLAUDE, J Y MARCHESSOU, P (2009). *Droit Fiscal General*. París. Ed: Delloz.

- LÓPEZDÍAZ, A.** (2004): *Autonomía y suficiencia de las corporaciones locales (sobre la incidencia del reparto competencial)* Núm.1/ Vol. 13 Dereitto.
- LUCAS DURAN, M** (2013). *Nuevas figuras tributarias en el ámbito municipal ante la crisis financiera actual y su coordinación con la Hacienda autonómica y Estatal dentro de La Hacienda Actual, cuestiones actuales.*
- MARTÍNEZ LAGO M, A.** (2013): *Controles de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financieras de las Entidades Locales.* Madrid, Ed: Instituto de Derecho Local.
- MARTÍN RODRÍGUEZ, J.M** (2010). *La participación de las entidades locales en los tributos de las comunidades autónomas: la hora de la verdad.* Ed: Fundación democracia y gobierno local.
- MATA SIERRA M, T.** (2014). *Alternativas de financiación en época de crisis.* Madrid. Ed: Lex Nova.
- MEDINA GUERRERO, M.** (2003): *El principio de suficiencia financiera local: su protección constitucional.* Sevilla: Ed. Seminario FMC.
- MERINO JARA, I.** (2014): *A las puertas de la necesaria reforma de la Hacienda Local.* Ed: Nueva Fiscalidad, núm. 1.
- MINISTERIO DE HACIENDA.** (2002): *Informe para la reforma de la financiación de las Haciendas Locales.* Madrid, Ed: Instituto de Estudios Fiscales.
- PANDIELLO SUÁREZ, J Y GARCÍA VALIÑAS, M.**(2006): *El poder local. Modelos de gestión y de financiación de los servicios públicos locales.* Madrid. Ed: Academia Europea de Ciencias y Artes de España.
- PEREZ SARRIÓN, L.** (2014) *Impactos de la LRSAL en las Agendas Locales en el final del actual mandato corporativo* EL DERECHO. 8 de mayo 2015
http://www.elderecho.com/tribuna/administrativo/LRSALAgendas_Locales_11_712555004.html
- PONT MESTRES, M.** (2001): *Financiación de los entes locales.* Madrid: Ed. Marcial Pons
- POVEDA BLANCO, F.** (2005): *Manual de Fiscalidad Local,* Madrid: Ed. IEF
- RÉ SORIANO, D Y PORTILLO NAVARRO, MJ.** (2011): *La participación en los Tributos del Estado de las Entidades Locales en el marco de la financiación local.* Murcia. Ed: Cátedra de la Hacienda Territorial y del Observatorio de la Hacienda Territorial.
- RUBIO GUERRERO, J.J.** (2008): *El modelo de los Entes Locales en España. Problemas y perspectivas de reforma.* Núm. 115, Papeles de Economía Española “Competencias financiación y gestión de los Entes Locales”.

RUBIO GUERRERO J, J (2014): *La reforma de la financiación local: balance y perspectivas*. Madrid: Ed. Instituto de Estudios Fiscales.

RUIZ GALDÓN J,M. (2007): *Carencias económicas y financieras en el Municipalismo Español: Propuestas para el debate*. Málaga. Ed: Organismo Autónomo de Gestión Tributaria y Otros Servicios del Ayuntamiento de Málaga

SIMÓN COSTA. E (2002): *Reflexiones sobre la reforma de los impuestos y tasas municipales*. Núm. 4. Revista de Estudios Económicos.

SUAREZ PANDELIO, J Y OTROS(2008): *La financiación local en España: radiografía del presente y propuestas de futuro*. Madrid. Ed: FEMP

VARIOS AUTORES. (2008) *Competencias, financiación y gestión de los entes locales*. Núm.115. Número monográfico de Papeles de Economía Española

VARIOS AUTORES. (2013) Informe explicativo de la Ley de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local.

VARIOS AUTORES. COOR. BLANCO GARCÍA, A (2012). *Los sistemas de financiación de las Haciendas Locales. Un análisis a nivel mundial*. Ed: Instituto de Estudios Fiscales.

VARGAS JIMENEZ, M.R(2011): *La fiscalidad inmobiliaria en el ámbito local. Cuestiones problemáticas*. Granada. Ed: Comares.

VELASCO CABALLERO, F. (2010): *Gobiernos locales en Estados Federados: Alemania, Italia y Reino Unido*". Barcelona Ed: Con (Textos)A, Generalitat de Catalunya, Institut d'Estudis Autonòmics.