

---

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

**ANEXO – Otra documentación**

---

**3 de julio de 2002**

<b>ANEXO. Otra documentación</b>	<b>Pág.</b>
Ejemplo de regulación general de los tributos ecológicos locales.....	3
Cuestiones problemáticas sobre los tributos ambientales en el ámbito local dictamen sobre las cuestiones planteadas por el Instituto de Estudios Fiscales en el marco del proyecto de investigación "la reforma de las haciendas locales. ....	4
Nota sobre el Impuesto sobre vehículos en Alemania .....	12
La normativa tributaria estatal como límite a la autonomía autoorganizativa de los entes locales .....	14
Informe del Grupo Técnico de la Comisión Informativa de Corporaciones afectadas por instalaciones de producción de energía eléctrica .....	19
El futuro de la Financiación local en el contexto del Estado de las Autonomías .....	27
La participación municipal en los tributos del Estado .....	46
Aportación al debate sobre la modificación del Impuesto sobre Actividades económicas .....	73
Impuesto sobre Actividades Económicas ¿Terapia o eutanasia? .....	88
El IAE en los municipios afectados por Centrales Hidroeléctricas y Embalses, situación jurídica en el año 2001, perspectivas de supresión del mismo o modificación .....	115

Propuestas y comunicaciones de Corporaciones Locales .....	126
Informe de la Federación Nacional de asociaciones y municipios con centrales hidroeléctricas y embalses respecto a la posibilidad de modificación del impuesto sobre bienes inmuebles en el marco de la reforma de la Ley reguladora de Haciendas Locales .....	144
Propuestas sobre financiación adicional de los municipios turísticos elaboradas por uno de los miembros de la Comisión de expertos designados por la FEMP .....	153
Propuestas para el debate para la reforma de la Ley de Haciendas Locales .....	160
La Financiación impositiva municipal. Propuestas para su Reforma .....	167
Conclusiones del informe sobre el concepto de servicios económicos locales, sus formas de gestión y las contraprestaciones que por ellos satisfacen sus usuarios.....	198
Propuesta a la ponencia sobre contabilidad de las Entidades Locales..	200
Enmiendas a la Ley 37/1992, del Impuesto sobre el Valor Añadido ...	202
El establecimiento de un recargo local sobre los rendimientos de actividades económicas en los impuestos sobre la renta de las personas físicas y sociedades .....	208

## **EJEMPLO DE REGULACIÓN GENERAL DE LOS TRIBUTOS ECOLÓGICOS LOCALES**

En el ámbito local no parece precisa una definición específica de los tributos ambientales, pero sí de las tasas y contribuciones especiales de carácter ambiental. En concreto, podría ser conveniente añadir una letra C) al art. 20.1 LRHL, relativo a las tasas, en los siguientes términos:

"La autorización de actividades que supongan una incidencia ambiental negativa, siempre que dicha autorización sea de competencia local".

También podría añadirse un nuevo párrafo 2 bis al art. 24 LRHL, redactado en los siguientes términos:

a) La determinación de la cuota tributaria deberá atender a la intensidad de la incidencia medioambiental objeto de gravamen y estará basada en las conclusiones de la memoria económico-medioambiental. La recaudación del tributo medioambiental no deberá exceder, en su conjunto, de la mayor de las cantidades siguientes, que serán calculadas en la memoria económico-medioambiental: la previsión económica de los daños ocasionados al medio ambiente, el coste agregado previsible que deberían afrontar los contribuyentes para evitar el daño, o el coste de las actividades públicas de tutela medioambiental relacionadas con la actividad contaminante. Cualquier desviación de este criterio requerirá una específica previsión legal. La cuantificación individualizada del tributo deberá orientarse a la incidencia individual de la contaminación, si bien podrán utilizarse criterios de progresividad medioambiental.

b) De la cuota íntegra será deducible el importe correspondiente a los tributos autonómicos que estuviesen en vigor con anterioridad al establecimiento de la tasa y que recaigan sobre la misma actividad contaminante. Dicha deducción no podrá superar el importe de la cuota íntegra. El importe individualizado de la tasa deberá atender a la incidencia de la contaminación gravada, si bien en la cuantificación del tributo podrán utilizarse criterios de progresividad ambiental.

c) Toda propuesta de establecimiento de una nueva tasa ambiental o de modificación específica de las cuantías de una preexistente deberá incluir, entre los antecedentes y estudios previos para su elaboración la memoria económico-financiera a que se refiere la letra a). La falta de este requisito determinará la nulidad de pleno derecho de las ordenanzas fiscales que determinen la cuantía de las tasas.

En cuanto a las contribuciones especiales, podría añadirse un párrafo segundo al artículo 28 LRHL, con la siguiente redacción:

"También constituye el hecho imponible de las contribuciones especiales la incidencia ambiental negativa del contribuyente que provoque la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos ambientales de carácter local, por las Entidades respectivas".

## **CUESTIONES PROBLEMÁTICAS SOBRE LOS TRIBUTOS AMBIENTALES EN EL ÁMBITO LOCAL DICTAMEN SOBRE LAS CUESTIONES PLANTEADAS POR EL INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES EN EL MARCO DEL PROYECTO DE INVESTIGACIÓN "LA REFORMA DE LAS HACIENDAS LOCALES"<sup>1</sup>**

Antonio Cayón Galiardo  
Antonio García Gómez  
Cristina Bueno Maluenda  
Ismael Jiménez Compaired  
María Luisa Ruiz Braña

La jurisprudencia del TC viene afirmando que es precisa una doble competencia -tributaria y material- para regular medidas extrafiscales. Por otra parte, afirma la competencia exclusiva del Estado para regular los tributos locales (sin perjuicio de que las CC.AA. puedan ceder tributos a aquellas entidades) y sostiene que las CC.AA. no pueden crear tributos sobre los objetos imponibles contemplados en la legislación estatal de haciendas locales.

En materia de medio ambiente la regulación básica corresponde al Estado, mientras que el desarrollo normativo y la gestión han sido asumidas por los Estatutos de las CC.AA. Por su parte, los arts. 25 y 26 LRBRRL atribuyen a los municipios competencias en materia de medio ambiente "en los términos de la legislación del Estado y de las Comunidades Autónomas". Además, existen criterios específicos de distribución de competencias en materia de aguas, residuos, etc.

El enunciado que precede a las preguntas es correcto salvo en lo que se refiere a la primera afirmación ya que su alcance solo afecta a las medidas fiscales autonómicas con finalidad extrafiscal mientras que en supuesto actual se trata de EELL.

Ahora bien, aunque fuera cierto lo anterior en relación con las EELL, defenderemos que éstas entidades tienen competencias en materia de protección de medio ambiente, en general, y también en aspectos sectoriales relativos a al medio ambiente.

Se rechaza, por tanto, el planteamiento de exigir, en todo caso, una doble competencia, en el sentido de que los tributos de una entidad no puedan intervenir en las restantes esferas competenciales de las demás entidades.

En nuestro ordenamiento existen múltiples ejemplos de lo contrario sin que hayan recibido críticas ni reproches de inconstitucionalidad. Así, hay tributos estatales que invadirían competencias de las CCAA (tal es el caso del Juego). También hay tributos locales que invaden competencias de las CCAA (cotos de caza y pesca). Y, por supuesto, cualquier tributo medioambiental de las CCAA, invade competencias del Estado y de las EELL, ya que ambos tienen competencias en la materia.

A la vista de esta situación, se plantean las siguientes cuestiones:

***1 ¿Podría crear el Estado un impuesto local sobre actividades contaminantes en cuya regulación no participen las CC.AA.?***

---

<sup>1</sup> Se reproducen en cursiva las cuestiones planteadas por el Instituto.

1.1. Formulada así la pregunta, la respuesta es indudablemente afirmativa. Partimos de la legitimidad, en abstracto, de una figura de estas características. Pues bien, parece evidente, a la luz de la jurisprudencia del Tribunal Constitucional que el Estado, con base en su competencia exclusiva sobre la Hacienda General, ostenta las competencias sobre la regulación del sistema fiscal local.

Así se desprende de la reciente sentencia 233/1999, de 16 de diciembre de 1999, en la que el Tribunal refuerza el título de Hacienda General en múltiples ocasiones en relación con la competencia exclusiva del Estado.

(F. Jur. 4) (siguiendo la STC de 179/1985, recursos de inconstitucionalidad interpuestos por el Consejo Ejecutivo de la Generalidad de Cataluña y por el Gobierno Vasco contra determinados preceptos de la Ley 24/1983, de Medidas Urgentes de Saneamiento y Regulación de las Haciendas Locales).

"El título competencial que más claramente ampara la decisión estatal en este caso es, sin duda, el contenido en el art. 149.1.14. Sea cual fuere el contenido que al concepto de Hacienda General se atribuya, no parece discutible, en efecto, que haya de incluirse dentro del mismo una medida que tiene por objeto directo la relación entre la Hacienda estatal y las Haciendas locales y que precisamente se propone como finalidad de saneamiento de éstas para hacer posible que, en el futuro, un nuevo sistema de financiación de las entidades locales (cuyo establecimiento corresponde también a la competencia estatal), impida la generación de déficit que, en último término, como tantas veces ha ocurrido en el pasado, hayan de ser atendidos con los recursos de la Hacienda estatal."

"Como antes hemos señalado, sin embargo, la precisión del título competencial que ampara la actuación estatal no ofrece base suficiente para resolver el litigio planteado en el que no se atacan los preceptos legales por entenderlos viciados de incompetencia, sino porque, al dictarlos, el Estado ha infringido las normas estatutarias que antes hemos citado y que atribuyen a la Generalidad la competencia exclusiva en materia de régimen local, sin perjuicio de lo que dispone el número 18 del apartado 1 del art. 149 de la Constitución (art. 9.8 E.A.C.), la competencia para «el desarrollo legislativo y la ejecución, en el marco de la legislación básica del Estado y, en su caso, en los términos que la misma establezca, del régimen jurídico y sistemas de responsabilidad de la Administración de la Generalidad y de los entes públicos dependientes de ésta...» (art. 10.1 E.A.C.) y, por último, la tutela financiera sobre los entes locales respetando la autonomía que a los mismos reconocen los arts. 140 y 142 de la Constitución y de acuerdo con el art. 9.8 de este Estatuto (art. 48.1 E.A.C.)".

"... Es cierto, sin duda, que cuando, usando de su competencia en materia de Hacienda General, el Estado regula cuestiones referentes a la Administración Local, no puede desconocer la delimitación competencial que respecto de ella existe entre el propio Estado y algunas Comunidades Autónomas. Si para esos fines hacendísticos ha de introducir modificaciones en el régimen jurídico de esa Administración, deberá hacerlo de modo tal que no se imposibilite el ejercicio de la facultad comunitaria para dictar las normas de detalle ...".

Ese sistema de distribución competencial esbozado entonces, aplicable con muy importantes matices a supuestos como el analizado en dicha Sentencia precisamente por su carácter excepcional, ha de constituir el punto de partida a la hora de determinar con carácter general no sólo los títulos competenciales que han de arbitrar el reparto de competencias entre el Estado y las Comunidades Autónomas sobre Haciendas locales, sino también la relevancia concreta de cada uno de ellos, pues no todos poseen la misma naturaleza ni permiten por consiguiente la utilización de las mismas potestades normativas por parte de los órganos políticos implicados.

Así, a partir de lo dicho en la STC 179/1985, puede afirmarse sin dificultad la naturaleza compartida de las competencias que, en materia de Haciendas locales, poseen el Estado y aquellas Comunidades Autónomas que, como la catalana, han asumido en sus respectivos Estatutos facultades en orden al desarrollo de las bases estatales sobre el régimen jurídico de la Administraciones Públicas ex art. 149.1.18 C.E., precepto que ha de considerarse el título habilitante del Estado para ejercitar sus competencias sobre dicha materia cuando su regulación suponga introducir modificaciones de alcance general en el régimen jurídico de la Administración Local o se dicte en garantía de la autonomía que ésta tiene constitucionalmente garantizada. En consecuencia, y dado que frecuentemente la regulación de la Hacienda local estará llamada a incidir sobre dicho régimen jurídico, sólo de manera puntual podrá el Estado regular con carácter exclusivo tal materia haciendo prevalecer el otro título competencial a que hace referencia el art. 1.1 L.H.L., esto es, el de la "Hacienda general" del art. 149.1.14 C.E. Así ocurrirá, en efecto, en aquellos casos en los que la normativa estatal tenga por objeto la regulación de instituciones comunes a las distintas Haciendas o de medidas de coordinación entre la Hacienda estatal y las Haciendas de las Corporaciones Locales. O también cuando su finalidad sea la salvaguarda de la suficiencia financiera de las Haciendas locales garantizada por el art. 142 C.E., en cuanto presupuesto indispensable para el ejercicio de la autonomía local constitucionalmente reconocido en los arts. 137, 140 y 141 C.E. (SSTC 96/1990, fundamento jurídico 7º; 237/1992, fundamento jurídico 6º; 331/1993, fundamentos jurídicos 2º y 3º; y 171/1996, fundamento jurídico 5º).

1.2. Ahora bien, en relación con las CCAA se ha suscitado la cuestión de la doble competencia ya que los instrumentos financieros son capaces de afectar o influir en otros ámbitos competenciales. Por ello parece un principio añadido que los poderes e instrumentos financieros no se utilicen para invadir o desbordar el orden o la distribución constitucional de competencias. Así, a la entidad que pretende la implantación de una medida fiscal parece exigírsele lo que se ha dado en llamar «la doble competencia», de modo que también esté apoderada para regular el sector material sobre el que incide la medida fiscal.

Sin perjuicio de lo anterior y con relación a la materia de protección del medio ambiente, hemos de señalar que tanto el Estado, como las CCAA, como las EELL, ostentan competencias en la materia:

Así, en la Constitución tenemos los siguientes preceptos:

Art. 149.1.23ª.- Que atribuye al Estado la legislación básica sobre protección, sin perjuicio de las medidas complementarias de las CCAA.

Art. 148.9ª.- Que atribuye a las CCAA la gestión en materia de protección del medio ambiente.

Y el art. 137.- Que reconoce competencias a las distintas entidades en relación a sus “intereses”

Por su parte, la LRBRL, respetando el orden de competencias constitucional contiene los siguientes preceptos:

Art. 25.1.- cláusula general de competencia.

Art. 25.2.- Que atribuye a las EELL, en el marco de la Ley del Estado y de las CCAA, competencia sobre:

“..... f) protección del medio ambiente.”

Art. 25.3 LRBRL que, a su vez, remite al art. 2. en el que se exige que, el Estado, al dictar las leyes básicas, reconozca la participación de las EELL en las materias que sean de su interés.

Ratificado todo ello por el art. 28 de la LRBRL.

A la vista de esto, parece perfectamente defendible que el Estado dicte medidas fiscales medioambientales, incluso en el sistema impositivo local, igual que no se ha cuestionado que las CCAA dicten medidas fiscales sobre sectores (por ejemplo: agricultura) en los que la competencia también era repartida.

1.3. La doctrina de la doble competencia es, a nuestro parecer, y sobre todo si se interpreta con cierta rigidez, sumamente peligrosa. De momento, entendida rígidamente, podría poner en cuestión buena parte de nuestro sistema fiscal (¿cómo somete el Estado a gravamen el juego o las sucesiones? ¿cómo dispone para los ayuntamientos un impuesto sobre la caza y pesca o incluso sobre obras y vehículos?).

Además, esta doctrina no hace sino plantearnos cuestiones que pueden ser irresolubles: ¿afecta a todos los instrumentos financieros por igual?; respecto de los impositivos ¿qué trascendencia tiene que sus fines sean primordialmente extrafiscales? ¿afecta por igual a todas los niveles de gobierno o la capacidad financiera del Estado absorbe cualquier conflicto competencial que se le suscite? ¿qué ocurre cuando la competencia material, como tantas veces ocurre, está repartida entre varias Administraciones? ¿tiene algo que decir la Comunidad Europea, qué también ostenta competencias materiales? ¿qué papel juegan determinadas competencias genéricas que quedan en manos del Estado?

Estas dudas son inaceptables dado el esquema de distribución competencial español, ya que es imposible que cualquier medida financiera deje de afectar, aunque sea tangencialmente, a un sector de la realidad jurídica cuya normación corresponde a otro nivel de gobierno.

Cualquier opción política medioambiental estará, pensamos, presidida por una orientación protectora del medio ambiente ya que se trata de una exigencia y un valor constitucional (Art. 45). Por ello, entendemos, ningún impuesto medioambiental configurado correctamente bajo el principio quien contamina paga, sea estatal, regional o local va a chocar con el ejercicio de la competencia. Al contrario, va a apoyarla.

**2. En caso afirmativo, ¿cómo afectaría este impuesto a los impuestos autonómicos sobre actividades contaminantes que ya existen? ¿perderían vigencia automáticamente? ¿deberían establecerse medidas de compensación en favor de las**

***CC.AA. (el art. 6.3 LOFCA no lo prevé expresamente)? ¿Quién debería soportar el coste de dichas medidas de compensación, si es que proceden? ¿el Estado o las corporaciones locales?***

2.1 Esta cuestión no se ha previsto expresamente en el ordenamiento constitucional, ni en la LRHL, ni en la LOFCA.

Las relaciones entre los sistemas impositivos regional y local se regulan en el art. 6.3 de la LOFCA, del cual se deduce —salvando una serie de excepciones— una prohibición para las «nuevas» figuras tributarias regionales que graven materias impositivas reservadas a las Corporaciones Locales. Ahora bien, la prohibición es de futuro, de tal modo que una ampliación de la materia «reservada» a las Corporaciones Locales jamás implementaría la ilegitimidad sobrevenida de una medida fiscal regional preexistente.

Por lo tanto, a primera vista, los impuestos autonómicos ya existentes no se verían afectados por la implantación del nuevo impuesto local medioambiental, no perdiendo vigencia automáticamente.

Así, se desprende de la STC 233/1999 (F. Jur.41) que interpreta el sentido del art. 6.3 de la LOFCA:

La Disposición adicional quinta obliga a las Comunidades Autónomas que establezcan un impuesto sobre la materia imponible gravada por el Impuesto de Vehículos de Tracción Mecánica a adoptar alguna de las compensaciones en ella previstas en favor de los Municipios comprendidos en su ámbito territorial (párrafo segundo), compensaciones que no podrán suponer una minoración de los ingresos que vinieran obteniendo éstos ni merma en sus posibilidades de crecimiento futuro (párrafo tercero). En todo caso, la ulterior supresión de dicho Impuesto por la Comunidad Autónoma conllevaría nuevamente su exigencia obligatoria por parte de los Ayuntamientos afectados (párrafo quinto).

Destaca el Consejo Ejecutivo de la Generalidad de Cataluña que la potestad de la Comunidad Autónoma para establecer dicho Impuesto deriva exclusivamente de la Constitución, del Estatuto de Autonomía y de la L.O.F.C.A., sin que ningún otro precepto pueda someterla a condición alguna...

...contesta el Abogado del Estado, ... indicando que el objetivo de la norma es preservar la suficiencia financiera municipal, asegurando un tratamiento común para todo el Estado en el caso de que se verificara la hipótesis prevista en la misma. Por ello, fundamenta la competencia estatal para dictarla --aunque afirma que bastaría la básica-- en la de Hacienda general del art. 149.1.14 C.E.

Las alegaciones de los dos órganos autonómicos en relación con el contenido de la Disposición adicional quinta han de ser rechazadas.

Tras la lectura del art. 6.3 L.O.F.C.A. resulta obvio que el mismo no ha configurado, tal como parece entender el Consejo Ejecutivo de la Generalidad, el Impuesto de Vehículos de Tracción Mecánica --que en ningún momento aparece nombrado en el precepto-- como tributo propio de las Comunidades Autónomas. Por contra, dicho precepto se remite justamente a la legislación de Régimen Local, que será la que habrá de establecer los tributos reservados a las Corporaciones Locales, indicando los

supuestos en que las Comunidades Autónomas podrán establecer los suyos sobre materia imponible inicialmente gravada por aquéllos y previendo en todo caso las medidas de compensación o coordinación correspondientes para evitar la consiguiente merma en los ingresos de dichas Corporaciones.

2.2. El art. 6.4 LOFCA contiene una cláusula según la cual cuando en Estado en el ejercicio de su potestad tributaria originaria establezca tributos sobre hechos imposables gravados por las Comunidades Autónomas, que supongan a éstas una disminución de ingresos, instrumentará las medidas de compensación o coordinación adecuadas a favor de las mismas.

Este precepto puede presentar una cierta dificultad interpretativa ya que puede entenderse en sentido amplio la expresión “Cuando el Estado... establezca tributos”. Es decir, se puede entender que el precepto incluye el supuesto de establecimiento por el Estado de tributos locales. En este caso, si además se produce una pérdida de ingresos para las CCAA, existiría el deber de compensar.

Ahora bien, si el precepto se interpreta en el sentido de afectar exclusivamente a los “tributos estatales” y no a los “tributos locales”, no sería de aplicación al caso.

Sin embargo, aceptaremos que este precepto sea eficaz también cuando el Estado, con base en las competencias reconocidas por la CE, decidiese atribuir una figura impositiva a las Corporaciones Locales, bien obligatoriamente, bien para que potestativamente establecieran la exacción pertinente.

Pues bien, en este supuesto, no tiene por qué producirse una disminución de ingresos para las CCAA ya que la supresión de estos tributos sólo se podría realizar por decisión de las propias CCAA, y, como hemos dicho antes, esa pérdida de vigencia no se deduce automáticamente de la implantación del nuevo impuesto local.

Entonces, si el Estado tuviera un vivo interés en la desaparición de esos impuestos regionales preexistentes ¿podría hacer algo en ese sentido? ¿tendría entonces que compensar a la Comunidad Autónoma afectada? Esto último nos parece evidente y en todo caso. Si la Comunidad Autónoma no accediera a la supresión de la figura impositiva, podría defenderse que el Estado invocara su competencia ex art. 157.3 CE y a través de ley orgánica declarase la inviabilidad de aquel o aquellos tributos a partir de su entrada en vigor.

2.3. El art. 6.4 de l LOFCA, se limita a señalar que el Estado «instrumentará las medidas». Esa redacción parece dejar abierta tanto que la compensación arranque de las finanzas estatales como locales. Lo que ocurre es que esto último sería muy complejo, pero es que además tampoco parece muy coherente. Téngase en cuenta que se propone una medida concreta dentro de una norma que regula la financiación de unas haciendas, las locales, con enormes carencias, y desde el Estado, del que parten los recursos transferidos y la organización de los propios.

2.4. Ahora bien, de nuestra respuesta se podría deducir una situación de doble imposición en el caso en que se produjese una coincidencia estricta de hechos imposables (SSTC), es decir, impuesto local y autonómico con el mismo hecho imponible. Estos casos de doble imposición sólo han determinado la inconstitucionalidad del Impuesto autonómico cuando se han producido las circunstancias precisas de identidad de materia imponible reservada previamente a las

Corporaciones Locales (STC 289/2000, Impuesto Balear) y por lo tanto se vulneraba el art. 6.3 LOFCA. Lo que no sucede estrictamente en el caso propuesto.

Entonces, ¿podrían convivir ambas figuras? Aunque a primera vista la respuesta pareciera positiva, hemos de penetrar en los principios informadores de estas figuras. Sin desmerecer los principios de justicia tributaria, parece claro que estas figuras se establecen con base en el principio «quien contamina paga». Este principio no sólo informará el presupuesto del tributo, sino también su cuantificación, que debe venir dada precisamente por la evaluación de la contaminación generada por el sujeto pasivo. Es cierto que valorar la carga contaminante a los efectos de fijar la cuota tributaria es una cuestión muy compleja. Pero parece al menos dudoso que varias administraciones puedan doblar la tributación por contaminar. No se trata sólo de un problema de doble imposición —no siempre prohibida—, ni siquiera de confiscatoriedad, sino de adecuación de la carga tributaria (global) a la contaminación ocasionada.

Desde este punto de vista nos ofrece muchas dudas la viabilidad de una medida fiscal coincidente con impuestos regionales anteriores, sin que estos desaparezcan.

**3. *En caso negativo, ¿sería posible establecer un impuesto local de regulación compartida entre el Estado y las CCAA? ¿Se opondría a ello la doctrina de la STC 233/1999?***

El hecho de que el Estado tenga títulos para establecer los impuestos locales, sin la concurrencia de las CCAA, no quiere decir, en ningún caso que se prohíba un impuesto de regulación compartida entre el Estado y las CCAA.

**4. *Suponen las competencias autonómicas sobre el medio ambiente algún límite al establecimiento por el Estado de beneficios fiscales ambientales en los tributos locales regulados por el Estado?***

Ya hemos señalado que las competencias autonómicas sobre el medio ambiente no son excluyentes de las Estatales ni de las Locales.

Es más, al Estado se le atribuyen las bases en esta materia y, en esta competencia, pueden incluirse medidas de incentivación.

**5. *Si el Estado estableciera un impuesto ambiental local, ¿devendría inaplicable en el caso de que la normativa autonómica privase de forma sobrevenida a las corporaciones locales de competencias sobre las manifestaciones contaminantes objeto de gravamen?***

Es un problema de títulos competenciales del Estado. En impuestos no creemos que exista una exigencia de que las EELL tengan competencias en la materia, pues es el Estado quien al tenerlas puede disponer de ellas estableciendo impuestos aunque sean locales. A pesar de ello, ya hemos dicho que las EELL tienen funciones en materia de protección del medio ambiente.

Por otra parte, las CCAA pueden dictar sus normas, pero siempre existirán los límites de la legislación básica en la materia, y sobre la Hacienda Local (142) y General (140.1. 14<sup>a</sup>).

**6. *En el caso de que el Estado regulara expresamente tasas locales por concesión de licencias para el desarrollo de ciertas actividades contaminantes (tasas por la mera tolerancia administrativa de dichas actividades, cuya cuantía se fijaría en función de***

***los costes sociales originados por la contaminación), ¿sería imposible exigir dichas tasas en el caso de que la Comunidad Autónoma asumiera mediante sus propias normas la competencia para autorizar las mencionadas actividades? ¿mantendría en todo caso el municipio competencia para emitir sus propias autorizaciones concurrentes con las de la CC.AA.? [ver arts. 84.1.b) y 84.3 de la LRBRL].***

6.1. Antes de entrar en el contenido de esta cuestión hemos de hacer algunas precisiones. La primera que la tasa por prestación de servicios es un tributo que viene absolutamente vinculado a una actividad administrativa, y esta actividad debe realizarse en el marco competencial de la administración prestadora del servicio. Para que existiera una tasa local de autorización o tolerancia de estas actividades contaminantes, primero, la competencia sobre dicha autorización o tolerancia debe corresponder a la Corporación local en cuestión; segundo, la decisión sobre si debe o no percibirse por ello una tasa creemos que corresponde autónomamente a la Corporación local.

Es posible que una tasa obligatoria en la que la LRHL regulase todos los aspectos de su cuantificación fuese tachada de inconstitucional, por violentar la autonomía local. Posiblemente la Ley reguladora de las Haciendas Locales no pueda contemplar más de lo que contiene ahora: Previsión de tasas por prestación de servicios y cuantificación en función del coste del servicio prestado. Cualquier otro exceso (parámetros cuantificadores en la Ley), estaría en realidad bordeando la categoría de la tasa para situarnos ante un impuesto.

6.2 En principio no habría problema en admitir la exigibilidad de dos tasas por licencias diferentes ya que la LRBRL lo admite. Aun en el supuesto de que la autorización se refiriese a una misma actividad, sería posible demostrar que las competencias de cada entidad no es la misma sino concurrentes.

***7.- En el caso de que las corporaciones locales no fueran competentes para conceder la autorización, ¿sería posible, a pesar de todo, que el Estado regulara una tasa municipal cuyo hecho imponible estuviera constituido por la mera incidencia de la actividad contaminante sobre los ciudadanos del municipio (por los perjuicios ocasionados)? En caso afirmativo, ¿podría exigirse esa hipotética tasa con independencia de la Competencias autonómicas sobre el medio ambiente?***

El tema quizá es de términos o conceptos. ¿Se trataría de una tasa o de otra figura tributaria (impuesto)? A nuestro juicio no resulta claro que una tasa, así configurada, fuese posible. Ahora bien, es sabido que el legislador no tiene que seguir los conceptos acuñados por la doctrina y que los defectos técnicos no suponen la inconstitucionalidad de la norma.

## NOTA SOBRE EL IMPUESTO SOBRE VEHÍCULOS EN ALEMANIA.

Pedro M. Herrera

El Impuesto sobre vehículos de motor (*Kraftfahrzeugsteuer*) se ha demostrado un instrumento eficaz para establecer incentivos ecológicos. Así, los beneficios fiscales a los vehículos con catalizador consiguieron que en 1999 un 97 por 100 de los nuevos turismos incorporados al parque automovilístico estuviesen dotados de catalizador, aun cuando las normas europeas no lo exigían hasta enero de 1993.

La reforma de 1997 (*Kraftfahrzeugsteueränderungsgesetz*) ha reforzado los incentivos ambientales del impuesto. En el caso de vehículos de turismo se establece una diferenciación del gravamen en función de las emisiones del tubo de escape, clasificadas con arreglo a la Directiva 98/69/CE.

- Los turismos que -a partir del día en que estén autorizados para circular en las vías públicas- se encuentren en las categorías Euro 3 o Euro 4 de la citada Directiva, se encuentran temporalmente exentos, hasta la fecha en que el beneficio fiscal acumulado alcance los 250 DM ó 600 DM, respectivamente (500 DM y 1.200 DM respectivamente para el caso de motores diesel. La autorización para circular debe haberse producido antes del 1 de enero de 2000 para los vehículos Euro 3 y antes del 1 de enero del 2005 para los vehículos Euro 4.

- Los turismos cuyas emisiones de dióxido de carbono –determinadas según la Directiva 93/116/CE- no superen los 90 g/km. (vehículos de 3 litros) o -en el caso de que la primera autorización para circular sean anterior al 1 de enero del 2000- 120 g/km. (vehículos de 5 litros), se encuentran temporalmente exentos hasta la fecha en que el beneficio fiscal acumulado alcance los 1.000 DM ó 500 DM, respectivamente.

Las exenciones basadas en las categorías Euro 3 o Euro 4 son acumulables a aquellas otras que se fundan en las emisiones de dióxido de carbono. Una vez concluida la exención se aplicarán tipos bonificados de 10 DM para los motores de gasolina y 27 DM para los diesel, por cada 100 cm<sup>3</sup> de cilindrada (13,20 DM y 30,20 DM a partir del 1 de enero del año 2004).

Los vehículos dotados exclusivamente de motor eléctrico están exentos durante un período de 5 años a partir de la primera autorización para circular. Posteriormente se aplicará una tarifa progresiva por escalones basada en el peso máximo autorizado del vehículo (22,00 DM por cada 200 Kg, hasta 2.000 Kg; 23,5 DM por cada 200 Kg, de 2.000 Kg hasta 3000 Kg; 25 DM por cada 200 Kg, por encima de 3.500 Kg). Sobre la cuota íntegra se aplicará una bonificación del 50 por 100.

La tarifa aplicable a los demás vehículos se fija mediante un tipo aplicable por cada 100 cm<sup>3</sup> de cilindrada, que varía según las características ambientales del vehículo (Euro 2, Euro 1, vehículos que pueden circular en el caso de que se declaren niveles peligrosos de ozono, y vehículos que no están autorizados a circular en tales circunstancias) y de que se trate de vehículos con motor de gasolina o diesel. Además, se establece el incremento paulatino de los tipos desde el año 2000 hasta el 2005. La tarifa contempla tipos más elevados para los vehículos equipados con motores diesel que para los de gasolina. Según el informe del Ministerio de Finanzas (*Ökoabgaben*, sin fecha, pág. 16),

esta diferencia atiende al menor consumo de combustible de los motores diesel, y pretende equiparar la eficacia del incentivo fiscal en ambos tipos de vehículos.

#### **4. LA NORMATIVA TRIBUTARIA ESTATAL COMO LÍMITE A LA AUTONOMÍA AUTOORGANIZATIVA DE LOS ENTES LOCALES**

Javier Martín Fernández

##### **1. Planteamiento.**

Tal y como es bien conocido el art. 85.2 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las bases del régimen local (en adelante, LRBRL) y como aplicación del principio de autonomía local, reconoce que los "servicios públicos locales pueden gestionarse de forma directa o indirecta" y su núm. 3 señala que la "gestión directa adoptará alguna de las siguientes formas: a) Gestión por la propia Entidad local. b) Organismo autónomo local. c) Sociedad mercantil cuyo capital pertenezca íntegramente a la Entidad local". Es decir, los Entes locales pueden decidir, libremente -salvo los servicios públicos que impliquen ejercicio de autoridad que no pueden prestarse indirectamente-, el modo de gestión que estimen más conveniente a sus intereses.

Sin embargo, esta previsión normativa puede quedar vacía de contenido si aplicamos la normativa tributaria estatal, en especial la referente a los Impuestos sobre Sociedades y Valor Añadido, a uno de los modos de gestión directa, en particular a las sociedades mercantiles cuyo capital pertenece íntegramente a la entidad local, es decir a las empresas municipales y provinciales.

##### **2. El Impuesto sobre Sociedades.**

El art. 32.2. de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS) establece una bonificación del 99 por 100 sobre:

La "parte de cuota íntegra que corresponda a las rentas derivadas de la prestación de los servicios comprendidos en el apartado 2 del artículo 25 y en el apartado 1, letras a), b) y c), del artículo 36, de la Ley 7/1985, de 2 de abril, de Bases del Régimen Local, de competencias de las entidades locales territoriales, municipales y provinciales, excepto cuando se exploten por el sistema de empresa mixta o de capital íntegramente privado.

La bonificación también se aplicará cuando los servicios referidos en el párrafo anterior se presten por entidades íntegramente dependientes del Estado o de las Comunidades Autónomas".

¿Cuál es el fundamento de esta bonificación?. La respuesta nos la brinda la resolución del TEAC, de 11 de julio de 1997 (Jurisprudencia Tributaria, 1183). A su juicio, este beneficio fiscal tiene por objeto "eliminar toda discriminación fiscal relativa a los modos de gestión de servicios públicos, pues resulta evidente que si los Ayuntamientos prestan un determinado servicio público de modo directo, como actividad administrativa "stricto sensu".... tales ingresos están exentos del Impuesto sobre Sociedades, pero si por el contrario gestionan tal servicio público mediante una actividad empresarial, sometiéndose al Derecho privado... tributaría por el Impuesto sobre Sociedades, de ahí que conceda una bonificación del 99 por 100 que convierta al Impuesto en algo puramente censal".

En definitiva, se persigue que el tributo no suponga un freno para la constitución de las empresas municipales o provinciales. De aquí que más que ante una exención parcial, como toda bonificación, estemos en presencia de una exención técnica creada para racionalizar el sistema tributario, pues carece de sentido que estas sociedades

instrumentales tributen cuando el titular de su capital está exento totalmente. La plena sujeción al impuesto de aquéllas supondría la de todos los Entes públicos que optaran por esta forma de gestión de servicios locales.

De la lectura del art. 33.2 de la LIS podemos concluir que son dos los presupuestos para la aplicación de la bonificación que contiene. El primero, sólo se predica de las empresas municipales o provinciales, no de las de capital mixto.

A tenor del segundo, el beneficio fiscal recae sobre los rendimientos procedentes de la prestación de ciertos servicios o realización de actividades de competencia del Ayuntamiento o Diputación y que enumeran los arts. 25.2 y 36.1, letras a), b) y c) de la LRBRL.

Estamos ante un requisito al que no hacían referencia los preceptos que regulaban este beneficio fiscal con anterioridad. De un lado, el art. 24.7 de la Ley 48/1966, de 23 de julio, declaró exentos del Impuesto sobre Sociedades "los beneficios que produzcan las explotaciones de servicios municipales o provinciales aunque se municipalicen o provincialicen en régimen de gestión directa o en forma de empresa privada, pero no cuando se exploten por el sistema de empresa mixta".

Muy similar fue la solución de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, aunque ya sólo preveía una bonificación del 99 por 100 que, según su art. 25.1.a), "se aplicará ... a los rendimientos obtenidos por las Administraciones públicas territoriales, distintas del Estado y de las Comunidades Autónomas, que se deriven de la explotación de servicios municipales o provinciales de su competencia, aunque se municipalicen o provincialicen en régimen de gestión directa o en forma de empresa privada, pero no cuando se exploten por el sistema de empresa mixta".

En la primera de las Leyes citadas –la de 1966- ni siquiera se hacía referencia específica a las competencias locales. En la segunda hay una alusión tangencial a las mismas. Pero, en todo caso, quedaba claro que lo único importante para que jugara la bonificación es que se tratara de un servicio local no prestado a través de empresa mixta. En definitiva, que debía de tratarse de una sociedad de capital íntegramente público.

Así lo entiende la Sentencia de la Audiencia Nacional de 22 de abril de 1997 (Jurisprudencia Tributaria, 485). Tras transcribir el art. 25.1.a) de la Ley 61/1998, afirma:

"De la lectura de este precepto se desprende que las únicas explotaciones de servicios municipales a cuyos rendimientos no puede aplicarse la referida bonificación son las realizadas por el sistema de empresas mixtas.

Estas empresas, también denominadas empresas de economía mixta, se caracterizan por la participación en su gestión y en su capital... de una Administración pública y de los particulares... Con esta forma de gestión se puede realizar la municipalización de los servicios, competencia de la Corporación local, pero a los efectos fiscales, aquí discutidos, este sistema de explotación está expresamente excluido de la bonificación...

Sin embargo, tratándose de explotaciones de servicios municipales, sea en régimen de gestión directa o en forma de empresa privada, la bonificación del 99 por 100 se aplica a la cuota...

De la interpretación conjunta de ambos preceptos y de la armonía que debe existir entre las diversas regulaciones del ordenamiento jurídico, se ha de concluir que en la expresión

de "explotación de servicios municipales", utilizada por el art. 25.1.a) de la LIS, en relación con los arts. 177.1.a) y 178.2 de su Reglamento, tienen cabida los servicios municipales, tanto si son gestionados directamente por la Corporación, por medio de sus funcionarios, o por asignación de un patrimonio o una masa patrimonial de bienes gestionada por un órgano ad hoc, como si la explotación se lleva a efecto en forma de empresa privada del Ayuntamiento".

Con esta argumentación la Sentencia aplica la referida bonificación a una empresa municipal de Tarragona no sólo en lo que se refiere a sus actividades de control de la zona azul y grúa para la retirada de vehículos (lo que ya había aceptado el Tribunal Económico-Administrativo), sino también en lo referente a la gestión de aparcamientos subterráneos y a la explotación de una estación de autobuses.

Probablemente con el deseo de restringir algo el ámbito de la bonificación, el art. 32.2 de la LIS se refiere, concretamente, a los servicios comprendidos en el art. 25.2 de la LRBRL. Esta solución no tiene mucho sentido porque este precepto no expresa realmente las competencias municipales: sólo enumera las materias en las que, como mínimo, el Estado o las Comunidades Autónomas deben atribuirle las competencias. Nada impide, sino todo lo contrario, que se le atribuyan otras y que, por tanto, los municipios hayan de desarrollarlas obligatoriamente y, sin embargo, de hacerlo por sociedad mercantil e interpretando literalmente el art. 33.2 de la LIS, no disfrutarían de la bonificación. Es esto tan equivocado y tan perjudicial para la autonomía local que podría permitir, con muchas posibilidades de éxito, uno de los nuevos procesos constitucionales en defensa de la autonomía local.

### **3. El Impuesto sobre el Valor Añadido.**

Según el art. 8.9 del primitivo Reglamento del IVA, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de octubre, la no sujeción en el tributo predicable de los Entes públicos no resultaba de aplicación cuando estos actuaran "por medio de empresa privada o empresa mixta o, en general, de empresas mercantiles". Con la Ley 30/1985, de 2 de agosto -que regulaba el tributo con anterioridad-, podía mantenerse la ilegalidad de esta disposición reglamentaria en relación a las empresas municipales y provinciales, pues, en contra de lo previsto en el art. 85.3.c) de la LRBRL, entendía que no estábamos ante un supuesto de gestión directa de los servicios locales.

Interpretación que se ha visto corroborada por la Sentencia del Tribunal Supremo de 10 de marzo de 2000. La Sala considera -fundamento jurídico tercero- que, de acuerdo con nuestro derecho -art. 85.3 de la LRBRL-, "hay que concluir que la prestación del servicio público de limpieza viaria y de recogida domiciliaria de residuos, y aprovechamiento y eliminación de los mismos fue realizada directamente por el Ayuntamiento de ..., por medio de una sociedad mercantil privada ..., como medio técnico de prestación del servicio, de acuerdo, por tanto, por lo dispuesto en el art. 5, apartado 6, de la Ley 30/1985".

Más adelante declara, expresamente, que el "art. 8, apartado 9, del Reglamento del IVA es contrario a derecho, porque ignora la diferenciación dicotómica de las sociedades mercantiles, según sea la participación de las entidades locales en el capital social de las mismas total o parcial, diferenciación que comporta un régimen distinto de prestación de los servicios públicos directo o indirecto que el Reglamento no ha sabido distinguir al tratarlas por igual".

Por tanto, el Tribunal estima el recurso planteado por la empresa municipal “declarando que la prestación del servicio de limpieza viaria, recogida de basura y tratamiento de residuos no estaba sujeta al IVA, en los períodos a que se contrae el recurso”. La Sentencia considera aplicable este criterio a los ejercicios en que estuvo en vigor la Ley 30/1985, es decir, 1986 a 1992 inclusive.

La situación es plenamente distinta tras la LIVA. Para su Exposición de Motivos, resulta “procedente incorporar a la Ley algunos preceptos reglamentarios de la normativa anterior... En particular, deben incorporarse a la Ley (**sic**) las normas que contribuyen a delimitar el hecho imponible y las exenciones, que figuraban en el Reglamento del impuesto”. Esta afirmación del legislador nos parece gratuita, ya que se le está otorgando al Reglamento un rango que no le es propio. En todo caso la Administración ha mantenido, desde la entrada en vigor del tributo, la exclusión de estas empresas del ámbito de la no-sujeción.

Si acudimos a la normativa comunitaria –lo cual resulta esencial, ya que el IVA es un tributo sujeto a armonización fiscal- los términos “organismos de Derecho público” del art. 4.5 de la Sexta Directiva que se ocupa del IVA, se interpretan por parte del Tribunal de Luxemburgo [Sentencia de 25 de julio de 1991 (asunto 202/90)], en un sentido restrictivo que, difícilmente, puede amparar formas jurídico privadas, tales como las empresas privadas de capital exclusivamente público. Por su parte el art. 7.8 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, que regula el tributo en nuestro país en la actualidad (en adelante, LIVA), emplea el término “directamente” al objeto de impedir que se beneficien del beneficio fiscal aquellas actividades que aquéllos realicen sirviéndose de personas interpuestas. Así, excluye de forma expresa de la no-sujeción, el supuesto en que “actúen por medio de empresa pública, privada, mixta o, en general, de empresas mercantiles” (párrafo segundo).

La previsión del art. 7.8 de la LIVA es un freno a la autonomía local, que sólo encuentra justificación en nuestra pertenencia a la Unión Europea. Recordemos que este tipo de empresas son, de conformidad con la normativa local, una de las formas de gestión directa de servicios públicos y el hecho de que su utilización suponga la exigencia del tributo, reduce el margen de actuación de los Entes locales respecto de la elección de sus formas de gestión.

## **INFORME DEL GRUPO TECNICO DE LA COMISIÓN INFORMATIVA DE CORPORACIONES AFECTADAS POR INSTALACIONES DE PRODUCCIÓN DE ENERGÍA ELÉCTRICA**

I.- Análisis del canon de producción de energía eléctrica como referente de tributo provincial.

---

### **1. Creación del canon:**

- Ley 7/1981, de 25 de marzo (RCL 1981\991)
- Orden Ministerial de 24.12.81. Distribución y pago de la recaudación (RCL 1981/3125)
- Reglamento del canon sobre producción (RCL 1984\1231)

Exposición de motivos del Real Decreto:

“La Ley 7/1981, de 25 de marzo (RCL 1981\991), reguladora del canon sobre la producción de la energía eléctrica, establece dicho tributo de carácter local como un recurso propio de la Hacienda de las provincias cuya gestión está a cargo de la Administración Tributaria del Estado, siendo exigible con ocasión del suministro a los consumidores.

La finalidad del tributo viene determinada por una serie de factores. Las instalaciones de producción de energía eléctrica han de localizarse forzosamente donde se den las condiciones naturales que le son precisas, y ello ha conducido a que con frecuencia se encuentren disociadas las zonas de producción y las de consumo de tal manera que existen provincias con instalaciones productoras muy superiores en su potencia a las propias necesidades, en tanto otras, dada la facilidad de transporte, son fundamentalmente consumidoras, lo que supone un evidente beneficio que, en definitiva, reciben de aquéllas, con la circunstancia, además, de que las productoras vienen a ser en general las menos desarrolladas del país.

Pero ese beneficio, lejos de ser una consecuencia gratuita de las condiciones naturales de las zonas productoras, comporta para ellas, por el contrario, fuertes contrapartidas negativas de muy diverso tipo, que no se ven compensadas, una vez finalizada la construcción con la creación de un número significativo de puestos de trabajo ni las demás ventajas que se derivarían de una industrialización propiamente dicha, con aumento de población y del nivel de vida, incremento de las comunicaciones, creación de centros de enseñanza y de mejores mercados, etc.

Por ello cobra sentido el carácter obligatorio del canon en todo el territorio del Estado y que su gestión esté a cargo de este último, quien tiene la función de su distribución entre las Haciendas Provinciales mediante la aplicación de los baremos contenidos en la Ley. En la Constitución Española de 1978 (RCL 1978\2836) se encuentran numerosos artículos que apoyan el carácter superior del Estado a quien corresponde la planificación de la actividad económica general para atender a las necesidades colectivas, equilibrar y armonizar el desarrollo regional y sectorial y estimular el crecimiento de la renta y la riqueza y su más justa distribución (art. 131), correspondiéndole exclusivamente la

potestad originaria para establecer los tributos (art. 133) y ello sin perjuicio de la autonomía de gestión de los respectivos intereses de municipios, provincias y comunidades autónomas (art. 137).

En definitiva, la Ley 7/1981, de 25 de marzo (RCL 1981\991), puede ser interpretada como una manifestación de mandato constitucional que tiene el Estado de garantizar la realización efectiva del principio de solidaridad consagrado en el art. 2 de la Constitución, velando por el establecimiento de un equilibrio económico, adecuado y justo entre las diversas partes del territorio español (art. 138).

Lo expuesto constituye la razón del canon, el cual, en virtud de su finalidad compensatoria, tiene las dos vertientes recaudadoras y de distribución de que se ha hecho mérito.

De los dos aspectos citados, el Reglamento se ocupa por una parte de las cuestiones tributarias y de otra de las normas de distribución, que fueron aprobadas por Orden ministerial de 24 de diciembre de 1981 (RCL 1981\3125).

La Ley emplea la expresión canon, aun cuando la naturaleza jurídica de esta exacción es la de un auténtico impuesto, según las definiciones contenidas en el art. 26 de la Ley General Tributaria (RCL 1963\2490 y NDL 15243), que al clasificar los tributos en tasas, contribuciones especiales e impuestos, concibe estos últimos como «tributos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica, que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de los bienes o la adquisición o gasto de la renta».

En 1986 con la introducción del IVA en España (Ley 30/85, de 25 de marzo), desaparece el canon sobre el consumo de energía eléctrica, junto al impuesto sobre el tráfico de las empresas (ITE).

Actualmente, los impuestos existentes sobre la producción energética, incluidos en los recibos eléctricos, son:

- para compensar la industria del carbón deficitaria
- para compensar la paralización de la Central de Valdecaballeros en Extremadura
- para compensar el cierre de la central nuclear de Lemóniz

Se trata de cuotas compensatorias a modo de indemnizaciones.

## **2. Desaparición del canon energético por un cambio tributario recaudatorio (introducción del IVA) sin atender a su motivación y justificación distributiva**

Tal como se explica en la Exposición de Motivos del Reglamento que desarrolla la Ley 7/1981 de 25 de Marzo, que implanta el Canon sobre la producción de energía eléctrica, las normas que lo regulan tienen dos vertientes: unas recaudatorias y otras distributivas.

Las primeras establecen los elementos del impuesto: base imponible, tipo de gravamen, cuota tributaria, devengo y administración recaudadora.

Las segundas determinan la manera de distribuir las cantidades recaudadas. Justamente la Exposición de Motivos del Reglamento es una demostración de la justificación y del por qué es necesario recaudar un tributo en las zonas consumidoras de energía, y distribuir lo recaudado entre las zonas productoras de aquella energía eléctrica.

Pues bien, en el año 1986, cinco años después de haberse creado el canon sobre la producción de energía eléctrica, la Ley que introduce el IVA en España, un nuevo impuesto indirecto al tipo del 12%, suprime -porque los engloba- dos impuestos indirectos existentes entonces que gravaban el consumo de electricidad: el Impuesto sobre el Tráfico de las Empresas y el canon sobre el consumo de energía eléctrica.

Esta armonización lineal, obligada por la entrada de España en la Unión Europea, fue lógica y nada hay que objetar a ella.

Pero es curioso observar que mediante una ley que suprime un impuesto, porque lo engloba en otro, se elimina también el aspecto y la finalidad distributiva y compensatoria que tenía el impuesto suprimido, sin la menor alusión ni explicación ni justificación.

La eliminación del canon energético se hace de manera subrepticia, con oscurantismo, sin que se diga el por qué se hace.

Hay que fijarse en que, en la Exposición de Motivos del Reglamento del canon energético, se afirma que la distribución de este impuesto entre las zonas productoras “es una manifestación del mandato constitucional que tiene el Estado de garantizar la realización efectiva del principio de solidaridad consagrado en el art. 2 de la Constitución, velando por el establecimiento de un equilibrio económico, adecuado y justo entre las diversas partes del territorio español”.

Sin duda alguna, los legisladores que de forma razonada suprimieron el aspecto recaudatorio del canon energético por modificación de la técnica tributaria, debieron haber mantenido las normas distributivas de lo recaudado por aquel canon, mediante la afectación de una cantidad similar dentro de lo recaudado por el nuevo impuesto del IVA.

No lo hicieron así, por razones que se desconocen, y nunca mejor dicho, porque no se dio ninguna razón para derogar la parte compensatoria del canon. Posiblemente sólo podía hacerse así, de una forma indirecta y subrepticia, porque para hacerlo de una forma expresa o directa, no se hubieran encontrado razones. Está claro que las razones que justificaron la implantación del canon energético por lo que afecta a su distribución, siguen tan vigentes hoy en el año 2001 como hace 20 años cuando se creó.

### **3.- Participación en los Ingresos del Estado. Participación Extraordinaria**

A partir de 1985, desaparecido el canon, se establecen unas compensaciones en las sucesivas Leyes de Presupuesto del Estado. Así, y aunque en estos momentos no disponemos de las cifras concretas, sí es interesante destacar que, en los primeros años, los presupuestos previnieron el siguiente esquema:

1986: Cada Diputación percibiría la misma cantidad que en 1985

1987: Cada Diputación recibiría las tres cuartas partes de 1986

1988: Cada una percibiría lo asignado en 1985, incrementado en un 4%.

A partir de ahí, las Leyes de Presupuesto establecen una cuantía total de participación (en 1989, 280.000 millones), diferenciando la participación ordinaria (en 1989, 24.000 millones) de la extraordinaria (en 1989, 256.000 millones). Esta última es “por compensación extraordinaria de los ingresos que dejen de percibir en (1988) por la supresión del canon sobre la producción de energía eléctrica y de los recargos provinciales en el Impuesto sobre el Tráfico de las Empresas y en los Impuestos Especiales de Fabricación, como consecuencia de la implantación del Impuesto sobre el Valor Añadido.”

La distribución de dicha aportación se determina en las referidas Leyes de Presupuesto, habiendo encontrado una mayor concreción en la respuesta dada, en noviembre de 1995, por la Subdirección General de Coordinación con las Haciendas Locales, a la pregunta formulada por la Diputación Provincial de Zaragoza:

“La participación de las Provincias, Comunidades Autónomas uniprovinciales no insulares e Islas, en los Tributos del Estado tiene una doble vertiente: ordinaria y extraordinaria. Esta es de carácter compensatorio por la supresión del canon de producción de energía eléctrica y de los recargos provinciales en el Impuesto de Tráfico de Empresas e Impuestos Especiales de Fabricación, a consecuencia de la implantación del IVA, tal como se viene reiterando en las últimas Leyes de Presupuestos Generales del Estado. De ésta última se detrae una parte como dotación al fondo de aportación a la asistencia sanitaria (art. 44 de la Ley 41/1994... y Disposición Adicional 11ª de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales). El resto de la participación extraordinaria y la totalidad de la ordinaria constituyen financiación incondicionada, no existiendo afección específica de aquélla a los tributos desaparecidos, teniendo, en consecuencia, carácter global.

El crédito presupuestario destinados a las entregas a cuenta de la participación de las Provincias en los Tributos del Estado, correspondiente a 1995, se eleva a 383.205,7 millones ptas., desglosándose en 350.610,0 como participación extraordinaria, y 32.595,7 como ordinaria. El fondo de asistencia sanitaria tiene una dotación de 66.486,3 millones ptas., ... que se detrae de la participación extraordinaria. La financiación incondicionada importa 316.719,4 millones ptas. (284.123,7 de la participación extraordinaria más 32.595,7 de la ordinaria).

La financiación incondicionada, tanto en su componente extraordinario como ordinario, se distribuye en función de las variables que se citan en los arts. 90 y 91 de la Ley 41/1994 citada:

- población provincial de derecho, según el Censo oficialmente aprobado para 1991 (70%)
- superficie provincial (12'5%)
- población provincial de derecho de los Municipios de menos de 20.000 habitantes, según el Censo antes citado (10%)
- inversa de la relación valor añadido bruto provincial (según los últimos datos disponibles) y la población de derecho (5%) y
- potencia instalada en régimen de producción de energía eléctrica (según los últimos datos disponibles) (2'5%).

Con relación a las entregas a cuenta de 1995, el importe total de la participación extraordinaria se desglosaría por variables aplicando estos porcentajes, resultando la siguiente distribución:

<u>Variables</u>	<u>importe (millones ptas)</u>
Población provincial	198.886,6
Superficie provincial	35.515,5
Población Municipios con menos de 20.000 habitantes	28.412,4
Inversa de VAB/Población	14.206,2
Potencia producción energía	7.103,1
<b>TOTAL PARTICIPACION EXTRAORDINARIA</b>	<b>284.123,7</b>

Al objeto de determinar el valor unitario de cada variable, la participación correspondiente a cada una (según el cuadro anterior) se pone en relación con la suma de los valores de todas las Provincias (teniendo en cuenta las ponderaciones aplicables a las del País Vasco, Navarra y a los Cabildos Insulares Canarios, en virtud de sus regímenes especiales), resultando:

<u>Variables</u>	<u>Suma de valores</u>	<u>Valor unitario (ptas/unidad de variable)</u>
Población provincial	29,970052 millones hab.	6.636,2
Superficie provincial	470,413 miles km <sup>2</sup>	75,5
Población Municipios con menos de 20.000 hab.	12,057885 millones hab.	2.356,3
Inversa de VAB/pobl.	49,238179	288,5
Potencia producción energía eléctrica	147,623218 millones kw	48,1

(La suma de la participación ordinaria y extraordinaria da un reparto previo), subrayamos el carácter previo, porque este importe hay que contrastarlo con el mínimo garantizado, calculado en los términos que recogen las sucesivas Leyes de Presupuestos. De este contraste pueden derivarse dos situaciones:

- Que el mínimo garantizado sea superior al citado reparto previo, en cuyo caso las Provincias percibirán directamente aquél en concepto de financiación incondicionada.
- Que el mínimo garantizado sea inferior al reparto previo por variables. En este caso, las Provincias percibirán aquél y una cuantía adicional, que será el resultado de aplicar un coeficiente al exceso de la participación por variables sobre el mínimo garantizado. Este coeficiente inferior a la unidad tiene carácter redistributivo y su aplicación permite que las Provincias que se encuentran en el grupo anterior alcancen la financiación mínima garantizada.

## II.- Elenco enunciativo de los efectos causados por las instalaciones de producción de energía eléctrica. (Algún ejemplo concreto. En Anexos)

## III.-Análisis de la distribución actual de la participación extraordinaria y posible actualización a IPC de las cantidades establecidas por potencia instalada.

TOTAL FONDOS A REPARTIR EN FUNCION DE LA POTENCIA ELECTRICA INSTALADA, SEGUN EL ACTUAL SISTEMA DE DISTRIBUCION DE LA PARTICIPACION EN TRIBUTOS DEL ESTADO						
AÑO	PARTICIPACIÓN		1.1.1.1 TOTAL	APORTACIÓN SANITARIA	PARTICIPACIÓN SIN SANID.	PARTICIP. 2,5% POT. ELECT.
	ORDINARIA	EXTRAORD.				
1989	24.000,0	256.000	280.000	66.905	213.096	5.327,4
1990	26.642,4	284.186	310.828	59.302	251.526	6.288,1
1991	27.998,1	298.646	326.644	65.545	261.099	6.527,5
1992	30.160,0	328.414	358.574	70.033	288.541	7.213,5
1993	32.044,0	349.001	381.045	72.721	308.323	7.708,1
1994	36.869,2	374.584	411.453	66.051	297.223	7.430,6
1995	34.311,3	369.063	403.374	69.986	333.389	8.334,7
1996	36.869,2	374.584	411.453	53.208	358.245	8.956,1
1997	39.013,7	396.379	435.393	56.304	379.089	9.477,2
1998	41.238,5	418.973	460.212	59.514	400.698	10.017,5
1999	44.256,5	449.588	493.844	63.803	430.041	10.751,0
2000	47.017,6	477.636	524.653	67.783	456.870	11.421,8
<b>TOTAL</b>	<b>414.447,3</b>	<b>4.334.848,2</b>	<b>4.749.295,5</b>	<b>773.154,7</b>	<b>3.976.140,8</b>	<b>99.403,5</b>

**II. COMPARACION DE LA APORTACION TOTAL DE CANON ENERGETICO Y LOS FONDOS A REPARTIR EN FUNCION DE LA POTENCIA ELECTRICA INSTALADA SEGUN EL SISTEMA ACTUAL DE REPARTO**

<b>AÑO</b>	<b>APORTACIÓN CANON ACTUALIZADA</b>	<b>PARTICIPACIÓN ACTUAL 2,50%</b>	<b>DIFERENCIA</b>
1989	40.141,9	5.327,4	34.814,5
1990	42.871,6	6.288,1	36.583,4
1991	45.658,2	6.527,5	39.130,7
1992	48.169,4	7.213,5	40.955,9
1993	50.722,4	7.708,1	43.014,3
1994	53.207,8	7.430,6	45.777,2
1995	55.495,7	8.334,7	47.161,0
1996	57.882,1	8.956,1	48.925,9
1997	59.734,3	9.477,2	50.257,1
1998	60.929,0	10.017,5	50.911,5
1999	61.782,0	10.751,0	51.030,9
2000	63.573,6	11.421,8	52.151,9
<b>TOTAL</b>	<b>640.168,0</b>	<b>99.403,5</b>	<b>540.764,4</b>

*Fuente: Elaboración propia*

**IV.- Sugerencias a la Comisión Informativa.**

El mandato de los electos consiste en que el grupo técnico elabore un documento en el que apoyar la pretensión de ver compensados adecuadamente los efectos producidos con ocasión de las instalaciones de energía eléctrica, teniendo en cuenta, como antecedente, el canon sobre la producción de energía eléctrica, como recurso propio de la Hacienda de las Provincias.

Las Diputaciones perceptoras del canon han visto decrecer sus ingresos en la Participación en Ingresos del Estado dado que la distribución de ésta prima la población, al tiempo que los ingresos por la compensación ante la supresión del canon han permanecido más o menos constantes, siendo que los efectos causados por las instalaciones de producción de energía eléctrica han aumentado considerablemente.

Desde 1989, la suma total distribuida por potencia instalada asciende a unos 98.000 millones de pesetas, mientras que si se hubieran actualizado las cantidades iniciales según evolución de Índices de Precios al Consumo, la cifra resultante ascendería a 640.000 millones. Lo que sólo en el año 2000 suponen 52.000 millones de pesetas.

En relación con estos datos, no obstante, se pone de manifiesto, de una parte, que no todas las Corporaciones han visto minorar sus ingresos dado que se benefician de la distribución de la participación extraordinaria con base en la variable de población y, por ello que –siguiendo además las consideraciones expuestas por la Comisión Informativa-, no sería conveniente proponer una solución basada en la pérdida de ingresos de otras Diputaciones por este concepto.

Por otra, la Exposición de Motivos del Reglamento que desarrolló la Ley 7/81, reguladora del canon, determinaba tanto la esencia recaudatoria de un tributo provincial, como el propio carácter redistributivo del mismo, desde la consideración de que existen territorios claramente consumidores de energía frente a otros, productores, en los que la actividad genera distorsiones de diversa índole que se ha de compensar. En este sentido, son significativos los efectos socioeconómicos, estructurales y medioambientales, así como los casos expuestos, que apoyaran la pretensión de la Comisión Informativa, no obstante la dificultad de concretar y evaluar el alcance de cada uno de ellos, por lo que podría ser adecuado mantener el criterio de la potencia instalada. A tal efecto, se subraya la necesidad de contar con datos reales de potencia instalada.

Por otra parte, se señala que la distribución de la participación se hace igualmente en atención a los máximos y mínimos garantizados, por lo que cabe la duda de si mantener, en su caso, esta fórmula o, por el contrario, hacerse la distribución de la potencia instalada mediante un reparto inversamente proporcional a la población. Esto, sin duda afectaría a la participación de otras Corporaciones.

Por lo anterior, el grupo coincide en que sería mejor mantener el concepto de compensación por la pérdida del canon, solicitando para este próximo ejercicio la dotación de un fondo complementario que se distribuiría entre todas las provincias en función de la potencia instalada. En cuanto a la cuantía del fondo, podría partirse de la diferencia de actualización a IPC ha supuesto en este año, sin perjuicio de otras fórmulas.

No obstante, se señala que la potencia instalada es un criterio más y que convendría tener en cuenta otros elementos. Así, dado que las actuales compañías eléctricas son de carácter privado, y que para realizar su actividad, de la que obtienen numerosos beneficios, requieren del aprovechamiento de instalaciones que producen importantes distorsiones y que están ubicadas en las zonas donde menos demanda de su actividad existe, podría ser conveniente considerar una participación –a cuantificar– en el impuesto de sociedades que de las mismas recauda el Estado, sin que se tengan cifras en este momento. Así mismo, algunos miembros del grupo se pronuncian a favor de crear un impuesto provincial a modo de ecotasa sobre el KW instalado o producido, o un recargo sobre el impuesto de sociedades. Ambas fórmulas elevarían la presión fiscal, pero lo sería en un sector en auge y con cuantiosos beneficios de explotación. Lo más significativo sería sin duda que supondría recuperar un recurso propio de las haciendas provinciales. Esta negociación podría desarrollarse en el ámbito de las negociaciones sobre Pacto Local o bien incorporarse a los debates sobre el nuevo sistema de financiación local.

Otras fórmulas debatidas por el grupo consisten en alterar el precio unificado del Kw. De forma que si fuera variable, su menor costo en zonas de producción vendría a compensar los efectos causados por las instalaciones.

Por otra parte el grupo técnico coincide en la oportunidad de conocer concretamente cómo se distribuye el canon entre las diferentes provincias, por lo que elevaría a la Comisión la solicitud de petición de datos al Ministerio de Hacienda.

---

# EL FUTURO DE LA FINANCIACIÓN LOCAL EN EL CONTEXTO DEL ESTADO DE LAS AUTONOMÍAS

---

**Javier Suárez Pandiello**  
**Universidad de Oviedo**

## **1. Introducción**

El inminente cierre del proceso de traspaso de las competencias más relevantes desde el Estado a las Comunidades Autónomas, una vez estas asuman la Sanidad como responsabilidad propia y el subsiguiente desarrollo del denominado Pacto Local que implicará profundizar hacia abajo en la descentralización traspasando a su vez competencias desde este nivel intermedio al local deberían dar por concluido el proceso de interinidad que ha venido caracterizando a la financiación territorial española a lo largo del último cuarto del siglo recién terminado. Así, en el ámbito autonómico, cabría esperar que, pese a las diferencias institucionales que persistirán (comunidades forales y de régimen común, uniprovinciales y pluriprovinciales, insulares,...), la mayor homogeneidad alcanzada en materia de responsabilidades de gasto lleve a una mayor estabilidad en su sistema de financiación, lo que además debería permitir empezar a hacer efectivo el mandato constitucional de dotar fondos para la participación de las corporaciones locales en sus ingresos.

Sin embargo, la realidad actual de la financiación territorial no deja de estar sometida a un elevado grado de incertidumbre, y ello a pesar del reciente acuerdo de financiación autonómica que ha sido presentado a la opinión pública, como creador de un marco estable y duradero. Fuentes de incertidumbre son, entre otras, y por citar sólo algunas:

- La ausencia de datos numéricos que acompañen al mencionado acuerdo de financiación autonómica, que impiden realizar juicios cuantitativos basados en información real.
- Los ritmos y contenidos del desarrollo del Pacto Local en los distintos territorios.
- El grado de cumplimiento y los efectos que originará la Ley de Estabilidad Presupuestaria de próxima aprobación.
- El nuevo marco financiero de las Corporaciones Locales, ante la eventual supresión del Impuesto sobre Actividades Económicas y la ampliación de competencias que seguirá al desarrollo del Pacto Local.

Pues bien, el objetivo de este artículo es contribuir a la reflexión sobre el futuro de las Haciendas Locales en el marco del nuevo modelo de estructura territorial descentralizada y sugerir algunas vías abiertas a la vista tanto de nuestro pasado reciente, como de la experiencia internacional. En concreto, la organización del artículo es como sigue. En la siguiente sección repasaré brevemente el “status quo” de la Hacienda Local española, sus principales activos y pasivos y los temas que en el momento actual (octubre de 2001) son objeto de debate candente. Posteriormente, presentaré los dos modelos globales que, a mi juicio, se pueden plantear como alternativa al actual sistema de financiación local, a la luz de las decisiones que se considere más adecuado adoptar en materias de corresponsabilidad fiscal y coordinación con el resto de Administraciones Públicas españolas. Un apartado de recapitulaciones cerrará el artículo.

## **2. El presente de la Hacienda Local. Luces y sombras**

Como es sabido, el actual sistema de financiación local se basa en lo dispuesto en la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (LRHL, en adelante) de 1988. Con ella se pretendía, en el momento de su promulgación, hacer efectivos los principios constitucionales de suficiencia y autonomía, de modo que incluía como novedad en el ámbito municipal la libertad de los gobiernos para fijar discrecionalmente los tipos impositivos de sus impuestos, con unos topes máximos de modo que se respetase el principio de reserva de ley y el automatismo en la evolución de la principal fuente de transferencias (la participación en ingresos del Estado, o PIE), cuyo montante global dejaba de ser negociado anualmente para crecer de acuerdo con unas reglas similares a las utilizadas en la financiación autonómica. Por su parte, en el caso de las Diputaciones provinciales el modelo de financiación es mucho menos autonomista y más dependiente de la Administración Central. De hecho la autonomía de las provincias en materia de ingresos se limita a la fijación de ingresos vinculados al principio del beneficio (tasas y precios públicos principalmente) y eventualmente a un recargo sobre el Impuesto municipal sobre Actividades Económicas (IAE).

A día de hoy, 13 años más tarde el balance que se puede hacer de la aplicación de la LRHL es ambivalente. Por una parte, y entre los activos de la ley yo señalaría los siguientes:

- En primer lugar, y con carácter general es de destacar la consolidación de una “cultura tributaria” en el ámbito municipal. Efectivamente, los ayuntamientos han venido ejerciendo sobradamente su corresponsabilidad fiscal, asumiendo los costes de impopularidad que supone elevar la presión fiscal, acudiendo directamente a los ciudadanos en un ambiente de especial proximidad y sobre bases claramente perceptibles<sup>2</sup>. El cuadro 1 muestra cómo los ingresos fiscales de los ayuntamientos suponen más de la mitad de sus ingresos totales no financieros y ello a pesar de carecer de figuras tributarias de amplias bases como pueden ser las que gravan la renta o el consumo.

---

<sup>2</sup> Véase SUÁREZ PANDIELLO (2000) para más detalles.

## Cuadro 1

### Estructura de Ingresos de las Corporaciones Locales Españolas (1998)

(millones de pts.)

	Ayuntamientos	Diputaciones de Régimen Común	Diputaciones de Régimen Foral	Cabildos y Consejos Insulares	Total CCLL
<b>1. Impuestos Directos</b>	1.261.246	32.793	549.667	2.081	1.845.787
<b>2. Impuestos Indirectos</b>	157.977	0	574.468	67.402	799.847
<b>3. Tasas y Otros Ingresos</b>	720.742	51.313	24.586	26.459	823.100
<b>4. Transferencias Corrientes</b>	1.222.219	410.054	37.142	42.043	1.711.458
<b>5. Ingresos Patrimoniales</b>	95.975	8.749	4.464	3.481	112.669
<b>6. Enajenación de inversiones reales</b>	138.880	6.839	489	0	146.208
<b>7. Transferencias de Capital</b>	375.931	71.277	11.397	19.865	478.470
<b>8. Activos Financieros</b>	27.807	6.440	2.037	1.701	37.985
<b>9. Pasivos Financieros</b>	403.407	90.986	28.873	21.341	544.607
<b>TOTAL INGRESOS</b>	<b>4.404.189</b>	<b>678.452</b>	<b>1.233.122</b>	<b>184.373</b>	<b>6.500.136</b>

Fuente: Dirección General de Fondos Comunitarios y Financiación Territorial

- Más específicamente, el uso de la imposición sobre la propiedad inmobiliaria (IBI) como elemento nuclear de la fiscalidad local (30 % de los ingresos fiscales locales, según el cuadro 2) debe ser valorado también positivamente, tanto si lo hacemos desde la óptica de la teoría de la hacienda pública (que sugiere que los gobiernos locales graven sobre todo hechos imponible con poca capacidad de movilidad interjurisdiccional), como si atendemos a la experiencia internacional (donde la imposición sobre la propiedad aparece en la gran mayoría de los sistemas tributarios locales).

**Cuadro 2**  
**Estructura de los Ingresos Fiscales Municipales – 1998**

	Millones de pts	%
Impuesto sobre bienes Inmuebles (IBI)	665.599	30,84
Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM)	210.571	9,76
Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU)	111.071	5,15
Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE)	272.948	12,65
Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO)	157.401	7,29
Tasas	267.198	12,38
Precios públicos por prestación de servicios	140.094	6,49
Precios públicos por utilizaciones, privativas o aprovechamientos especiales	118.082	5,47
Contribuciones especiales	24.331	1,13
Otros ingresos	172.670	8,00
<b>Ingresos Fiscales</b>	<b>2.158.089</b>	<b>100,00</b>

Fuente: Dirección General de Fondos Comunitarios y Financiación Territorial y elaboración propia

- Igualmente merece una valoración positiva el creciente uso de tasas y precios públicos, que en conjunto suponen aproximadamente la cuarta parte de los tributos locales. En la medida en que buena parte de los servicios prestados por las entidades locales son perfectamente divisibles y no tienen un componente redistributivo claro, el uso del principio del beneficio es conveniente por cuanto permite asignar recursos más eficientemente.
- El establecimiento de reglas automáticas para la evolución de la PIE supuso, al menos durante los primeros años de vigencia de la LRHL limitar buena parte de las incertidumbres presupuestarias que sufrían los gobiernos locales mientras el montante global de la misma debía ser negociado anualmente.
- Por último, el comportamiento general de las Corporaciones Locales ha sido en general responsable y respetuoso con los compromisos europeos adquiridos en nuestro país, como lo demuestra la evolución del Ahorro que se observa en el cuadro 3 y del Déficit que se ve en el cuadro 4. Pese a algunas críticas que comentaremos más adelante y a algunos casos puntuales de localidades concretas que se salen de esta senda, el resultado agregado es que las Corporaciones Locales vienen liquidando sus presupuestos con ahorro neto positivo y con superávit no financiero, si bien, y como ya he comentado en otro lugar<sup>3</sup>, en la medida en que estamos hablando de obligaciones reconocidas y derechos liquidados, pero no cobrados aún, podría suceder que algunas localidades estuviesen sobreestimando su capacidad de recaudación e incorporasen como ingresos algunos que en la práctica resulten incobrables.

<sup>3</sup> Véase SUÁREZ PANDIELLO (2001).

**Cuadro 3**  
**Ahorro Local (millones de pts.)**

		<b>1.995</b>	<b>1996</b>	<b>1997</b>	<b>1998</b>
Ayuntamientos	Ahorro Bruto	447.144	485.051	612.068	674.242
	Amort. Deuda	264.669	306.051	375.221	268.778
	Ahorro Neto	182.475	179.000	236.847	405.464
Diputaciones R. Común	Ahorro Bruto	108.280	120.081	126.421	140.306
	Amort. Deuda	43.822	64.365	66.893	74.689
	Ahorro Neto	64.458	55.716	59.528	65.617
Diputaciones R.Foral	Ahorro Bruto	66.163	102.605	81.717	118.473
	Amort. Deuda	8.335	6.553	8.196	35.119
	Ahorro Neto	57.828	96.052	73.521	83.354
Consejos y Cabildos	Ahorro Bruto	26.407	28.345	30.104	33.705
	Amort. Deuda	6.543	7.442	10.334	10.872
	Ahorro Neto	19.864	20.903	19.770	22.833
<b>Total Corporaciones Locales</b>	<b>Ahorro Bruto</b>	<b>647.994</b>	<b>736.082</b>	<b>850.310</b>	<b>966.726</b>
	<b>Amort. Deuda</b>	<b>323.369</b>	<b>384.411</b>	<b>460.644</b>	<b>389.458</b>
	<b>Ahorro Neto</b>	<b>324.625</b>	<b>351.671</b>	<b>389.666</b>	<b>577.268</b>

Fuente: DGCHT y Dirección General de Fondos Comunitarios y Financiación Territorial

**Cuadro 4**  
**Déficit (millones de pts.) y Cargas Financiera (% s/ Ingresos Corrientes) Locales**

		1.995	1996	1997	1998	
1.1.1.2	Ayuntamientos	Déficit (-) o Superávit (+) no Financiero	68.249	145.979	231.704	167.468
		Déficit (-) o Superávit (+) Primario	290.183	366.540	420.778	322.295
		Cargas Financieras	17,22	17,26	17,25	12,25
Diputaciones R. Común		Déficit (-) o Superávit (+) no Financiero	1.499	38.690	23.283	20.444
		Déficit (-) o Superávit (+) Primario	51.485	85.894	58.679	47.718
		Cargas Financieras	21,05	23,98	21,32	20,27
Diputaciones R. Foral		Déficit (-) o Superávit (+) no Financiero	8.207	45.144	25.213	60.044
		Déficit (-) o Superávit (+) Primario	25.031	62.494	45.681	74.650
		Cargas Financieras	3,15	2,66	2,73	4,18
Consejos y Cabildos		Déficit (-) o Superávit (+) no Financiero	8.571	14.021	10.736	10.128
		Déficit (-) o Superávit (+) Primario	13.359	18.655	13.898	12.739
		Cargas Financieras	10,66	10,37	10,66	9,53
<b>Total Corporaciones Locales</b>		<b>Déficit (-) o Superávit (+) no Financiero</b>	<b>86.526</b>	<b>243.834</b>	<b>290.936</b>	<b>258.084</b>
		<b>Déficit (-) o Superávit (+) Primario</b>	<b>380.058</b>	<b>533.583</b>	<b>539.036</b>	<b>457.402</b>
		<b>Cargas Financieras</b>	<b>14,77</b>	<b>14,87</b>	<b>14,38</b>	<b>11,12</b>

Fuente: DGCHT y Dirección General de Fondos Comunitarios y Financiación Territorial

Por su parte, los pasivos principales que a mi juicio cabe destacar de la financiación local a lo largo de estos años puede resumirse en los siguientes:

- La existencia de una cierta confusión en materia competencial, agravada si cabe por el minifundismo local. En efecto, con cierta frecuencia se observa el hecho de que las Corporaciones Locales vienen prestando algunos servicios cuyas competencia no tienen legalmente encomendadas y que, sin embargo, bien a partir de un acuerdo previo con otras Administraciones, o simplemente en respuesta a demandas insatisfechas de sus ciudadanos se ven, en alguna medida forzados a afrontar en condiciones económicas a menudo precarias. En la medida en que cualquier sistema financiero no constituye otra cosa que un conjunto de medios con los cuales alcanzar el fin básico de satisfacer las necesidades de sus ciudadanos, la falta de concreción de estas necesidades (vinculadas obviamente a las competencias que cada gobierno tiene encomendadas) tiende a dificultar la correcta evolución del sistema, y, en última instancia la suficiencia que genera el mismo. Por otra parte, el excesivo minifundismo local provoca que tampoco resulte extraño que exista buen número de municipios cuyas bases de población les impide incluso suministrar los servicios mínimos que las leyes les imponen prestar. Por citar sólo tres datos especialmente gráficos, en el año 2.000 había en España (excluyendo los territorios forales) 868 municipios que no superaban los 100 habitantes, de los cuales 299 no pasaban de 50 y 4 tenían ¡menos de 10 habitantes! No debería resultar difícil comprender que este nivel de minifundismo atenta contra cualquier objetivo de operatividad en la gestión de recursos públicos y provoca distorsiones difícilmente superables en los mecanismos de financiación local.

**Cuadro 5**  
**Transferencias recibidas por las Corporaciones Locales según Origen – 1998**  
**(millones de pts)**

	Ayuntamientos	Diputaciones de Régimen Común	Diputaciones de Régimen Foral	Cabildos y Consejos Insulares
➤ Del Estado	875.742	381.601	12.585	30.295
➤ De Comunidades Autónomas	174.115	16.656	18.219	10.350
➤ De Diputaciones, Consejos o Cabildos	146.108	-	-	-
➤ De Ayuntamientos	-	6.058	4.493	833
➤ De otros	26.254	5.739	1.845	565
<b>Transferencias Corrientes</b>	<b>1.222.219</b>	<b>410.054</b>	<b>37.142</b>	<b>42.043</b>
➤ Del Estado	63.340	22.613		3.647
➤ De Comunidades Autónomas	147.376	17.044	2.600	12.209
➤ De Diputaciones, Consejos o Cabildos	84.095	-	-	-
➤ De Ayuntamientos	-	16.007	1.646	2.473
➤ De otros	81.120	15.613	7.151	1.536
<b>Transferencias de Capital</b>	<b>375.931</b>	<b>71.277</b>	<b>11.397</b>	<b>19.865</b>
➤ Del Estado	939.082	404.214	12.585	33.942
➤ De Comunidades Autónomas	321.491	33.700	20.819	22.559
➤ De Diputaciones, Consejos o Cabildos	230.203	-	-	-
➤ De Ayuntamientos	-	22.065	6.139	3.306
➤ De otros	107.374	21.352	8.996	2.101
<b>Total Transferencias</b>	<b>1.598.150</b>	<b>481.331</b>	<b>48.539</b>	<b>61.908</b>

Fuente: Dirección General de Fondos Comunitarios y Financiación Territorial

- Llama la atención, por otra parte, el hecho de que los gobiernos locales dependan básicamente, sobre todo en lo que respecta a la garantía de su suficiencia financiera del gobierno central. Como se observa en el cuadro 5, aproximadamente dos terceras partes de las transferencias que reciben los ayuntamientos proceden del Estado y esta cifra aumenta hasta el 85 por ciento en el caso de las Diputaciones provinciales de régimen común. Estas cifras, en mi opinión entran en flagrante contradicción con las ideas de potenciación del Estado de las Autonomías e, incluso, con la misma aplicación del principio de subsidiariedad, y, en todo caso no concuerdan con la experiencia internacional de los países en los que buscamos reflejarnos. Así, en los países federales, lo habitual es que el gobierno central se preocupe de la organización y la financiación del nivel intermedio de la Administración (estados, länder, regiones, cantones,...) y son estos los que asumen mayores compromisos en relación con el nivel local. Sin embargo, aquí, las Comunidades Autónomas desempeñan un papel claramente secundario en relación con la financiación local que, a mi juicio, no se corresponde en absoluto con la filosofía que presuntamente subyace en el modelo de organización administrativa que venimos desarrollando.
- En cuanto a los instrumentos concretos de financiación, la LRHL ha olvidado incorporar figuras tributarias relevantes con un grado de flexibilidad mínimo tal que permitiera incorporar automáticamente al estado de ingresos del presupuesto parte de los frutos del crecimiento económico del territorio. Tal vez, la negativa experiencia habida con la errónea regulación de una figura como el recargo municipal sobre la cuota líquida del IRPF en la Ley de Medidas Urgentes de Saneamiento y Regulación de las Haciendas Locales de 1983, lastró la posibilidad

de aprovechar un hecho imponible tan relevante a estos efectos como la renta, pese a su amplia utilización en países de nuestro entorno<sup>4</sup>. Por el contrario la tributación local descansa en la actualidad sobre hechos imposables rígidos, no siempre vinculados en la realidad con la capacidad de pago y que requieren para su actualización de medidas discrecionales, que si bien contribuyen a la visibilidad de los ciudadanos y a la corresponsabilidad fiscal de los gobiernos, coloca a estos en una situación de cierto agravio comparativo en relación con otras Administraciones Públicas .

- Unido a lo anterior y en buena medida como corolario de ello, el sistema de financiación depende en gran medida de transferencias incondicionales (procedentes casi en exclusiva, como he indicado anteriormente de la Administración Central) cuyo objetivo básico es aportar fondos para la suficiencia, pero sin que en la práctica hayan existido mecanismos efectivos de nivelación de capacidades fiscales dentro de la PIE, cuyos criterios de distribución obviaron sistemáticamente estas variables<sup>5</sup>, ni mucho menos en las prácticamente inexistentes Participaciones en los Ingresos de las Comunidades Autónomas (PICA).
- Finalmente, y en lo que respecta al nivel provincial de gobierno, aquí la dependencia financiera llega a sus límites más extremos. Así como ya hemos visto en el cuadro 1, si excluimos por razones obvias a las Diputaciones Forales y a los Cabildos Insulares canarios, vemos que los gobiernos provinciales dependen casi en exclusiva de transferencias. Ello hace que sean precisamente estos gobiernos los que menos pueden ejercer la autonomía. Así, desde el punto de vista de los ingresos, esta se limita a establecer eventualmente un recargo sobre el IAE y a obtener algunos recursos menores vinculados al principio del beneficio y la autonomía no es mucho mayor en el lado del gasto, dada la especial composición del mismo en el que prevalecen las inversiones, en buena medida determinadas, al menos parcialmente, en otros ámbitos de decisión. En este contexto, es fácil deducir que un eventual endurecimiento de las restricciones presupuestarias al objeto de seguir cumpliendo nuestros compromisos europeos afectará más severamente a los gobiernos provinciales que al resto de las Administraciones, dado que carecen en la práctica de instrumentos fiscales para elevar sus ingresos y deben afrontar una estructura de gastos rígida a la baja, dadas sus competencias.

En suma, hay tanto argumentos de eficiencia como de equidad que aconsejan revisar tanto el papel de las Corporaciones Locales en el conjunto del Sector Público español, como, consecuentemente, su sistema de financiación. En el momento presente, el debate sobre este asunto ha cobrado una fuerza singular a partir de la presentación de algunas iniciativas concretas por parte del gobierno de la nación como la propuesta de supresión del Impuesto sobre Actividades Económicas para la mayor parte de los contribuyentes o la tramitación de la Ley General de Estabilidad Presupuestaria, con incidencia en todos los niveles de la Administración. Ante esta tesitura, cabe plantear diversas alternativas.

Por una parte, podríamos entender que, con todas sus limitaciones, el modelo básico de financiación que establece la LRHL ha venido funcionando en esencia correctamente y

---

<sup>4</sup> Véase FOSSATI y PANELLA (1999) o el libro de próxima aparición coordinado por DAFFLON (2002), para visiones panorámicas de la financiación local en los países de la Unión Europea.

<sup>5</sup> Y cuando no lo hicieron, como en la reforma de 1998, las incorporaron de forma técnicamente incorrecta. Véase PEDRAJA y SUÁREZ PANDIELLO (1999).

por tanto no son necesarias grandes “revoluciones” financieras, sino que bastaría con retocar esta ley en aquellos aspectos que hayan puesto de manifiesto disfunciones susceptibles de ser subsanadas.

Alternativamente, una valoración más radical podría entender que el modelo actual de relaciones fiscales y financieras entre las distintas Administraciones Públicas se encuentra agotado y en consecuencia habría que acometer con audacia una profunda reforma desde sus cimientos del modelo de financiación del Sector Público tomado en su conjunto.

A desarrollar un poco más estas alternativas dedicaré la siguiente sección, en el bien entendido de que, en todo caso, es importante asumir que las Administraciones Territoriales, y más en particular, las locales, constituyen una parte esencial del Sector Público, en la medida en que deben suministrar bienes y servicios esenciales para el bienestar de los ciudadanos, razón por la cual no deberían ser consideradas como Administraciones subordinadas o de “segunda división”.

### **3. Modelos alternativos de financiación local: ¿reforma o “revolución”?**

#### **3.1. La opción reformista**

En mi opinión se pueden encontrar buenos argumentos en defensa del mantenimiento del esquema de financiación local establecido por la LRHL. Así, sus defensores indicarán que un modelo tributario basado en el gravamen de la propiedad y la actividad económica es defendible tanto sobre la base de argumentos teóricos, como analizando la experiencia internacional. En la medida en que la corresponsabilidad fiscal alcanzada es alta y los datos agregados de ahorro y deuda que hemos visto en el epígrafe anterior son satisfactorios a pesar de todo, el hecho de que gran parte de las corporaciones locales adopten una estrategia conservadora tendente a defender el status quo, introduciendo pequeñas reformas que corrijan los defectos detectados sin cuestionar los elementos esenciales del modelo es ciertamente comprensible.

¿Por dónde debería pasar esta estrategia reformista? A mi juicio, los elementos centrales del actual modelo son la presencia del IBI, del IAE y del principio del beneficio (tasas, precios públicos y, aunque hoy parezcan en desuso, contribuciones especiales) en la fiscalidad local, y la PIE como elemento de cierre del sistema. Es por ello que lo que se haga con esos instrumentos determinará en buena medida el resultado del modelo, sin por ello despreñar el resto de componentes del mismo. De ellos el más cuestionado en el momento actual es el IAE, dada el compromiso del gobierno de la nación de suprimirlo a corto plazo para una gran mayoría de contribuyentes.

Como es sabido, el IAE se ha venido justificando tradicionalmente a partir del principio del beneficio, entendiéndose que existe una cierta proporcionalidad entre las actividades económicas desarrolladas por empresarios y profesionales y determinados servicios prestados por los Ayuntamientos. En su configuración actual, se trata de un impuesto que grava el mero ejercicio de actividades económicas (incluso ocasionales) a partir de indicadores estándar (elementos tributarios) y con amplia autonomía de decisión para los gobiernos locales, quienes pueden establecer libremente coeficientes de incremento sobre las cuotas básicas de las tarifas fijadas por el Estado e índices de situación en función de la localización de las actividades, siempre dentro de unos límites marcados

legalmente. Ciertamente, el IAE ha sido objeto de justa crítica en la medida en que adolece de defectos como la ambigüedad interpretativa de su hecho imponible, su desconexión con el principio de capacidad económica, la presencia de algunos supuestos de doble imposición, la exclusión de las actividades agrarias, la aparición de “errores de salto” en la aplicación concreta del tributo en alguna actividad o la falta de adaptación a sectores vinculados a la “nueva economía”<sup>6</sup>. Sin embargo, no es menos cierto que se trata de un impuesto consolidado en el sistema fiscal español que permite el ejercicio de corresponsabilidad fiscal (es el único elemento de corresponsabilidad para las Diputaciones provinciales), cumple una importante labor censal y permite gravar complementariamente actividades poco gravadas en otros impuestos personales.

En efecto, desde un punto de vista cuantitativo, el IAE recaudo 272.948 millones de pesetas en 1998 solo en el ámbito municipal, lo que supuso aproximadamente la quinta parte de los impuestos municipales, el 14 por ciento de los ingresos fiscales incluyendo tasas, precios públicos y contribuciones especiales y el 7 por ciento de los ingresos totales no financieros. Es decir, para los ayuntamientos el IAE supone una inyección de recursos nada despreciable y que, sin embargo, apenas representa un 0,3 por ciento del PIB, frente al 1,4 por ciento de la *Taxe Professionnelle* francesa, el 1,6 por ciento del *Gebersteuer* alemán o el 2 por ciento del PIB de las *Non-Domestic Rates* británicas, equivalentes europeos a nuestro IAE<sup>7</sup>, por lo que sus efectos económicos sobre los incentivos no deben ser exagerados. Así, la cuota “media” municipal por contribuyente<sup>8</sup> fue en el citado año 1998 de 94.637 pesetas, cantidad nada exagerada si consideramos que existen grandes empresas con cuotas muy superiores.

Examinando comparativamente algunos datos referentes a otros impuestos, podemos comprobar como según la última Memoria de la Administración Tributaria, con datos relativos a 1998, el rendimiento medio declarado en el IRPF por actividades profesionales ascendió a 2.320.768 pesetas y el rendimiento medio por actividades empresariales a 1.175.046 pesetas. Si además consideramos que un trabajador medio ha declarado obtener una renta de 2.175.335 pesetas, no resulta descabellado deducir que efectivamente el IAE grava complementariamente rentas que tributan relativamente poco en la imposición personal, argumento que se hace aún más sólido cuando observamos que la escasa cuantía de los rendimientos medios declarados el IRPF por quienes llevan a cabo actividades económicas se deriva del hecho de que buena parte de estos contribuyentes tributan bajo modalidades de estimación objetiva. La conclusión que cabría obtener es que si la Administración Central renuncia a conocer los verdaderos ingresos de estos contribuyentes y se conforma con la aplicación de índices o módulos que, en todo caso, se alejan de la realidad (ciertamente, por la dificultad intrínseca de conocerla) de su capacidad contributiva resulta poco defendible que desde esta misma Administración se cuestione bajo idénticas premisas la legitimidad del IAE. Por ello, en mi opinión, desde un planteamiento reformista que no cuestionara la esencia del marco financiero establecido por la LRHL debería mantenerse el Impuesto de Actividades Económicas, como tributo local, lo que no obsta a que se traten de modificar sus elementos tributarios, intentando adecuarlos a las nuevas y cambiantes circunstancias de la Economía. En todo caso, si el objetivo de la propuesta de supresión

<sup>6</sup> Véase POVEDA (2000), para más detalles.

<sup>7</sup> Una panorámica de lo que viene siendo la tributación sobre actividades económicas en los países de nuestro entorno puede encontrarse en POLA (1991).

<sup>8</sup> Resultado de dividir la magnitud citada entre el número de contribuyentes en el IRPF por actividades profesionales, artísticas y empresariales no agrarias más el número de contribuyentes por Impuesto de Sociedades.

era reducir la carga tributaria de un colectivo que pudiera verse especialmente perjudicado (pequeños empresarios y comerciantes), esto podría conseguirse sin alterar la financiación local, bien reduciendo el importe de sus módulos a efectos del IRPF o convirtiendo el IAE en un tributo a cuenta del citado impuesto (y del Impuesto de Sociedades), mediante la deducción en la cuota de estos tributos de las cuotas básicas del IAE<sup>9</sup>.

Respecto al resto de los tributos locales actualmente vigente, mi opinión es que el IBI debería seguir siendo el eje de la fiscalidad local por las razones ya apuntadas. No obstante podrían conseguirse importantes ganancias de eficiencia si se cediera la gestión catastral a los municipios que pudieran hacerse cargo de la misma. Es evidente que este no es el caso de la mayor parte de los ayuntamientos españoles por estrictas razones de tamaño, sin embargo aquellos municipios que teniendo una dimensión mínima estuvieran dispuestos a aceptar la gestión catastral podrían ver mejorado el rendimiento de este importante impuesto, por la mayor agilidad en la incorporación de nuevas bases que seguiría a su control más cercano. En todo caso, la gestión del catastro en el caso de los pequeños municipios podría ser encomendada a entidades cooperativas, tales como mancomunidades o consorcios o, eventualmente, a las Diputaciones, cabildos, consejos insulares o Comunidades Autónomas Uniprovinciales.

Por su parte, el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica es un tributo costoso de gestionar y cuyo mantenimiento en la órbita local pudiera ser cuestionado. De hecho el reciente Acuerdo alcanzado para la financiación autonómica, que contempla la cesión a las Comunidades Autónomas del Impuesto sobre Matriculación de Vehículos y de una parte del Impuesto sobre Carburantes, unido al escaso carácter territorial de los vehículos dadas las interconexiones entre localidades debidas a desplazamientos por motivos laborales o comerciales permite considerar la posibilidad de traspasar al ámbito autonómico este impuesto<sup>10</sup>, centralizando a este nivel la mayor parte de la fiscalidad sobre el automóvil y compensando, obviamente a los municipios las pérdidas recaudatorias mediante algún otro instrumento financiero.

En cuanto a los impuestos potestativos (Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana e Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras), su evolución a lo largo de los últimos años ha permitido aportar a las arcas municipales cantidades nada despreciables de recursos debido fundamentalmente a su carácter procíclico y su vinculación con la importante función urbanística desarrollada en las ciudades. Es por ello que más allá de las reticencias que ambos hechos imponibles pudieran generar, al igual que en el caso del IAE, una opción reformista que no cuestione la esencia del modelo actual debería optar por su mantenimiento, mejorando en su caso su configuración técnica, posiblemente ampliando los supuestos de hecho y clarificando la definición de su base en el caso del ICIO y adaptando a la

---

<sup>9</sup> La propuesta de permitir únicamente la deducción de las cuotas básicas de IAE y no las cuotas totales (incluyendo coeficientes de incremento e índices de situación) se debe a que en este segundo caso se estaría incentivando a los entes locales a fijar sus tipos en los máximos permisibles, puesto que las cláusulas de deducción evitarían un incremento real en la fiscalidad soportada por los contribuyentes, lo que anularía la impopularidad de la subida y los gobiernos locales recaudarían más “parasitando” al gobierno central (y a los autonómicos que comparten con él IRPF). Para más detalles sobre mi visión de la polémica del IAE véase SUÁREZ PANDIELLO (2001).

<sup>10</sup> Como, por otra parte, estaba ya previsto en la vigente LRHL.

realidad el cálculo de las bases en el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos Urbanos<sup>11</sup>.

Finalmente, cabría esperar del futuro una potenciación del recurso a las cargas directas sobre el usuario en forma de tasas, precios públicos y (¿por qué no?) contribuciones especiales. Como he comentado ya con anterioridad, en la medida en que los servicios públicos locales sean divisibles y carezcan de componentes redistributivos relevantes, el uso de tasas y precios públicos para financiar su mantenimiento es la forma más adecuada desde el punto de vista de la eficiencia de aportar recursos a las arcas públicas. Aquí, en todo caso, cabría revisar algunos supuestos de hecho que han dado lugar a tratamientos especiales a determinados contribuyentes por razón de su tamaño y que en los últimos tiempos vienen siendo objeto de litigios derivados bien de los avances tecnológicos o de los procesos de liberalización económica. Es el caso del tratamiento fiscal de las empresas de suministros que prestan servicios a lo largo de todo el territorio, o de una gran parte del mismo (tasa del 1,5% sobre sus ingresos) o el caso del convenio especial con la Compañía Telefónica Nacional de España. En el primer caso, asuntos como la exigencia de prestar servicios a la *generalidad* de los usuarios genera problemas de interpretación cuando, como es el caso, la ruptura de los monopolios permite de hecho concurrir en el mismo territorio a más de una empresa (piénsese, por ejemplo en el caso de la energía eléctrica y la libertad de elegir suministrador para grandes empresas). Algo parecido sucede en el ámbito de las telecomunicaciones con el requisito de utilizar su propia red. En el caso de la Compañía Telefónica, la Disposición Adicional 8ª de la LRHL establece la sustitución de los tributos (excluido el IBI) y precios públicos a que debiera hacer frente la citada empresa por una compensación anual en metálico. Tal excepcionalidad que pudiera haber tenido sentido en su momento por razón del monopolio que constituía la citada empresa, parece hoy fuera de lugar, ante la liberalización del sector, máxime cuando la citada compañía ha sido desmembrada en un conjunto de empresas especializadas por ámbitos concretos del sector. Parece por tanto necesario revisar estos supuestos al objeto de acomodar la realidad tributaria de estas actividades a las nuevas condiciones de mercado en las que operan.

Por su parte, la inminente aprobación de la Ley General de Estabilidad Presupuestaria (LGEP) con el endurecimiento que ello supondrá de las restricciones presupuestarias de las Administraciones Públicas y, más en particular, del acceso a los mercados de capitales podría eventualmente rescatar del olvido en el que está sumida últimamente la figura de las contribuciones especiales como instrumento de financiación de las inversiones locales. Estando de acuerdo en que la mayoría de los proyectos de inversión pública tienen un componente de generalidad o beneficio social que trasciende de la mera localización de la obra para afectar al conjunto de la población, y que como tal debería ser financiado con cargo a presupuestos generales, no es menos cierto que existen contribuyentes, para quienes estas inversiones suponen beneficios privados más allá de los que obtienen como componentes de la sociedad. De ahí que el uso razonable de contribuciones especiales, lejos de implicar injusticias distributivas, contribuyen a menudo a la equidad global del sistema de financiación.

Pasando al terreno de las transferencias, aquí cabe decir que hasta ahora la PIE ha venido siendo el instrumento sobre el que se pretendía complementar la financiación

---

<sup>11</sup> Para una propuesta concreta en este último caso, véase MONASTERIO y SUÁREZ PANDIELLO (1998).

básica de las haciendas locales sobre la base de los principios de suficiencia y autonomía, en tanto que la Participaciones en Ingresos de las Comunidades Autónomas (o PICAs) han sido en la realidad irrelevantes, cuando no inexistentes. De hecho la PIE viene funcionando como una transferencia incondicional para garantizar la suficiencia, y como tal, la teoría nos dice que debería distribuirse con criterios que tengan en cuenta las necesidades de gasto de los entes locales y además que traten de nivelar diferencias en capacidad fiscal propia, amén de incorporar, si así se considera deseable, alguna medida del esfuerzo fiscal. Sin embargo, han sido tantos los defectos que ha ido acumulando su aplicación a lo largo de los últimos años que, en mi opinión, se ha llegado a desvirtuar por completo la naturaleza del recurso.

Así, si dejamos al margen la dotación global de este “fondo de subvenciones” (el tamaño total de la tarta a repartir), prescindiendo por lo tanto de discutir si ha sido o no “suficiente” para cumplir su misión de complementar la capacidad financiera propia del sector público local como agregado, y nos centramos en la distribución interna del mismo, deberíamos entender que la fórmula de reparto refleja los criterios explícitos de equidad que se considera deseable garantizar en cada momento.

Pues bien, la fórmula vigente en el momento presente para la distribución de la PIE entre los municipios incluye dos indicadores de necesidad (la población ponderada por tramos y el número de unidades escolares que suponen carga de gasto para la localidad), un indicador de esfuerzo fiscal y, presuntamente, uno de capacidad. El peso relativo de estos indicadores es respectivamente del 75%, 2,5%, 14% y 8,5%, de donde se deduce que el determinante principal de los recursos a recibir por un municipio es, aparentemente, su población de derecho, como indicador principal de necesidades.

A nadie se le escapa la dificultad de evaluar correctamente las necesidades de gasto de una administración, que en última instancia dependen de las competencias asumidas, del stock de capital público disponible y de las diferencias relativas en costes de prestación de servicios (excluidas de estas las debidas a meras ineficiencias en la gestión), y de identificar los indicadores más adecuados para capturar esas necesidades, máxime cuando nos enfrentamos a un ámbito tan heterogéneo como el de los municipios españoles. Sin embargo, y aunque no es este el lugar para hacer un amplio análisis crítico de los determinantes de necesidad de gasto<sup>12</sup>, a mi juicio elegir la población, como indicador principal es una decisión acertada, pues constituye un buen mínimo común denominador de los determinantes mencionados. Ante la dificultad de ponderar adecuadamente otros componentes de necesidad, como los diferenciales en costes derivados de particularidades geofísicas o productivas y la inconveniencia de incorporar a fórmulas de distribución de transferencias corrientes necesidades específicas de capital, la opción de la población parece adecuada, por cuanto, al final las necesidades las tienen las personas y no los territorios. Más aún, en la medida en que las competencias de gasto varían con el tamaño de los municipios, ya que los servicios mínimos que estos deben prestar por Ley de Bases difieren por tramos, parece también razonable que la población sea ponderada crecientemente por tramos. No obstante, la actual fórmula de distribución no se ajusta a este criterio e introduce errores de salto injustificables al no coincidir los tramos establecidos con aquellos a los que la Ley de Bases de Régimen Local atribuye competencias diferenciadas. Este error de salto es especialmente relevante en el caso de las grandes ciudades. Así para las cuatro ciudades con población de más de 500.000 habitantes (excluidas Madrid y Barcelona), su

---

<sup>12</sup> Un buen trabajo reciente sobre la evaluación de necesidades de gasto es el de SOLÉ (2001)

población se pondera por un factor de 2,80, en tanto que a aquellos municipios con población comprendida entre 100.000 y 500.000 habitantes, que por Ley tienen las mismas competencias que las cuatro ciudades citadas, se les ponderan sus habitantes por 1,47. Es decir, que a efectos de transferencia corriente (PIE) un habitante de, digamos Murcia “vale” prácticamente la mitad que uno de Sevilla. Dado el peso de esta variable (75%) en el conjunto de la fórmula, estos coeficientes de ponderación suponen un privilegio injustificado para cuatro ciudades a costa del resto de los municipios, al menos sobre el papel, aun cuando matizaré algo este argumento más adelante.

Por otra parte, el otro indicador de necesidad incorporado a la fórmula (unidades escolares) me parece más injustificado. Puesto que la PIE es en realidad una transferencia general para cubrir necesidades generales, en mi opinión carece de sentido hacerla depender de necesidades específicas. ¿Por qué unidades escolares y no kilómetros de tuberías de agua, o de vías urbanas, o de núcleos de población? A mi juicio, y como criterio de partida, las transferencias generales deben depender exclusivamente de necesidades generales, de modo que si alguna localidad puede justificar necesidades específicas difíciles de cubrir por las fuentes generales de financiación, éstas en todo caso deberían ser financiadas vía transferencias específicas y, en todo caso, condicionadas.

Finalmente, y dejando al margen la inclusión de un indicador de esfuerzo fiscal con una respetable ponderación del 14%, discutible en su filosofía, dados los niveles de corresponsabilidad fiscal alcanzados por los municipios, desde 1999 la fórmula de reparto de la PIE incluye un autodenominado “inverso de la capacidad recaudatoria”, que pondera 8,5% de la misma y que aparentemente pretende actuar como instrumento de nivelación de capacidades fiscales. Sin embargo, esta variable no cumple en la realidad ese objetivo y ello por un doble motivo. De un lado, porque no es un indicador *individualizado*. No mide la capacidad recaudatoria de cada municipio en concreto, sino que va referido a la media del tramo de población en el que se encuentre. De esa manera, si eventualmente existieran diferencias importantes en capacidad recaudatoria dentro de cada tramo, los municipios pobres en tramos relativamente ricos se verían perjudicados y viceversa. De otro lado, y más relevante si cabe, el indicador concreto de capacidad recaudatoria está incorrectamente definido técnicamente. En efecto, la capacidad recaudatoria viene definida como “los derechos liquidados por los capítulos uno, dos y tres de los estados consolidados de ingresos de los municipios contenidos en las últimas estadísticas de liquidación de los presupuestos de las Corporaciones Locales”. Debería ser evidente que los derechos liquidados por cada tributo no constituyen una medida de la *capacidad* recaudatoria, sino, en todo caso, una combinación de *capacidad* y *esfuerzo*, por cuanto la cifra resultante será el resultado de multiplicar la base imponible (verdadero indicador de capacidad) por el tipo impositivo que haya discrecionalmente elegido el gobierno de turno. Una medida adecuada de capacidad debería ser independiente de las decisiones políticas adoptadas en el seno del consistorio en materia tributaria y por lo tanto debería excluir el componente de esfuerzo que ello supone y que, por otra parte, viene ya incorporado a la fórmula en otro concepto.

Con todo, si la fórmula de distribución comentada expresa los criterios de equidad buscados, los resultados relativos de su aplicación deberían reflejar la aplicación estricta de esos criterios. Sin embargo, no ha sido este el caso en la práctica de los últimos años. De hecho la operatividad de la fórmula se ha visto mermada por disposiciones diversas.

Así, antes de aplicar los criterios de la fórmula, de la “tarta” total se han detraído diversos pedazos que han llevado a reducir la relevancia práctica de la misma. Por una parte se ha consolidado un tratamiento singular, y más favorable, para algunos municipios. Es el caso de Madrid, Barcelona, La Línea de la Concepción y aquellos municipios que en su día formaron parte de las áreas metropolitanas de Madrid y Barcelona. Por otra parte se han aplicado diversas cláusulas de garantía que aseguraban una financiación mínima a los municipios en función de lo recibido con anterioridad, cuando esta fuera superior a la que le resultase de la aplicación de los criterios de la fórmula. Como quiera que los criterios de reparto se revisan quinquenalmente y al final de cada quinquenio se vienen incluyendo nuevos mínimos garantizados, el resultado es que las reglas de equidad incluidas en la fórmula (razonables o no) quedan desvirtuadas en la práctica.

¿Qué hacer desde una perspectiva reformista? Una propuesta relativamente conservadora consistiría en mantener la filosofía general de la PIE, con algunas modificaciones imprescindibles. Entre estas yo destacaría la supresión de las unidades escolares como criterio de distribución, la corrección progresiva de los errores de salto en las ponderaciones de la población, la individualización y mejora técnica de la definición de capacidad fiscal. Por otra parte, deberían ir eliminándose las singularidades y debería ampliarse el período de vigencia de la fórmula al objeto de ir suprimiendo progresivamente mínimos garantizados. A ello habría que añadir el despliegue definitivo de las PICA, una vez se está consolidando competencial y financieramente el nivel autonómico de la Administración.

### **3.2. La opción innovadora**

Hasta aquí hemos visto algunas opciones de reforma del sistema de financiación local que no cuestionan el armazón general del modelo, o, dicho en otros términos, que resultan coherentes con la filosofía sobre la que se basa la LRHL. En este epígrafe voy a plantear algunas alternativas más “rupturistas”, en el sentido de que su implantación implicaría modificar sustancialmente las bases de financiación del conjunto del sector público territorial. La idea-base de partida es que en la medida en que todas las Administraciones Territoriales forman parte del mismo Sector Público y las fuentes de las que se puede obtener recursos son limitadas (en última instancia todos los impuestos gravan en una u otra medida la renta, el consumo o la propiedad) los rendimientos de las grandes figuras tributarias (básicamente IRPF e IVA) deberían ser compartidas por todos los niveles de gobierno.

Puestos ante esta tesitura y siguiendo algunas experiencias internacionales de países de nuestro entorno, sería preciso como punto de partida adoptar algunas decisiones clave sobre las diversas opciones que nos podemos plantear. Dos son, en este sentido las preguntas más relevantes:

- ¿Debe el sistema financiero local profundizar en la corresponsabilidad fiscal o por el contrario esto llevaría a abrir un proceso de competencia fiscal indeseable a escala local?
- ¿Debe la Administración Central en un contexto de federalismo fiscal seguir siendo la principal responsable de garantizar la suficiencia financiera de los gobiernos

locales o debería incrementarse la responsabilidad en este campo de las Comunidades Autónomas?

De la respuesta que se dé a ambas preguntas dependerá el esquema de financiación más adecuado. Así, si nos sintiéramos preocupados por la competencia fiscal y sus posibles derivaciones en materia de reducción de la presión fiscal local<sup>13</sup> y el consiguiente riesgo de sostenibilidad de los servicios públicos no deberíamos permitir que los gobiernos locales tuvieran capacidades normativas relevantes sobre tributos importantes. Ese parece ser, por ejemplo, el caso alemán, donde los municipios participan de la recaudación de las principales figuras tributarias, pero carecen de libertad para determinar mediante la aplicación de tipos impositivos u otras capacidades normativas la cuantía de esa participación<sup>14</sup>.

Alternativamente, si entendemos que la corresponsabilidad fiscal es algo digno de ser estimulado, en la medida en que mejora el proceso de rendición de cuentas de los responsables políticos, al identificar ante sus ciudadanos la “factura fiscal” correspondiente a sus realizaciones en materia de asignación del gasto público, deberíamos concederles a esos gobiernos la facultad de modular el volumen de sus ingresos, permitiéndoles al menos variar los tipos impositivos de los tributos relevantes. El caso suizo supone quizás el ejemplo más paradigmático de autonomía local, si bien ésta difiere ampliamente entre cantones<sup>15</sup>. Una posición ecléctica consistiría en permitir a los gobiernos locales un ejercicio moderado de capacidad normativa sobre algunos tributos estableciendo unos topes o límites tanto en la cuantía máxima y mínima de los tipos a establecer como a la capacidad de conceder beneficios fiscales.

Respecto a la segunda de las cuestiones, la experiencia internacional nos indica que allí donde existen países federales, con tres niveles de gobierno, el peso del nivel intermedio en la regulación y financiación de los gobiernos locales es ampliamente superior al que existe en España, por lo que si de verdad nos creemos las ventajas de la descentralización e, incluso, el principio de subsidiariedad consagrado por la Carta Local europea y tantas veces invocado en otros asuntos, deberíamos dejar aparcadas las reticencias al desarrollo de los poderes autonómicos e impulsar sus competencias en este sentido.

Una propuesta de organización tributaria sobre estas bases podría ser la siguiente:

- El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sería compartido por los tres niveles de gobierno de forma tal que la base imponible sería la misma para todos los gobiernos; la Administración Central, responsable última de las políticas redistributivas fijaría el nivel de progresividad de la tarifa y las deducciones personales; las Comunidades Autónomas podrían establecer libremente un tipo proporcional sobre la base y, en su caso, aplicar deducciones por incentivos; Finalmente, las Corporaciones Locales (municipios y diputaciones) establecerían

---

<sup>13</sup> En BRENNAN y BUCHANAN (1980) se explican las pretendidas bondades de la competencia fiscal, como forma de evitar el crecimiento del peso del sector público en la Economía. Evidentemente, el juicio de valor que subyace es que la intervención pública es un mal que se debe minimizar. Sensu contrario, quienes deseen un mayor despliegue en cantidad y calidad de los servicios públicos deberían tratar de evitarla competencia fiscal.

<sup>14</sup> Véase ZIMMERMANN (1999) o SPAHN (2000).

<sup>15</sup> Véase DAFFLON (1999).

también tipos proporcionales sobre esa misma base, dentro de unos límites inferior y superior fijados legalmente.

- El Impuesto sobre el Valor Añadido sería también compartido por los tres niveles de gobierno, pero en este caso la capacidad normativa debería quedar reservada a la Administración Central, a efectos de evitar exportaciones impositivas entre territorios. La distribución de la recaudación entre Administraciones se haría en función del peso relativo de las competencias de gasto de cada nivel y la distribución interna, atendiendo a criterios de distribución territorial del consumo.
- La fiscalidad local se vería completada por un IBI similar al actual, con la gestión catastral descentralizada y un Impuesto sobre Actividades Económicas modificado al objeto de hacer sus bases más próximas a sus resultados económicos e integrado mediante cláusulas de deducción con los impuestos sobre la renta y sociedades. El Impuesto sobre Vehículos quedaría en la esfera autonómica, junto con el Impuesto de Matriculación y los impuestos actualmente potestativos desaparecerían quedando su recaudación más que compensada por el IRPF y la participación en el IVA. Tasas, precios públicos y contribuciones especiales completarían la fiscalidad local.

En mi opinión, un sistema fiscal como el indicado ganaría en simplicidad, equidad y flexibilidad, contribuyendo en mayor medida a la autosuficiencia. El modelo de financiación se completaría con un sistema de transferencias incondicionales, cuyo objetivo básico sería la nivelación y con las transferencias finalistas que se consideren necesarias.

En el caso de que se quisiera privar a los gobiernos locales de competencias normativas sobre el IRPF, éste se convertiría en la práctica (al igual que el IVA) en una transferencia más, si bien distribuida de acuerdo con la recaudación tributaria del IRPF en cada territorio, lo que seguiría en todo caso poniendo de manifiesto la necesidad de transferencias incondicionales de nivelación. En este sentido, dada la diversidad de realidades municipales a lo largo del territorio, la adecuación de transferencias incondicionales a su verdadero objetivo de cubrir brechas entre necesidades de gasto y capacidad fiscal debería pasar por desinflar la PIE y potenciar las PICA. En la medida en que el territorio es más reducido, cabe esperar que a nivel de Comunidades Autónomas la homogeneidad de los municipios sea mayor y en consecuencia se podrá incorporar en cada PICA indicadores más ajustados de necesidad de gasto. Así, la PIE podría quedar como instrumento de nivelación de capacidades fiscales y, en todo caso, podrían arbitrarse las medidas normativas necesarias para que las Comunidades Autónomas incrementasen sus recursos financieros en las cantidades necesarias para suplir las antes aportadas directamente a los municipios por la Administración Central vía PIE.

#### **4. Comentario final**

A lo largo de este artículo he tratado de sintetizar la realidad actual del modelo de financiación local, sus virtudes y sus defectos, y he querido plantear algunas alternativas, más o menos ambiciosas cara a la reforma que se avecina. Evidentemente, las incógnitas acerca de cuáles serán la filosofía que impulse la reforma, el grado de ambición que se manifieste y, en última instancia, las modificaciones normativas a

introducir siguen siendo muchas, por cuanto hasta la fecha quienes tienen en sus manos impulsar la reforma únicamente han manifestado su voluntad de suprimir del ámbito local el IAE y de endurecer la restricción presupuestaria de los gobiernos a través de la LGEP. En todo caso, no debemos olvidar que el desarrollo del tantas veces invocado Pacto Local, con la previsible expansión de las competencias locales en materias tales como educación, vivienda, políticas de familia, de inmigración o políticas activas de empleo, debería ser tenido en cuenta como elemento esencial a incorporar a la reforma, en la medida en que supondrá un incremento evidente en las necesidades de gasto a financiar. Del mismo modo, los necesarios cambios en la ordenación del territorio, superando inercias localistas en aras a una más eficiente prestación de servicios públicos de calidad deberían ser considerados. Tal vez la utilización de incentivos económicos a la cooperación y/o integración local desde el ámbito de las Comunidades Autónomas podrían constituir el acicate necesario para sensibilizar a la población sobre los males del minifundismo.

## REFERENCIAS

- BRENNAN, G. y BUCHANAN, J.M. (1980). – *The Power to Tax: Analytical Foundations of a Fiscal Constitution*. Cambridge University Press.
- DAFFLON, B (1999). – “Fiscal federalism in Switzerland: a survey of constitutional issues, budget responsibility and equalisation”, en FOSSATI y PANELLA (1999), pp. 255-294.
- DAFFLON, B (ed) (2002). – *Local Public Finance in Europe. Balancing the Budget and Controlling Debt*. Edward Elgar Publishing. Londres.
- FOSSATI, A y PANELLA, G (eds.) (1999). – *Fiscal Federalism in Europe*. Routledge. Londres.
- MONASTERIO, C. y SUÁREZ PANDIELLO, J (1998). – *Manual de Hacienda Autonómica y Local*. Ed. Ariel. Barcelona, 2ª Edición.
- PEDRAJA, F y SUÁREZ PANDIELLO, J (1999). – “Sobre la nueva PIE municipal”, en *Cuadernos de Información Económica*, nº 144-145, pp. 150-163.
- POLA, G (ed.) (1991). – *Local Business Taxation: An International Overview*. C.I.F.R.E.L. Vita e Pensiero. Milán.
- POVEDA, F. (2000). – “El Impuesto sobre Actividades Económicas. Razones para su inaplazable reforma”, en *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, pp. 569-587.
- SOLÉ, A (2001). – “Determinantes del gasto público local: ¿necesidades de gasto o capacidad fiscal?”, en *Revista de Economía Aplicada*, Vol. IX, nº 25, pp.115-156.
- SPAHN, B (2000). – “Consensus Democracy and Interjurisdictional Fiscal Solidarity in Germany”, presentado a la *IMF Conference on Fiscal Decentralization*. Washington, 20-21 de Noviembre de 2000.
- SUÁREZ PANDIELLO, J. (2000). – “La corresponsabilidad fiscal en las Entidades Locales”, en *Papeles de Economía Española*, nº 83, pp. 208-231.
- SUÁREZ PANDIELLO, J. (2000). – “Las Haciendas Locales en el umbral del siglo XXI”, en *Revista Valenciana de Economía y Hacienda*, nº 2, II, pp. 9-31.
- ZIMMERMANN, H (1999). – “Experiences with German fiscal federalism: how to preserve the decentral content?”, en FOSSATI y PANELLA (1999), pp. 162-176.

# LA PARTICIPACIÓN MUNICIPAL EN LOS TRIBUTOS DEL ESTADO.

**Ángel Sánchez Sánchez.**  
**Universidad de Alicante.**

## *Sumario.*

1. Introducción.
2. Las subvenciones intergubernamentales desde la perspectiva del federalismo fiscal.
  - 2.1. Justificación económica de las subvenciones intergubernamentales.
  - 2.2. Modalidades de subvención.
3. El marco jurídico fundamental de las subvenciones municipales en España.
4. La participación municipal en ingresos del Estado.
  - 4.1. El importe total de los recursos a transferir.
  - 4.2. La distribución de los recursos entre los municipios.
5. Conclusiones.

## **1. Introducción.**

La participación de los municipios en los tributos del estado (PMTE, en adelante) es una de las dos fuentes básicas de la financiación municipal, según queda establecido en el artículo 142 de la propia Constitución española. La finalidad primordial de la PMTE es la de asegurar la suficiencia financiera de los municipios españoles, sirviendo como complemento a los instrumentos de financiación propia. En la práctica, como puede observarse en el cuadro de abajo, la PMTE constituye el 22 % de los ingresos no financieros de los municipios españoles, claramente por delante de la segunda fuente de financiación local: el IBI, con un 15% de los ingresos.

El objeto de este trabajo es el de analizar la PMTE tanto desde su vertiente jurídica como, en especial, desde la perspectiva económica, destacando los defectos de los que, en mi opinión, adolece, para concluir con algunas propuestas de modificación de la misma. Para ello, en el apartado segundo expongo los postulados básicos que la teoría económica, desde su vertiente del federalismo fiscal, ha establecido en punto a los sistemas de transferencias intergubernamentales: los objetivos que persiguen y las alternativas para su articulación. En el apartado tercero me centro en el marco jurídico fundamental de la PMTE, delimitado por nuestra Constitución, y esbozo, a continuación, los conflictos jurisprudenciales más importantes que se han suscitado en torno a la PMTE en el seno del Tribunal Constitucional.

El apartado cuarto contiene el análisis pormenorizado de la PMTE, según su regulación jurídica en la Ley 39/1988, Reguladora de las Haciendas Locales, y en las leyes de presupuestos generales del Estado. En este epígrafe podremos observar cuáles son las deficiencias más importantes de la PMTE en términos económicos, su efectos y consecuencias sobre la financiación municipal. Por último, en el apartado quinto, a modo de conclusión, resumo los aspectos positivos y negativos de la PMTE, lo que me permitirá exponer algunas propuestas para su reforma.

## **Ingresos no financieros de los municipios españoles. 1999.**

(En millones de pesetas).

Ingreso	Importe	% sobre el total
Tributos y otros ingresos propios	2.174.463	54%
Ingresos patrimoniales	261.962	6%
PMTE	895.596	22%
Otras transferencias	727.371	18%
<b>Total</b>	<b>4.059.392</b>	<b>100%</b>

Fuente: Presupuestos de los municipios españoles. 1999.

## **2. Las subvenciones intergubernamentales desde la perspectiva del federalismo fiscal.**

### **2.1. Justificación económica de las subvenciones intergubernamentales.**

En el ámbito de la ciencia económica, el estudio de las transferencias o subvenciones intergubernamentales se enmarca dentro de lo que se denomina usualmente como *federalismo fiscal*. En un contexto de descentralización territorial de las decisiones de gasto e ingreso públicos, las subvenciones o transferencias<sup>16</sup> constituyen un instrumento fundamental para la financiación de las haciendas subcentrales.

Siguiendo en este punto a MONASTERIO y SUÁREZ (1998), los principales objetivos que se pretenden alcanzar con las transferencias, y que justificarían su utilización como forma de financiación de los gobiernos territoriales, pueden agruparse entre grandes categorías:

#### *a) Transferencias para corregir externalidades.*

El conocido *principio de equivalencia* de Olson<sup>17</sup> establece que para lograr la provisión eficiente de un bien público es necesario que se cumplan dos condiciones básicas:

– La decisión de la cantidad a suministrar debe ser tomada por los usuarios potenciales del bien producido.

– Han de ser estos usuarios potenciales los que financien el coste de provisión del bien o servicio público<sup>18</sup>.

En la práctica, sin embargo, puede suceder que un determinado servicio público, suministrado por una jurisdicción subcentral en particular, beneficie a ciudadanos residentes fuera del territorio de dicha jurisdicción. Pensemos, por ejemplo, en las tareas de descontaminación realizadas en la cabecera de un río en la jurisdicción A. Si el río transcurriera después por la jurisdicción B, los residentes en esta última se beneficiarían del gasto público en descontaminación financiado por los residentes de la primera. El gasto, por tanto, se estaría “externalizando” desde la jurisdicción A hacia la B. Una

<sup>16</sup> Por razones de comodidad, prescindiré en lo sucesivo del adjetivo “intergubernamentales”, presumiendo en todo caso que los términos “transferencias” y “subvenciones” hacen referencia a las que se producen entre distintos niveles de gobierno.

<sup>17</sup> OLSON (1969).

<sup>18</sup> Posteriormente, OATES (1972) definiría esta situación como de *correspondencia perfecta*: estructura de gobierno en la que la jurisdicción que determina el nivel de provisión de cada bien público incluye precisamente el conjunto de individuos que consume ese bien.

solución posible a esta situación consistiría en la negociación directa entre ambas jurisdicciones, con el objeto de que los residentes en B contribuyeran a financiar el gasto de descontaminación en A.

Si la negociación no fuera posible, podría plantearse alternativamente la articulación de una subvención desde un nivel de gobierno suprajurisdiccional hacia la jurisdicción A; en la medida en que esta transferencia se financie con los impuestos recaudados en las dos jurisdicciones, los residentes de B financiarían el gasto público de A. De esta forma, la subvención se convierte en un instrumento para corregir la externalidad del gasto y conseguir una provisión eficiente del mismo.

*b) Transferencias para imponer las preferencias de quien las concede.*

Existen motivos de diversa índole por los que una autoridad pública puede desear imponer sus preferencias a un nivel de gobierno inferior, utilizando para ello las subvenciones.

Por un lado, el gobierno central puede considerar necesario que, por razones de equidad, determinados bienes (*bienes preferentes o de mérito*<sup>19</sup>) deben ser suministrados a un nivel mínimo en todas las jurisdicciones subcentrales, utilizando para ello un sistema de subvenciones condicionadas a la provisión de los mismos; si bien, como señala KING (1988), no debe obviarse que la legislación puede ser, para el que concede las subvenciones, un método más seguro y mucho más barato para lograr este fin. En cualquier caso, el concepto de equidad del bien preferente no debe confundirse con el concepto de *equidad horizontal*. En el bien preferente, es la sociedad, a través del parlamento o del gobierno central, la que desea proporcionar un servicio a todos por igual, mientras que con la equidad horizontal lo que se pretende, como luego veremos, es procurar que todas las jurisdicciones territoriales tengan las mismas oportunidades para el suministro de bienes públicos<sup>20</sup>.

Un segundo argumento para imponer preferencias es el relacionado con los objetivos macroeconómicos, como pueden ser las políticas de desarrollo regional y de limitación del déficit del conjunto de las administraciones públicas. Pueden utilizarse para ello subvenciones para la realización de inversiones de capital en las regiones menos desarrolladas, en el primer caso, y subvenciones condicionadas a un determinado nivel de endeudamiento en las administraciones beneficiarias, en el segundo.

En tercer lugar, las transferencias intergubernamentales pueden obedecer a fines estrictamente políticos. En ocasiones, el objetivo de las subvenciones para la provisión de bienes preferentes no es sólo el de equidad, sino que éstas pretenden ser un “instrumento de promoción de la imagen política” del gobierno subvencionador<sup>21</sup>.

*c) Transferencias por razones de equidad horizontal.*

El principio de *equidad horizontal* (trato igual a quienes están en igual situación) es, sin duda, uno de los más importantes y de mayor arraigo en las sociedades democráticas actuales. En un sistema de tipo federal, en el que las decisiones de gasto e ingreso público se descentralizan a nivel territorial, este principio debe entenderse en términos

---

<sup>19</sup> Denominación dada a estos bienes por MUSGRAVE y MUSGRAVE (1991).

<sup>20</sup> SOLÉ (1979).

<sup>21</sup> *Ibidem*, pág. 43.

de *residuo fiscal*<sup>22</sup>: dos individuos se encuentran en igual situación cuando es igual su residuo fiscal, es decir, cuando es la misma la diferencia entre el beneficio de los bienes públicos que reciben y el importe de los impuestos que satisfacen a cambio.

Las diferencias intrínsecas entre las distintas regiones de un país pueden dificultar considerablemente el logro del principio de equidad horizontal. Tales diferencias pueden darse por el lado del ingreso, por el del gasto o por ambos de manera simultánea.

Si suponemos que los costes de provisión del gasto público son iguales en dos jurisdicciones diferentes, para alcanzar el mismo nivel de gasto se precisaría el mismo importe de ingresos públicos. Ahora bien, si los niveles de renta y riqueza (*capacidad fiscal*) difieren entre las jurisdicciones, para lograr un mismo nivel de ingreso, los residentes en la región más pobre deben realizar un esfuerzo fiscal mayor (al ser menor base imponible, el tipo de gravamen debe ser superior). En definitiva, las diferencias en la capacidad fiscal obligan a realizar distintos esfuerzos fiscales para conseguir los mismos bienes y servicios públicos.

Podría suceder, sin embargo, que fuera igual la capacidad fiscal en las dos jurisdicciones (iguales ingresos tributarios propios), pero que difiriese el coste de provisión de los servicios públicos (mayor dispersión de la población, población más envejecida, etc.), en cuyo caso, la región donde el coste es más elevado también debería realizar un mayor esfuerzo fiscal para obtener el mismo nivel de gasto público.

Las transferencias a las que me refiero en este apartado tienen por objeto compensar la diferencia entre las necesidades de gasto y la capacidad fiscal propia de las entidades territoriales. Una vez fijado el nivel de bienes y servicios públicos a ofertar por las jurisdicciones subcentrales, y determinados los ingresos propios que cada una de ellas puede alcanzar con un esfuerzo fiscal estándar, la transferencia que reciba cada región ha de cerrar la brecha entre ambas partidas, de manera queden nivelados gastos e ingresos públicos. Para ello, el gobierno central debería dotar un fondo global de subvenciones y repartirlas entre las haciendas regionales, de forma que el importe a transferir a una determinada jurisdicción aumentase cuando mayor fuera su necesidad de gasto y/o menor sea su capacidad fiscal.

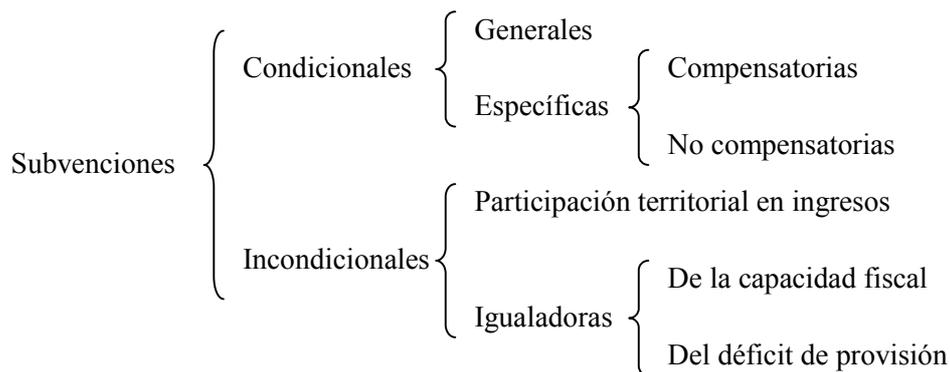
## **2.2. Modalidades de subvención.**

Son múltiples las modalidades de subvención existentes, en función de la forma en que se articulan, las condiciones que acarrearán para el beneficiario, el objetivo que persigue quien las concede y los criterios utilizados para su reparto. También son distintos los efectos económicos de cada una de ellas, así como las consecuencias sobre los niveles de autonomía financiera de las entidades que las perciben. De entre los diversos criterios existentes para clasificar las subvenciones, tomaré el utilizado por MONASTERIO y SUÁREZ (1998)<sup>23</sup>. El esquema siguiente recoge la clasificación básica de las subvenciones intergubernamentales.

---

<sup>22</sup> BUCHANAN (1950).

<sup>23</sup> Con cierto nivel de simplificación, dado el objeto de este trabajo.



En las subvenciones condicionales, la entidad beneficiaria debe aplicar el importe recibido a financiar el gasto estipulado por quien concede la subvención, bien en una actividad general (educación), bien en una partida específica (construcción de un colegio). Entre las subvenciones condicionales específicas puede distinguirse, a su vez, entre las no compensatorias, cuando el ente subvencionador entrega una cantidad fija, y las compensatorias, cuando el ente subvencionador financia un porcentaje del gasto total del bien o servicio subvencionado. En este último caso, por tanto, el gasto es sufragado conjuntamente por los dos niveles del gobierno.

Las subvenciones condicionales son el instrumento idóneo para corregir las externalidades, en la medida en la que la transferencia se supedita al suministro de servicios que generen efectos externos positivos sobre otras jurisdicciones. También pueden utilizarse para asegurar el suministro de *bienes preferentes* y para el desarrollo de políticas macroeconómicas, como el control de la demanda subcentral o las políticas de desarrollo regional.

Las subvenciones incondicionales son aquellas que pueden ser empleadas discrecionalmente por el beneficiario, sin ningún tipo de condición previa. Dentro de ellas podemos distinguir entre las participaciones territoriales en ingresos (*tax-sharing*) y las subvenciones igualadoras. Con las primeras, los gobiernos subcentrales tienen derecho a un porcentaje de la recaudación en su territorio de un impuesto central. En la medida en que el porcentaje de participación sea estable, esta modalidad de subvención presenta como principal ventaja su automatismo para las entidades territoriales. Además, para algún autor, encierran cierto contenido de autonomía financiera, sobre todo si se acompañan de la cesión de alguna tarea de gestión del impuesto participativo<sup>24</sup>. Los inconvenientes de la participación territorial surgen cuando no se escoge adecuadamente el impuesto a compartir. Así, si éste es altamente trasladable territorialmente, pueden surgir importantes diferencias entre el rendimiento generado en una jurisdicción y la carga fiscal efectivamente soportada por sus ciudadanos. También pueden surgir problemas si su rendimiento se distribuye de manera desigual entre las distintas regiones, situación en la que suelen salir beneficiadas las jurisdicciones más desarrolladas económicamente.

La participación territorial en ingresos se utiliza normalmente para alcanzar el principio de *suficiencia financiera* o *equidad vertical*. Esto es, se trata de facilitar a las entidades subcentrales los recursos suficientes para poder financiar sus necesidades de gasto, sin

<sup>24</sup> GIMÉNEZ (1991).

tener en cuenta las diferencias que puedan existir entre las mismas en cuanto al coste de provisión o a la capacidad fiscal propia.

Las subvenciones igualadoras, definidas por su objeto, a diferencia de las anteriores tienen como principal finalidad la *equidad horizontal*. Dicha equidad puede plantearse en función de las distintas capacidades fiscales (*igualadoras de la capacidad fiscal*), o ponderando además las diferencias en el coste de provisión de los bienes y servicios públicos (*igualadoras del déficit de provisión*), como hemos visto en el apartado anterior.

En ocasiones, las subvenciones igualadoras también tienen en cuenta el esfuerzo fiscal realizado por las entidades beneficiarias. Bajo la aparente máxima de “ayudar a quien se ayuda”, se trata de incrementar la transferencia de una región cuando ésta hace mayor uso de sus fuentes de financiación (tributos propios). En mi opinión, sin embargo, este planteamiento es erróneo. Una vez establecidos los ingresos propios subcentrales, las subvenciones igualadoras deben intentar asegurar los ingresos necesarios para poder financiar un mismo nivel estándar de bienes y servicios públicos en todas las jurisdicciones, lo que dependerá únicamente de la capacidad fiscal y de las diferencias en los costes de provisión de tales bienes y servicios. A partir de aquí, el aumento del esfuerzo fiscal de una jurisdicción obedecerá al ejercicio de su autonomía fiscal (o corresponsabilidad fiscal, como quiera llamarse), consistente en ofertar nuevos o mayores servicios públicos y financiarlos con un incremento en los tipos de gravamen de sus impuestos propios.

Por último, cabría destacar que las subvenciones igualadoras pueden articularse, en la práctica, a través de un sistema de participación en los ingresos de la hacienda central (sistema de “participación en ingresos” o *revenue-sharing*). La diferencia fundamental entre ésta y la participación territorial en ingresos (*tax-sharing*) se encuentra en las variables sobre las que gira la participación. Mientras que en el *tax-sharing* cada jurisdicción subcentral ingresa el rendimiento en su territorio del impuesto o impuestos participados, en el *revenue-sharing* la cuantía de la participación de cada hacienda regional se establece en función de parámetros de necesidad y capacidad fiscal.

### **3. El marco jurídico fundamental de las subvenciones municipales en España<sup>25</sup>.**

El primer y más importante elemento del marco legal fundamental de las subvenciones percibidas por los municipios españoles lo encontramos en el artículo 142 de nuestra Constitución (CE, en adelante): “las Haciendas Locales deberán disponer de los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la Ley atribuye a las Corporaciones respectivas, y se nutrirán, fundamentalmente, de tributos y participaciones en los del Estado y las Comunidades Autónomas”. Este precepto establece a nivel constitucional, en consecuencia, el principio de suficiencia financiera para las haciendas locales, además de fijar cuáles han de ser las fuentes de financiación básicas para alcanzar dicho principio: tributos propios y participaciones en los tributos del Estado y de las Comunidades Autónomas (CC.AA., en adelante).

---

<sup>25</sup> Con la expresión “subvenciones municipales” me referiré a partir de aquí a las subvenciones percibidas por las haciendas municipales procedentes del Estado .

No existe ninguna referencia expresa en nuestra Carta Magna a las subvenciones, en sentido general, sino a lo que hemos considerado, en el epígrafe anterior, como una de sus modalidades: las participaciones en ingresos. Ello no significa, en mi opinión, que las subvenciones, como instrumento de financiación de las entidades locales, carezcan de cobertura constitucional. En primer lugar, porque como se observa inmediatamente el artículo 142 indica cuáles han de ser los ingresos *fundamentales* de las Haciendas locales, dejando abierta la posibilidad de utilizar medios de financiación diferentes a los tributos propios y a las participaciones en ingresos. En segundo lugar, aunque en el apartado anterior las participaciones en ingresos se presentan como una de las especies del género de la subvenciones, desde la perspectiva económica<sup>26</sup> pueden considerarse sistemas de financiación territorial similares: cualquier modalidad de participación en ingresos tiene un sistema de subvenciones equivalentes, y viceversa<sup>27</sup>.

No se especifica tampoco en el artículo 142 de la CE cuál es la modalidad concreta de participación en ingresos a la que se alude: participación territorial en ingresos (*tax-sharing*) o participación en ingresos (*revenue-sharing*). Inicialmente, si tenemos en cuenta que la enumeración de los instrumentos de financiación fundamentales se hace inmediatamente después de establecer de manera expresa el principio de suficiencia financiera, deberíamos entender que se trata de participaciones territoriales (*tax-sharing*), cuya finalidad principal es la de asegurar dicha suficiencia a las jurisdicciones subcentrales. No obstante, podemos decir aquí, de nuevo, que el artículo 142 establece cuáles han de ser los medios fundamentales de los que se nutran las haciendas locales, sin fijar limitación alguna a cualquier otro instrumento de financiación. A ello habría que añadir que la CE no sólo alude a la suficiencia financiera de las entidades territoriales, sino también a la autonomía (artículo 140) y a la solidaridad (artículo 138), principio éste que justificaría el uso de subvenciones o sistemas de participación en ingresos con finalidad igualadora. En definitiva, creo que existe una cobertura constitucional clara y suficiente para las dos modalidades de subvenciones incondicionales: participación territorial en ingresos y subvenciones igualadoras.

No está tan claro, sin embargo, que tengan cabida dentro del marco constitucional las subvenciones condicionadas, en especial por la posible confrontación entre el establecimiento de las condiciones y el principio de autonomía local fijado en el artículo 140 de la CE. No obstante, esta aparente incompatibilidad es negada por el Tribunal Constitucional español (TC, en adelante) en su sentencia 150/1990, de 4 de abril. Según el alto tribunal, “los arts. 140 y 142 de la Constitución no prescriben, con alcance general, que los ingresos que perciban las Entidades locales en concepto de participación en los tributos del Estado o de las Comunidades Autónomas hayan de quedar a la entera y libre disponibilidad de aquellas Corporaciones. No exigen que dicha participación se instrumente, en cualquier caso, mediante transferencias o subvenciones incondicionadas de fondos estatales o autonómicos a las Haciendas locales. Por el contrario, como es regla común en el Derecho comparado, resulta constitucionalmente lícito vincular las transferencias y subvenciones a un destino concreto, siempre que, en el ejercicio de sus propias competencias, concurra en ello el interés del Ente que transfiere sus propios recursos o subvenciona a las Haciendas locales”.

---

<sup>26</sup> En el plano jurídico, puede consultarse a SÁNCHEZ GALLARDO (2001), quien, con ocasión del estudio de tributación en el IVA, analiza el régimen jurídico de la subvención, a partir de una extensa y minuciosa revisión de su tratamiento legal, jurisprudencial y doctrinal.

<sup>27</sup> MUSGRAVE y POLINSKY (1970).

Además de los argumentos empleados por el TC, las potestades otorgadas al Estado en el artículo 131.1 de la CE (atención a las necesidades colectivas, equilibrio y armonización del desarrollo regional y sectorial, estímulo del crecimiento de la renta y de la riqueza y su más justa distribución) justifican, a mi parecer, la utilización de las subvenciones condicionadas, al ser éstas, como vimos, instrumentos necesarios para la articulación de políticas económicas vinculadas a la eficiencia en la provisión de bienes y servicios públicos y al desarrollo económico regional, entre otros objetivos.

Otra de las controversias que ha generado, en el plano constitucional, el sistema de participación municipal en los ingresos del Estado gira en punto a quién posee las competencias para establecer los criterios para su distribución entre los municipios: ¿al Estado o a las CC.AA.?. El conflicto surge a partir de la redacción de los estatutos de autonomía, en los que se cede a las CC.AA. competencias en materia de régimen local. Así por ejemplo, el artículo 48.2 del Estatuto de Autonomía de Cataluña (EAC, en adelante) dispone que los ingresos de sus municipios consistentes en participaciones en ingresos estatales y subvenciones incondicionadas serán percibidas a través de la Generalidad, “que los distribuirá de acuerdo con los criterios legales que se establezcan para las participaciones”. A juicio de la comunidad autónoma catalana, estos *criterios legales* deben ser los establecidos por la propia Generalidad, pues dispone de competencia exclusiva en materia de régimen local (artículo 9.8 EAC), por un lado, y de la tutela financiera sobre los entes locales (artículo 48.1 EAC), por otro.

El TC, sin embargo, opina que los *criterios legales de distribución* a los que se refiere el EAC deben ser establecidos por las Cortes Generales, y no por el parlamento autonómico. Es, por tanto, al Estado a quien corresponde concretar la distribución entre municipios de la participación municipal en ingresos del Estado y de las subvenciones incondicionadas, fijando los criterios de igualación que considere oportunos. Los argumentos empleados por el alto tribunal español son fundamentalmente tres<sup>28</sup>. En primer lugar, porque los criterios de distribución de las subvenciones entre los municipios se encuentran indudablemente en conexión con la garantía constitucional de autonomía y suficiencia financiera de los artículos 140 y 142 de la CE. En segundo término, porque los criterios de distribución deben ligarse también a los principios de solidaridad y equilibrio territorial, que deben ser garantizados por el Estado según el artículo 138 de la CE. Por último, porque el sistema de subvenciones a los municipios debe enmarcarse en el ámbito de la “Hacienda General”, competencia que es exclusiva del Estado, en virtud del artículo 149.1.14 de la CE.

Según el TC, la comunidad autónoma debe actuar únicamente como canal o cauce de distribución de los recursos que proceden del Estado, respetando en todo momento los criterios de distribución establecidos por el mismo. En tales términos debe interpretarse la redacción del artículo 48.2 del EAC, y sólo cuando la participación fuese en ingresos de la comunidad autónoma podrá ésta decidir su distribución específica entre los municipios.

El segundo elemento que delimita el marco jurídico fundamental de las subvenciones percibidas por los municipios españoles es la Carta Europea de Autonomía Local, aprobada el 15 de octubre de 1985. En el preámbulo de este texto se concluye que la existencia de entidades locales, con una amplia autonomía en cuanto a competencias

---

<sup>28</sup> Vid. las sentencias del TC 96/1990, de 24 de mayo; 237/1992, de 15 de diciembre; 331/1993, de 12 de noviembre, 233/1999; de 13 de diciembre y 104/2000, de 13 de abril.

propias y a la disposición de los medios necesarios para su desarrollo, es un instrumento fundamental para el logro de los objetivos de democracia, descentralización del poder y eficacia administrativa en los Estados miembros del Consejo de Europa. No obstante, el artículo 9 de esta Carta Europea, al regular lo concerniente a los recursos financieros de las entidades locales, además de la autonomía financiera (apartados 3, 5, 6 y 7), asienta los otros dos principios que deben regir la financiación de las haciendas subcentrales, presentes normalmente en el ámbito legal, jurisprudencial y científico: la suficiencia financiera (apartados 1, 2, 4 y 8) y la equidad financiera (apartado 5)<sup>29</sup>.

Por lo que respecta a las subvenciones, su reconocimiento como instrumento de financiación local aparece tanto de forma indirecta, en el apartado 3, como directa, en el apartado 7. Si, como se dice en el apartado 3, *una parte al menos* de los recursos financieros de las entidades locales deben proceder de ingresos propios (patrimoniales y tributarios), debemos entender que el resto han de consistir en subvenciones desde niveles de hacienda superiores, además del endeudamiento, también expresamente reconocido en el apartado 8. En el apartado 7, por su parte, nos encontramos con una referencia directa a las subvenciones, indicando que, *en la medida de lo posible*, éstas no deben estar destinadas a la financiación de proyectos específicos.

Caben, a mi entender, al menos dos comentarios de interés adicionales al contenido de este apartado 7. En primer lugar, si utilizamos la terminología empleada en el epígrafe anterior, se aboga por la preferencia de las subvenciones incondicionales, con el objeto, como a continuación parece reconocerse, de salvaguardar la autonomía financiera, y por tanto política, de las entidades locales. En segundo término, y como contrapartida de lo anterior, la expresión “en la medida de lo posible” nos da entender que en cualquier caso, como se señala en los fundamentos teóricos del federalismo fiscal, es inevitable el uso de subvenciones condicionales; eso sí, siempre que el mismo venga justificado por razones objetivas, como la corrección de externalidades o el desarrollo de políticas macroeconómicas.

---

<sup>29</sup> **Artículo 9.º** *Los recursos financieros de las Entidades locales:*

1. *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.*
2. *Los recursos financieros de las Entidades locales deben ser proporcionales a las competencias previstas por la Constitución o por la Ley.*
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.*
4. *Los sistemas financieros sobre los cuales descansan los recursos de que disponen las Entidades locales deben ser de una naturaleza suficientemente diversificada y evolutiva como para permitirles seguir, en la medida de lo posible y en la práctica, la evolución real de los costes del ejercicio de sus competencias.*
5. *La protección de las Entidades locales financieramente más débiles reclama la adopción de procedimientos de compensación financiera o de las medidas equivalentes destinadas a corregir los efectos del desigual reparto de las fuentes potenciales de financiación, así como de las cargas que les incumben. Tales procedimientos o medidas no deben reducir la libertad de opción de las Entidades locales, en su propio ámbito de competencia.*
6. *Las Entidades locales deben ser consultadas según formas apropiadas sobre las modalidades de adjudicación a éstas de los recursos redistribuidos.*
7. *En la medida de lo posible, las subvenciones concedidas a las Entidades locales no deben ser destinadas a la financiación de proyectos específicos. La concesión de subvenciones no deberá causar perjuicio a la libertad fundamental de la política de las Entidades locales, en su propio ámbito de competencias.*
8. *Con el fin de financiar sus gastos de inversión, las Entidades locales deben tener acceso de conformidad con la Ley, al mercado nacional de capitales.*

A modo de conclusión, cabría señalar que tanto nuestra Constitución como la Carta Europea de Autonomía Local ofrecen cobertura legal más que suficiente al esquema general de subvenciones prescrito, en su vertiente económica, en la teoría del federalismo fiscal, tanto en los objetivos perseguidos, como en las diferentes modalidades que las subvenciones pueden adoptar para conseguirlos. Si bien se aboga preferentemente por un sistema de subvenciones (o participación en ingresos) incondicionales, que permita la suficiencia financiera de las entidades locales sin perturbar su autonomía, de manera más o menos directa se reconoce la necesidad de utilizar subvenciones condicionales, con objetivos de eficiencia económica y solidaridad territorial. Además, entre las subvenciones incondicionales se aceptan tanto las meras participaciones territoriales en ingresos, que persiguen la equidad vertical, como las subvenciones igualadoras fundamentadas en el principio de equidad horizontal.

#### **4. La participación municipal en ingresos del Estado.**

La regulación específica del sistema de participación de los municipios españoles en los tributos del Estado se ha hecho a través de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales (LRHL, en adelante) y de las leyes de presupuestos generales del Estado<sup>30</sup>, excepto en las comunidades autónomas de Navarra y el País Vasco, donde, en virtud de su especial régimen financiero, la financiación externa de los municipios procede fundamentalmente de la respectivas diputaciones forales, de acuerdo con los criterios de distribución fijados autónomamente por las mismas<sup>31</sup>.

El apartado 1 del artículo 2 de la LRHL incluye entre los recursos de esta hacienda a las participaciones en los tributos del Estado y de las CC.AA. (letra c) y a las subvenciones (letra d). La norma, por tanto, distingue entre subvención y participación en ingresos, de lo que podemos deducir que se consideran conceptos jurídicos diferenciados, en contraposición a la equivalencia existente en términos económicos. Más aún, del contenido del artículo 40, que establece la obligación de las entidades locales de aplicar “las subvenciones de toda índole” a las “atenciones para las que fueron otorgadas”<sup>32</sup>, parece derivarse que la Ley utiliza el término *subvenciones* para referirse a la modalidad de *subvenciones condicionadas*, según su clasificación económica, mientras que las *subvenciones incondicionadas* estarían representadas, en la norma, por las participaciones en ingresos. Esta distinción legal es coherente con la naturaleza jurídica de la subvención defendida por SÁNCHEZ GALLARDO (2001), para quien la subvención es “una donación modal, subordinada en su concesión a la realización de una serie de actividades o conductas determinadas y concretas por parte del donatario o subvencionado. Este requisito debe ser entendido en el sentido que el subvencionado no dispone libremente de los fondos que se le han entregado, sino que debe destinarlos a las funciones, programas, operaciones, actividades, etc. que se pretenden fomentar por

---

<sup>30</sup> La Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases de Régimen Local, simplemente apostilla lo dicho en el artículo 142 de la CE. En el apartado primero del artículo 105 de aquella norma se indica que “se dotará a las Haciendas locales de recursos suficientes para el cumplimiento de los fines de las Entidades locales”, mientras que en el apartado segundo se añade que “las Haciendas locales se nutren, además de tributos propios y de las participaciones reconocidas en los del Estado y en los de las Comunidades Autónomas, de aquellos otros recursos que prevea la Ley”.

<sup>31</sup> Puesto que el presente trabajo se restringe a las conocidas como *CC.AA. de régimen común*, a partir de ahora al citar a las Comunidades Autónomas me referiré únicamente a éstas.

<sup>32</sup> “Salvo, en su caso, los sobrantes no reintegrables cuya utilización no estuviese prevista e la concesión”.

parte de la entidad que satisface la subvención”. Añadiendo después que “con base en esta consideración, se debería excluir del concepto de subvención, por ejemplo, las transferencias que reciben las Administraciones Públicas territoriales por parte del Estado para compensar la insuficiencia de sus recursos financieros propios, ya que los fondos recibidos serán libremente empleados por parte de dichas Administraciones”<sup>33</sup>. En definitiva, para el citado autor, las participaciones en ingresos, en la medida en que son incondicionales, formarían parte del concepto genérico de *transferencias*, reservando el término *subvenciones* a aquellas de naturaleza condicionada.

Así pues, si bien subvención y participación en ingresos son términos económicamente equivalentes, no sucede lo mismo en el plano jurídico, donde el concepto de subvención incluye el requisito de la condicionalidad de la transferencia.

De forma similar a lo que sucede con la financiación de las CC.AA., el Estado y los municipios españoles negocian de forma periódica, cada cinco años, la PMTE. El contenido de estos acuerdos quinquenales es trasladado a la LRHL, que actúa como norma marco en la que se regula el modelo de la PMTE durante el quinquenio correspondiente, remitiéndose esta Ley a las de presupuestos generales del estado para la concreción de algunas de las variables del modelo, como luego veremos, y para la determinación del importe anual de la participación. El acuerdo de financiación quinquenal vigente en la actualidad es el correspondiente al período 1999-2003.

El carácter temporal del acuerdo de financiación es recogido por la propia LRHL, al señalar en su artículo 112.1 que “durante el quinquenio 1999-2003 la participación de los municipios en los tributos del Estado se determinará con arreglo a las normas contenidas en esta Ley”. Este precepto encierra, por tanto, una norma de vigencia temporal determinada, que obliga al legislador a modificar su contenido a la finalización de la misma.

El procedimiento que se ha seguido para el diseño de la PMTE consiste en estructurar el sistema de transferencias en dos grandes apartados. Por un lado, se fija el volumen total de recursos que van a ser transferidos, en cada ejercicio, desde el Estado hacia el conjunto de los municipios (distribución vertical). Esta primera parte, por tanto, tiene como finalidad asegurar la suficiencia financiera de la hacienda local. La segunda parte consiste en distribuir el importe total de la transferencia entre los municipios (distribución horizontal). Para ello, se utilizan distintas variables, que agrupan índices de necesidad de gasto, capacidad fiscal y esfuerzo fiscal, intentando así cumplir con el principio de equidad horizontal. A continuación analizaré por separado cada una de estas dos partes.

#### ***4.1. El importe total de los recursos a transferir.***

El procedimiento que se sigue en este punto es muy simple: consiste en fijar el volumen de financiación a transferir el primer año del quinquenio (1999) y establecer un índice de evolución para los ejercicios subsiguientes. De esta forma, el artículo 112.2 cuantifica en 895.586 millones de pesetas el importe de la PMTE en el año 1999. Para los años que siguen, hasta 2003, el importe se determina aplicando a la cifra de 1999 el índice de evolución correspondiente, como se indica en el artículo 113 de la LRHL:

---

<sup>33</sup> SÁNCHEZ GALLARDO (2001), página 9.

$$\text{PMTE}_n = \text{PMTE}_{99} \times \text{IE}$$

Esto es, la PMTE en el año n (PMTE<sub>n</sub>) es igual al importe de esta participación en 1999 (PMTE<sub>99</sub>) incrementada en el índice de evolución (IE). Este índice, por su parte, es definido en el artículo 114 de la LRHL como el PIB nominal a precios de mercado, siempre y cuando no sea inferior al IPC, en cuyo caso se tomará éste.

En relación al procedimiento utilizado para fijar el importe de los recursos totales a transferir, cabría destacar, como ventaja más sobresaliente, la estabilidad financiera que acarrea para los municipios. Una vez fijado el volumen de financiación por la PMTE en el primer ejercicio del quinquenio, los ayuntamientos pueden estimar cuál será la evolución de los mismos durante los años siguientes, evitando así incertidumbres sobre sus ingresos futuros y pudiendo tomar decisiones de gasto plurianuales con cierta tranquilidad. Además, el automatismo introducido por este sistema favorece la autonomía de las entidades municipales, en la medida en que se evita la discrecionalidad de la hacienda central en la fijación de una de las fuentes más importantes de la financiación local<sup>34</sup>.

Por lo que respecta al índice de evolución, coincido con PEDRAJA y SUÁREZ (1999) en el acierto de elegir al PIB nominal a precios de mercado. En primer lugar, porque se evita que la PMTE pueda verse afectada por decisiones de política fiscal del Estado, como sucedía en quinquenios anteriores al tomarse a los *ingresos del Estado ajustados estructuralmente (ITAE)* como índice de evolución; además, porque se mantendría (al menos en lo que respecta a la PMTE) el peso del sector público local en la economía; en tercer término, por razones prácticas, por ser el dato conocido con mayor celeridad; por último, porque existen normalmente previsiones bastante aproximadas, procedentes de diversas instituciones, sobre la evolución futura de esta variable, lo que introduce mayor certidumbre en el modelo.

En cuanto a la garantía mínima de evolución fijada en la letra b) del artículo 114 (crecimiento interanual del IPC), su justificación puede obedecer a la intención de asegurar al menos la actualización de la PMTE en términos de inflación y, de esta manera, permitir a los municipios seguir la evolución real de los costes derivados del ejercicio de sus competencias, tal y como se establece en el apartado 4 del artículo 9 de la Carta Europea sobre Autonomía Local.

El procedimiento utilizado para determinar el volumen de ingresos a repartir en cada ejercicio presenta, sin embargo, una deficiencia fundamental, centrada en lo que es la piedra angular de todo el sistema: la fijación del importe específico de la PMTE en el primer año del quinquenio. Desde la perspectiva económica, la participación en ingresos (como subvención incondicionada) ha de actuar como mecanismo de nivelación, compensando las diferencias existentes entre las necesidades de gasto y la capacidad fiscal de las haciendas territoriales beneficiarias de la subvención. O su equivalente en términos jurídicos: la PMTE debe asegurar la suficiencia financiera de los municipios españoles, en virtud de lo dispuesto en el artículo 142 de la CE. Para ello, es necesario evidentemente estimar las necesidades de gasto y la capacidad fiscal de los municipios (es decir, determinar qué se entiende por *suficiente*), lo que supone establecer un objetivo explícito de nivelación. En el diseño actual del modelo, sin embargo, tal objetivo no existe. El importe de la PMTE para el primer año del quinquenio es el

---

<sup>34</sup> En el mismo sentido se manifiesta PEDRAJA (2001).

resultado de la negociación política entre el Estado y los municipios, en la que cada parte defiende sus intereses en función del resultado final alcanzado.

Por esta razón, PEDRAJA (2001) incluye a la PMTE dentro de una categoría de subvenciones con un esquema distributivo “ad hoc”, en el que no existe un objetivo explícito de nivelación, sino que, con una pretensión más modesta, se trata de dividir la subvención general en partes y distribuir cada una de ellas sobre la base de índices de necesidad, capacidad y esfuerzo fiscal.

#### ***4.2. La distribución de los recursos entre los municipios.***

Una vez fijado el importe de los recursos a transferir al conjunto de los municipios, debe procederse a su reparto entre los mismos. La LRHL, en su artículo 115, establece la estructura del modelo de distribución de la PMTE y delega expresamente en las correspondientes leyes de presupuestos la concreción de algunas de las variables del mismo.

El sistema de reparto de los ingresos totales de la PMTE entre los municipios se estructura en cuatro fases distintas y sucesivas.

##### *Fase 1ª: financiación especial de determinados municipios.*

Inicialmente se concede un trato especial a los municipios de Madrid, Barcelona y Línea de la Concepción, a los que conforman el área metropolitana de Madrid y a los que han venido integrando, hasta su extinción, la corporación de municipios de Barcelona. A los tres primeros municipios se les respeta la situación de privilegio del quinquenio anterior, mediante la entrega de una cantidad establecida directamente, en proporción a su participación en la PMTE en el año 1998. A los municipios de las áreas metropolitanas de Madrid y Barcelona se les otorga una financiación compensatoria, adicional a la que perciben por la aplicación del modelo general (fase 3ª), igual a la diferencia entre ésta última y la que percibirían si se tratara al área metropolitana como un único municipio<sup>35</sup>.

La primera crítica que cabe hacer a esta primera fase del mecanismo de distribución de la PMTE, como acertadamente señala PEDRAJA (2001), es que, de existir, las situaciones especiales deben abordarse con subvenciones específicas, en función de las causas objetivas de las que proceden, y no con el sistema básico de subvenciones incondicionales, cuya finalidad es bien distinta.

Además de lo inadecuado del instrumento utilizado, y de la falta de motivación objetiva<sup>36</sup>, no se entiende por qué sólo se tienen en cuenta las posibles peculiaridades de estos tres municipios, y de sus áreas metropolitanas, y no la de aquellos otros con problemas similares (tamaño poblacional, situación geográfica, *ciudades dormitorio* circundantes, etc.).

---

<sup>35</sup> Como luego veremos, en el modelo general (fase 3ª) la PMTE es progresiva respecto a la población: cuanto más habitantes tiene el municipio, mayor es la participación proporcional en la PMTE.

<sup>36</sup> Sólo en la compensación percibida por las áreas metropolitanas podemos encontrar cierta justificación de su existencia, cuando en las leyes de presupuestos se califica esta compensación como dotación “para obras y servicios comunes de carácter metropolitano”.

Parecería adecuado, por tanto, eliminar, o al menos extraer, esta primera fase del modelo de la PMTE.

*Fase 2ª: garantía general de financiación mínima.*

El apartado 2 del artículo 115 de la LRHL establece que “en ningún caso, los municipios podrán percibir por esta distribución, singularmente considerada, cantidad inferior a la que hubieran percibido como financiación del último año del quinquenio anterior”. Esta regla de financiación mínima, de aplicación general a todos los municipios, es incorporada posteriormente a la leyes de presupuestos generales del Estado para cada ejercicio. Eso sí, a partir de esta fase, como es lógico, se dejan de lado a los municipios de Barcelona, Línea de la Concepción y Madrid, cuya financiación por PMTE ha quedado ya establecida en la fase anterior. Para el resto de los municipios se fija una financiación mínima igual a la recibida el último año del quinquenio anterior: 1998.

Esta garantía de financiación mínima, similar a la existente en el modelo de financiación autonómica, en mi opinión es coherente con el actual sistema de la PMTE, carente de objetivos explícitos de nivelación, y cuya configuración obedece más al resultado de un proceso histórico de continua negociación política que a los parámetros que se derivan de la teoría económica. Es evidente que, al asegurar a todos los municipios que en ningún año del quinquenio van a percibir unos ingresos menores a la financiación máxima del quinquenio anterior (1998), se facilita considerablemente la consecución de un acuerdo en la negociación del nuevo modelo quinquenal.

El mínimo garantizado, sin embargo, puede provocar situaciones difícilmente explicables, aun con el modelo actual. Piénsese, por ejemplo, en un municipio en el que a lo largo del quinquenio se produjera una fuerte despoblación (algo habitual en la actualidad, por otro lado): la garantía mínima podría provocar que el municipio recibiera una transferencia por la PMTE mucho mayor a la que le correspondería en función de sus necesidades de gasto y de su capacidad fiscal. Por su puesto, esta regla de garantía carecería de toda lógica en un sistema de subvenciones incondicionadas correctamente diseñado.

*Fase 3ª: garantía específica de financiación.*

Esta segunda regla de garantía se aplica únicamente a los municipios de menos de 5.000 habitantes. Para éstos, la financiación por habitante no puede ser inferior al 70% del déficit medio por habitante de los municipios de este estrato de población en 1995.

Podría encontrarse cierta justificación jurídica a esta garantía en el artículo 116 de la LRHL<sup>37</sup>. Así, si pensáramos que el déficit de los municipios de menos de 5.000 habitantes es causado por una insuficiencia financiera crónica, provocada por el modelo de financiación municipal actual, y que tal insuficiencia impidiera prestar adecuadamente los servicios públicos municipales, el citado artículo obligaría al Estado

---

<sup>37</sup> Se indica en este precepto que “cuando un municipio, con la utilización de las normas financieras reguladas en la presente Ley no pudiera prestar adecuadamente los servicios públicos municipales obligatorios, los Presupuestos Generales del Estado podrán establecer, con especificación de su destino y distribución, una asignación complementaria, cuya finalidad será la de cubrir insuficiencias financieras manifiestas”.

a resolver esta situación con una financiación complementaria. Este argumento, sin embargo, no tiene ninguna consistencia.

En primer lugar, en la medida en que los municipios (incluso los más pequeños) han tenido autonomía para elaborar sus presupuestos de gasto y para fijar los tipos impositivos de sus tributos, el déficit municipal puede ser consecuencia de las deficiencias en el ejercicio de sus responsabilidades por parte de los gobiernos locales, y no del diseño del modelo de financiación<sup>38</sup>. En segundo lugar, de ser cierto el argumento anterior, la insuficiencia financiera de los municipios de menor tamaño debería solucionarse con subvenciones específicas, ajenas al sistema de la PMTE; y no sólo porque así se prescribe en la teoría económica (como hemos visto más arriba), sino porque se establece en el propio artículo 116 de la LRHL: las insuficiencias financieras manifiestas deben cubrirse con asignaciones presupuestarias *complementarias* a los instrumentos de financiación regulados en la propia LRHL. Por último, porque aun aceptando el mencionado argumento, no entiendo por qué se aplica esta garantía sólo a los municipios de menos de 5.000 habitantes, por qué se considera *insuficiencia financiera manifiesta* el 70% del déficit y por qué se toma como referencia el año 1995.

Al igual que con la garantía general de financiación mínima, la inclusión de esta nueva garantía específica en la PMTE parece obedecer, de nuevo, a causas de naturaleza política. Aunque los municipios de menos de 5.000 habitantes incluyen sólo el 15 % de la población española, representan el 83 % del número total de municipios, lo que podría justificar que esta regla de garantía actuase, en cierta medida, como compensación al incremento del coeficiente de población en los municipios de mayor tamaño, junto con el aumento del porcentaje de ponderación de esta variable, introducidos en el modelo del actual quinquenio, allanando así el camino para la consecución del acuerdo final.

#### *Fase 4ª: distribución del resto de la PMTE.*

Una vez detraídos los importes correspondientes a las tres fases anteriores, el resto de la PMTE se distribuye entre todos los municipios, excepto los de Madrid, Barcelona y Línea de la Concepción, con arreglo a cuatro variables distintas: población, unidades escolares, capacidad recaudatoria y esfuerzo fiscal. El artículo 115 de la LRHL, además de enumerar estas cuatro variables, establece el peso relativo de cada una y define dos de ellas: la población y las unidades escolares; para la definición de la capacidad recaudatoria y el esfuerzo fiscal la LRHL se remite a las leyes de presupuestos generales del Estado.

A primera vista, la regulación normativa parece seguir los postulados de la teoría económica, al fijar las variables de reparto sobre índices de necesidad de gasto (población y unidades escolares), capacidad fiscal y esfuerzo fiscal. Sin embargo, como indican PEDRAJA y SUÁREZ (1999), el tratamiento especial de algunos municipios, y de sus áreas metropolitanas, y las reglas de garantía impiden que estas variables actúen plenamente, desvirtúan los criterios de distribución acordados y perpetúan situaciones de desigualdad originadas por disfunciones del sistema anterior.

En el modelo del quinquenio actual, además de introducir la variable *capacidad recaudatoria*, con lo que se intenta mejorar el sistema, se alteran los porcentajes de

---

<sup>38</sup> PEDRAJA y SUÁREZ (1999).

ponderación de cada variable. Ahora mismo, la distribución del *resto de la PMTE* depende en un 75% de la población, un 2,5% de las unidades escolares, un 8,5% de la capacidad recaudatoria y un 14% del esfuerzo fiscal. Si llamamos RPMTE al *resto de la PMTE*, y  $S_i$  a la subvención que debe percibir el municipio  $i$  en esta fase cuarta, el sistema de distribución expuesto puede representarse algebraicamente como sigue:

$$S_i = ( 0,75 IP_i + 0,025 IUE_i + 0,085 ICR_i + 0,014 IEF_i ) RPMTE$$

Donde  $IP_i$  es el índice de población del municipio  $i$ ,  $IUE_i$  es el índice de unidades escolares,  $ICR_i$  es el índice de capacidad recaudatoria e  $IEF_i$  es el índice de esfuerzo fiscal. Vamos a ver, a continuación, cuál es la regulación específica de cada una de estas variables en el modelo actual de la PMTE.

a) *Variable población.*

La población se define en el artículo 115 de la LRHL como “el número de habitantes de derecho de cada municipio, según las cifras de población aprobadas por el Gobierno, que figuren en el último Padrón Municipal vigente”. Al considerar la población de derecho como índice fundamental de las necesidades de gasto, en el ámbito municipal podemos encontrarnos con el problema originado por lo que, en el contexto de la CC.AA., se ha llamado el fenómeno de la *población flotante*<sup>39</sup>. Me refiero, en concreto, a la disfunción financiera que puede originarse en los municipios turísticos, en los que sus ingresos proceden fundamentalmente de la población de derecho (IBI, IAE, IVTM, PMTE), mientras que el gasto municipal depende en gran parte de una población de hecho a veces muy superior a la de derecho. Existen municipios en los que los servicios públicos como la seguridad, la limpieza de calles, el transporte urbano, etc. se ofertan teniendo en cuenta una demanda muy importante de población turística durante buena parte del año, población que no contribuye a la financiación de dicho gasto, ni con el pago de sus impuestos municipales, que los satisfacen en su lugar de residencia, ni con los impuestos estatales, que se reparten entre los municipios según la población censada en cada uno de ellos.

Al ser inevitables las mayores necesidades de gasto, la distorsión financiera provocada por la población flotante debe resolverse por la vía del ingreso; introduciendo mecanismos de corrección en el sistema de transferencias; por medio de subvenciones específicas; o dotando a los municipios de impuestos que recaigan sobre su población de hecho (impuestos sobre el consumo, fundamentalmente)..

Volviendo a la variable población en la PMTE, una vez definida, el artículo 115 de la LRHL señala que debe ser ponderada por los siguientes coeficientes multiplicadores, según estratos de población:

---

<sup>39</sup> SÁNCHEZ (2000-a).

<i>Número de habitantes</i>	<i>Coficiente</i>
De más de 500.000	2,80
De 100.001 a 500.000	1,47
De 50.001 a 100.000	1,32
De 20.001 a 50.000	1,30
De 10.001 a 20.000	1,17
De 5.001 a 10.000	1,15
De 1.001 a 5.000	1,00
Que no exceda de 1.000	1,00

El número de estratos de población, su división y, en especial, el importe de los coeficientes multiplicadores han sido objeto de importantes críticas por la doctrina científica. La tabla anterior supone que un habitante de un municipio de más de 500.000 habitantes equivale a 2,8 habitantes de los municipios de menos de 5.000 habitantes. Es decir, se presupone que cada habitante de un gran municipio origina unas necesidades de gasto municipal iguales a las que corresponden a casi a tres habitantes de un municipio pequeño.

En principio, la existencia de coeficientes multiplicadores por estrato de población podría justificarse por el mayor número de servicios públicos que deben prestar los municipios más poblados, tal y como se dispone en la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases de Régimen Local. Sin embargo, el artículo 26.1 de esta norma, a los efectos de los servicios públicos obligatorios, distingue únicamente cuatro tramos de población: hasta 5.000 habitantes, desde 5.001 a 20.000 habitantes, desde 20.001 a 50.000 habitantes y más de 50.000 habitantes. Por tanto, este argumento no sirve, al menos por sí solo, para explicar los coeficientes multiplicadores, en especial los correspondientes a poblaciones de más de 50.000 habitantes, que es precisamente donde mayores diferencias existen entre los coeficientes al pasar de un estrato de población a otro.

Otra de las razones que podrían justificar los coeficientes multiplicadores es la existencia de costes de congestión en el suministro de los servicios públicos municipales<sup>40</sup>. Sin embargo, si bien es cierto que el aumento poblacional puede generar costes adicionales para el suministro de servicios públicos, también lo es que puede dar lugar a importantes economías de escala, con el efecto inverso sobre los costes de provisión. El resultado final de ambos fenómenos es difícilmente previsible: su estimación exigiría de estudios económicos adecuados, hasta ahora inexistentes.

En cualquier caso, es evidente que existe un importante *error de salto* entre los dos último estratos de población, donde el coeficiente multiplicador prácticamente se dobla: pasa del 1,47 al 2,8. Un claro ejemplo de esta situación es el observado por PEDRAJA y SUÁREZ (1999) al analizar la financiación por PMTE en el quinquenio 1992-1996; durante el mismo, mientras que Valladolid (330.000 habitantes) ha recibido la cantidad

---

<sup>40</sup> Las grandes concentraciones de población pueden dificultar la provisión de los servicios públicos, de manera que el coste por habitante sea mayor que en los municipios menos poblados.

de 99.349 pesetas por habitante, la ciudad de Málaga (522.000 habitantes) ha recibido 150.846 pesetas por habitante: un 50% más<sup>41</sup>.

*b) Variable unidades escolares.*

El artículo 115 de la LRHL define la variable *unidades escolares* de forma, en mi opinión, un tanto confusa. El precepto indica que el 2,5 % de la PMTE se repartirá en función del “número de unidades escolares de Educación Infantil, Primaria, primer Ciclo de la ESO y Especial existentes en centros públicos en que los inmuebles pertenezcan al municipio, o en atención a los gastos de conservación y mantenimiento que deben correr a cargo de los mismos. A tal fin se tomarán en consideración las unidades escolares en funcionamiento al final del segundo ejercicio al que la participación se refiera”.

Por lo que respecta a la definición del término *unidad escolar*, aunque no queda del todo claro, parece deducirse que son dos tipos de centros los que deben tenerse en cuenta: aquellos de propiedad municipal, por una parte, y aquellos otros en los que, aun perteneciendo a otras administraciones públicas, el municipio desarrolla funciones de conservación y mantenimiento, por otra. La distinción, sin embargo, es improcedente. Puesto que la PMTE es una transferencia corriente, la inclusión de esta variable en el modelo debería tener por objeto la financiación de los costes ocasionados al municipio por la conservación y el mantenimiento de los centros públicos de enseñanza (gastos corrientes), con independencia de a qué nivel de administración pertenezcan.

En lo referente a la segunda parte del párrafo transcrito, en la que se fija la fecha a tomar como referencia, debemos entender que se trata del segundo ejercicio *anterior* al que la participación se refiera, pues carece de sentido la redacción literal existente. De hecho, las tres leyes de presupuestos generales aprobadas hasta ahora, correspondientes al quinquenio actual, así lo han entendido.

En cuanto a su procedencia en el modelo de reparto, estoy de acuerdo con PEDRAJA y SUÁREZ (1999) en que esta variable debería ser excluida del mismo. Más que por el argumento por ellos esgrimido, el bajo peso de los costes de educación en los presupuestos locales, porque es arbitrario que sea ésta la única variable indicativa del gasto a tener en cuenta junto con la población. Si aceptamos que la población es el mejor índice de la necesidades de gasto en el ámbito local, algo en lo que casi todos estamos de acuerdo, éste debería ser el único parámetro para ponderar la distribución de la PMTE. En caso contrario, si abrimos la puerta a las situaciones particulares y específicas de necesidades de gasto, no sólo nos encontramos con los centros escolares, sino con muchas otras circunstancias especiales que deberían valorarse: dispersión de la población, zonas turísticas, orografía, etc.

*c) Variable capacidad fiscal.*

La variable *capacidad fiscal* ha sido introducida en el modelo de la PMTE por primera vez en este quinquenio. Con ello parece que se quieren seguir los postulados de la teoría económica, e intentar aproximar a la PMTE hacia un mecanismo de nivelación en el que, además de las necesidades de gasto, se tenga en cuenta la capacidad o riqueza

---

<sup>41</sup> Aunque los coeficientes multiplicadores eran diferentes en el quinquenio anterior, la relación entre los dos últimos (2,85; 1,5) era la misma que en la actualidad.

fiscal de los municipios para afrontar dichas necesidades. Si bien la intención es loable, no lo es tanto, como ahora veremos, la forma en la que se ha regulado esta nueva variable.

El artículo 115 de la LRHL fija el “inverso de la capacidad recaudatoria”<sup>42</sup> como parámetro para el reparto de la PMTE, establece su coeficiente de ponderación (8,5%) y se remite a las leyes de presupuestos generales del Estado para su definición; eso sí, con una importante restricción: la capacidad recaudatoria a tener en cuenta no es la específica de cada municipio, sino el promedio del estrato de población en la que se sitúan. Es decir, la capacidad fiscal no se va a comparar entre municipios, sino entre tramos de población (tal y como se definen para fijar los coeficientes multiplicadores de la variable población), sin tener en cuenta las diferencias de capacidad recaudatoria que puedan existir entre municipios del mismo tramo. Se está presuponiendo, por tanto, que la capacidad fiscal de los municipios depende fundamentalmente del número de sus habitantes; sin embargo, en la medida en que esto no suceda, el modelo puede generar resultados contrarios a los que se persiguen. Veámoslo con el siguiente ejemplo.

Supongamos que la PMTE se reparte únicamente entre cuatro municipios (A,B, C y D). Los dos primeros (A y B) tienen una población pequeña (menor a 5.000 habitantes), mientras que en los otros dos la población es mayor (más de 100.000 habitantes). En el municipio A las bases imponibles de sus impuestos son escasas: 50 u.m. por habitante. En los municipios C y D la capacidad fiscal es mayor: 100 u.m. en C y 120 u.m. en D. El municipio B, aunque con una escasa población censada, dispone de una gran número de viviendas pertenecientes a habitantes de otros municipios, por lo que recauda una gran suma por el IBI: su capacidad fiscal es de 200 u.m. por habitante.

Si comparamos la capacidad fiscal por tramos de poblaciones, nos encontramos con una capacidad media de 125 u.m. en el primer tramo, frente a las 110 u.m. del tramo segundo<sup>43</sup>. Al aplicar la fórmula de la PMTE, los municipios más poblados deben recibir un subvención mayor que la de los municipios pequeños. En consecuencia, C y D perciben más ingresos por transferencias que A, cuya capacidad fiscal es la mitad (o menos) que la suya.

El segundo gran error técnico lo encontramos en la propia definición de *capacidad recaudatoria*, recogida en las leyes de presupuestos generales: para su cálculo se utilizarán “los derechos liquidados por los capítulos uno, dos y tres de los estados consolidados de ingresos de los municipios...”.

En primer lugar, al tomar como referencia la recaudación, se entremezclan capacidad fiscal y esfuerzo fiscal. Dos municipios con distinta capacidad (las bases imponibles son menores en uno de ellos) pueden obtener la misma recaudación por realizar distintos esfuerzos fiscales (el municipio más pobre fija unos tipos de gravamen más elevados). De esta forma, ambos obtendrían la misma transferencia, cuando el nivel de riqueza es diferente entre ambos.

---

<sup>42</sup> Al establecer en términos “inversos”, una mayor capacidad recaudatoria implicará una menor subvención por PMTE para el municipio.

<sup>43</sup>  $(50 + 200) / 2 = 125$ ;  $(100 + 120) / 2 = 110$ , suponiendo que la población es la misma en A y en B, por un lado, y en C y en D, por otro.

Por otro lado, para el cálculo se está considerando la recaudación de los impuestos de exacción voluntaria, lo que puede distorsionar también el cálculo de la variable capacidad fiscal. Pensemos, por ejemplo, en dos municipios en los que se desarrolla la misma actividad de construcción y, por tanto, en los que podría recaudarse el mismo Impuesto sobre Construcciones Instalaciones y Obras (ICIO). Supongamos que uno de los municipios tiene establecido el impuesto y el otro no. Ambos tienen la misma capacidad para recaudar el ICIO, mientras que la recaudación efectiva es diferente, lo que dará lugar a una capacidad recaudatoria distinta según su regulación legal<sup>44</sup>. No obstante, la generalidad en la implantación de los impuestos municipales voluntarios y el escaso peso relativo de su recaudación atenúan considerablemente este efecto<sup>45</sup>.

*d) Variable esfuerzo fiscal.*

Al igual que en el caso anterior, la LRHL se limita a enunciar la variable *esfuerzo fiscal*, fijando su porcentaje de ponderación (14 %) y remitiéndose a las leyes de presupuestos generales del Estado para su definición<sup>46</sup>.

Como dije anteriormente, entiendo que, con carácter general, el esfuerzo fiscal no debería ser incluido en el diseño de un sistema de transferencias incondicionales como es la PMTE. Ésta, como mecanismo de nivelación, debería intentar cubrir el posible desfase entre las necesidades de gasto de cada municipio y la capacidad fiscal de la que dispone para hacer frente a las mismas, procurando salvaguardar así el principio de equidad horizontal a nivel territorial. El esfuerzo fiscal, por su parte, tiene que ver con el ejercicio de la autonomía financiera de las haciendas locales, que no debe entremezclarse con los principios de suficiencia y equidad horizontal, para el que se articula la PMTE.

Mi opinión a cerca de la conveniencia de eliminar la variable *esfuerzo fiscal* de la PMTE se intensifica tras observar la regulación específica que se hace de este parámetro en las leyes de presupuestos generales. Se trata de una regulación compleja, en ocasiones confusa y con numerosas deficiencias técnicas.

Lo primero que llama la atención son los impuestos utilizados para medir el esfuerzo fiscal de cada municipio: Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI), Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE), Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM) e Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU). En principio, caven dos posturas alternativas en este punto. Por un lado, emplear únicamente los impuestos obligatorios, lo que facilita la comparación de la variable entre todos los municipios. La otra postura, a mi parecer la más acertada, sería la de utilizar también los impuestos voluntarios, puesto que su recaudación pone de

---

<sup>44</sup> En realidad, si pensamos en un impuesto voluntario como aquél en el que el municipio puede establecer un tipo de gravamen cero (equivalente a no recaudarlo), estaríamos la misma situación del párrafo anterior: confusión de la capacidad fiscal y el esfuerzo fiscal por medir aquélla en términos de recaudación efectiva.

<sup>45</sup> Vid. SÁNCHEZ (2000-b).

<sup>46</sup> A pesar de ello, el legislador se equivocó en el planteamiento de la variable, error que es corregido después en la leyes de presupuestos. El artículo 115 de la LRHL señala que la distribución de la PMTE dependerá, en un 14 %, del “número de habitantes de derecho ponderado según el esfuerzo fiscal medio de cada municipio...”, cuando la redacción correcta, recogida después en las leyes de presupuestos, es “en función del esfuerzo fiscal medio de cada municipio ponderado por el número de habitantes de derecho de cada municipio”, justo al revés.

manifiesto, en si misma, un esfuerzo fiscal adicional que no realizan los municipios donde no se exigen estos tributos. Las leyes de presupuestos generales han optado hasta la fecha, de manera incomprensible, por una postura intermedia: incluir sólo uno de los dos impuestos voluntarios.

Otro aspecto llamativo es el trato dado al IVTM y el IIVTNU, para los que se presupone el mismo esfuerzo fiscal en todos los municipios. Esta situación, además de sesgar los resultados de la variable<sup>47</sup>, resulta aún más incomprensible que la anterior, pues habría sido preferible, y más simple, eliminar ambos tributos de la fórmula. Puede decirse, por tanto, que el esfuerzo fiscal se mide, de hecho, sobre dos impuestos únicamente: el IBI y el IAE.

A partir de aquí, la primera cuestión que aparece bastante confusa es la forma de medir el esfuerzo fiscal. Lo más importante, como ya dije, es no confundir el esfuerzo fiscal con la capacidad fiscal. De forma resumida, puede decirse que ésta última depende del valor de las bases imponibles en el municipio en cuestión, mientras que el esfuerzo fiscal viene dado por el tipo de gravamen aprobado por el ayuntamiento. Como se sabe, en todos los impuestos municipales el gobierno local puede fijar el tipo impositivo dentro de un rango de valores preestablecido; con el mismo tipo mínimo para todos los ayuntamientos y con un tipo máximo distinto, que depende de diversos parámetros entre los que sobresale el de la población. En este contexto, el esfuerzo fiscal puede medirse de dos formas distintas: comparando directamente entre sí los tipos impositivos aprobados por cada ayuntamiento, de un lado, o teniendo en cuenta, para dicha comparación, la relación existente entre el tipo de gravamen vigente y el tipo máximo al que tiene derecho cada municipio, del otro.

Si aceptamos que la existencia de distintos tipos de gravamen máximos obedece a las diferentes obligaciones de gasto de los municipios, la opción idónea sería realizar la comparación en relación con el tipo de gravamen máximo, puesto que éste incorpora las particularidades específicas de cada municipio. Por el contrario, si entendemos que la existencia de distintas obligaciones de gasto no puede justificar la discriminación en los tipos impositivos máximos, lo razonable sería comparar directamente entre sí los tipos impositivos reales. Ambas posturas pueden ser aceptadas, en función de las premisas adoptadas de inicio en punto a los tipos de gravamen máximos<sup>48</sup>. Lo que carece de toda lógica, sin embargo, es utilizar un criterio distinto para cada impuesto, como hacen las leyes de presupuestos.

En las tres leyes de presupuestos generales del quinquenio actual, el esfuerzo fiscal realizado por cada municipio se ha definido de igual forma, a través de la siguiente expresión.

$$Efm_i = \left( \sum_j a_j \frac{RcO}{RPM} \right) x P_i$$

El parámetro  $a$  recoge el peso relativo de cada uno de los cuatro impuestos (IBI, IAE, IVTM e IIVTNU) en la recaudación total del municipio;  $P_i$  es la población del municipio evaluado. El esfuerzo fiscal viene dado, en última instancia, por la expresión  $RcO/RPm$ , que se define de distinta forma para cada impuesto.

---

<sup>47</sup> PEDRAJA (2001).

<sup>48</sup> Un análisis más detenido sobre este punto puede verse en SÁNCHEZ (2000-b) y en POVEDA (2001).

En el IVTM y el IIVTNU el cociente  $RcO/RPm$  es igual a uno para todos los municipios, lo que supone, como antes dije, un esfuerzo fiscal constante, con independencia de la situación real existente.

En el IAE se toma el cociente entre la recaudación real por este tributo y la recaudación correspondiente a la cuotas mínimas de la tarifa del mismo<sup>49</sup>. Ahora bien, teniendo en cuenta que la recaudación real es igual a la cuota mínima multiplicada por los coeficientes de incremento establecidos por el ayuntamiento (coeficiente municipal e índice de situación), el cociente anterior es directamente igual a estos coeficientes<sup>50</sup>. En consecuencia, lo que se hace es medir el esfuerzo realizado por el ayuntamiento mediante la fijación de los coeficientes de incremento. O lo que es igual, se están comparando directamente los tipos impositivos fijados por los municipios.

En el IBI la definición de la expresión  $RcO/RPm$  es más compleja. En primer lugar, se distingue entre las cuotas correspondientes a los bienes rústicos y las de los bienes urbanos, como consecuencia de las diferencias existentes en sus tipos de gravamen. A continuación se define el esfuerzo fiscal de manera muy confusa: “el tipo impositivo real fijado por el Pleno de la Corporación para el período de referencia dividido por 0,4 ó 0,3, respectivamente, que representan los tipos mínimos exigibles en cada caso y dividiéndolo a su vez por el tipo máximo potencialmente exigible en cada municipio”. Esta definición, para los bienes urbanos, puede expresarse algebraicamente como sigue:

$$\frac{tg_{real}/0,4}{tg_{máximo}} = \frac{tg_{real}}{tg_{máximo}} \cdot \frac{1}{0,4} = \frac{tg_{real}}{tg_{máximo}} \cdot 2,5$$

Como señalaba más arriba, el cociente entre el tipo impositivo aprobado por el municipio y el tipo de gravamen máximo que puede alcanzar es una medida adecuada del esfuerzo fiscal: nos dice en qué porcentaje el ayuntamiento se ha acercado a su esfuerzo fiscal máximo. Lo que no entiendo es por qué este cociente se divide a su vez entre el tipo mínimo (o se multiplica por 2,5), que es el mismo para todos los municipios.

El esfuerzo fiscal así medido debe ponderarse, a su vez, por el cociente entre la base imponible media por habitante del municipio y la base imponible media por habitante del estrato de población al que pertenece. Si llamamos  $BIMH$  a la base imponible media por habitante del IBI en bienes urbanos, tenemos:

<sup>49</sup> Sin incluir, añaden las leyes de presupuestos generales, los datos relativos a las cuotas nacionales y provinciales ni el recargo provincial de las Diputaciones. Esta exclusión es del todo lógica, puesto que en su determinación no interviene el municipio.

<sup>50</sup> Si llamamos  $CM$  a la cuota mínima proporcionada por la tarifa del IAE y  $CF$  al producto entre el coeficiente municipal y el índice de situación de cada cuota, la cuota real recaudada ( $CT$ ) sería la siguiente:

$$CT = CM \times CF$$

Y el esfuerzo fiscal:

$$\frac{RcO}{RPm} = \frac{CT}{CM} = \frac{CM \times CF}{CM} = CF$$

$$\frac{RcO}{Rpm} = \frac{tg_{real}}{tg_{máximo}} \cdot \frac{1}{0,4} \cdot \frac{BIMH_{municipio}}{BIMH_{est. población}}$$

Como han señalado PEDRAJA y SUÁREZ (1999), el objeto de esta última ponderación parece ser el de evitar las distorsiones que pueden generarse como consecuencia del desfase temporal en los procesos de revisión catastral. Pensemos, por ejemplo, en dos municipios (A y B) en los que se sitúan propiedades inmuebles cuyo valor de mercado total es el mismo en ambos; en A se han actualizado los valores catastrales, mientras que en B todavía no se ha hecho. El municipio A fija un tipo de gravamen más bajo que el existente en B, de manera que ambos municipios recaudan lo mismo. Como consecuencia de ello, en A y B el valor de la propiedad inmueble es el mismo, se recauda lo mismo, realizando igual esfuerzo fiscal; sin embargo, el tipo impositivo es menor en A que en B. Esta situación quedaría corregida al introducir el parámetro de la base imponible media por habitante.

Ahora bien, también podría suceder que en los dos municipios se hubiesen actualizado los valores catastrales y que la base imponible media por habitante fuera distinta, como consecuencia de diferencias en la capacidad fiscal (un municipio es más rico que el otro). En este caso, el factor de ponderación de las bases imponibles distorsionaría gravemente los resultados de la fórmula, al confundir capacidad con esfuerzo fiscal, provocando un efecto perverso sobre los mismos: los municipios más ricos recibirían una mayor transferencia. Sería preferible, por consiguiente, que los efectos que pueda ocasionar el desfase temporal en los procesos de revisión catastral fuesen corregidos por una vía distinta.

Por último, las leyes de presupuestos generales del Estado señalan que “el coeficiente de esfuerzo fiscal medio por habitante, para cada municipio, en ningún caso podrá ser superior al quíntuplo del menor valor calculado del coeficiente fiscal medio por habitante de los Ayuntamientos incluidos en el estrato de población superior a 500.000 habitantes”. Esto es, ningún municipio podrá tener un índice de esfuerzo fiscal superior en cinco veces al peor índice de los municipios más grandes. Esta especie de *cláusula de homogeneidad* del índice, cuya finalidad parece ser, de nuevo, conseguir que los números cuadren, carece de toda justificación técnica, y termina por echar por tierra la validez del índice de esfuerzo fiscal.

## 5. Conclusiones.

### 1. Los fundamentos económicos.

En la teoría económica del federalismo fiscal, las subvenciones intergubernamentales constituyen un instrumento fundamental para la financiación de las haciendas subcentrales. Además de su naturaleza estrictamente financiera, las subvenciones se pueden utilizar con fines muy diversos, como el desarrollo de políticas macroeconómicas o la imposición de las preferencias del ente que las concede.

La participación en los ingresos de la hacienda central es una de las modalidades más importantes de subvenciones intergubernamentales. Este sistema puede emplearse únicamente para asegurar la suficiencia financiera de las haciendas regionales (equilibrio vertical) o, además, para compensar las desigualdades en términos de

necesidades de gasto y capacidad fiscal que puedan existir entre las mismas (equilibrio horizontal).

## *2. El marco jurídico en España.*

El marco legal fundamental delimitado por la CE y la Carta Europea de Autonomía Local prevé el esquema general de subvenciones que ha sido prescrito, en su vertiente económica, por la teoría del federalismo fiscal, tanto en los objetivos perseguidos como en las diferentes modalidades que las subvenciones (o transferencias, en el plano jurídico) pueden adoptar para conseguirlos.

Si bien se aboga preferentemente por un sistema de participación en ingresos incondicional, que asegure la suficiencia financiera de las entidades locales sin perturbar su autonomía, indirectamente también se reconoce la necesidad de las subvenciones condicionales, con objetivos de eficiencia económica y solidaridad territorial.

Además, entre las subvenciones incondicionales, se aceptan tanto las meras participaciones territoriales en ingresos, que persiguen la equidad vertical, como las subvenciones igualadoras fundamentadas en el principio de equidad horizontal.

Por lo que respecta a la PMTE, el alto tribunal español ha establecido que es al Estado, y no a las CC.AA., a quien corresponde establecer los criterios para su distribución entre los municipios.

## *3. La regulación de la PMTE: aspectos positivos y negativos.*

La actual regulación de la PMTE presenta los siguientes aspectos positivos.

a) El sistema de negociación quinquenal, que fija el volumen total de recursos en el primer ejercicio y un índice de evolución para los años siguientes, introduce automatismo en el sistema, lo que da lugar a una importante estabilidad de ingresos para las entidades locales, además de salvaguardar su autonomía financiera.

b) Se ha acertado con el índice de evolución anual de los recursos totales: el PIB nominal a precios de mercado. Con él, se evita que la PMTE se vea afectada por las decisiones de política fiscal del Estado, se ayuda a mantener el peso del sector público local en la economía, es un dato que se conoce con gran celeridad y del que se disponen de diversas y adecuadas estimaciones sobre su evolución futura. Todo ello facilita también la autonomía financiera de los gobiernos municipales y confiere certidumbre y estabilidad al sistema.

c) Para el reparto de los recursos entre los municipios, se utilizan variables de necesidad del gasto (población y unidades escolares) y de capacidad fiscal (capacidad recaudatoria), con lo que se introducen elementos de equidad horizontal en el modelo.

Por lo que respecta a los aspectos negativos de la PMTE, pueden destacarse los siguientes.

a) No existen objetivos explícitos de nivelación. Sólo de forma indirecta y genérica, a partir del principio de solidaridad del artículo 138 de la CE, pueden deducirse los mismos.

b) El importe de los recursos totales a repartir entre las haciendas locales, establecido para el primer año de cada quinquenio, se fija a través de un proceso de negociación política, en el que se barajan fundamentalmente los intereses particulares de cada una de las partes que en él intervienen. No existen estimaciones económicas de las necesidades de gasto y capacidad fiscal de los municipios, que permitan determinar cuál es el *importe suficiente* que debe ser transferido.

c) La PMTE ha perpetuado una inexplicada situación de privilegio para determinados municipios (y sus áreas metropolitanas), que debería ser eliminada o, cuanto menos, excluida del modelo, para ser tratada con subvenciones específicas.

d) Existen mínimos garantizados, generales y específicos, que impiden que las variables del modelo actúen adecuadamente, distorsionan los criterios de distribución acordados y perpetúan desigualdades originadas por disfunciones de sistemas anteriores.

e) Si bien la variable *población* es la más adecuada para medir las necesidades de gasto, sus coeficientes multiplicadores se han fijado, fundamentalmente, sobre la base de criterios políticos, y presentan importantes deficiencias técnicas.

f) La variable *unidades escolares* carece de fundamento en el modelo: su peso relativo es escaso en los presupuestos municipales y recoge, además, una situación particular que debería ser resuelta, en su caso, con subvenciones específicas.

g) La variable *capacidad fiscal* adolece de importantes deficiencias: se estima por tramos de población, y no por municipios, lo que puede generar resultados perversos del modelo; se calcula a partir de los datos de recaudación, confundiendo capacidad fiscal con esfuerzo fiscal; y se tienen en cuenta ingresos inadecuados, lo que da lugar a su incorrecta medición.

h) Por último, tampoco tiene sentido la presencia de la variable *esfuerzo fiscal* en el modelo. Además, existen numerosos errores en su definición: se incluye sólo un impuesto voluntario; se presupone el mismo esfuerzo fiscal para todos los municipios en el IVTM y en el IIVTNU; la variable se mide de distinta forma en cada impuesto; y la estimación del índice en el IBI es confusa e incluye un factor de capacidad fiscal improcedente.

#### 4. Algunas propuestas de reforma.

A partir de los elementos negativos de la PMTE, resaltados en el epígrafe anterior, se pueden entresacar algunas propuestas para la reforma de este instrumento de financiación municipal. Las más importantes serían las siguientes.

- a) Establecer objetivos explícitos de nivelación a través de la LRHL, en la medida en que ésta actúa como norma marco del sistema de financiación local.
- b) Realizar estimaciones económicas adecuadas de las necesidades de gasto y de la capacidad fiscal de los municipios, tanto para medir el volumen de ingresos suficientes como para proceder a su reparto entre las entidades locales.
- c) Extraer de la PMTE las situaciones especiales y los mínimos garantizados, innecesarios en un modelo correcto de participación en ingresos.
- d) Limitar las variables de reparto de la PMTE a las de necesidad de gasto y capacidad fiscal, eliminando los índices de esfuerzo fiscal.
- e) Utilizar únicamente la población como índice de necesidad de gasto. Los coeficientes multiplicadores deberían corregirse, en función de las obligaciones legales de gasto público y de sus costes de provisión debidamente estimados.
- f) Modificar la definición de la variable capacidad fiscal. Ésta debería calcularse por municipios, y no por estratos de población, a partir del valor de las bases imponibles, y no de la recaudación, y sólo con los impuestos obligatorios, sin incluir los voluntarios ni ninguna otra modalidad de ingresos.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.

BUCHANAN, J.M. (1950): “Federalism and fiscal equity”. *American Economic Review*, nº 40, pp. 583 y ss.

GIMÉNEZ (1991): “Modelos básicos de financiación autonómica”. *Palau 14, Revista Valenciana de Hacienda Pública*, nº 13.

KING, D. N. (1988): *La economía de los gobiernos multi-nivel*. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.

MONASTERIO, C. y SUÁREZ, J. (1998): *Manual de hacienda autonómica y local*. Editorial Ariel Economía, 2ª edición, Barcelona.

MUSGRAVE, R.A. y MUSGRAVE, P. (1991): *Hacienda Pública. Teórica y aplicada*. McGraw-Hill.

MUSGRAVE, R.A. y POLINSKY, A.M. (1970): “La participación de los diversos niveles de gobierno en los Ingresos Públicos: Un punto de vista crítico”. *Hacienda Pública Española*, nº 35.

OATES, W.E. (1972): *Fiscal Federalism*. Harcourt Brace Jovanovich, Inc. Nueva York.

OLSON, M. (1969): “The principle of fiscal equivalence: The division of responsibilities among different levels of governments”. *American Economic Review, Proceedings*, 59, pp. 479 y ss.

PEDRAJA, F. (2001): “La reforma del sistema de subvenciones generales a los municipios españoles”. Conferencia impartida en el Seminario del Instituto de Estudios Fiscales, el 31 de mayo de 2001. Disponible en <http://www.ief.es/>.

*Nota: el autor indica que este trabajo parte de una investigación realizada en colaboración con Javier Suárez Pandiello.*

PEDRAJA, F. y SUÁREZ, J. (1999): “Sobre la nueva P.I.E. municipal”. *Cuadernos de Información Económica*, nº 144/145.

POVEDA, F. (2001): *Impuestos inmobiliarios locales*. Seminario “Financiación y gestión de las haciendas locales: los ingresos tributarios”. Universidad Internacional Menéndez Pelayo, del 23 al 27 de julio.

SÁNCHEZ, A. (2000-a): “Los impuestos especiales como instrumento de financiación autonómica”. *Revista de Hacienda Pública*, nº 155/2000, págs. 135 y ss.

– (2000-b): “Los impuestos municipales voluntarios”. *Revista de Estudios Locales (Cunil)*, nº extraordinario, julio 2000, págs.116 y ss.

SÁNCHEZ GALLARDO, F.J. (2001): “Tratamiento de las subvenciones en el Impuesto sobre el Valor Añadido”. *Carta Tributaria. Monografías*, 10/2001.

SOLÉ, J. (1979): “Las subvenciones intergubernamentales”. *Hacienda Pública Española*, nº 60, pp. 31 y ss.

# APORTACIÓN AL DEBATE SOBRE LA MODIFICACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS.

## Análisis del IAE en la Provincia de Alicante

Manuel de Juan Navarro

Jefe de Gestión e Inspección del IAE Suma. Gestión Tributaria. Diputación de Alicante

La promesa contraída por el Presidente del Gobierno en las pasadas elecciones generales del 12 de Marzo, con relación al IAE, ha abierto expectativas razonables de que, en los próximos meses, se abordará la modificación de este importante impuesto local en el marco de una anunciada modificación más amplia de la propia Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

El debate no ha hecho mas que comenzar. El presente artículo solo pretende aportar algunos datos a ese debate. Datos parciales pero extrapolables al conjunto de los municipios españoles.

---

## 1. Introducción

La promesa contraída por el Presidente del Gobierno en las pasadas elecciones generales del 12 de Marzo, con relación al IAE, ha abierto expectativas razonables de que, en los próximos meses, se abordará la modificación de este importante impuesto local en el marco de una anunciada modificación más amplia de la propia Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

No ha sido posible para el autor de estas líneas determinar el alcance exacto de los compromisos electorales del Partido Popular, quizá porque en el momento en que se escriben estas líneas –finales de mayo de 2000- no se han apuntado más que posibles alternativas sin que el propio Ministerio de Hacienda, según mi propia percepción, haya comenzado a trabajar sobre una propuesta determinada. Es por ello que –conforme al anuncio realizado- lo que hoy está sobre la mesa es la promesa de “Liberar del pago del IAE al 90 por ciento de las empresas y profesionales. Solo estarían obligados a pagarlo quienes obtengan unos beneficios anuales superiores a los tres millones de pesetas. Se pretende adecuar el IAE al beneficio de cada actividad y mejorar su integración con otros impuestos.” (discurso de investidura del Presidente Aznar).

La FEMP ha manifestado a través de su Presidenta Nacional, la Alcaldesa de Valencia, Rita Barberá, que los ayuntamientos no podrán ver mermados sus ingresos con esta medida. El Vicepresidente y Alcalde de Lleida, Antoni Siurana, ha insistido también en esta misma postura proponiendo una participación, con carácter revisable, en un tramo del IVA que estuviera vinculado a la actividad económica de cada empresa.

El debate no ha hecho mas que comenzar. El presente artículo solo pretende aportar algunos datos a ese debate. Datos parciales pero extrapolables al conjunto de los municipios españoles.

Para ello se hace un resumen de las actuales modulaciones del impuesto con relación a la capacidad económica de los sujetos pasivos haciendo una pequeña referencia a la Jurisprudencia del Constitucional y del Supremo sobre este tributo local. A continuación se analizan los datos correspondientes al IAE en los municipios de la provincia de Alicante, para concluir con algunas propuestas de mejora y haciendo un resumen de las distintas alternativas que se barajan para su modificación.

## **2. Modulaciones más importantes en el Impuesto sobre Actividades Económicas a efectos de la reducción o bonificaciones en las cuotas.**

---

Desde las discusiones en sede parlamentaria de la LRHL se han sucedido en el tiempo una serie de modificaciones en este impuesto dirigidas a adecuar sus cuotas al principio de capacidad económica establecido en el artículo 31 de la Constitución Española. Numerosas Notas existentes en las Tarifas del impuesto, así como sucesivas modificaciones de la propia LRHL, atemperan las cuotas en un intento de adecuarlas a la capacidad económica de los sujetos pasivos que ejercen las actividades económicas. Intento de adecuación importante en mi opinión pero insuficiente para buena parte de la doctrina que considera, en mayor o menor medida, al IAE como un tributo en pugna con el principio constitucional de capacidad económica.

Ya la LRHL obliga en su artículo 86.1 Base Cuarta a que las Tarifas del impuesto aprobadas por el RD 1175/1990, de 28 de Septiembre y RD 1259/1991, de 2 de Agosto, se elaboren con el criterio de no exceder del 15 por ciento del beneficio medio presunto de la actividad gravada. Obligación que implicó largas negociaciones entre la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales (MEH) y los distintos sectores empresariales y profesionales afectados, para la aprobación de las Tarifas del Impuesto.

Con posterioridad a su aprobación, se han ido modificando anualmente las Tarifas ajustando las cuotas y adecuándolas a la cambiante realidad económica.

Veamos, cuales son las principales modulaciones de carácter general del Impuesto sobre Actividades Económicas, indicando la norma legal o reglamentaria que las habilita y con referencia al año de su vigencia:

1. Bonificaciones (optativas para los Ayuntamientos) de hasta el 50 % de las cuotas durante un plazo de hasta 5 años a quienes inicien una actividad empresarial. (Nota 2ª a la Sección 1ª de las Tarifas. 1998)
2. Reducción del 50 % de las cuotas durante un plazo de 5 años a quienes inicien el ejercicio de actividades profesionales. (Nota Común 1ª a la Sección 2ª de las Tarifas. 1992)
3. Reducción del 50 % de las cuotas a comercios de menos de 50 m<sup>2</sup> de Superficie computable y del 20 % a las de menos de 70 m<sup>2</sup>. (Nota común a las agrupaciones 64 y 65 de la Sección 1ª de las Tarifas. 1992 y 1995).
4. Bonificación del 95 % para sociedades cooperativas protegidas, especialmente protegidas, de 2º grado, cooperativas de crédito y Sociedades Agrarias de Transformación (Ley 20/1990, de Régimen Fiscal de Cooperativas. 1992)
5. Exención para los colegios privados concertados y para determinadas entidades por las actividades educativas y rehabilitación de minusválidos (Art. 83.1 d) y e) de la LRHL.1992).

6. Cuota Cero para actividades de escaso rendimiento o por el resultado de la aplicación de las Tarifas, por ejemplo, Alquiler de inmuebles cuando la suma del valor catastral de éstos es inferior a 100 millones de pesetas (Nota 2ª a los grupos de la Agrupación 86. 1992)
7. Sectores exentos del IAE: Agricultura, pesca, ganadería dependiente y actividades forestales (art. 79 LRHL. 1992)
8. Reducción proporcional de las cuotas por la realización de obras mayores y por obras en vía pública de duración superior a tres meses en establecimientos comerciales (Notas Comunes 1ª y 2ª a la División 6ª de las Tarifas. 1995).
9. Reducción a cuotas bajas a empresas de acabado de obras con menos de cuatro obreros (Nota Común al grupo 505 de la Sección 1ª las Tarifas. 1992).
10. Reducción del 50 % de las cuotas variables de promoción inmobiliaria de viviendas de VPO (Nota Común 2ª al grupo 833 de la Sección 1ª de las Tarifas. 1992).
11. No consideración (opcional para los ayuntamientos) de los aumentos en el número de obreros contratados no superiores al 50 % de la plantilla como variación de elementos tributarios (Nota 2ª a la Sección 1ª de las tarifas. 1998).

Al margen de estas exenciones, reducciones y bonificaciones la reforma del artículo 90.2 de la LRHL abordada a finales de 1993 por la Ley 22/1993, de 29 de Diciembre, vino a facilitar el prorrateo de las cuotas por baja en el censo, por cese en el ejercicio de la actividad. Si bien la fórmula legal aprobada exigía que fuera el sujeto pasivo quien, una vez pagada la cuota, solicitara la devolución de la parte correspondiente a los trimestres en que no hubiera ejercido la actividad, en buena parte de las administraciones gestoras del impuesto se ha establecido "de facto" la posibilidad de que el sujeto pasivo solicite la anulación del recibo anual y la emisión de una liquidación ya prorrateada, siempre, eso sí, que dicha solicitud se realice antes o durante el plazo voluntario de pago.

Esta medida ha contribuido sobremanera a evitar las críticas de los contribuyentes que no comprendían cómo se les obligaba a pagar la cuota de todo el ejercicio cuando antes de poder materialmente pagar su impuesto ya habían cesado en la actividad en alguno de los tres primeros trimestres del año.

Quizá este aspecto de la gestión del impuesto deba ser abordado en la próxima reforma del impuesto ya que las administraciones gestoras pueden aplicar automáticamente el prorrateo por baja en los periodos de cobro voluntario de las cuotas. Especial facilidad se presenta para aplicar esta medida si la Administración que recauda es la misma administración que realiza la gestión censal del tributo.

### **3. La Sentencia del Tribunal Constitucional de fecha 16 de Diciembre de 1999 sobre la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.**

---

La casualidad ha querido que casi coincidan en el tiempo la anunciada reforma del IAE y de la propia normativa de las Haciendas Locales con la publicación de la esperada Sentencia del Tribunal Constitucional sobre los recursos presentados en 1989 contra la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

En efecto, el año 1999 no quiso transcurrir sin ver la luz la esperada Sentencia del TC sobre los recursos de inconstitucionalidad contra determinados preceptos de la Ley 39/1988, de 28 de Diciembre, Reguladora de la Haciendas Locales, (LRHL) presentados por la Generalitat y el Parlamento de Cataluña y por Federico Trillo-Figueroa comisionado por 60 Diputados. En este último caso se recurría la Ley en su conjunto y especialmente algunos preceptos concretos de la misma.

Por lo que al IAE se refiere el fallo de la Sentencia viene a pronunciarse respecto a algunos de los artículos de la LRHL en los que se regula este impuesto. Concretamente se afirma (Fundamento Jurídico 22) el carácter constitucional del artículo 60 por el que se enumeran los impuestos municipales de carácter obligatorio. IBI IAE y IVTM, precepto impugnado por el Consejo Ejecutivo de la Generalitat y el Parlamento de Cataluña.

Afirma la Sentencia que el artículo 60 (relativo a los impuestos que pueden establecer y exigir los ayuntamientos) garantiza la autonomía local y pone de relieve razones de índole supralocal que fundamentan la exigencia del IBI, IAE e IVTM afirmando respecto al IAE que "la matrícula del IAE tiene trascendencia en la delimitación del hecho imponible del IVA (art. 5.3 b de la Ley 37/1992, de 28 de Diciembre) y en la regulación en el IRPF de los rendimientos de las actividades económicas (art. 11.4, párrafo 2 de la Ley 40/1988, y art. 88. 2. A) del Real Decreto 214/1999, de 5 de Febrero, que aprueba el Reglamento del IRPF).

En el Fundamento Jurídico 27 se afirma el carácter constitucional del artículo 88 de la LRHL, por el que los ayuntamientos pueden aplicar a las cuotas mínimas del IAE un coeficiente único municipal, y el del artículo 89, por el que los ayuntamientos pueden, asimismo, aplicar una escala de índices que pondere la situación física del local dentro de cada término municipal, atendiendo a la categoría de la calle en que radique.

Esta sentencia supone una continuación en sede del Tribunal Constitucional de los criterios mantenidos por el Tribunal Supremo en su Sentencia de 15 de Junio de 1996 que se pronunció en aquella ocasión sobre las reducciones en la actividad de producción de energía eléctrica por las que declaró inválidas las Normas (Notas) 4ª y 5ª del Grupo 151 de la Sección Primera de las Tarifas en su redacción originaria.

#### 4. El IAE en la provincia de Alicante en el ejercicio 1999.

---

El análisis se centra aquí en el censo de actividades económicas de los municipios de la provincia de Alicante, partiendo de los datos de las listas cobratorias anuales elaboradas a partir de las matriculas del impuesto a fecha 1 de Enero de 1999.

Engloba el estudio a ciudades grandes como Elche (191.713 hab.) y Alicante (272.432 hab.) con censos de 12.829 y 21.934 actividades económicas, respectivamente.

También se incluyen ciudades de tamaño medio con núcleos fabriles importantes, como Alcoy, Elda, Crevillente, Villena, Ibi o Petrer, municipios turísticos en expansión, como Benidorm, Torrevieja, Orihuela o Denia, incluyendo al resto de municipios de la provincia hasta un total de 138 municipios (con la excepción de los municipio de Xàbia, con 21.084 hab., Rafòl d'Almunia, con 364 y Adsubia, con 579 hab.).

Es importante tener en cuenta las siguientes consideraciones:

- El análisis se hace exclusivamente sobre las actividades en situación de alta a 1 de Enero sin considerar las empresas y actividades que causan alta en el censo a lo largo del año. Estas actividades ven reducidas sus cuotas proporcionalmente al número de trimestres en que están en situación de alta.
- Los importes de deuda total y deuda media se refieren a los recibos anuales efectivamente puestos al cobro de forma que a las cuotas se han aplicado ya los coeficientes únicos municipales, índices de situación y recargo provincial así como los beneficios fiscales y reducciones correspondientes.
- Un empresario o profesional puede aparecer en los censos del impuestos con varios registros bien porque ejerza distintas actividades o bien porque las ejerza en municipios o locales distintos. También incluye el censo los locales declarados en los que no se ejercen directamente actividades económicas.

**TABLA 1. IMPORTE MEDIO ANUAL DE LAS CUOTAS DE IAE SEGÚN LA POBLACIÓN DE DERECHO DEL MUNICIPIO.<sup>51</sup>**

Municipio	Población de Derecho a 1-1-1998)	Número de Actividades	Importe total cuotas	Importe medio de cuota anual de IAE
Elche	191.713	12.829	1.296.609.504	<b>101.069</b>

---

<sup>51</sup> Fuentes: Suma Gestión Tributaria. Diputación de Alicante. Ayuntamiento de Alicante. Ayuntamiento de Elche. Instituto Nacional de Estadística.

Alicante		272.432	21.934	1.997.610.350	<b>91.074</b>
Resto municipios de la provincia.		924.788	77.106	4.089.752.299	<b>53.041</b>
TOTAL MUNICIPIOS	141	1.388.933	111.869	7.383.972.153	<b>66.006</b>

El importe medio anual de un recibo del Impuesto sobre Actividades Económicas en los municipios de la provincia de Alicante es de 66.006 pesetas. El municipio con un importe medio mas alto es Elche, con una cuota de 101.069 pesetas ya que la capital, Alicante, con 91.074 pesetas ve reducido el importe medio de las cuotas debido a una presencia tres veces mayor de profesionales, que tienen cuotas medias bajas (en torno a las 65.000 pesetas anuales), ocurriendo situaciones similares en el sector minorista del comercio y en los servicios. (tabla 1)

En el resto de municipios entre los que se incluyen municipios de la importancia de Alcoy, Benidorm. Elda, Torrevieja, Orihuela o Denia, el importe medio anual es de 53.041 pesetas.

Estas diferencias de tributación entre municipios con distinta población de derecho se produce por tres circunstancias:

- 1) A mayor población las actividades que tributan por cuotas fijas (comercio, construcción, etc), tienen cuotas más altas.
- 2) A mayor población, el importe del elemento superficie es también mayor y
- 3) A mayor población el coeficiente único municipal a aprobar por el ayuntamiento del municipio puede ser más alto. A título de ejemplo exponemos en la tabla 2 los tipos máximos legales y los aprobados por los ayuntamientos en varios municipios.

**TABLA 2. COEFICIENTES ÚNICOS MUNICIPALES DE ALGUNOS MUNICIPIOS DE LA PROVINCIA DE ALICANTE.**

Municipio	Población de Derecho	Tipo Máximo y mínimo legal	Coficiente aprobado	Indice de situación aprobado
Alicante	272.432	1,9 - 0,8	1,67	Si (máx. 1,7)
Elche	191.713	1,9 - 0,8	1,90	No
Alcoy	60.476	1,8 - 0,8	1,50	No
Elda	52.490	1,8 - 0,8	1,67	Si (máx.1,29
Benidorm	50.946	1,8 - 0,8	1,40	Si (máx 1,2).
Torrevieja	38.336	1,7 - 0,8	1,30	Si (máx.2)
Pego	10.177	1,6 - 0,8	0,80	No

Como puede observarse, los ayuntamientos de los municipios han aprovechado las facultades atribuidas por la LRHL para aplicar los tipos de IAE que han

considerados adecuados a la naturaleza y distribución física de las actividades económicas en su municipio, disponiendo de una amplia horquilla entre los tipos máximos y mínimos a aprobar.

El tipo máximo del coeficiente único municipal para poblaciones de más de 100.000 habitantes, casos en los que se encuentran los municipios de mayor población como Madrid, Barcelona o Valencia, es el 1,9. Por el contrario, respecto al tipo mínimo del coeficiente único municipal, cualquier ayuntamiento podría aprobar el tipo del 0,8. Esta última situación se da en algunos pequeños municipios en los que los ayuntamientos han decidido bajar al máximo el importe de las cuotas de IAE, mediante la aprobación del coeficiente único municipal 0,8. En la provincia de Alicante sólo tres ayuntamientos están en esa situación: Llíber, Pego y La Nucía.

Por otra parte la escala del índice de situación puede oscilar legalmente entre los valores 2 y 0,5.

De resultados de estas facultades que tienen los ayuntamientos nos encontramos con que las deudas anuales del impuesto pueden alcanzar el valor de la cuota de tarifa multiplicadas por el coeficiente 3,8 ( $1,9 \times 2 = 3,8$ ) o bien multiplicadas por el coeficiente 0,4 ( $0,8 \times 0,5 = 0,4$ ).

**TABLA 3. RESUMEN ESTADÍSTICO DEL IAE  
EN LOS MUNICIPIOS DE LA PROVINCIA DE ALICANTE  
POR TIPO DE ACTIVIDAD**

ACTIVIDAD	ALICANTE Y ELCHE		RESTO MUNICIPIOS	
	NUMERO DE ACTIVIDADES	IMPORTE MEDIO DE DEUDA	NUMERO DE ACTIVIDADES	IMPORTE MEDIO DE DEUDA
Com. Mixto en Gran superficie (6611 y 6612)	7	9.075.624	15	3.757.146
Instituciones Financieras (Ag. 81)	408	620.849	1.066	139.118
Hospedaje (Ag. 68)	84	273.696	527	200.828
Máquinas recreativas (9694)	68	265.661	194	177.751
Energía y agua (Div 1)	17	130.672	149	144.623
Fabricación (Div. 2,3,4)	3.293	157.009	8.911	100.823
Resto de servicios (Ag. 69, 82, 83 (exc. 833), 84 y 85 y Div. 9 (exc. 9694)	5.397	92.281	10.361	56.162
Promoción Inmobiliaria (Grupo 833)	696	55.267	2.251	48.900
Profesionales y artistas. (sección 2 y 3)	5.743	65.326	7.281	48.320
Transporte y Comunicaciones (Div. 7)	970	95.059	1.225	46.728
Restauración (Ag. 67)	3.077	81.400	7.472	42.385
Comercio Mayor y Menor (Ag. 61 a 66, exc. 6611, 6612)	11.887	77.157	24.585	41.294
Construcción (Div. 5)	2.458	89.935	10.463	34.249
Ganadería (División 0)	12	38.426	103	29.587
Locales Indirectos	646	37.220	2.503	12.166
<b>TOTAL ACTIVIDADES</b>	<b>34.763</b>	<b>94.762</b>	<b>77.106</b>	<b>53.041</b>

La clasificación de sectores económicos de la tabla 3 obedece a meros criterios de importes medios habiéndose agrupado o desagrupado sectores de actividades con el único objetivo de detectar qué específicas actividades tienen tributación mayor o menor.

Un primer análisis de los datos nos revela grandes diferencias de tributación media según las distintas actividades económicas. Por encima de 100.000 pesetas anuales están solamente los sectores industriales, financieros, suministradores de servicios, salones recreativos, hoteles y grandes superficies.

El resto de actividades tienen importes medios mucho menores (desde 12.166 a 92.281 pesetas). En esta situación están la mayoría de actividades de servicios, la promoción inmobiliaria (hay que añadir a esta deuda su parte variable, que es del orden de 18.000/50.000 pesetas por vivienda vendida de 90 m<sup>2</sup>., según sea municipio menor o mayor de 100.000 habitantes), los profesionales, las actividades comerciales, la construcción, y los locales declarados como almacenes cerrados y centros administrativos, que suman en conjunto más del 85 por ciento del total de actividades censadas.

La media de cuota anual para las actividades desarrolladas en los municipios de Alicante y Elche, es 94.762 pesetas. La media de cuota anual para las actividades desarrolladas en el resto de municipios de la provincia de Alicante es de 53.041 pesetas.

**TABLA 4. RESUMEN ESTADÍSTICO DEL IAE  
EN LOS MUNICIPIOS DE LA PROVINCIA DE ALICANTE  
. POR IMPORTE DE DEUDA  
1.1.1.2.1**

<b>Actividades con Deuda de importe medio anual</b>	<b>Número de actividades</b>	<b>% s/total de actividades</b>	<b>Importe total de deuda</b>	<b>% s/total de deuda.</b>	<b>Importe medio de deuda</b>
Menor o igual a 100.000 ptas.	95.613	85,47	3.610.532.446	48,90	37.762
Mayor de 100.000 y menor o igual a 250.000	13.395	11,97	1.912.073.366	25,89	142.745
Mayor de 250.000 y menor o igual a 500.000	1.787	1,60	601.874.342	8,15	336.807
Mayor de de 500.000 y menor o igual a 1.000.000	794	0,71	527.351.674	7,14	664.171
Mayor de 1.000.000	280	0,25	732.140.325	9,92	2.578.143
<b>TOTAL</b>	<b>111.869</b>	<b>100</b>	<b>7.383.972.153</b>	<b>100</b>	<b>66.006</b>

Si nos atenemos a una clasificación por grupos en función del importe de la deuda comprobaremos que 95.613 actividades, es decir, el 85,47 % de los registros, satisfacen una media de 37.762 pesetas, significando el importe total a pagar por estas actividades un 48,90 % del importe total de impuesto en toda la Provincia. Ello quiere decir que la mayoría de las contribuyentes que realizan actividades económicas en la provincia de Alicante tienen una carga anual media por este impuesto de 37.762 pesetas. (tabla 4).

Por el contrario un 14,53 % de los registros, es decir 16.256 actividades, satisfacen un 51,1 % del importe total del impuesto en toda la provincia.

**TABLA 5. ACTIVIDADES INDUSTRIALES  
QUE TRIBUTAN POR NÚMERO DE OBREROS  
REFERIDO AL CONJUNTO DE LA PROVINCIA DE ALICANTE.**

<b>Actividades de Fabricación</b> (Divisiones 1 a 4 de las Tarifas.)	<b>Número de actividades</b>	<b>Importe total de deuda</b>	<b>Importe medio de deuda</b>
Entre 1 y 6 obreros	12.438	810.227.855	65.141
Entre 7 y 10 obreros	901	152.893.960	169.694
Entre 11 y 25 obreros	896	275.730.944	307.735
Más de 25 obreros	272	291.617.178	1.072.122
<b>TOTAL</b>	<b>14.507</b>	<b>1.530.469.937</b>	<b>105.499</b>

Parece adecuado analizar igualmente las actividades industriales de las Divisiones de la Tarifas 1 a 4 que tributan por obreros a fin de analizar los importes satisfechos por estas actividades.

Estas actividades tributan tanto en función del número de obreros afectos directamente a la producción como en función de la potencia instalada en los equipos industriales.

Si nos atenemos exclusivamente al número de obreros observamos que la mayoría de las actividades industriales, 12.438 registros que tienen declarados entre 1 y 6 obreros, tienen una cuota media anual de 65.141 pesetas. Observamos también que la mayoría de las empresas, exactamente 12.438 (el 85,7 por ciento de ellas), son pequeñas empresas de menos de 6 obreros y la parte de deuda del impuesto que satisfacen es de 810.227.855 pesetas, es decir, el 53 % del total del importe que satisfacen el conjunto de empresas industriales.

## 5. Importancia del IAE para los ayuntamientos.

Qué duda cabe que el primer interés municipal respecto al Impuesto sobre Actividades Económicas es desde el punto de vista de los ingresos tributarios. En la tabla 6 se contemplan los ingresos a percibir por los ayuntamientos de la provincia de Alicante y la Diputación Provincial por este tributo considerando tanto la Cuota Municipal como las Cuotas Provinciales y Nacionales. Las cantidades se refieren a derechos devengados y liquidados y no a cantidades recaudadas.

TABLA 6. DERECHOS DEVENGADOS Y LIQUIDADOS EN 1999 POR IAE EN LA PROVINCIA DE ALICANTE:<sup>52</sup>

	Alicante y Elche	Otros Municipios	Total municipios
<b>Padrones Anuales</b>	3.294.219.854	4.089.752.299	7.383.972.153
<b>Liquidaciones Ingreso Directo por Altas</b>	1.300.000.000	1.615.000.000	2.915.852.637
<b>Inspección del Impuesto</b>	409.000.000	508.000.000	917.184.607
<b>Compensación del MEH por beneficios fiscales a Cooperativas</b>	69.000.000	86.861.141	156.826.184
<b>Cuotas Provinciales y Nacionales</b>	Sin desglosar	Sin desglosar	751.000.000
<b>TOTAL</b>			<b>12.124.835.581</b>

Estas cifras hay que relacionarlas con las estimaciones realizadas por la FEMP y la DGCHT respecto al importe total a ingresar en 1999 los ayuntamientos y Diputaciones por este concepto tributario que se sitúan en el orden de los 350.000 millones. En ese caso la participación de la Provincia de Alicante en el total del importe de las cuotas municipales, provinciales y nacionales se sitúa en un 3.5 % cifra homogénea aunque ligeramente mas alta que la participación de esta provincia (3,09 %) en el PIB (al coste de los factores) en el conjunto estatal<sup>53</sup>.

El Impuesto sobre Actividades Económicas es utilizado habitualmente por los Servicios Económicos Municipales como Base de Datos para la aplicación práctica de otras figuras tributarias. Tal es el caso de las Tasas por la Licencia de Apertura de Establecimientos cuya base imponible suele ser la cuota de tarifa o la deuda tributaria del impuesto. La Tasa por el Servicio de Recogida de Basuras que se nutre en cuanto a

<sup>52</sup> Datos facilitados por la DGCHT, la Delegación en Alicante de la AEAT, Suma Gestión Tributaria y los Ayuntamientos de Alicante y Elche. Los referentes a L.I.D.por altas e inspección y compensación Cooperativas son estimaciones en el caso de los ayuntamientos de Elche y Alicante.

<sup>53</sup> "Renta Nacional de España". Ranking de las Provincias Españolas en 1998. Fundación BBV. Bilbao.1999.

la determinación de los sujetos pasivos que realizan actividades industriales y comerciales del censo del Impuesto sobre Actividades Económicas Igualmente ocurre en determinados municipios con la Tasa por el Servicio de Alcantarillado y Depuración de Aguas. Con respecto a las Licencias de Obras se exige en la mayoría de los municipios el alta previa en el IAE, así como en la gestión de las Tasas en Puestos de Mercados, etc.

Mención aparte requiere la utilización que otros servicios municipales realizan de los censos del IAE, tanto departamentos de tipo finalista como Saneamiento, Urbanismo, Sanidad, como las áreas administrativas (Contratación, etc.)

Hoy día cabe concluir que el IAE se utiliza como instrumento municipal para planificación y mantenimiento de determinados servicios municipales y para el seguimiento y control de las actividades económicas que se realizan en el territorio municipal

## **6. El IAE en relación a la Administración Tributaria del Estado y otras Administraciones.**

---

El Censo de Empresarios, Profesionales y otros obligados tributarios implantado por el artículo 107 de la Ley 37/1988, de 28 de Diciembre, de Presupuestos Generales del Estado y regulado mediante el RD 1041/1990, de 27 de Julio, busca dotar a la Administración Estatal Tributaria de un censo propio para la gestión de sus tributos (IVA, Sociedades, Renta, etc.). Sin embargo es una realidad que hoy día todavía los censos del IAE continúan siendo uno de los principales indicios para la Agencia Estatal de la Administración Tributaria de que un empresario o profesional ejerce una determinada actividad económica. Ello es así por el mantenimiento sistemático que los entes locales realizan de los censos del IAE a través de la recaudación de sus cuotas anuales.

No solo el Estado se sirve del IAE también las Comunidades Autónomas, así como la Seguridad Social, utilizan este impuesto como referente principal para la acreditación del inicio y cese del ejercicio de actividades económicas.

## **7. A modo de conclusiones y comentarios sobre las posibles alternativas de modificaciones a realizar en el Impuesto sobre Actividades Económicas.**

---

Los pequeños y medianos empresarios y profesionales que desarrollan sus actividades en la provincia de Alicante y que constituyen el 85 % de los contribuyentes satisfacen una cuota anual por el concepto de Impuesto sobre Actividades Económicas inferior a 100.000 pesetas, con un importe medio de 37.762 pesetas.

Más de la mitad del importe que recaudan los ayuntamientos por este concepto recae sobre empresas que podemos calificar como de pequeña o mediana dimensión.

Las modulaciones realizadas al impuesto relativas a reducciones, bonificaciones y escala de tipos impositivos opcionales para los ayuntamientos acercan la carga impositiva de este tributo a la capacidad económica de los contribuyentes y constituyen importantes medidas en manos de los ayuntamientos para modificar la tributación de determinadas empresas y actividades.

El IAE reporta a los ayuntamientos de la provincia de Alicante en torno al 20 por ciento de sus ingresos tributarios y es utilizado como instrumento de información y control respecto a las actividades económicas ejercidas en el municipio. El IAE es utilizado también como fuente de información por las otras administraciones públicas.

A partir de la experiencia de gestión de este impuesto desarrollada en la provincia de Alicante, considero que determinadas mejoras en la gestión del IAE pueden significar un descenso importante en la presión fiscal indirecta (entendida ésta como los recursos no dinerarios: tiempos de espera, trámites innecesarios, retrasos de la administración, etc.) y una mayor aceptación de este tributo por los sujetos pasivos.

En este sentido sería importante acelerar los procesos de traslado de las competencias de gestión censal desde la Administración Estatal hacia los entes locales ya que una gestión íntegra del IAE por una misma Administración simplifica enormemente los trámites y procedimientos para el ciudadano. Ello supone, no obstante, una eficaz colaboración AEAT y FEMP que hasta la fecha no ha tenido resultados.

La aplicación de los prorrateos por cese en la actividad en las cuotas del impuesto de forma obligatoria para la Administración, sería una medida oportuna y celebrada por los contribuyentes.

Otras medidas que mejorarían la gestión del impuesto tanto para los contribuyentes como para los ayuntamientos serían, entre otras:

- la transformación de las cuotas provinciales y nacionales en cuotas municipales o bien el traslado de su gestión a los entes locales.
- la progresiva simplificación de las Tarifas.
- la simplificación de los trámites para el disfrute de beneficios fiscales.
- la puesta en marcha de mecanismos para la presentación telemática de declaraciones.
- la regulación de la colaboración entre las administraciones para el adecuado mantenimiento de los censos del impuesto, etc.

Respecto a las alternativas que se están barajando para la aplicación del anuncio gubernamental, poco cabe decir cuando todavía no se han hecho públicas las directrices concretas ni se han iniciado los estudios o informes oportunos en el MEH.

Por otra parte tampoco la Federación Española de Municipios ha definido formalmente su posición ante la pretensión del Gobierno. Posición que debe ir definiéndose con urgencia en los próximos meses.

En cualquier caso no va a ser fácil la reestructuración del sistema de recursos de las Entidades Locales. Ya en la Exposición de Motivos de la LRHL se reconocía que aquella había sido la tarea más difícil que tuvo que afrontar el legislador a la hora de abordar la reforma de las Haciendas Locales.

Las fórmulas posibles presentan, en principio, dos tipos distintos de soluciones:

#### A) Soluciones con fórmula de compensación a los ayuntamientos

Sería, por ejemplo, establecer la tributación por Cuota Cero para las actividades con Cuota de Tarifa inferior a determinada cantidad, por ejemplo 50.000 pesetas. Esta fórmula presenta la ventaja de tener una sencilla implementación al poderse articular mediante la introducción de una Nota o Regla en las Tarifas o en la Instrucción del Impuesto, sin embargo los inconvenientes que presenta serían, por un lado, la pérdida del carácter censal del impuesto y, por otro, la exigencia municipal de su compensación, bien directa o bien mediante la participación en algún tramo del IVA, Patrimonio, Sociedades, u otras fórmulas.. Compensación que se vislumbra problemática por las dificultades de encontrar una solución satisfactoria en el tiempo y en la cuantía para los entes locales.

#### B) Soluciones con fórmula de compensación a los contribuyentes.

Otra fórmula sería mantener el IAE sin modificaciones y considerar el IAE como un pago a cuenta de la deuda a satisfacer por el contribuyente bien en el Impuesto de la Renta o en el de Sociedades, cuando los beneficios obtenidos por los sujetos pasivos sean inferiores a determinada cantidad. Esta fórmula traslada directamente a la administración estatal la minoración en la recaudación de los municipios y presenta como único inconveniente que el contribuyente debe adelantar algunos meses parte de sus pagos por Renta o Sociedades. Esta fórmula no presenta inconveniente alguno para los ayuntamientos.

Esperemos que las modificaciones que finalmente se realicen a este impuesto den satisfacción a los distintos actores que intervienen de forma activa o pasiva en su gestión y recaudación.

---

---

**Impuesto sobre Actividades Económicas:**

**¿Terapia o Eutanasia?**

---

---

**Javier Suárez Pandiello  
Universidad de Oviedo**

## Introducción

En los últimos tiempos ha arreciado la tormenta sobre la Hacienda Local española a la luz de la polémica abierta sobre el futuro del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE). Los motivos de insatisfacción sobre la evolución del IAE son diversos. Las críticas al impuesto han sido generalizadas, tanto desde el ámbito académico, en lo que respecta a sus fundamentos teóricos y a su regulación actual, por cuanto grava el mero ejercicio de actividades independientemente de sus resultados, como desde las esferas política y administrativa, en la medida en que se ha dicho, a mi juicio con cierta exageración, que la configuración de este tributo supone un freno a las iniciativas empresariales y tiende a ralentizar el crecimiento económico.

Parece evidente, por lo tanto, que el malestar generalizado es síntoma de una “enfermedad” que afecta a la segunda fuente de ingresos propios de los municipios, que al tiempo es la única figura tributaria que permite el ejercicio de corresponsabilidad fiscal a las diputaciones. Ciertamente, ante los síntomas de una enfermedad, parece razonable que el enfermo se ponga en manos del personal sanitario cualificado para tratar de atajar sus achaques y recobrar su salud, lo que en todo caso requiere realizar un diagnóstico adecuado de la enfermedad y aplicar en su caso la terapia más indicada a tales efectos.

Como muy bien indica el profesor Poveda en un reciente trabajo, la configuración actual del IAE adolece de importantes imperfecciones técnicas susceptibles de ser seriamente criticadas. Así, cuestiones tales como la ambigüedad interpretativa del hecho imponible, la desconexión con el principio de capacidad económica, la presencia de supuestos de doble imposición, la penalización de la inversión y el empleo, la ausencia de versatilidad en los índices de situación o la aparición de “errores de salto” en la aplicación concreta de tributo en alguna actividad, como el alquiler de bienes inmuebles, entre otras<sup>54</sup> ponen de manifiesto dolencias graves en el enfermo que con toda seguridad requieren de acciones “quirúrgicas” (reforma profunda del impuesto), más allá de la mera receta de fármacos de mantenimiento, tendentes únicamente a hacer remitir la sintomatología.

Con todo, y en mi opinión, pese a la gravedad de sus achaques, el enfermo puede ser salvable con una terapia adecuada y no creo por tanto razonable aplicarle la eutanasia activa, ni siquiera la extirpación de órganos que le permitan vivir únicamente con el 20 por ciento de su capacidad funcional.

Viene esto a colación por la promesa electoral del partido en el gobierno, según la cual en la presente legislatura se suprimirá el IAE para aproximadamente el 80 por ciento de los contribuyentes. A mi juicio, el partido en el gobierno ha acertado en buena parte del diagnóstico de la enfermedad, pero se equivoca gravemente en su tratamiento.

Ciertamente, como se ha indicado, el IAE tiene problemas. Es un impuesto que ya nació lastrado por la herencia del pasado, en la medida en que recoge en sus puntos básicos los fundamentos de las antiguas Licencias Fiscales y, en lo que respecta al índice de situación, del Impuesto de Radicación, sin haber actualizado convenientemente, los elementos tributarios a la luz de los importantes cambios que se han producido en las

---

<sup>54</sup> Para más detalle, vid. POVEDA (2000).

formas de organización de la actividad económica. Así, se han echado en falta estudios que avalasen la relación entre los elementos tributarios elegidos para calcular las cuotas básicas en las distintas ramas de la actividad y los resultados económicos sectoriales, al tiempo que se han desmarcado de la evolución del impuesto actividades vinculadas a lo que se ha dado en llamar “nueva economía”, tales como el teletrabajo, o en general aquellas que se desarrollan en un espacio virtual (Internet), sin sede física asentada en un territorio determinado.

Pues bien, al análisis del presente y del futuro del IAE voy a dedicar las siguientes páginas, de acuerdo con el siguiente guión: tras un breve esbozo de las características esenciales de nuestro impuesto y de un repaso general a la experiencia reciente de imposición sobre actividades económicas en España, dedicaré una sección a revisar desde un punto de vista teórico las modalidades o alternativas principales de imposición sobre actividades (*Business Taxation*), y los efectos económicos y de incidencia impositiva esperados de ellas según la literatura financiera, así como algunas referencias relativas a la utilización de la imposición sobre actividades de modo similar al caso español en algunos de los países de nuestro entorno, para concluir con unos comentarios finales que resumen mi postura ante el debate suscitado por el anuncio de su supresión para la mayor parte de los contribuyentes.

## **1. El IAE en España. Regulación y Utilización.**

El IAE español (Impuesto sobre Actividades Económicas) viene regulado en los artículos 79 al 92 de la LRHL y ha sido el último de los impuestos municipales en entrar en vigor (no lo ha hecho hasta el 1 de enero de 1992). Este impuesto vino a sustituir a las anteriores Licencias Fiscales (de Actividades Comerciales e Industriales y de Actividades Profesionales y Artísticas), al Impuesto de Radicación, al Impuesto sobre la Publicidad y a la actividad ganadera independiente, antes gravada por la Contribución Territorial Rústica y Pecuaria. Concretamente, el artículo 79 de la LRHL define al IAE como

“... un tributo directo de carácter real, cuyo hecho imponible está constituido por el mero ejercicio en territorio nacional de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las tarifas del impuesto”

Este precepto legal suponen el mantimimiento de la principal fuente de críticas de las cuales eran objeto sus antecedentes inmediatos, cual es el gravamen del *mero ejercicio de actividades*, independientemente de los resultados económicos de las mismas, aún cuando la base cuarta del artículo 86.1 de la Ley establece un techo máximo indicativo al señalar que

“Las cuotas resultantes de las tarifas del impuesto no podrán exceder del 15 por ciento del *beneficio medio presunto* de la actividad gravada...”.

Dado que el límite del 15 por ciento se refiere a sectores de actividad genéricamente considerados y no a sujetos pasivos aislados, puede decirse que, con todo, la independencia de las cuotas respecto de los beneficios de las actividades queda consagrada en el texto legal.

El IAE se configura como un tributo directo, y en consecuencia no repercutible a persona diferente del sujeto pasivo obligado al pago (sin perjuicio de que un análisis de

incidencia efectiva diera otros resultados) y de naturaleza real, que por lo tanto no tiene en cuenta las circunstancias personales del obligado al pago. En la práctica, lo que se ha hecho es elegir como indicador de actividad económica la utilización de factores productivos, por lo que la definición de tipos de actividad y de los distintos *elementos tributarios* tienen especial relevancia a la hora de determinar las deudas tributarias. Aunque, como es lógico, aquí la casuística es la nota predominante, dada la diversidad de actividades sometidas a tributación por el IAE, entre los elementos tributarios más utilizados se encuentran la potencia instalada, el número de obreros, los turnos de trabajo diarios, la población de derecho del municipio, el aforo de locales de espectáculos o la superficie de los locales. En todo caso, dependiendo del tipo de actividad, las tarifas obligan a incluir uno o varios de los elementos tributarios para calcular las cuotas mínimas a satisfacer.

La cuota impositiva que definitivamente tienen que pagar los contribuyentes se determina incorporando (cuando así lo decidan los Ayuntamientos respectivos) a las cuotas mínimas fijadas en las tarifas del impuesto (sólo las cuotas municipales, no las provinciales, ni las nacionales, pues en estos casos no cabe la aplicación de incrementos) dos tipos de coeficientes que los Ayuntamientos pueden fijar libre y discrecionalmente dentro de una banda fijada legalmente. El primero de estos coeficientes es de tipo general (un coeficiente único para todas las actividades ejercidas en el término municipal) y sus extremos varían en función de la población de derecho del municipio. El segundo, llamado *índice de situación*, implica que los Ayuntamientos tienen derecho a fijar sobre las cuotas mínimas o, en su caso, las cuotas modificadas una escala de índices que pondere la situación física del local en el municipio según la categoría de la calle en que radique, lo cual viene a recoger la filosofía del anterior Impuesto de Radicación que presuponía una mayor capacidad contributiva, *ceteris paribus*, a los contribuyentes que ejercían actividades en locales céntricos en relación con quienes las ejercían en los extrarradios. El artículo 89 de la LRHL señala como límites mínimo y máximo entre los que pueden elegir los Ayuntamientos los índices 0,5 y 2 respectivamente, independientemente del tamaño del municipio. Sin embargo, el tamaño sigue siendo relevante a efectos del índice de situación en lo que respecta al número de categorías de calles que se pueden establecer por parte de los municipios con objeto de diferenciar fiscalmente su territorio.

Finalmente, las Diputaciones Provinciales y las Comunidades Autónomas Uniprovinciales podrán establecer un recargo sobre este Impuesto, consistente en un porcentaje único sobre las cuotas *mínimas*, cuyo tipo no podrá exceder del 40 por ciento (Art. 124 de la LRHL). Así mismo, el artículo 87 autoriza a las Leyes de Presupuestos Generales del Estado a modificar las tarifas del impuesto y actualizar las cuotas en ellas contenidas.

Respecto al uso que los ayuntamientos han venido realizando del IAE, el cuadro 1 muestra la estructura agregada del presupuesto de ingresos de los municipios españoles para el año 1998, último para el que he dispuesto de información de liquidaciones presupuestarias. Como se ve, en términos cuantitativos, el IAE es el segundo impuesto municipal en importancia, con un peso que es una nada despreciable cantidad, aproximadamente el 20 por ciento de los ingresos procedentes de impuestos municipales (14 por ciento de los ingresos fiscales, incluyendo tasas, contribuciones especiales y precios públicos) y cerca del 7 por ciento del total de ingresos no financieros de los municipios de régimen común (excluidos los vascos y navarros). Con

todo, es evidente que entre más de 8.000 municipios, su peso relativo es suficientemente heterogéneo como para analizarlo de forma más desagregada. Así, municipios pequeños en los que esté radicada una industria importante pueden beneficiarse de importantes recaudaciones del IAE que les permiten hacer descansar la mayor parte de su presupuesto sobre este recurso, en tanto que probablemente existirá un buen número de pequeñas localidades de ámbito rural en las que la cantidad a recaudar será poco menos que despreciable.

**Cuadro 1 . - Estructura del Presupuesto de Ingresos**

CONCEPTO	Total Nacional (Liq. 1997)	
	Millones Pts.	%
1 - Impuestos Directos	1.261.246	28,64
▪ Impuesto sobre Bienes Inmuebles	665.599	15,11
▪ Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica	210.571	4,78
▪ Impuesto sobre Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana	111.071	2,52
▪ Impuesto sobre Actividades Económicas	272.948	6,20
▪ Impuestos Directos a Extinguir	1.057	0,02
2 - Impuestos Indirectos	157.977	3,59
▪ Impuesto sobre Construcciones Instalaciones y Obras	157.401	3,57
3 - Tasas y Otros Ingresos	720.742	16,36
▪ Tasas y Precios Públicos	525.374	11,93
▪ Contribuciones Especiales	24.331	0,55
4 - Transferencias Corrientes	1.222.219	27,75
5 - Ingresos Patrimoniales	95.975	2,18
6 - Enajenación de Inversiones Reales	138.880	3,15
7 - Transferencias de Capital	375.931	8,54
8 - Variación de Activos Financieros	27.807	0,63
9 - Variación de Pasivos Financieros	403.407	9,16
<b>TOTAL GENERAL</b>	<b>4.404.189</b>	<b>100,00</b>

Fuente: DGCHT

El cuadro 2 muestra los coeficientes de incremento y los índices de esfuerzo fiscal, calculados como ratio entre el coeficiente elegido y el máximo alcanzable, en las capitales de provincia y algunos otros municipios de interés para el año 2.000, según la información disponible. La ausencia de una base más amplia de datos nos ha hecho utilizar como fuente principal el ranking tributario elaborado por el municipio de Madrid, el cual incluye a todas las capitales de provincia y municipios de la provincia de Madrid con más de 50.000 habitantes<sup>55</sup>. El cuadro 3 resume las principales estadísticas elaboradas a partir del cuadro 2 anterior y el gráfico 1 las representa visualmente. Como se ve, el rango de coeficientes de incremento va desde el 0,89 para Oviedo (que por lo tanto reduce la fiscalidad sobre actividades respecto a las cuotas básicas) hasta el 1,9 de Barcelona (única ciudad que ha llevado hasta el máximo el esfuerzo fiscal de sus contribuyentes).

Sin embargo, como es sabido, la carga que soportan los contribuyentes en materia de IAE no sólo depende del coeficiente de incremento elegido, sino también de los índices de situación aprobados y, en su caso, de las bonificaciones temporales a las nuevas

<sup>55</sup> Un análisis parecido, incluyendo otros impuestos locales puede verse en SUÁREZ PANDIELLO (2000).

actividades. En este sentido los cuadros 4 y 5 y el gráfico 2 recogen la información relativa a los índices de situación aprobados en los municipios de la muestra para las calles de primera y última categoría, así como la diferencia entre ellas, la cual marca el ámbito de redistribución interna de la carga en el municipio.

Con todo, la visión real de la carga por IAE nos la da la combinación de los dos coeficientes sobre los que el Ayuntamiento tiene capacidad de decisión (el de incremento y el de situación). De ahí la inclusión de los cuadros 6 y 7 y el gráfico 3, a efectos de comparar los resultados combinados de ambos índices para las calles de primera categoría, lo que nos indica el esfuerzo fiscal máximo de los contribuyentes por IAE. De la introducción combinada del coeficiente de incremento y el índice de situación correspondiente a las calles de primera categoría, cabe destacar que el esfuerzo fiscal medio exigido a los contribuyentes por nuestras capitales apenas supera el 60 por ciento del máximo alcanzable, dentro de un rango que va desde el 30 por ciento de Castellón y el 100 por 100 de Barcelona. En consecuencia, parece claro que el uso del IAE difiere considerablemente entre los distintos municipios, como no podía ser menos, dadas las diferentes perspectivas que los gobiernos locales utilizan para distribuir la carga tributaria entre sus residentes. Además, si dividimos, a falta de información más precisa, su recaudación entre la suma del número de declarantes por IRPF que obtienen rentas empresariales no agrarias y profesionales y el número de declarantes por Impuesto de Sociedades, la “cuota media” así calculada no llega a las 100.000 pesetas por año, lo cual no parece una cantidad exagerada, si tenemos en cuenta la gran dispersión existente igualmente entre contribuyentes.

**Cuadro 2 . - Impuesto sobre Actividades Económicas (I)**

<b>Orden</b>	<b>Municipio</b>	<b>Coficiente de Incremento</b>	<b>Máximo</b>	<b>Esfuerzo Fiscal</b>
1	Barcelona	1,9000	1,90	100,000
2	Girona	1,7900	1,80	99,444
3	Palma de Mallorca	1,7540	1,90	92,316
4	Valladolid	1,7517	1,90	92,195
5	Tarragona	1,7440	1,90	91,789
6	Parla	1,7360	1,90	91,368
7	Alcorcón	1,7000	1,90	89,474
8	Cuenca	1,7000	1,70	100,000
9	Coslada	1,6920	1,80	94,000
10	Gijón	1,6800	1,90	88,421
11	Alicante	1,6700	1,90	87,895
12	Getafe	1,6420	1,90	86,421
13	Coruña (A)	1,6400	1,90	86,316
14	Toledo	1,6400	1,80	91,111
15	Alcobendas	1,6330	1,80	90,722
16	Murcia	1,6200	1,90	85,263
17	Huelva	1,6100	1,90	84,737
18	Fuenlabrada	1,6000	1,90	84,211
19	Jaén	1,6000	1,90	84,211
20	Madrid	1,6000	1,90	84,211
21	Málaga	1,6000	1,90	84,211
22	Cádiz	1,5800	1,90	83,158
23	Móstoles	1,5790	1,90	83,105
24	Santa Cruz de Tenerife	1,5600	1,90	82,105
25	Avilés	1,5500	1,80	86,111
26	San Sebastián de los Reyes	1,5430	1,80	85,722
27	Alcalá de Henares	1,5400	1,90	81,053
28	Leganés	1,5360	1,90	80,842
29	Bilbao	1,5200	1,90	80,000
30	Segovia	1,5200	1,80	84,444
31	Ceuta	1,5000	1,80	83,333
32	Sevilla	1,5000	1,90	78,947
33	Granada	1,4700	1,90	77,368
34	Huesca	1,4700	1,70	86,471
35	Lugo	1,4500	1,80	80,556

**Cuadro 2 (Cont.) - Impuesto sobre Actividades Económicas (I)**

<b>Orden</b>	<b>Municipio</b>	<b>Coefficiente de Incremento</b>	<b>Máximo</b>	<b>Esfuerzo Fiscal</b>
36	Donostia-San Sebastián	1,4310	1,90	75,316
37	Ávila	1,4000	1,70	82,353
38	Soria	1,4000	1,70	82,353
39	Valencia	1,3900	1,90	73,158
40	Palencia	1,3800	1,90	72,632
41	Torrejón de Ardoz	1,3700	1,80	76,111
42	Zaragoza	1,3600	1,90	71,579
43	Badajoz	1,3500	1,90	71,053
44	Córdoba	1,3500	1,90	71,053
45	Guadalajara	1,3500	1,80	75,000
46	Teruel	1,3380	1,70	78,706
47	Ciudad Real	1,3300	1,80	73,889
48	Lleida	1,3300	1,90	70,000
49	Logroño	1,3200	1,90	69,474
50	Palmas de Gran Canaria (Las)	1,3000	1,90	68,421
51	Pozuelo de Alarcón	1,3000	1,80	72,222
52	Santander	1,2750	1,90	67,105
53	Almería	1,2700	1,90	66,842
54	Vitoria-Gasteiz	1,2700	1,90	66,842
55	Burgos	1,2500	1,90	65,789
56	Cáceres	1,2000	1,80	66,667
57	Castellón de la Plana	1,2000	1,90	63,158
58	Pontevedra	1,2000	1,90	63,158
59	León	1,1810	1,90	62,158
60	Albacete	1,1500	1,90	60,526
61	Salamanca	1,1100	1,90	58,421
62	Zamora	1,1000	1,80	61,111
63	Ourense	1,0000	1,90	52,632
64	Melilla	0,9000	1,80	50,000
65	Oviedo	0,8900	1,90	46,842

**Cuadro 3 . - Impuesto sobre Actividades Económicas (I). Estadísticas Descriptivas.**

	<b>Coefficiente de Incremento</b>	<b>Esfuerzo Fiscal</b>
Media	1,4510	78,094
Desviación Estándar	0,2180	11,9405
Coefficiente de Variación	15,0217	15,2900
Mínimo	0,8900	46,842
Percentil 10	1,1886	62,558
Percentil 20	1,2740	67,053
Percentil 30	1,3404	71,708
Percentil 40	1,3860	75,793
Mediana	1,4700	80,842
Percentil 60	1,5412	83,228
Percentil 70	1,6000	84,678
Percentil 80	1,6400	86,755
Percentil 90	1,7000	91,621
Máximo	1,9000	100,000

**Cuadro 4 . - Impuesto sobre Actividades Económicas (II).**

Orden	Municipio	Índices de Situación		
		Primera Categoría	Última Categoría	Diferencia
1	Alcobendas	2,000	1,100	0,900
2	Alcorcón	2,000	1,050	0,950
3	Barcelona	2,000	0,500	1,500
4	Córdoba	2,000	0,800	1,200
5	Donostia-San Sebastián	2,000	1,100	0,900
6	Leganés	2,000	1,000	1,000
7	Madrid	2,000	0,750	1,250
8	Valencia	2,000	0,500	1,500
9	Zaragoza	2,000	0,500	1,500
10	Santander	1,850	0,750	1,100
11	Alcalá de Henares	1,800	0,700	1,100
12	Cádiz	1,800	1,300	0,500
13	Coslada	1,800	0,900	0,900
14	Getafe	1,800	1,000	0,800
15	Lleida	1,800	1,000	0,800
16	San Sebastián de los Reyes	1,750	0,850	0,900
17	Sevilla	1,750	0,750	1,000
18	Tarragona	1,750	1,000	0,750
19	Alicante	1,700	0,500	1,200
20	Bilbao	1,700	1,050	0,650
21	Logroño	1,700	1,000	0,700
22	Málaga	1,700	0,500	1,200
23	Pozuelo de Alarcón	1,700	0,900	0,800
24	Zamora	1,700	0,500	1,200
25	Móstoles	1,690	0,960	0,730
26	Albacete	1,650	0,500	1,150
27	Palmas de Gran Canaria (Las)	1,640	0,580	1,060
28	Avilés	1,600	1,000	0,600
29	Fuenlabrada	1,600	0,870	0,730
30	Oviedo	1,600	0,800	0,800
31	Palencia	1,600	1,000	0,600
32	Torrejón de Ardoz	1,600	1,000	0,600
33	Huelva	1,590	0,500	1,090
34	Parla	1,527	1,119	0,408
35	Coruña (A)	1,510	0,750	0,760

**Cuadro 4 (Cont.) . - Impuesto sobre Actividades Económicas (II).**

Orden	Municipio	Índices de Situación		
		Primera Categoría	Última Categoría	Diferencia
36	Ciudad Real	1,500	1,000	0,500
37	Girona	1,500	0,800	0,700
38	Granada	1,500	0,900	0,600
39	León	1,500	0,500	1,000
40	Murcia	1,500	0,800	0,700
41	Santa Cruz de Tenerife	1,500	1,100	0,400
42	Teruel	1,500	0,500	1,000
43	Valladolid	1,500	0,800	0,700
44	Burgos	1,400	0,900	0,500
45	Castellón de la Plana	1,400	0,950	0,450
46	Lugo	1,400	0,800	0,600
47	Ourense	1,400	0,850	0,550
48	Pontevedra	1,400	0,800	0,600
49	Segovia	1,400	0,900	0,500
50	Toledo	1,400	1,000	0,400
51	Vitoria-Gasteiz	1,350	0,800	0,550
52	Palma de Mallorca	1,330	0,830	0,500
53	Almería	1,300	0,900	0,400
54	Gijón	1,300	0,900	0,400
55	Soria	1,300	1,050	0,250
56	Badajoz	1,200	0,500	0,700
57	Guadalajara	1,200	0,800	0,400
58	Huesca	1,200	0,700	0,500
59	Cáceres	1,122	0,816	0,306
60	Salamanca	1,100	0,500	0,600
61	Ávila	1,000	1,000	0,000
62	Ceuta	1,000	1,000	0,000
63	Cuenca	1,000	1,000	0,000
64	Melilla	1,000	1,000	0,000
65	Jaén	0,900	0,500	0,400

**Cuadro 5. - Impuesto sobre Actividades Económicas (II). Estadísticas Descriptivas.**

Municipio	Índices de Situación		
	Primera Categoría	Última Categoría	Diferencia
Media	1,554	0,830	0,724
Desviación Estándar	0,290	0,205	0,353
Coefficiente de Variación	18,644	24,675	48,811
Mínimo	0,900	0,500	0,000
Percentil 10	1,153	0,500	0,400
Percentil 20	1,324	0,564	0,442
Percentil 30	1,400	0,760	0,510
Percentil 40	1,500	0,800	0,600
Mediana	1,590	0,850	0,700
Percentil 60	1,644	0,900	0,776
Percentil 70	1,700	1,000	0,900
Percentil 80	1,800	1,000	1,012
Percentil 90	2,000	1,050	1,200
Máximo	2,000	1,300	1,500

**Cuadro 6 . - Impuesto sobre Actividades Económicas (III).**

Orden	Municipio	C.I. x I.S. (1ª Categoría)	Máximo	Esfuerzo Fiscal
1	Barcelona	3,8000	3,8000	100,000
2	Alcorcón	3,4000	3,8000	89,474
3	Alcobendas	3,2660	3,6000	90,722
4	Madrid	3,2000	3,8000	84,211
5	Leganés	3,0720	3,8000	80,842
6	Tarragona	3,0520	3,8000	80,316
7	Coslada	3,0456	3,6000	84,600
8	Getafe	2,9556	3,8000	77,779
9	Donostia-San Sebastián	2,8620	3,8000	75,316
10	Alicante	2,8390	3,8000	74,711
11	Valencia	2,7800	3,8000	73,158
12	Alcalá de Henares	2,7720	3,8000	72,947
13	Málaga	2,7200	3,8000	71,579
14	Zaragoza	2,7200	3,8000	71,579
15	San Sebastián de los Reyes	2,7003	3,6000	75,007
16	Córdoba	2,7000	3,8000	71,053
17	Girona	2,6850	3,6000	74,583
18	Móstoles	2,6685	3,8000	70,224
19	Parla	2,6509	3,8000	69,760
20	Valladolid	2,6276	3,8000	69,146
21	Sevilla	2,6250	3,8000	69,079
22	Bilbao	2,5840	3,8000	68,000
23	Fuenlabrada	2,5600	3,8000	67,368
24	Huelva	2,5599	3,8000	67,366
25	Avilés	2,4800	3,6000	68,889
26	Coruña (A)	2,4764	3,8000	65,168
27	Murcia	2,4300	3,8000	63,947
28	Lleida	2,3940	3,8000	63,000
29	Santander	2,3588	3,8000	62,072
30	Santa Cruz de Tenerife	2,3400	3,8000	61,579
31	Palma de Mallorca	2,3328	3,8000	61,390
32	Toledo	2,2960	3,6000	63,778
33	Logroño	2,2440	3,8000	59,053
34	Pozuelo de Alarcón	2,2100	3,6000	61,389
35	Palencia	2,2080	3,8000	58,105

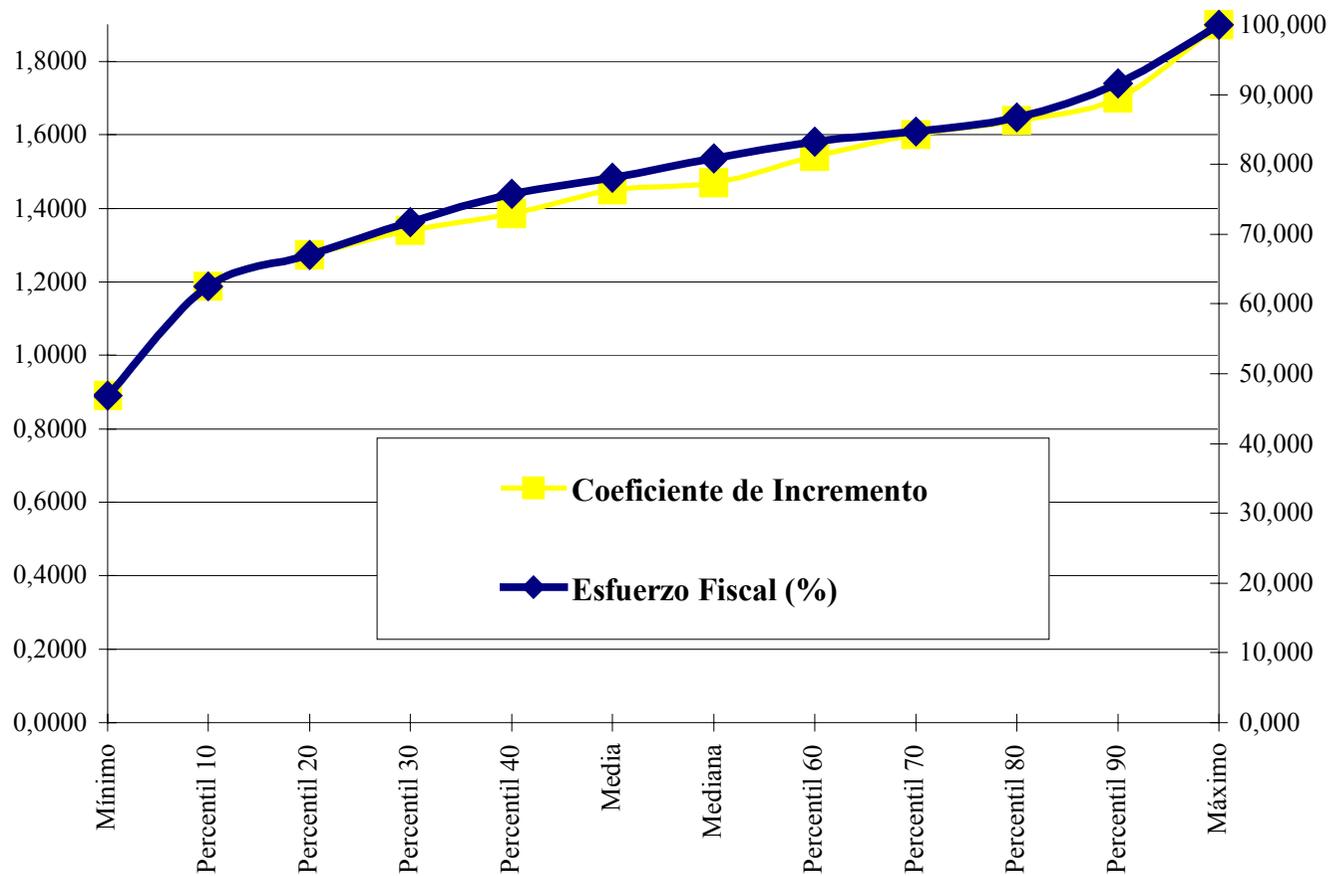
**Cuadro 6 (Cont.) . - Impuesto sobre Actividades Económicas (III).**

<b>Orden</b>	<b>Municipio</b>	<b>C.I. x I.S. (1ª Categoría)</b>	<b>Máximo</b>	<b>Esfuerzo Fiscal</b>
36	Granada	2,2050	3,8000	58,026
37	Torrejón de Ardoz	2,1920	3,6000	60,889
38	Gijón	2,1840	3,8000	57,474
39	Palmas de Gran Canaria (Las)	2,1320	3,8000	56,105
40	Segovia	2,1280	3,6000	59,111
41	Cádiz	2,0540	3,8000	54,053
42	Lugo	2,0300	3,6000	56,389
43	Teruel	2,0070	3,4000	59,029
44	Ciudad Real	1,9950	3,6000	55,417
45	Albacete	1,8975	3,8000	49,934
46	Zamora	1,8700	3,6000	51,944
47	Soria	1,8200	3,4000	53,529
48	León	1,7715	3,8000	46,618
49	Huesca	1,7640	3,4000	51,882
50	Burgos	1,7500	3,8000	46,053
51	Vitoria-Gasteiz	1,7145	3,8000	45,118
52	Cuenca	1,7000	3,4000	50,000
53	Pontevedra	1,6800	3,8000	44,211
54	Almería	1,6510	3,8000	43,447
55	Badajoz	1,6200	3,8000	42,632
56	Guadalajara	1,6200	3,6000	45,000
57	Ceuta	1,5000	3,6000	41,667
58	Jaén	1,4400	3,8000	37,895
59	Oviedo	1,4240	3,8000	37,474
60	Ávila	1,4000	3,4000	41,176
61	Ourense	1,4000	3,8000	36,842
62	Cáceres	1,3464	3,6000	37,400
63	Salamanca	1,2210	3,8000	32,132
64	Castellón de la Plana	1,1400	3,8000	30,000
65	Melilla	0,9000	3,6000	25,000

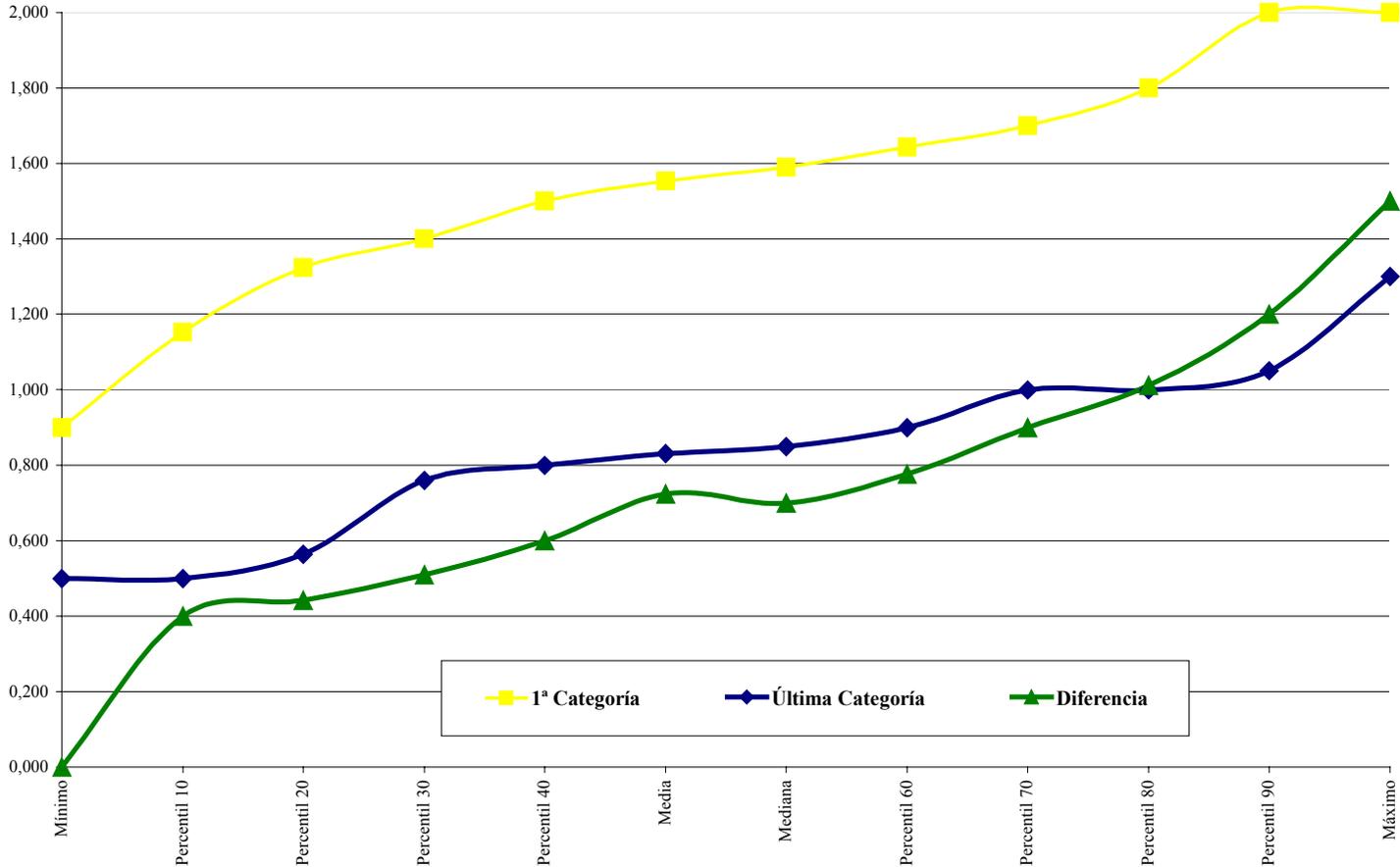
**Cuadro 7.- Impuesto sobre Actividades Económicas (III) Estadísticas Descriptivas.**

	<b>C.I. x I.S. (1ª Categoría)</b>	<b>Esfuerzo Fiscal</b>
Media	2,2488	60,364
Desviación Estándar	0,6033	15,726
Coefficiente de Variación	26,827	26,052
Mínimo	0,9000	25,000
Percentil 10	1,4304	39,207
Percentil 20	1,6960	45,095
Percentil 30	1,8755	52,261
Percentil 40	2,1304	57,805
Mediana	2,2440	61,389
Percentil 60	2,4486	64,436
Percentil 70	2,6270	69,133
Percentil 80	2,7200	72,989
Percentil 90	3,0096	79,301
Máximo	3,8000	100,000

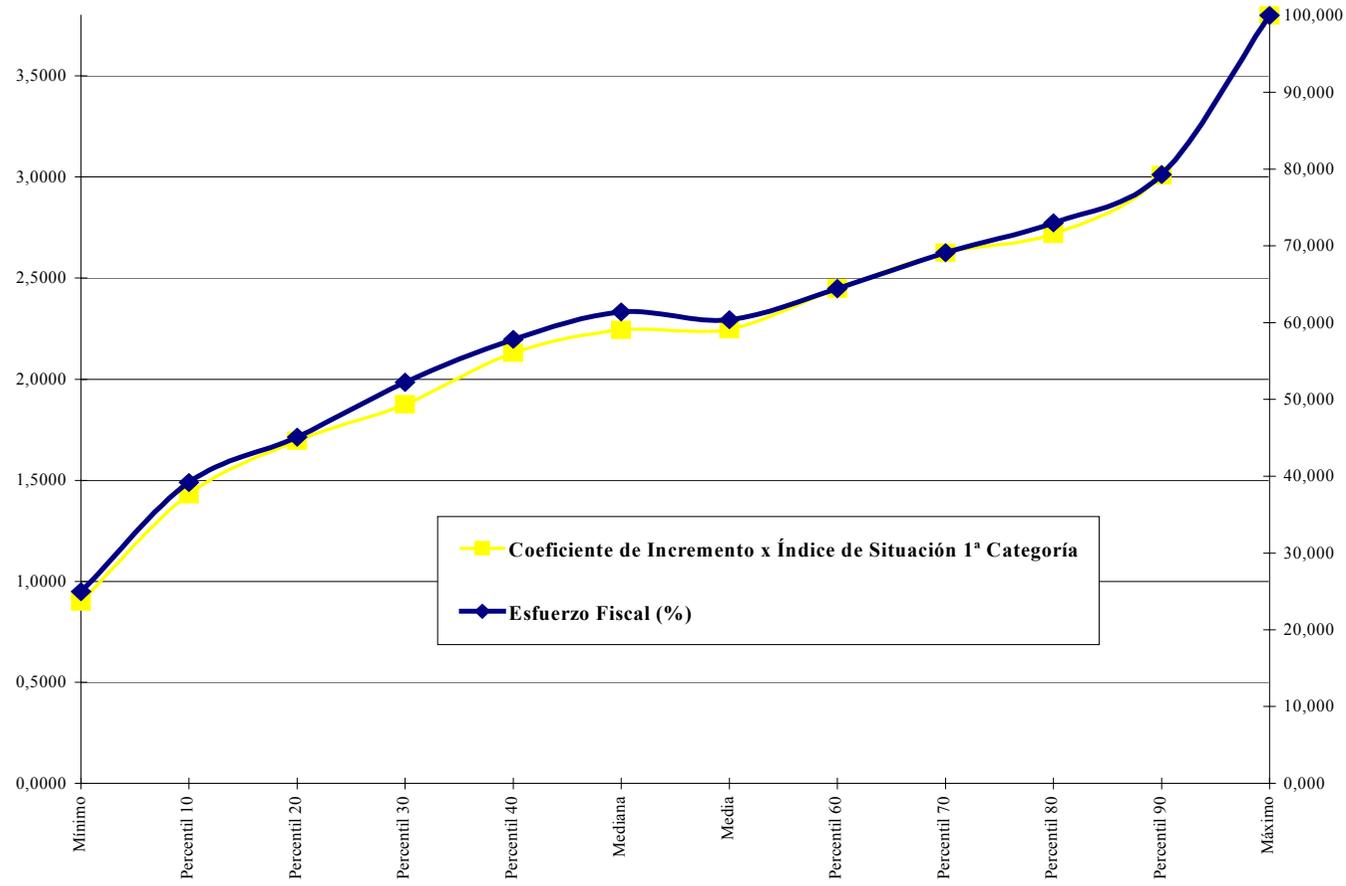
**Gráfico 1. - Impuesto sobre Actividades Económicas (Coeficientes de Incremento)**



**Gráfico 2 . - Impuesto sobre Actividades Económicas (índices de Situación)**



**Gráfico 3 . - Impuesto sobre Actividades Económicas**



## 2. Opciones fiscales para la tributación de las actividades económicas<sup>56</sup>

A la vista de la polémica suscitada sobre el futuro del impuesto, tal vez sería razonable pensar en sus alternativas. Dicho de otro modo, y por seguir con la metáfora médica, ante la sintomatología manifestada, parecería razonable como paso previo a la adopción de decisiones, valorar todos los posibles tratamientos al objeto de elegir el más adecuado, en el bien entendido que entre tanto debería aplicarse una terapia de mantenimiento tendente a “minimizar el sufrimiento del enfermo”, esto es, tratar de atajar con cierta urgencia los principales efectos negativos detectados.

En este sentido, cabe indicar que el gravamen de las actividades económicas por parte de las haciendas locales tiene su fundamento teórico original en el principio del beneficio, sobre la base de la presunción de que existe una cierta proporcionalidad entre el volumen de servicios públicos que favorece a los negocios y la actividad productiva llevada a cabo. Sin embargo, la aproximación a este hecho imponible puede realizarse a través de muy diversas vías<sup>57</sup>. En concreto vamos a analizar en este apartado tres posibles formas de acercarse a la actividad económica como objeto de gravamen por los entes locales, que llevan consigo evidentemente distintas implicaciones tanto desde la óptica distributiva o de equidad, como desde el punto de vista de la eficiencia. Estas tres alternativas son las siguientes:

- a) El *consumo*, lo que llevaría a gravar las ventas realizadas en la localidad.
- b) La *renta*, bien manifestada exclusivamente a través de los beneficios empresariales o gravando la totalidad de los ingresos percibidos por los ciudadanos.
- c) La *utilización de factores productivos*, lo cual podría ser recogido bien a través de *tipos diferenciados* en un hipotético *impuesto sobre la propiedad* de los locales afectos a este tipo de actividades, el gravamen de las *nóminas* de las empresas (utilización del factor trabajo), o bien tomando como índice una ponderación de los diversos *factores productivos* utilizados, lo que llevaría a gravar a las empresas según dicha utilización.

### a) Gravando la actividad a través de las ventas

Una primera forma de acercarse al gravamen de la actividad económica en un municipio es hacerlo a través del consumo de sus habitantes, lo que, generalmente, implica gravar las ventas de las empresas (en sentido amplio) radicadas en el municipio. Tal es el caso de los impuestos locales y estatales sobre las ventas en los Estados Unidos que constituyen una importantísima fuente de recursos tributarios para sus gobiernos subcentrales.

---

<sup>56</sup> Esta sección está basada en el capítulo 11 del MONASTERIO y SUÁREZ PANDIELLO (1998).

<sup>57</sup> Para análisis teóricos de la imposición sobre las actividades en sus diversas opciones, pueden consultarse los trabajos de DERYCKE y GILBERT (1988), DUE y MIKESSELL (1983), MCLURE (1979) y COMISIÓN LAYFIELD (1982).

No obstante, la elección de las ventas como hecho imponible susceptible de utilización por parte de las localidades tropieza con algunos problemas de fondo, cuando se pretende articular como tributo respetuoso con los principios de la imposición generalmente admitidos. En efecto, un impuesto local sobre las ventas únicamente podría ser establecido sobre la *fase minorista*, si se quiere respetar el principio de localización o no traslación de la carga tributaria fuera de las fronteras del municipio. Sin embargo, la existencia de un gravamen sobre las ventas, aún en fase minorista, con tipos diferenciados entre localidades próximas (supuesto realista si se pretende respetar el principio de autonomía) llevaría a incentivar fuertemente el *arbitraje fiscal* a la hora de efectuar las compras, e incluso a la hora de establecerse comercialmente, entre localidades, como consecuencia de las diferencias en los precios que se derivarían de los distintos tipos de gravamen, lo que en términos de Due-Mikesell (1983) se conoce como “problema de la frontera de la ciudad” (*border city problem*)<sup>58</sup>. Este incentivo a la “competencia fiscal” entre localidades para algunos sería una forma razonable de moderar el crecimiento del sector público<sup>59</sup>, mientras que para otros consumiría recursos y tendería a deprimir la recaudación tributaria, con riesgo de empujar a las localidades a buscar otras formas de financiación menos ortodoxas, y por ende más “peligrosas” en términos financieros. Fórmulas alternativas que paliarían, al menos parcialmente este problema, si bien a costa de disminuir la autonomía local (y por tanto su corresponsabilidad fiscal) podrían ser establecer *sistemas de participación* en el Impuesto General sobre las Ventas - fase minorista - del gobierno central (IVA en el caso español) o *recargos de tipo uniforme* sobre dicho impuesto para todos los municipios del Estado.

Con todo, en términos de eficiencia, no estaríamos garantizando el “principio de equivalencia fiscal”, pues cabe la fundada posibilidad de que una buena parte de la recaudación tributaria proceda de contribuyentes que no son residentes en el municipio (especialmente en las localidades en las que se dé un cierto componente de capitalidad o atractivo comercial) y que por lo tanto no se benefician sino en muy escasa medida de los servicios públicos suministrados por este<sup>60</sup>. Por su parte, en términos de equidad, el gravamen general de las ventas es normalmente considerado como regresivo, por cuanto afectará en términos relativos más a las personas situadas en las escalas bajas de renta, dadas sus mayores propensiones media y marginal al consumo.

## **b) Gravando la actividad a través de la renta**

Dos pueden ser las justificaciones de la utilización de la renta como índice de actividad económica desde la óptica local:

- Por una parte, la renta municipal ha sido detectada como una variable con peso decisivo a la hora de medir el grado de urbanización de una localidad, el cual ha sido a su vez detectado como uno de los principales determinantes de las necesidades de gasto local<sup>61</sup>, de modo que su gravamen puede ser recomendable para tratar de garantizar el principio de suficiencia en sentido dinámico.

<sup>58</sup> Cfr. DUE y MIKESSELL (1983), pág. 314.

<sup>59</sup> BRENNAN y BUCHANAN (1980), por ejemplo.

<sup>60</sup> Frente a este argumento, cabría argüir que el atractivo comercial provoca no pocas veces “efectos externos” en el consumo de servicios públicos locales, siendo un impuesto como el analizado una de las formas de internalizarlos, al menos parcialmente.

<sup>61</sup> Vid. SUÁREZ PANDIELLO (1988) o SUÁREZ PANDIELLO (1991).

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

En todo caso, puestos a elegir un hecho imponible concreto, se pueden plantear las alternativas de gravar los beneficios empresariales en el territorio municipal o gravar el conjunto de las rentas percibidas por los residentes independientemente de la fuente de la cual procedan. En el primer caso, aunque pudiera parecer que la relación con la actividad económica es mayor, dado que las rentas individuales globalizadas pueden proceder en gran parte de factores utilizados fuera del territorio de referencia, existe un gran número de contraindicaciones técnicas que limitarían severamente la implantación de un impuesto sobre los beneficios empresariales a nivel local. Así, a los inconvenientes generales de la imposición sobre sociedades<sup>62</sup>, habría que añadir, en lo que al marco estrictamente local atañe, la insalvable dificultad que supone la movilidad interjurisdiccional de carácter fiscal que produciría la diferencia de tributación entre localidades, dado que el factor capital es más fácilmente movilizable que el trabajo, amén de los problemas que supone el delimitar la localización del beneficio de una sociedad que opera en varias corporaciones locales<sup>63</sup>.

Por lo que se refiere a la imposición local sobre la renta personal, es éste uno de los instrumentos más analizados en la literatura hacendística reciente, habiendo desplazado gran parte de la discusión sobre el hasta ahora “impuesto rey” de las colectividades locales (impuesto sobre la propiedad). Este tipo de imposición, de amplia tradición en los países nórdicos, podría ser estructurada de muy diversas formas, según se haga coincidir o no con las directrices emanadas de la autoridad estatal, cuyo IRPF constituye el eje central de su tributación. Cualquiera que fuese la estructura elegida<sup>64</sup>, la posibilidad de que los ayuntamientos graven la renta de los ciudadanos podría ser valorada positivamente desde los prismas de la autonomía y la perceptibilidad (o internalización de costes). No obstante, cara al cumplimiento de otros principios tributarios, quizás el gravamen de la renta por medio de un recargo sobre el impuesto estatal sería la elección más adecuada desde el punto de vista local. Varias serían las ventajas de esta opción:

- Puede estructurarse de modo que *no distorsione la naturaleza* personal y progresiva del impuesto estatal sobre el que se establece.
- Desde la óptica de la *economicidad*, un recargo no implicaría complicados modelos de declaraciones, ya que se podría recaudar simultáneamente con el impuesto estatal. Sería por lo tanto cómodo de recaudar y transparente, en el sentido de que el contribuyente conoce instantáneamente el importe que debe satisfacer.

<sup>62</sup> Vid. por todos MCLURE (1979).

<sup>63</sup> Para un estudio de la imposición sobre los beneficios de las sociedades a nivel subcentral vid. MCLURE (1984).

<sup>64</sup> Entre otras opciones teóricas, se puede hablar de impuestos locales absolutamente independientes del central, tipos impositivos locales sobre las mismas bases fijadas para el impuesto central, recargos locales sobre la cuota del impuesto central o simples participaciones territoriales en la recaudación del gobierno central. Evidentemente, las distintas opciones ofrecen criterios de valoración muy diferentes en materias como la autonomía, perceptibilidad y eficiencia económica.

- En cuanto a la *flexibilidad*, el impuesto sobre la renta se presenta como un impuesto elástico, en el sentido de que se adapta perfectamente a las cambiantes circunstancias de la Economía, evitando los efectos de petrificación existentes en otros impuestos de bases más rígidas.
- Finalmente, con respecto a la *equidad*, al establecerse el recargo sobre un impuesto personal y progresivo y respetar la naturaleza del impuesto sobre el que se basa, se manifiesta como un tributo acorde con el principio de capacidad de pago y los principios de equidad (vertical y horizontal) dentro de su territorio.

Sin embargo, a pesar de las innegables ventajas que supone la elección de la renta personal como índice o medida de la actividad económica y del recargo sobre el IRPF estatal como forma de gravarla por los Ayuntamientos, esta figura no está exenta de dificultades. Por resumir en cuatro sus principales inconvenientes, cabe decir que se pueden presentar:

- Problemas derivados del *Fraude Fiscal*. Obviamente, los recargos sobre el IRPF reproducen las situaciones de fraude que se manifiestan a nivel central. Quiere decirse que si en el impuesto estatal existen amplias bolsas de fraude que afectan en mayor medida a las rentas altas, los recargos municipales no harán sino reflejar estos problemas y por lo tanto no repartirán justamente la carga tributaria.
- Problemas derivados de la *distribución espacial de la población*. Son estos problemas que, como analiza en relación con el caso norteamericano Bahl (1984), se originan como consecuencia de la aparición de ciudades-dormitorio en la periferia de las grandes urbes. Básicamente, la cuestión radica en que los municipios con mayores necesidades financieras son a menudo estas ciudades-dormitorio que suelen tener grandes déficit de equipamientos como consecuencia de la creciente inmigración y que suelen servir de residencia, en su mayoría, a personas de baja renta (obreros industriales y trabajadores no cualificados del sector servicios, principalmente). Por contra existen también ciudades residenciales mucho más equipadas y con una concentración de residentes de altas rentas mucho mayor. Puestos a establecer recargos como forma supletoria de financiación, serían los primeros municipios quienes propondrían mayores tipos (dadas sus mayores necesidades), con lo cual nuevamente el reparto de la carga tributaria a nivel espacial no sería todo lo equitativo que cabría desear.
- Problemas enmarcados en el *efecto Tiebout*. Evidentemente, y aunque las previsiones migratorias son inferiores a las que se darían con un impuesto sobre los beneficios empresariales a causa de la menor movilidad del factor trabajo (ahora gravado por el recargo) debido a las condiciones de incertidumbre motivadas por los costes de desplazamiento, precios en el mercado de la vivienda, expectativas, etc, cabe esperar que fuertes disparidades entre los tipos impositivos aplicados en municipios próximos lleven a fenómenos de movilidad interjurisdiccional como respuesta. De ahí que se sugiera a veces la conveniencia de reservar la tributación sobre la renta a jurisdicciones supramunicipales, con objeto de abarcar todo un área de influencia laboral.
- Problemas de *eficiencia en la administración tributaria*, si pretendiéramos que las Corporaciones Locales gestionasen por sí mismas el tributo, dada la amplitud de la base y la existencia de rentas originadas fuera de la jurisdicción beneficiaria, aún

cuando estas dificultades podrían ser soslayadas cediendo la gestión a una administración territorial de ámbito superior<sup>65</sup>.

### **c) Gravando la actividad a través de la utilización de factores**

Finalmente, se ha sugerido el gravamen de la mera realización de actividades profesionales, artísticas, comerciales o industriales, sobre la base de un argumento amparado en el principio del beneficio, según el cual existiría una cierta proporcionalidad entre el volumen de servicios públicos recibidos por los establecimientos de negocios y la magnitud de la actividad económica o productiva desarrollada por dichos establecimientos. Aunque este argumento de proporcionalidad es, cuanto menos, discutible, cabría elegir entre tres procedimientos fundamentales a la hora de establecer un tributo local de este contenido:

- Mediante la integración en un más amplio impuesto sobre la propiedad que lleve a adoptar tipos diferenciales a aplicar a los locales destinados a la realización de actividades económicas.
- Utilizando un impuesto sobre las nóminas (*payroll tax*), como sugiere Musgrave (1983).
- Mediante la adopción de un impuesto que grave la utilización de factores productivos, como índice o medida de la actividad económica realizada por la unidad contribuyente.

El primero de los criterios presenta como ventaja principal una mayor simplicidad en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, con una previsible mejora en los niveles de economicidad o eficacia operativa y perceptibilidad, ya que el único problema a solventar es el de la valoración de los locales. Obviamente, si lo que se pretende gravar es la realización de actividades económicas, debe permitirse la traslación de la carga tributaria desde el propietario del inmueble hacia el arrendatario o persona (física o jurídica) que utiliza comercial, industrial o profesionalmente el local<sup>66</sup>. Como inconveniente principal de este criterio, cabe señalar, como hace Break (1980), que no existe evidencia alguna de que los beneficios recibidos en forma de servicios públicos estén estrechamente vinculados únicamente con este factor productivo.

Por su parte, el segundo es sugerido por Musgrave (1983) como una forma de tributación perfectamente indicada para las corporaciones locales dada la relativamente escasa movilidad del factor trabajo, que evitaría problemas como los descritos con anterioridad. Como inconveniente para esta elección, se puede argumentar la amplia utilización que en los países occidentales se hace del impuesto sobre nóminas (cotizaciones sociales) como instrumento para financiar los sistemas públicos de seguridad social, lo cual hace que en la práctica exista un escaso margen de maniobra para su uso destinado a otros fines. Además, se da la misma falta de evidencia sugerida

---

<sup>65</sup> Vid BOSCH (1984) para un amplio análisis de los problemas planteados por la tributación local sobre la renta.

<sup>66</sup> Problema aparte sería la previsible traslación del tributo por parte del titular del negocio, bien hacia adelante (a los consumidores de los bienes o servicios comercializados) o hacia atrás (fundamentalmente a los asalariados que prestan sus servicios en el negocio). Un análisis de incidencia del tipo expuesto nos llevaría a identificar en la práctica esta forma de gravamen con un impuesto sobre las ventas.

para el supuesto anterior acerca de que los salarios abonados utilizados como indicador de actividad económica expliquen por sí solos los beneficios generados por los servicios públicos locales.

Finalmente, el tercero de los criterios resulta sin duda más complejo de diseñar, ya que es preciso integrar los elementos laborales y los componentes del stock de activos físicos de capital sobre la base de unas reglas acordes con el fin que se pretende cumplir, lo que puede, en un principio, dificultar el respeto a la regla de economicidad. Sin embargo, cabe esperar que, con una correcta ponderación de los elementos integrantes del impuesto, esta opción se acomode mucho mejor al principio del beneficio. Con todo, la complejidad de esta ponderación requeriría con toda probabilidad la adopción de unas normas de valoración uniformes para todo el Estado, con objeto de garantizar el respeto al principio de equidad horizontal. Quedarían en todo caso dudas acerca de su incidencia efectiva, por cuanto cabe esperar que quienes realicen actividades económicas (empresarios o profesionales) traten de repercutir el tributo hacia adelante (vía mayores precios de venta de sus productos (bienes o servicios) o hacia atrás (vía menores salarios reales a sus trabajadores, con lo que dependiendo de las condiciones de los mercados (las elasticidades de oferta y demanda de productos y factores) el impuesto recaerá finalmente en unos u otros agentes, siendo además posible en ciertos casos la exportación de la carga tributaria fuera de los límites de la jurisdicción que la recauda.

Con todo, si echáramos un vistazo al exterior y nos fijáramos un poco en los países de nuestro entorno, veríamos que frente a la generalizada utilización del impuesto sobre la propiedad por parte de los gobiernos locales, la imposición sobre actividades económicas presenta una mayor diversidad, de modo que la mayoría de las distintas opciones teóricas examinadas pueden ser encontradas en algún sistema tributario local<sup>67</sup>. Así, por ejemplo, en los países nórdicos existe una dilatada experiencia de imposición local sobre la renta, en norteamérica son los impuestos sobre el consumo los que tienen un mayor peso, en Gran Bretaña tradicionalmente las actividades se gravaron diferencialmente dentro del impuesto sobre la propiedad y en Francia o Alemania es posible hallar impuestos sobre la actividad basados en la utilización general de factores productivos.

### **3. ¿Terapia o Eutanasia?**

¿Qué hacemos con el IAE? Básicamente se nos plantean dos grandes opciones susceptibles de ser matizadas, con posterioridad.

La primera de ellas es la más traumática, “eutanasia activa”. La supresión directa del IAE presenta el interrogante de cómo se las pueden ingeniar las corporaciones locales para suplir la importante recaudación que vienen obteniendo por este recurso. Tres serían las alternativas más obvias:

---

<sup>67</sup> Sobre la experiencia comparada en imposición sobre la actividad puede verse el trabajo de OWENS (1992), con un enfoque esencialmente descriptivo y, en un marco más analítico los trabajos contenidos en POLA (1991) y en el volumen 5, número 1 (monográfico) de la revista *Environment and Planning C: Government and Policy*, correspondiente al año 1987. Información estadística puede encontrarse en los anuarios sobre financiación de administraciones públicas editados por el Fondo Monetario Internacional.

- Sustituir la recaudación perdida por un incremento en las transferencias incondicionales del gobierno central o por participaciones territorializadas en la recaudación de otros tributos. A mi juicio, no es esta una solución satisfactoria, por cuanto minoraría los niveles de corresponsabilidad fiscal de los gobiernos locales (la parte del gasto público financiada apelando directamente a los contribuyentes del municipio), reduciéndola hasta la nada en el caso de las diputaciones, y alteraría notablemente (sin probar que para mejor) la distribución de la carga tributaria.
- Suprimir sin más el impuesto, sin compensación alguna a los gobiernos locales, bajo la hipótesis de que aún les queda a estos, en la mayor parte de los casos, recorrido para compensar las pérdidas elevando los tipos de otros impuestos locales, o simplemente, ajustando a la baja el gasto. A mi juicio, no es esta una solución *realista*, ni *razonable*. No es realista por cuanto contradice el objetivo manifiesto de profundizar en la descentralización, mediante la aplicación efectiva del principio de subsidiariedad (lo que puede hacer un gobierno próximo, que no lo haga uno alejado) y el desarrollo de Pactos Locales autonómicos. Aunque esta vieja reivindicación lleva camino de convertirse en una de las grandes frustraciones de la democracia (no olvidemos que tras 22 años de Constitución, y, por tanto, de desarrollo del proceso descentralizador, las Corporaciones Locales siguen teniendo prácticamente el mismo peso relativo dentro del Sector Público), parece evidente que lo que las localidades necesitan es más cantidad y más versatilidad en sus fuentes de ingresos, y no menos. Por otra parte, tampoco me parece razonable, por cuanto supondría alterar la distribución interna de la carga tributaria de modo poco acorde con las reglas de equidad, al desfiscalizar a una relativamente pequeña parte de la población (empresarios, comerciantes y profesionales) y “socializar” esa pérdida de recaudación, bien reduciendo servicios (menos gasto) o incrementando la carga fiscal a colectivos más amplios (eventualmente, propietarios - o mejor usuarios, si suponemos de modo más realista la repercusión del IBI - de bienes inmuebles, o conductores).

Aunque este último argumento pudiera parecer contradictorio, dadas las críticas al IAE fundadas precisamente en su escasa, cuando no nula, relación con la capacidad de pago, a mi juicio no lo es tanto si consideramos la fiscalidad como un todo, con el pragmatismo que la situación requiere. Así, la información proporcionada sistemáticamente por las Memorias de la Administración Tributaria, pone cada vez más de manifiesto cómo a nivel estatal la imposición personal recae cada vez en mayor medida sobre las rentas del trabajo y cómo para la determinación de las rentas de actividades económicas (profesionales y empresariales) dos de cada tres contribuyentes utilizan métodos objetivos (coeficientes o módulos), es decir, se renuncia igual que en el IAE a conocer la verdadera cuantía de sus rendimientos. Si a ello añadimos, que, siempre según datos de la última Memoria de la Administración Tributaria publicada, los rendimientos regulares declarados en el IRPF de las actividades empresariales no agrarias son como media de 1.481.748 pesetas, y los de actividades profesionales de 2.165.463 pesetas, no parece que de esas cifras se deduzca que, en general, los profesionales y empresarios individuales estén fiscalmente muy castigados, sin perjuicio de que datos más desagregados pudieran poner de manifiesto resultados diferentes para colectivos concretos.

- La tercera opción sería sustituir al IAE por alguno de los tributos alternativos que hemos visto en el apartado anterior, de los que utilizan indicadores de actividad

diferentes (consumo o renta, básicamente). Puestos a elegir la solución “eutanásica”, esta me parece la mejor opción, por cuanto mantendría la autonomía y corresponsabilidad fiscal local, con algún tributo homologado por la experiencia internacional.

Con todo, yo me manifestaría más partidario de la solución terapéutica, esto es tratar de solventar los problemas desde dentro del IAE. ¿Qué hacer pues? ¿Con qué terapia tratar al enfermo? En mi opinión, y como adelanté al principio el IAE requiere de una profunda reforma que elimine en la medida de lo posible los principales defectos del actual. Sin embargo, no creo que en las circunstancias actuales un cambio radical de la situación sea recomendable. Si hubiera que decantarse por alguna de las alternativas antes presentadas, mi propuesta iría por el camino de mantener el IAE como un impuesto que grave la utilización de factores productivos, si bien mejorando sustancialmente la definición de los elementos tributarios, de modo que se evite penalizar directamente el empleo o la innovación tecnológica. Por otra parte, el nuevo IAE debería mantener su función censal y probablemente prescindir de los índices de situación e incorporar algún mecanismo que permita eliminar situaciones flagrantes de inequidad. Para ello una opción podría ser vincularlo en alguna medida al IRPF o al Impuesto de Sociedades, de modo que se deje sin tributar temporalmente a las actividades que no hayan puesto de manifiesto resultados positivos. Esto último podría decidirse aplicarlo ya, introduciendo una modificación transitoria en la regulación actual, a modo de anestesia para “calmar los dolores más agudos” mientras se estudia una reforma más profunda. Del mismo modo, si se considera que existen determinados colectivos que sufren altas cargas fiscales, especialmente pequeños comerciantes, una terapia más adecuada podría ser reducir el importe de sus módulos en el IRPF, con lo que se conseguiría el objetivo de rebajar su fiscalidad, plasmado en el programa electoral del partido en el gobierno, sin menoscabar la autonomía tributaria y con ello, la corresponsabilidad fiscal de los entes locales.

Urge en todo caso, una rápida clarificación de las intenciones de las intenciones del gobierno para con el impuesto, ya que son demasiadas las incertidumbres que pesan sobre el futuro de la hacienda local y es bien sabido que la incertidumbre sobre los recursos casa mal con la eficiencia en la gestión.

## Referencias

- BOSCH, N. (1984).- *Estudio Económico de un Impuesto Local sobre la Renta y de su Aplicación a la Hacienda Local Española*. Tesis Doctoral. Facultad de CC.EE. Universidad de Barcelona.
- BRENNAN, G. y J.M. BUCHANAN (1980).- *The Power to Tax: Analytical Foundations of a Fiscal Constitution*. Cambridge University Press. Cambridge.
- COMISIÓN LAYFIELD (1982).- *La Reforma de las Haciendas Locales*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid
- DERYCKE, P.H. y G. GILBERT (1988).- *Economie Publique Locale*. Economica. Paris.
- DUE, J.F. y J.L. MIKESELL (1983).- *Sales Taxation*. The Johns Hopkins University Press. Baltimore.
- MCLURE, C.E. (Ed.) (1979).- *Must Corporation Income Be Taxed Twice?*. Brookings Institution, Washington D.C.
- MCLURE, C.E. (Ed.) (1984).- *The State Corporation Income Tax*. Hoover Institution Press. Stanford. California.
- MONASTERIO, C. y J. SUÁREZ PANDIELLO (1998).- *Manual de Hacienda Autonómica y Local*. Ed. Ariel. Barcelona, 2ª Edición.
- OWENS, J. (1992).- “Financing local government. An international perspective with particular reference to local taxation”, en KING (1992), *Local Government Economics in Theory and Practice*. Routledge. London. pp. 56-86.
- POLA, G. (Ed.) (1991).- *Local Business Taxation: An International Overview*. C.I.F.R.E.L. Vita e Pensiero. Milán.
- POVEDA, F. (2000).- “El Impuesto sobre Actividades Económicas. Razones para su inaplazable reforma”, en *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, pp. 569-587.
- SUÁREZ PANDIELLO, J. (1988).- “Una estimación de las necesidades de gasto para los municipios de menor dimensión”, en *Hacienda Pública Española*, nº 113, pp. 119-146.
- SUÁREZ PANDIELLO, J. (1991).- *Financiación Local: Respuestas a una Crisis*. Servicio de Publicaciones de la Universidad de Oviedo.
- SUÁREZ PANDIELLO, J. (2000).- “La corresponsabilidad fiscal en las Entidades Locales”, en *Papeles de Economía Española*, nº 83, pp. 208-231.

## **EL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS EN LOS MUNICIPIOS AFECTADOS POR CENTRALES HIDROELECTRICAS Y EMBALSES, SITUACIÓN JURIDICA EN EL AÑO 2001. PERSPECTIVAS DE SUPRESIÓN DEL MISMO O MODIFICACIÓN.-**

**1.- ANTECEDENES DEL I.A.E E IMPLANTACION:** El Impuesto de Actividades Económicas resulta una novedad de la Ley 39/1988 de 28 de diciembre Reguladora de las Haciendas Locales que venía a sustituir al antiguo Impuesto Industrial.-

Regulado en los artículos 79 y ss. de dicha Ley, se configura como un tributo de carácter real, cuyo hecho imponible está constituido por el *mero ejercicio* en territorio nacional de actividades empresariales, profesionales o artísticas.-

La cuota tributaria viene conformada por las TARIFAS DEL IMPUESTO, (cuota mínima), el COEFICIENTE y el ÍNDICE DE SITUACIÓN que acuerde el Ayuntamiento respectivo.-

El propio artículo 86 de la Ley 39/1988 de 28 de diciembre Reguladora de las Haciendas Locales establecía una expresa DELEGACIÓN al Gobierno para que por Decreto legislativo aprobase las CUOTAS MÍNIMAS DE LAS TARIFAS DEL IMPUESTO y su aprobación mediante Decreto legislativo.-

El Gobierno, como decíamos, acorde con la facultad delegada por la Ley, aprobó el Real Decreto-Legislativo 1175/1990 de 28 de septiembre que contenía las tarifas y la instrucción del I.A.E.-

### **2.- ESPECIALIDAD DEL IAE para las empresas de PRODUCCION DE ENERGIA ELECTRICA.-**

#### **2.1. Regulación legal.-**

Las TARIFAS mínimas se contienen en el epígrafe 151 “producción de energía hidroeléctrica” cifrada -inicialmente- en 135 pts. por Kilowatio instalado en generadores.- No se contenía tributación para las “centrales de bombeo” que en consecuencia venían excluidas DE FORMA EXPRESA, y dicho epígrafe contenía varias NOTAS DE REDUCTIBILIDAD en los casos de disminución de producción por las conocidas “paradas técnicas “ de REDESA y otras, procedimiento que se reguló por Decreto 1579/1992.-

El R.D. legislativo de 1990 además de las Tarifas contenía una serie de Instrucciones que para los supuestos de que la actividad se ejerciese en dos términos municipales o más, como era el caso de las centrales hidroeléctrica y los embalses que servían para turbinar el agua embalsada, se concretaban en la Regla 17 relativa a la *"exacción y distribución de cuotas"* que establecía lo siguiente:

- La exacción de cuotas mínimas municipales se llevarán a cabo por el Ayuntamiento (exactor) en cuyo término municipal tenga lugar la realización de actividades.-

- Cuando los locales radiquen en más de un término municipal, la CUOTA será exigida por el Ayuntamiento en el que radique la mayor parte de aquellos, sin perjuicio de la obligación de distribuir entre todos los demás el importe de dicha cuota en los términos que reglamentariamente se establezcan.-

Se contemplaba claramente el hecho de que las cuotas municipales exigibles por actividades que se ejerzan en un "local" que se extendiera a más de un término municipal eran susceptibles de distribución, por indicación de la Regla 17 de la instrucción para la aplicación de las tarifas aprobada por R.D.L. 1175/90 y ello entre los municipios que tuvieran el carácter de afectados o interesados disponiendo dicha regla que la CUOTA (nada más) sería distribuida en los términos que reglamentariamente se estableciera.

A tal fin se dictó el R.D. 1108/93 que contenía las normas de distribución de las cuotas del I.A.E., tanto para las Centrales Nucleares como para las hidroeléctricas, cuyo artículo 3 regula la distribución de las cuotas entre los municipios afectados por Centrales hidroeléctricas, estableciendo una regla general, contemplando el término locales e instalaciones y EN CONCRETO fija como objeto de distribución únicamente la CUOTA DE TARIFA sin incluir por tanto el COEFICIENTE DE INCREMENTO ni el ÍNDICE DE SITUACIÓN.-

El art. 3 de dicho Decreto recoge la particularidad de las CENTRALES HIDRAÚLICAS de producción de energía eléctrica, estableciendo las reglas de distribución:

a) el 50% de su importe (CUOTA ÚNICAMENTE) entre los municipios en cuyo término radiquen las instalaciones de la central sin incluir el embalse, en proporción a la superficie que en cada uno de ellos ocupen las instalaciones.- El concepto de superficie de locales e instalaciones se contempla en el punto 2 del mismo art. 3: la total comprendida dentro del polígono de las mismas, expresada en metros cuadrados y en su caso por la suma de todas sus plantas.-

b) el 50% restante entre los municipios sobre cuyo término se extienda el embalse, en proporción a la superficie que en cada uno de ellos ocupe dicho embalse.-

La regla 17 del Real Decreto de 1990 contiene una remisión, como hemos visto, a que la distribución se llevaría a cabo "en los términos que reglamentariamente se establezcan" y de ahí que ese desarrollo reglamentario se llevó a cabo mediante el Decreto 1108/93.-

La Disposición Transitoria 1ª de dicho Decreto preveía el reparto de 1992 y 1993 en el caso de que antes de 1991, siguiendo la normativa de la Licencia Fiscal, se hubiesen efectuado repartos, estableciendo una excepción a la regla del art. 3: para 1992 y 1993 se regirían por idénticos criterios, es decir, repartir como la Licencia Fiscal del Impuesto industrial. Bien o mal se convalidaban los mecanismos de reparto antiguos para los primeros años de implantación del I.A.E.-

2.2.- El indicado Real Decreto de 1993 fue recurrido directamente ante el TRIBUNAL SUPREMO por un Ayuntamiento afectado por Central Nuclear, cuyo Tribunal en Sentencia de 14 de abril de 1995 anuló el art. 4 (procedimiento de reparto de las Nucleares) y la Disposición Transitoria Segunda de dicho R.D. que se refiere a las

reglas de distribución en supuestos de centrales nucleares (en el recurso se planteó un caso de central nuclear, no hidroeléctrica) creándose un VACIO en lo que se refiere a la distribución de las cuotas en las centrales NUCLEARES DE PRODUCCIÓN DE ENERGÍA ELÉCTRICA.

Entendía el Tribunal Supremo que la autorización dada al Gobierno por el art. 86.1 y 2 de la Ley 39/88 se agotaba por el D.Legislativo 1175/90, por lo que carece de virtualidad la remisión a otra norma posterior reglamentaria como hacía la Regla 17 y aunque sólo anuló lo que era objeto de impugnación (reparto de las centrales nucleares, dicho Decreto de 1993 quedó tocado y virtualmente sin aplicación en toda su extensión (reparto de nucleares e hidroeléctricas)

### 2.3. Repercusiones de la Sentencia.-

Haciéndose eco de tal Sentencia, el Gobierno incluyó en el R.D.L. 12/95, de 28 de diciembre, que venía a sustituir a la Ley de Acompañamiento de los Presupuestos de 1996, que por disolución de las Cortes no llegaron a aprobarse, en su art. 26.2 un nuevo apartado 4 al art. 86 de la Ley 39/1988, donde ya a partir del 1 de enero de 1996 la Ley preveía la distribución, tanto para las centrales hidráulicas como para las centrales nucleares de producción de energía eléctrica y quedaba claro que lo único que debía repartirse era la cuota de tarifa sin incluir por lo tanto el incremento que establecía y del que se beneficiaba sólo el municipio en el que se hallaba la Central, es decir, no se repartía el coeficiente de incremento regulado en el art. 88 de la Ley 39/88.

La redacción literal era la siguiente:

"4.- Las cuotas del impuesto se exaccionarán y distribuirán con arreglo a las normas siguientes:

A) la exacción de las cuotas mínimas municipales se llevará a cabo por el Ayuntamiento en cuyo término municipal tenga lugar la *"realización de las respectivas actividades"*.

"En el caso de centrales hidráulicas de producción de energía eléctrica, las cuotas se distribuirán entre los municipios en cuyo término radiquen las instalaciones de la central, sin incluir el embalse, y aquellos otros en cuyo término se extienda el embalse, en los términos que se establezcan por la Instrucción para la aplicación de las Tarifas del Impuesto y en las normas reglamentarias.-"

El mismo R.D. Ley en esta misma norma que remitía a la Regla 17, autorizaba al Gobierno a que en el plazo de un año modificara la Regla 17 de la Instrucción del I.A.E. para adecuarla al nuevo art. 86 y, además, expresamente contenía que el Decreto que modifique la Regla 17 tendrá aplicación desde 1996 y ejercicios sucesivos.-

En efecto la Ley 65/1997, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1998 en el artículo 67, relativo al IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONOMICAS, modifica la regla 17 de la Instrucción del Impuesto en los siguientes términos:

- La exacción de las cuotas mínimas (queda claro que sólo se refiere a CUOTA sin otros incrementos) se llevará a cabo por el Ayuntamiento en cuyo término municipal tenga lugar la realización de actividades.-

- Considera municipios afectados aquellos "en los que radique parte de la instalación o local en el que se desarrolla las actividades correspondientes a la cuota objeto de distribución".-

- Con carácter general las cuotas mínimas se distribuirán en proporción a la superficie que en cada término municipal ocupe la instalación o local de que se trate.- Se tomara a estos efectos como superficie de los locales o instalaciones la total comprendida dentro del polígono de las mismas, expresada en metros cuadrados y en su caso por la suma de todas sus plantas.-

- En particular y en el caso de centrales hidráulicas de producción de energía eléctrica las cuotas se distribuirán con arreglo a los siguientes criterios:

a) el 50% de su importe entre los municipios en cuyo término radiquen las instalaciones de la central, sin incluir el embalse, en proporción a la superficie que en cada uno de ellos ocupan las instalaciones. A estos efectos se entenderá por superficie la definida anteriormente (la total del polígono en m<sup>2</sup>, etc...)-

b) el 50% restante entre los municipios sobre cuyo término se entienda el embalse en proporción a la superficie que en cada uno de ellos ocupe dicho embalse.-

Se establece y concreta el procedimiento de la distribución de las cuotas municipales:

a) la distribución se hará por acuerdo del Presidente de la corporación exactora del impuesto, o en su caso por el órgano competente de la entidad que tenga atribuida la gestión recaudatoria en el municipio exactor (Diputaciones Provinciales, organismos de gestión etc..)-

b) para la adopción del acuerdo de distribución de las cuotas "se podrá recabar de los sujetos pasivos de los municipios afectados (eléctricas) y de cualquier otra persona o entidad información y documentación que no se halle entre la documentación exigida en los arts. 5, 6 y 7 del R.D. 243/95 de 17 de febrero de gestión del I.A.E.-

c) en el acuerdo de distribución se hará constar expresamente todos los elementos, criterios y circunstancias que fundamenten la distribución (debe por ello fundamentarse por el Ayuntamiento o Diputación la distribución acordada).-

d) el acuerdo de distribución se notificará a los municipios afectados dentro de los 15 días hábiles siguientes a la fecha de adopción.-

e) la distribución de las cuotas se hará efectiva en los plazos fijados en la normativa (dos meses siguientes a su recaudación...)

DEROGA EXPRESAMENTE EL DECRETO 1108/93 de 9 de julio.-

Y cierra la normativa del I.A.E ordenando a los sujetos pasivos Compañías

hidroeléctricas) que si su situación como consecuencia de la nueva normativa resulta afectada, deben presentar declaraciones en los términos del art. 5, 6 o 7 del RD 243/95 de 17 de febrero.-

#### 2.4.- La modificación del EPIGRAFE 151 y la anulación de las NOTAS DE REDUCTIBILIDAD.-

Dos actuaciones merecen resaltarse por su relevancia:

A) Las Cortes Generales en la aprobación de la Ley 9/1996 de 15 de enero, -conocida vulgarmente como Ley de la Sequía- en la que se introdujeron aprovechando el “rango de Ley” de tal norma una serie de modificaciones, anulando las NOTAS DE REDUCTIBILIDAD del epígrafe 151 rebajando la cuota a 120 pts/Kw y tributando expresamente las denominadas “centrales de bombeo” a 60 pts/Kw.-

B) El TRIBUNAL SUPREMO a su vez dictó en fecha 15 de junio de 1996 en relación a una serie de recursos planteados contra el DECRETO 1589/1992 que regulaba la “reductibilidad de las cuotas por paradas y su procedimiento” en cuya sentencia el pronunciamiento pasaba por dilucidar como cuestión de fondo, si las Normas 4ª y 5ª del Grupo 151 de las tarifas del IAE aprobadas por el RD legislativo 1175/90 vulneran el art. 88 de la Ley 39/88 de 28 de diciembre reguladora de las Haciendas locales.-

Dicho artículo como se recordará facultaba al Gobierno a dictar normas en desarrollo del IAE con rango de ley, mediante la fórmula constitucional de Decreto-legislativo y precisamente el artículo 86 de la Ley de Haciendas Locales remitía a un Decreto legislativo que aprobara el Gobierno para la fijación de las CUOTAS MINIMAS de las tarifas del IAE y las instrucciones para su aplicación.-

El TS hace en la sentencia un ANALISIS HISTORICO de la REDUCTIBILIDAD DE LAS CUOTAS partiendo de normas del siglo pasado hasta las más recientes para CONCLUIR con que el art. 90 de la Ley 39/1988 de Haciendas Locales establece que TODAS LAS CUOTAS SERAN IRREDUCTIBLES, suprimiendo claramente la adaptación de las cuotas al tiempo de realización de la actividad, salvo que el alta se produjera entrado el año en cuyo caso la cuota se calculaba proporcionalmente a los trimestres naturales que restaban para acabar el mismo período.-

- Y como el objeto del IAE (Impuesto de Nueva creación en la LRHL) no es gravar los rendimientos netos derivados del ejercicio de actividades empresariales o profesionales como lo era la antigua Licencia Fiscal del Impuesto Industrial (lo que ahora corresponde al IRPF), sino que grava *“simplemente el mero ejercicio de las actividades empresariales o profesionales”*, dada la diferencia del IAE con el viejo Impuesto Industrial ya no resulta consustancial al mismo hallar la adecuada proporcionalidad de las cuotas con el rendimiento neto propio de cada contribuyente y todo ello lleva a deducir que YA NO ES NECESARIO ESTABLECER NORMAS DE REDUCTIBILIDAD DE LAS CUOTAS EN FUNCION DEL TIEMPO DE EJERCICIO DE LA ACTIVIDAD...y como la LRHL confiere a las tarifas a aprobar la naturaleza de CUOTA MINIMA ,ello implica que NO PUEDEN SER REDUCIDAS POR NINGUNA CIRCUNSTANCIA EXOGENA (insuficiencia del caudal de agua) ni endógena (avería de turbinas etc....)

POR ESO, el TS considera que las reducciones establecidas en las notas 4ª y 5ª del Grupo 151 es un USO INCORRECTO e indebido de la habilitación al Gobierno por el art. 86 de la LRHL para desarrollar una Ley mediante decreto legislativo.-

Y CONCLUYE la Sentencia con que las Tarifas del IAE que estableció el D.Legisaltivo 1175/90 no se ajustan a la facultad de legislación delegada del art. 86 y 90 de la LRHL y no tienen rango legal, y deben ser declaradas inaplicables y dejar sin fundamento alguno los apartados 1 y 2 del art. 1º y apartados 1 y 2 del art. 2º del RD 1589/92 que reproduce el R.D.Legisaltivo de 1990 y lo desarrolla y por eso el RD 1589/92 HA INCURRIDO EN NULIDAD DE PLENO DERECHO.

No se pronuncia la Sala sobre la situación en que se deja a los Ayuntamientos que NI SIQUIERA ERAN OIDOS en el trámite de regulación de reducciones en las cuotas del IAE, ni respecto a la INDENFENSION que ello provoca a quienes como los Ayuntamientos aparecen como sujetos activos y destinatarios del importe tributario.-

En definitiva la Sala declara que las reducciones de las normas 4ª y 5ª SON INVALIDAS, ES DECIR INAPLICABLES, pero NO PUEDEN SER ELIMINADAS DEL ORDENAMIENTO JURIDICO, pues su impugnación no se produjo por así decirlo en el año 1990 es decir a tiempo, sino que, a través de la impugnación directa del D. 1589/92, se ataca también pero indirectamente el anterior 1175/90, que se desarrolla luego en el de 1992.-

Sin embargo como la impugnación directa afecta y ha sido posible solo para el D 1589/92 éste se declara NULO, tiene efectos "erga omnes" y se expulsa del ordenamiento jurídico, es decir YA NO EXISTE desde la sentencia del T.S..-

### **CONSECUENCIAS JURIDICAS EN APLICACION DE LA SENTENCIA DEL T.S. anulando las REDUCCIONES DEL I.A.E.-MODIFICACION LEGISLATIVA.-**

- 1) no tienen aplicación las notas 4ª y 5ª del D. 1175/90 pues son inválidas (STS).-
- 2) el desarrollo de las mismas, es decir el procedimiento para la aplicación de las reducciones HA SIDO ANULADO al ANULARSE EL D .1589/92 comportando la nulidad el efecto de que NUNCA DEBIERON NACER.-
- 3) desde la Ley 9/96 de 15 de enero no parece plantearse problema alguno PUES las reducciones ya no se contienen en el ordenamiento jurídico, eliminado dicha Ley, antes de que lo hiciera el TS ,formalmente las notas.- El problema subsistía para los repartos de 1993 a 1995, dado que para 1992 y 1993 se seguía el procedimiento de la Licencia Fiscal y desde 1996 el indicado en la nueva normativa.-

Contrariamente al IAE de las Centrales Nucleares para las que el Gobierno en 1997 aprobó y Decreto de reparto de cuotas para los años 1993 a 1996, que por cierto se anuló en el año 2000 por el Tribunal Supremo, ninguna norma reglamentaria para los años 1993, 94 y 95 ha venido siendo dictada, circunstancias que han ido resolviéndose en cada caso a tenor de las reclamaciones que se han ido formulando, restando por determinar la segura responsabilidad patrimonial del estado por falta de normativa al respecto.-

A partir de ahí los Ayuntamientos han venido siendo “indemnizados” mediante las denominadas “COMPENSACIONES” aprobadas en los Presupuestos Generales del Estado sucesivos, de modo que han recuperado el importe de las CUOTAS REDUCIDAS.-

Se consolidaba de ese modo tanto la TRIBUTACION DE LAS CENTRALES DE PRODUCCION DE ENERGIA HIDROELECTRICA como el obligado Reparto entre los municipios afectados por el embalse, aplicándose en la actualidad los repartos conforme a la última legislación ya relacionada anteriormente.-

### **3.- DIFICULTADES DE APLICACIÓN DE LA REGLA 17.- JURISPRUDENCIA CONSOLIDADA, SOBRE TRIBUTACION DEL IAE, A VECES CONTRADICTORIA EN LA APLICACIÓN DE LOS REPARTOS Y DE LOS INDICES.-**

#### **a) REPARTOS DE LA CUOTA DEL IAE.-**

Existe, reflejado en resoluciones de tribunales, un informe de la Dirección General de Coordinación de las Haciendas Territoriales del Ministerio de Economía y Hacienda de 17 de marzo de 1997, recogiendo un INFORME DE LA DIRECCION GENERAL DE OBRAS HIDRÁULICAS Y CALIDAD DE LAS AGUAS, del Ministerio de Medio Ambiente, la expresión " INSTALACIONES DE LA CENTRAL" que en base a la Regla 17, 2, D, letra a) de la Instrucción del impuesto, a efectos de destinar el 50% de la cuota de tarifa a los Ayuntamientos donde radiquen tales instalaciones, dicho Ministerio entiende que en los vocablos referidos se comprenden:

"todos los elementos que componen el aprovechamiento hidroeléctrico, desde la presa o azud que deriva el agua de su curso natural hasta el canal de desagüe en que se restituye a éste, pasando por los canales, túneles, cámaras de agua o tuberías forradas que eventualmente sean necesarios para llevar el agua a la central..." "...el embalse es precisamente la presa o azud....."

PESE A ELLO, las contradicciones jurisdiccionales se hallan en considerar que determinadas CONDUCCIONES mas bien deben atribuirse al EMBALSE y no a la Central; en otras sin embargo se parte de que SIN LAS CONDUCCIONES de agua del embalse no puede funcionar la central:

“...supuesto de actividad de producción de energía eléctrica en centrales hidroeléctricas, en las que no sólo participan los Ayuntamientos en cuyos términos municipales radique la Central, entendiéndose por Central todos los elementos afectos a la actividad de producción de energía eléctrica, incluyendo por tanto los terrenos sobre los que se extiende el embalse”(STSJ de Galicia de 29-8-1998)

“ ....en el caso de que existan varios municipios donde tuviera lugar o donde radicasen elementos importantes de la misma.....(STS 13-3-84)....esta actividad se origina por la participación de una serie de elementos sin los cuales no pueden producirse el resultado final (la obra de ingeniería, las turbinas, el agua embalsada y la propia materialidad de los terrenos que ocupa el embalse) (STS. 23-11-93)

“.....Central....para cuyo funcionamiento se considera pieza necesaria el agua embalsada.....(STSJAragón 3-6-1996)

“...entendiendo por Central todos los elementos afectos a la actividad de producción de energía eléctrica, incluyendo por tanto los terrenos sobre los que se extiende el embalse..” (STSJGalicia 19-1-1998)

*“...no se pueden considerar instalaciones de la central propiamente dichas las que hemos enumerado (desagües, presas, galerías, dique escollera, aliviaderos y galerías de conducción), pues se trata de instalaciones que lo son propias del embalse  
“(STSJCastilla-león-Valladolid 25-10-2000)*

No hay duda de que tal problemática supone una clara CONSOLIDACION DEL I.A.E, pese a las distintas interpretaciones jurisprudenciales, que deberán unificarse mediante una adecuada Reforma del Impuesto.-

A tal efecto y con la experiencia práctica y jurisprudencial, deberá el legislador en su reforma tener en cuenta que SON ELEMENTOS INNEGABLES DE TODO COMPLEJO HIDROELECTRICO necesarios para llevar a cabo el Reparto conforme a la Regla 17 de la Instrucción del Impuesto:

- 1.- EMBALSE
- 2.- LA PRESA:
- 3.- LAS INSTALACIONES DE LA CENTRAL
- 4.- LOS CANALES, conducciones, aliviaderos etc...

De ahí que para evitar en lo sucesivo interpretaciones contradictorias, como así ha venido sucediendo, la propuesta más racional vendría dada por considerar que todos los dichos elementos son imprescindibles para la producción de energía eléctrica y por ende los términos municipales que tengan alguno de ellos, deberán participar no sólo por la afectación del embalse, sino también por la producción propiamente dicha.-

Y tales son los parámetros para el cálculo de la DISTRIBUCION DE LAS CUOTAS.-

b) EL INDICE DE SITUACION.-NEGATIVA DEL T.S. a reconocer la posibilidad de implantar INDICE DE SITUACION A LAS CENTRALES.-

La STS de 4 de diciembre de 2000, analizando las REGLAS DE LA INSTRUCCIÓN llega a la conclusión de que las centrales como por norma no tienen consideración de local, no pueden ser gravadas con dicho índice.- A tal conclusión llega por mor de las Reglas de la Instrucción del IAE que expresamente niegan la consideración de local a las centrales hidroeléctricas.-

Tal postura criticable, vulnera principios constitucionales como el art. 14 y 24 de la CE y 140.- Sobretudo porque existen actividades como las REFINERIAS DE PETROLEO sobre las que puede establecerse INDICE DE SITUACION y así lo ha reconocido el propio Tribunal Supremo.- (STS de 12-2-2000)

Lo cual supone una clara desigualdad legal contraria al artículo 14 y 24 de la C.E. discriminando a las actividades de producción de energía eléctrica privándoles de una parte del Impuesto al impedir aplicar el índice de Situación.-

Tal circunstancia abunda también la oportunidad de una modificación del I.A.E. que recoja o derogue la negativa a ser consideradas las centrales como locales a efectos del índice de situación.-

---

La conclusión de lo anterior es que ello abona la tesis de mejorar desde la experiencia de 10 años y la Jurisprudencia dictada la actual regulación del IAE.-

#### **4.- CONSOLIDACION DEL IAE COMO IMPUESTO MUNICIPAL y LA NECESARIA REFORMA LEGISLATIVA.-**

Por lo anteriormente expuesto, no hay duda de que con las modificaciones legislativas apuntadas, fruto en ocasiones de la actividad y control de los Tribunales y en otras por la actuación directa del legislador, el IAE es un IMPUESTO MUNICIPAL YA CONSOLIDADO aun a costa de 10 años de experiencia y corrección legal.- Ha transcurrido suficientemente el tiempo como para dar por consolidado un Impuesto.-

En el caso de los municipios con instalaciones hidroeléctricas tiene una FUNDAMENTAL INCIDENCIA EN LOS INGRESOS ORDINARIOS, estableciéndose según estudio de esta Federación los PORCENTAJES en una media del CUARENTA POR CIENTO de los mismos, llegándose a casos puntuales de determinados municipios donde el ingreso por IAE supone hasta el 90 por ciento.-

Si en otros sectores supone una media de un 10 por ciento, no es el caso de estos municipios a quienes la desaparición del IAE puede mermar notoriamente la capacidad económica de sus presupuestos, de ahí que se abogue por una modificación del impuesto.-

En otro orden de cosas, y tras la experiencia de 10 años de implantación de los nuevos impuestos, puede afirmarse también que se ha consolidado el I.A.E. al igual que el IBI en cuanto al “acceso a los Tribunales de los propios Ayuntamientos” defendiendo sus propios intereses.-

Sabido es que la Ley 39/1988 abrió las impugnaciones en los trámites de gestión censal, tributaria etc... a los Tribunales Económico-administrativos.-

Tales Tribunales “administrativos” han venido sistemáticamente negando la legitimidad a los Ayuntamientos para ser parte en los procesos de impugnación de sujetos pasivos contra actos de gestión censal, tributaria o catastral y los Ayuntamientos han visto desestimadas sus postulaciones procesales y se les ha negado la condición de parte legitimada para recurrir actos de gestión censal o catastral en aplicación del R.D.Legislativo 2795/1980.-

En la actualidad la LRHL previene una serie de recursos en vía económico-administrativa, pensada en los contribuyentes o sujetos pasivos y no en los ayuntamientos: es usual que ante un acto de gestión censal o una negativa a tributar por el sujeto pasivo o inactividad de la administración central en la inclusión del censo, los Ayuntamientos se les NIEGA capacidad procesal y jurídica para SER PARTE EN IMPUGNACIONES EN VIA ECONOMICA-ADMINISTRATIVA.- No digamos en el caso del IBI que sistemáticamente los TEAR vienen desestimando cualquier petición de los Ayuntamientos en cuanto a revisiones o inclusiones catastrales que niega el

Catastro, sin entrarse en el fondo del problema; difiriendo su resolución definitiva a la vía jurisdiccional, transcurriendo 5 o 6 años.-

Todos los Tribunales jurisdiccionales han aceptado que pese a la confusión creada pueden los Ayuntamientos en tales actos defender sus derechos y estar plenamente legitimados para ello; ello supone que la actual redacción de la normativa de los recursos económico-administrativos debería adecuarse a la doctrina jurisprudencial y modificar su contenido, evitando el peregrinaje de los tribunales.-

### **5.- CONCLUSIONES APROBADAS POR LA COMISION EJECUTIVA DE ESTA FEDERACION EN FECHA 14 DE NOVIEMBRE DE 2001, QUE SE ELEVAN A MODO DE PROPUESTA.-**

1ª.- MANTENIMIENTO DEL IAE: Como se ha analizado, es un impuesto PLENAMENTE CONSOLIDADO, evita la problemática de las compensaciones con cargo a los presupuestos; supone el censo un conocimiento de la realidad económica del municipio y de los sectores sobre los que versará la acción de gobierno y la influencia positiva del análisis de la economía local y de los sectores.-

2ª.- MEJORA DEL MISMO (en cuanto a lo que a estos municipios se refiere) a través de:

- agilizar la gestión censal directamente competente el Ayuntamiento: es un impuesto municipal y la gestión debe ser íntegramente municipal, evitando así la falta de control directo de las variaciones censales de los sujetos pasivos.-
- unificar las actividades excluidas en consonancia con el IVA.
- convertir las reglas del impuesto en artículos para darle rango reglamentario, evitando las diferentes interpretaciones de las propias reglas y su rango, que ha dado lugar, como se ha analizado a sucesivas modificaciones legislativas.-
- actualizar las tarifas no sólo cuantitativamente sino distinguiendo una cuota municipal fija y otra variable en función de la extensión de la actividad (el local).
- suprimir la penalidad de no considerar local a las centrales eléctricas por agravio comparativo con otras actividades similares como las refinerías de petróleo y la posibilidad en consecuencia de imponer índices de situación.-
- acorde con la STS de 27 de abril de 2001, debe la Ley incluir los parámetros de las ordenanzas fiscales en aras a motivar suficientemente la diferenciación de calles etc.... para la implantación del índice de situación.- los elementos que permiten la cuantificación del hecho imponible se relacionan con el lugar y el espacio físico en el que se desenvuelve tal actividad.-

3ª.- Dotar a los ayuntamientos o diputaciones de agilidad para llevar a cabo la gestión censal del impuesto transfiriendo medios necesarios o voluntariamente delegados en las diputaciones.- la LRHL obliga a los interesados a darse de alta en el censo: SU NEGATIVA IMPIDE LA ACTUACION MUNICIPAL.- Dicha obligación reconocida en constante jurisprudencia impide a los ayuntamientos a “obligar a la agencia tributaria” a actuar: debe pensarse que el IAE grava la “mera actividad” no los rendimientos de la misma, siendo exponente de lo que es un claro IMPUESTO LOCAL

o LOCALIZADO.- Ello amén de que cualquier impugnación en la “gestión censal” sigue por dictado de la Ley la vía económico-administrativa en la que ni es parte el Ayuntamiento, ni puede defender en consecuencia su postura tributaria.- El resultado de las impugnaciones, vía censo, resultan “cosa juzgada “ para los Ayuntamientos.-

4ª.- REFORMA del SISTEMA DE RECURSOS en el sentido ya apuntado posibilitando el acceso a cualquier Tribunal sea del orden económico-administrativo o jurisdiccional.-

5ª.- Como la Jurisdicción contencioso-administrativa sí reconoce tal capacidad (TSJ y AN y TS) a los Ayuntamientos, se propugna la eliminación de los TEAR en beneficio de una experimentada jurisdicción contencioso-administrativa y a favor de los Juzgados de lo contencioso, próximos al sujeto pasivo y a los ayuntamientos y ágiles en sus resoluciones (en cada provincia existe por lo menos uno, a diferencias de los TEAR que son regionales).-

6º.- MODIFICACIÓN DEL EPÍGRAFE 151.5 de las Tarifas del I.A.E. en el sentido de que en la actividad de “transporte y distribución” que no perciben nada los Ayuntamientos de forma genérica, en el caso de proceder CUOTA PROVINCIAL O NACIONAL (que será lo más frecuente), cuya gestión censal y tributaria es competencia de la Agencia Tributaria, se reparta dicha cuota a los Ayuntamientos a través de cuyos territorios discurren las líneas de transporte y distribución, en proporción a la “ocupación de su territorio” de dichas líneas, ocupación total, incluida por tanto la que discurre por terrenos particulares como los que discurren por terrenos de dominio público.-

7º.- INCLUSIÓN de un nuevo epígrafe a la vista del alcance de la Ley de Ordenación del sector eléctrico de 1997 y la liberalización del sector, al igual que el de hidrocarburos en cuanto a que ya no es posible coincidir en una única empresa GENERACIÓN, TRANSPORTE-DISTRIBUCIÓN Y COMERCIALIZACIÓN.-

Acorde con la RESOLUCIÓN DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS de 11 de mayo de 2001, pese a no existir epígrafe concreto para las compañías “COMERCIALIZADORAS de energía, que con la nueva Ley son aquellas que “accediendo a las redes de transporte y distribución” tienen como función la venta de energía eléctrica a los consumidores...”(art. 9.1 h) LOSE), considerando que pese a estar dicha actividad incluida genéricamente en la rúbrica 151, no disponen de tarifa específica, dirimiendo la duda dicha Dirección general conforme a la Regla 8ª clasificándolas provisionalmente en el grupo de comercio al por mayor, al no prever el comercio al por menor.-

De ahí que se proponga la creación de una nueva tarifa:

151.6.- La Venta de energía eléctrica por parte de las compañías comercializadoras tanto a los consumidores que tengan la condición de cualificados como a otros sujetos del sistema.-

11 de diciembre de 2001.-

# PROPUESTAS Y COMUNICACIONES DE CORPORACIONES LOCALES

---

## 1. Resumen de mociones de Ayuntamientos recibidas en la FEMP

### 1. Propuesta solicitud de transferencia del Impuesto Especial de Alcoholes:

«Conocida es la importancia que el sector vitivinícola y la destilación de alcohol tiene en nuestro municipio y, derivado de ella la petición que se va a hacer a las administraciones públicas, tanto la nacional como regional, para que los impuestos especiales que gravan los alcoholes reviertan en mayor cantidad en los municipios productores de este producto.

Por todo ello ... se propone:

- 1º. Solicitar tanto a la Administración regional como a la del Estado, en transferencia tanto corriente como de capital, el 40% del Impuesto Especial de Alcoholes generado en nuestro municipio, ... »

### 2. Propuesta solicitud Participación de las Corporaciones Locales en las Comunidades Autónomas.

1. (argumento con referencia al articulado constitucional y de la LRHL)
2. ...El Estatuto de Autonomía para Andalucía establece el reconocimiento de la autonomía a Municipios y provincias en su artículo 12.3.7. determina entre los objetivos básicos del poder andaluz “la superación de desequilibrios económicos, sociales y culturales entre las distintas áreas territoriales de Andalucía fomentando su recíproca solidaridad”.

El propio Estatuto en su artículo 62 obliga a la Comunidad Autónoma a ejercer la tutela financiera de los Entes locales, respetando la autonomía de los mismos, así como la colaboración tributaria y la distribución de los ingresos provenientes de transferencias estatales y subvenciones incondicionadas por la Comunidad Autónoma dentro del marco legal.

En base a estas previsiones constitucionales y estatutarias se produjo el traspaso de competencias en materia de administración local a la Comunidad Autónoma de Andalucía por medio del Real Decreto 3315/1983 de 20 de julio, efectuándose la valoración de las cargas financieras inherentes a los servicios traspasados por el método del coste efectivo.

Recientemente, el Gobierno andaluz ha acogido el Sistema de Financiación Autonómica 2002-2006 por el que la Comunidad Autónoma incrementa su autonomía financiera de ingreso al recibir un incremento en tributos cedidos por parte del Estado.

Este incremento de tributos cedidos a la Comunidad Autónoma andaluza ha de redundar en beneficio de la solidaridad interna de nuestro territorio, recayendo, en parte, sobre estas haciendas locales andaluzas contenidas en la Ley 39/1988 así

como dar cumplimiento a lo dispuesto en la Carta Europea de Autonomía Local de 15 de octubre de 1985 ratificada por instrumento de 20 de enero de 1988.

En definitiva se propone incrementar las partes destinadas al Fondo de Nivelación de Servicios Municipales por medio de la fijación de una participación de las CCLL en el resultado de la recaudación de los tributos económicos: propios y cedidos.

Por todo ello, ...presenta, ... los siguientes ACUERDOS ...

1. Instar al Consejo de Gobierno de la Junta de Andalucía a que ... remita a la Cámara Andaluza un Proyecto de Ley sobre Participación de las Corporaciones Locales en los tributos de la Comunidad Autónoma de Andalucía (PICA) sobre las siguientes bases de reparto:
  - a) Un porcentaje de forma directamente proporcional a la población de derecho de cada municipio según los datos del último padrón oficialmente aprobado.
  - b) Un porcentaje, en función del principio de solidaridad intermunicipal, distribuyéndose una cantidad igual para cada municipio.
  - c) Un porcentaje de forma directamente proporcional a la superficie de cada territorio.
  - d) Un porcentaje de forma inversamente proporcional a la renta por habitante de cada territorio.
  - e) Un porcentaje de forma directamente proporcional a la población equivalente para las zonas turísticas.
  - f) Un porcentaje que cubra los servicios públicos originados en las Corporaciones Locales para atender situaciones especiales de inmigración.

... »

### **3. Propuesta sobre el IAE - 1**

« ... Desde hace tiempo viene planteándose la conveniencia de adoptar determinadas decisiones en torno al IAE, decisiones que en su máxima expresión, implicarían la supresión del referido tributo.

Sin embargo, no puede olvidarse que el IAE constituye en la actualidad una importante fuente de ingresos para las haciendas de las corporaciones locales. De ahí que, cuando se aborda esta cuestión subyazca en el fondo la necesidad de compensar las pérdidas de recaudación que inevitablemente se producirían.

Por tanto, la articulación de las medidas dirigidas a la supresión de tal tributo, no pueden desconocer el imperativo legal de respetar los principios constitucionales de autonomía municipal y suficiencia financiera de las corporaciones locales, recogidos en los artículos 140 y 142 de la CE.

Por otra parte, tampoco puede olvidarse que el IAE cumple importantes funciones censales, de control y de información imprescindible para el correcto ejercicio de las competencias y atribuciones que corresponden a las administraciones tributarias.

La presente Moción pretende, así, cumplir dos objetivos básicos; de un lado, reducir la carga tributaria que soportan los contribuyentes que desarrollan actividades económicas y, de otro, asegurar que las corporaciones locales no vean reducidos sus ingresos, indispensables, por parte para el cumplimiento de sus competencias y obligaciones establecidas legalmente.

En este sentido, estimamos que tales objetivos pueden alcanzarse en este momento, permitiendo a los contribuyentes por el IRPF e IS, la deducción en la cuota de parte de las cantidades abonadas por el IAE.

Esta solución permitirá que los ingresos de las entidades locales no tengan pérdida alguna, ni tampoco la merma de sus facultades de información y control.

Por último debe señalarse que, en tanto se pretende que las medidas afecten especialmente a las pequeñas empresas y a los trabajadores autónomos de un determinado nivel de ingresos, los beneficios se circunscriben a aquellos contribuyentes que cumplan dichos requisitos, limitándose, de un lado, el ámbito subjetivo de aplicación, y de otro, la cuantía máxima de la deducción.

Por todo ello, solicitamos la siguiente PROPUESTA DE ACUERDO:

1. Solicitar ... la aprobación de un proyecto de ley relativo a la deducción de las cuotas pagadas por el IAE, ...
2. El citado proyecto de ley tendría el siguiente contenido:

Artículo 1. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Uno. Con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de la entrada en vigor de la presente Ley, se añade un nuevo apartado f) al artículo 65 de la Ley 40/1988, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y Otras Normas Tributarias, con la siguiente redacción:

“f) las cuotas mínimas municipales, provinciales y nacionales previstas en las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas aprobadas por los Reales Decretos Legislativos 1175/1990, de 28 de septiembre y 1259/1991, de 2 de agosto, así como el 50 por cien de los recargos provinciales sobre las cuotas mínimas de dichos impuestos satisfechas por el contribuyente en el ejercicio, siempre que el mismo determine el rendimiento de su actividad económica en el régimen de estimación objetiva o en el régimen de estimación directa simplificada, con el máximo de 50.000 pesetas por cada actividad sujeta.

En ningún caso será objeto de esta deducción la parte de cuota del Impuesto sobre Actividades Económicas que corresponda a la aplicación de los coeficientes correctores e índices de situación previstos en los artículos 88 y 89 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales.

Las cantidades deducidas de conformidad con lo dispuesto en el párrafo primero anterior será incompatible con la consideración de las mismas como partida deducible para la determinación del rendimiento neto de la actividad”.

Dos. Con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de la entrada en vigor de la presente Ley, los apartados 1 y 2 del artículo 85 de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y Otras Normas Tributarias, quedan redactados en los siguientes términos:

“1. Cuando la suma de las retenciones, ingresos a cuenta y pagos fraccionados de este impuesto, así como de las cuotas del Impuesto sobre la Renta de no Residentes y del Impuesto sobre Actividades Económicas a que se refieren las letras e) y f) del artículo 65 de esta Ley, sea superior al importe de la cuota resultante de la autoliquidación, la administración tributaria procederá, en su caso, a practicar liquidación provisional dentro de los seis meses siguientes al término del plazo establecido para la presentación de la declaración.

Cuando la declaración hubiera sido presentada fuera de plazo, los seis meses a que se refiere el párrafo anterior se computarán desde la fecha de su presentación.

2. Cuando la cuota resultante de la autoliquidación o, en su caso, de la liquidación provincial, sea inferior a la suma de las cantidades efectivamente retenidas y de los pagos a cuenta de este impuesto realizados, así como de las cuotas del Impuesto sobre la Renta de no Residentes e Impuesto sobre Actividades Económicas a que se refieren las letras e) y f) del artículo de esta Ley, la Administración tributaria procederá a devolver de oficio el exceso sobre la citada cuota, sin perjuicio de la práctica de las ulteriores liquidaciones, provisionales o definitivas, que procedan”.

## Artículo 2. Impuesto sobre Sociedades.

Con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de la entrada en vigor de la presente Ley, se añade una nueva letra e) al artículo 39 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, con la siguiente redacción:

“e) Las cuotas mínimas municipales, provinciales y nacionales previstas en las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas aprobadas por los Reales Decretos Legislativos 1175/1990, de 28 de septiembre y 1259/1991, de 2 de agosto, así como el 50 por cien de los recargos provinciales sobre las cuotas mínimas de dicho impuesto, satisfechas por el sujeto pasivo en el ejercicio, siempre que al mismo sea aplicable el régimen especial de las empresas de reducida dimensión previsto en el Capítulo XII del Título VIII de esta Ley, con el máximo de 50.000 pesetas por cada actividad sujeta.

En ningún caso será objeto de esta deducción la parte de cuota del Impuesto sobre Actividades Económicas que corresponda a la aplicación de los coeficientes correctores e índices de situación previstos en los artículos 88 y 89 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales.

Las cantidades deducidas de conformidad con lo dispuesto en el párrafo anterior será incompatible con la consideración de las mismas como partida deducible para la determinación de la base imponible del Impuesto”.

Disposición Final Primera. Desarrollo reglamentario.

Se habilita al Gobierno para dictar cuantas disposiciones sean necesarias para el desarrollo y ejecución de la presente Ley.

Disposición Final Segunda. Entrada en vigor.

La presente Ley entrará en vigor al día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial del Estado.»

#### **4. Propuesta sobre el IAE - 2**

« Primero.- ... la reforma del Impuesto de Actividades Económicas se incluya dentro del conjunto de medidas para la reforma de la financiación de las Haciendas Locales.

Segundo.- ... dicha reforma de la financiación de las Haciendas Locales, no debe suponer en modo alguno pérdida en los niveles de autonomía y suficiencia financiera de las Corporaciones Locales.»

Dentro de las intervenciones del pleno se recoge la siguiente:

« ... hay numerosas actividades ejerciéndose sin darse de alta en el impuesto, sobre todo las que tienen carácter esporádico, ... solicita seguimiento al respecto.»

#### **5. Propuesta IAE -3**

(Ayuntamiento de 50.000 habitantes)

« ... Los derechos reconocidos por IAE en 1997 superaron los 509 millones de pesetas y en 1998 ascendieron a 564 millones de pesetas, mientras que la previsión presupuestaria recogida para el ejercicio de 2000 por el concepto impositivo de actividades económicas es de **602** millones de pesetas.

Como quiera que, en el presupuesto, los ingresos por Capítulos Corrientes están ajustados a los gastos por idénticos capítulos, y que el importe presupuestado de ingresos por operaciones corrientes para el año 2000 asciende en nuestro caso a 4.109.292.770 millones de pesetas – el IAE supone el 15 por 100 - , se puede comprobar que, si la cifra prevista en el Estado de Ingresos por el concepto de IAE no se recaudase, se produciría un importante desfase presupuestario con respecto a los gastos estimados, impidiendo la realización de actuaciones absolutamente necesarias para nuestra ciudad, lo que repercutiría gravemente en su desarrollo, abocando al Gobierno municipal, bien a un incremento excesivo de los tipos impositivos por otros conceptos que, por supuesto, nadie desea - , bien a elevar los niveles de endeudamiento hasta unos límites muy peligrosos, cuando en el momento actual están perfectamente controlados.

Otra consecuencia que no hay que desdeñar, caso de producirse la erradicación de este potente impuesto municipal sin venir acompañando de medidas compensatorias, sería la de provocar una insuficiencia de liquides en la Tesorería Municipal, lo que supondría un mayor retraso de los pagos a nuestros proveedores, muchos de ellos – no lo olvidemos -, pequeños empresarios a los que, supuestamente, se pretenden beneficiar, quedando éstos afectados en el funcionamiento de sus negocios.

## PROPUESTA

... en cualquier caso – si ... se llevase a efecto la supresión mencionada, en la que observamos una gran dificultad técnica – que se compense a los Ayuntamientos con la participación de los mismos en los ingresos que recibe el Estado por otros tributos vinculados a la actividad económica como podrían ser el Impuesto sobre Sociedades o el IVA.

### 6. Propuesta IAE – genérica 3

«En fechas pasadas, ha aparecido publicado en diversos medios de comunicación que la promesa electoral del Partido Popular, consistente en suprimir el IAE para la mayor parte de los sujetos pasivos que lo venían abonando, se está plasmando en las propuestas contenidas dentro de la modificación del Régimen de las Haciendas Locales que se está ultimando a pasos más que adelantados.

Sin que corresponda a este Ayuntamiento alabar o criticar una decisión gubernamental que excede nuestras competencias, sí consideramos absolutamente necesario efectuar algunas consideraciones, dada la transcendencia que para la normal vida de este Municipio tiene el sesgo de las noticias aparecidas en prensa que, quizás y como tantas otras veces, no guarden conexión exacta con los textos o borradores sobre los que se esté trabajando, por lo que bien pudiera suceder que este escrito pudiera resultar mediatizado por la realidad de los textos que se tramitan, a los que esta Corporación no ha tenido acceso y que, por ello, desconoce.

Si la memoria no nos falla, la promesa electoral consistía en la supresión del IAE no con carácter de generalidad, sino con destino a la inmensa mayoría de pequeños y medianos comerciantes que lo venían abonando. A diferencia de esa promesa, en prensa aparece publicado que lo que se está barajando es la supresión total e indiscriminada del IAE para todos los obligados a su pago. Y ello, permítasenos esta afirmación, no es una decisión meditada ni respetuosa con décadas de nuestros precedentes tributarios.

Toda la historia de la Contribución Industrial (reparto gremial, recargos supletorios, imposición sobre el volumen de ventas, según coeficientes por clases de contribuyentes, régimen de las empresas individuales en la Tarifa III de la Contribución de Utilidades, Cuota de Licencia y Cuota de Beneficios, y sobre todo las diversas y cada vez más complejas y perfeccionadas Tarifas, ...) ha girado desde la Ley de 23 de mayo 1845, conocida como la Reforma Tributaria de Alejandro Mon y Ramón de Santillán, que creó el Subsidio de la Industria y el Comercio, con el propósito de llamar a contribuir los rendimientos de la industria y el comercio, hasta la Ley 39/88, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, con el intermedio del Reglamento para la imposición, administración y cobranza de la Contribución Industrial, aprobado por Real Decreto 28 mayo 1986, del Decreto-ley 11 mayo 1926, de Bases de la Contribución Industrial, de Comercio y Profesiones, de la posterior Contribución Industrial y después de la Licencia Fiscal del Impuesto Industrial (Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Actividades y Beneficios Comerciales e Industriales, aprobado por Decreto 3.313/66, de 29 diciembre, ha girado, decimos, alrededor del anhelo de subjetivización del tributo, pretendiendo conseguir que fuera proporcional a su objeto, o sea al rendimiento realmente obtenido, por lo que no puede, sin más, suprimirse con carácter de generalidad y al margen de la concreta situación de cada sujeto pasivo.

Como es sabido, en fin, el artículo 19 de la Ley 44/78, de 8 septiembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, suprimió la Cuota de Beneficios del Impuesto Industrial y transformó la Cuota fija o de Licencia Fiscal en un tributo local de carácter real, de tal forma que la Ley 74/80, de 29 diciembre autorizó al Gobierno en su artículo 46 a aprobar las nuevas Tarifas de Licencia Fiscal de Actividades Comerciales e Industriales, lo que se llevó a cabo por Real Decreto 791/1981, de 27 marzo, aprobando la Instrucción y Tarifas de la Licencia Fiscal de Actividades Comerciales e Industriales, continuando con la naturaleza de tributo municipal la Ley 39/88, actualmente vigente.

Existen numerosos Municipios en toda España que tienen en sus Haciendas Municipales un denominador común y muy singular: que un elevadísimo porcentaje de sus ingresos ordinarios (más del 60%, y hasta el 90%) proviene de un único y exclusivo sujeto pasivo al abonar las actuales cuotas del IAE. Por tanto, suprimir ese Impuesto sin pensar tranquilamente en las consecuencias directas, singulares y excepcionales que va a tener, necesariamente, en la vida de los miles de ciudadanos que residen en esas Corporaciones, sería un error que estamos en disposición de evitar si se piensa anticipadamente.

En efecto, no sólo en los Municipios en que está enclavada una de las más de 1.200 centrales hidroeléctricas existentes en España, sino también en aquellos Municipios donde está enclavada una Central térmica, una Central nuclear, una explotación petrolífera, una zona portuaria, un aeropuerto, una explotación minera de gran calado y otros más casos que se quedan en el tintero, en todos esos Municipios se produce una peculiaridad: que el importe del recibo del IAE que satisfacen los contribuyentes que son titulares de esas actividades representa un porcentaje elevadísimo de los ingresos de esos cientos de Municipios. Es cierto que ninguno de esos Municipios es de una población elevada, pero no por ello deben ser marginados a la hora de tomar una decisión tan importante sobre sus recursos ordinarios y, por tanto, sobre su futuro. Además debe considerarse que las características de esas explotaciones hacen, en muchos casos, que otro tipo de inversiones estén poco menos que eliminadas ante la existencia de estos complejos industriales por lo que eliminar la tributación de tales actividades supondría, de un plumazo y sin alternativa posible, cercenar el futuro de miles de españoles de todas las Comunidades.

... Por ello, esta Corporación entiende que se deberían abrir las vías de diálogo con los singulares y excepcionales Municipios que, como éste, tienen estas características, para buscar la fórmula legal que palie o elimine ese peligroso efecto de una supresión indiscriminada del IAE. No es este el momento oportuno para proponer soluciones definitivas, alternativas sólidas, sino sólo para sugerir dos cosas: que se inicie un diálogo institucional que evite males futuros y que se aborde una situación singular para estos Municipios.

Vías para conseguir lo segundo existen muchas. Sin perjuicio de que se concreten técnicamente y que se pulan correctamente, pueden avanzarse algunas soluciones rápidas, como punta de inicio de un intercambio de propuestas y alternativas que deparen un texto que coordine la promesa electoral con el mantenimiento del grado de servicios de que disfrutaban ahora miles de ciudadanos que residen en estas poblaciones.

Una vía de estudio podría consistir no en suprimir y eliminar el IAE en su integridad, sino en declarar exentos (o no sujetos, según se considere más correcto desde el punto de vista técnico-jurídico) a los sujetos pasivos que en el ejercicio anterior (o en algún otro momento temporal que se considere más acorde a la intención perseguida) hayan tenido una facturación total inferior a una determinada cantidad, lo que evitaría que dicho impuesto beneficiara a grandes empresas a las que, sin duda, no estaba destinada la promesa electoral, pero que, ávidas de cualquier beneficio y ágiles como pocas, se suman al carro de las reducciones tributarias tan pronto les resulta posible.

Si se optara por la supresión total de IAE, se debería incluir otro tributo de características similares y limitado a determinadas actividades, o a determinados sujetos o a determinadas situaciones jurídicas previamente existentes. Inclusive con el beneficio para el sujeto pasivo (siempre, grandes compañías o similares) de permitirles que el importe abonado por dicho tributo nuevo fuera minorado del Impuesto Sobre Sociedades (de la cuota, de la base o de concepto que se estime más adecuado).

En todo caso y dada la elevada conflictividad jurídica que generan desde hace décadas las relaciones tributarias municipales entre las Compañías eléctricas y nuestros Municipios (no sólo en el IAE, sino también en el IBI, en las tasas y permisos de obras,...), quizás fuera el momento de dotar a dichos Municipios, con las previsiones legales mínimas, de un marco propio y específico mediante un Real Decreto que regulara con más detalle el régimen jurídico de la tributación municipal de esos complejos industriales.

Insistimos en que no se trata de propuestas razonadas y meditadas. Se trata de esbozar alternativas. Y de constatar que, si hay intención de evitar una quiebra segura para todos nuestros Municipios, se inicien las conversaciones tendentes a conciliar la promesa electoral y los derechos adquiridos de nuestros pueblos, que no pueden ver reducido su futuro por puro azar o por razones de mera colateralidad de grandes compañías que no estaban invitadas a este beneficio tributario.

Sí me permito adelantarle que una futura fórmula de mera compensación por la supresión del IAE (compensación que incluso ha sido cuestionada, según los medios de comunicación), no sería admisible en el concreto caso de nuestros Municipios, por diversos motivos: porque el elevado porcentaje que representan esos recibos del IAE no podría, en ningún caso, compensarse con elevaciones tributarias de otras figuras (recuérdese que esos recibos del IAE representan más del 60 ó 80% de nuestros recursos ordinarios), pues se gravaría a otros contribuyentes sin tanto potencial económico y sólo supondrían una compensación parcial y muy reducida; porque, además, esa compensación estaría cada año pendiente de la Ley de Acompañamiento o de una modificación de la voluntad legislativa, que si bien es cierto que no está sujeta para el futuro, no es menos cierto que resulta más fácil eliminar una compensación que eliminar un impuesto; y, tercero y finalmente, porque esa compensación supondría una injustificada e inadmisibile bonificación tributaria para sujetos de Derecho que, por sus características, son los menos necesitados de tales atenciones. Piénsese que el actual artículo 86. 1-4ª LRHL señala que el importe del IAE no podrá exceder del 15% del beneficio medio presunto. En el caso de las Centrales eléctricas de todo tipo, si se practica la sencilla operación aritmética consistente en multiplicar el total de kw. del parque eléctrico nacional (45.000 MW.), por la tarifa máxima (supongamos, que todas lo hacen a 120 pts./kw., según la Tarifa 151.1, la más elevada de todas), aplicando los

mayores incrementos posibles (40% vía artículo 88 LRHL) y 40% vía artículo 124 LRHL, tendríamos que, con las tarifas actuales, la totalidad de sujetos pasivos del sector eléctrico habrían pagado, anualmente, una cantidad inferior a 10.000 millones de pesetas; si se tienen en cuenta los fabulosos beneficios netos declarados sólo por las cuatro grandes empresas del sector (más de medio billón de pesetas), es obvio que el máximo previsto por el Legislador (15%) está muy alejado de la realidad tributaria actual (menos del 2%). Por ello, no tendría fácil explicación que, otra vez, las Grandes Compañías eléctricas y otros sujetos similares resultaran beneficiados con cargo a las Arcas del Estado.

En todo caso, nuestra intención es llamar su atención sobre esta situación singular y excepcional de numerosos Municipios ante la modificación del IAE, con el ruego de que, institucionalmente, se abran los cauces de diálogo y negociación necesarios para buscar alternativas y soluciones que, respetando la situación actual de nuestros Municipios, permitan conciliarlo con la promesa electoral citada, para lo que rogamos se dicten las instrucciones oportunas a fin de que, con el conducto que se estime oportuno, se abran esos cauces de intercambio, para lo que este Ayuntamiento, desde ahora, se brinda a aceptar la fórmula de trabajo que proponga ese Ministerio, en el bien entendido que consideramos imprescindible el tratamiento singularizado de nuestra situación, en base a todo lo anterior ... »

#### **7. Propuesta IAE genérica 4**

« ... manifestar apoyo a la propuesta del Gobierno de la Nación para que la reforma del Impuesto de Actividades Económicas se incluya dentro del conjunto de medidas para la reforma de la financiación de las haciendas locales.

... dicha reforma de la financiación de las haciendas locales no deben suponer en modo alguno pérdida en los niveles de autonomía y suficiencia financiera de las corporaciones locales ...»

#### **8. Propuesta IAE genérica 5**

« ... Considerando que una posible supresión del IAE supondrá un fuerte desequilibrio presupuestario de las haciendas de los entes locales, lo cual podría suponer graves consecuencias para la prestación de los servicios municipales que reciben los ciudadanos.,

Atendido que los ayuntamientos padecemos progresivamente una disminución de los ingresos por bonificaciones y exenciones (bonificaciones a Autopistas sobre el impuesto de bienes inmuebles de naturaleza urbana, y modificaciones sobre el impuesto de actividades económicas) sin que se haya dado cumplimiento a lo que dispone el artículo 9.2. de la LRHL que establece la compensación de las cantidades dejadas de ingresar por los entes locales por las bonificaciones y exenciones otorgadas por el Estado sobre los tributos locales.

Atendido que cualquier reforma que se pueda realizar para una posible supresión del IAE debería ir a cargo del Estado y en la línea de reforzar la capacidad financiera de los ayuntamientos, no disminuyendo notablemente sus recursos económicos ... ».

## **8. Propuesta genérica 1**

« ... Revisar las disfunciones que existen en las figuras tributarias vigentes, que incorpore otras nuevas como las ... que gravan la explotación del espacio radioeléctrico para las compañías de telecomunicaciones así como para las empresas de suministro de energía eléctrica, y que prevengan la participación en otros impuestos estatales, como pueda ser el caso del IVA (en alguna moción se especifica “IVA en fase minorista”...»

## **9. Propuesta genérica 2**

« ... Desde 1998 los Ayuntamientos han hecho un gran esfuerzo “en materia de corresponsabilidad fiscal” y ha sido aumentando sus ingresos impositivos a una tasa superior a los del Estado. Por tanto, los Ayuntamientos han cumplido la parte que les corresponde asumir en cuanto a los tributos propios. Le toca ahora al Estado incrementar los ingresos de los Ayuntamientos por la vía de la participación en los tributos del Estado, modificando el sistema previsto en la LRHL que se ha demostrado insuficiente, y sobre todo le toca a las CCAA desarrollar la previsión constitucional para que los Ayuntamientos participen en los tributos de ellas, como un recurso que la LRHL considera fundamental para garantizar la suficiencia financiera y que sin embargo no ha sido desarrollada, lo que constituye un grave incumplimiento ...

### Acuerdos

- 1º. ... reforma de la LRHL que garantice el principio de suficiencia financiera de las Haciendas locales.
- 2º. Incremento de las transferencias previstas en los PGE por participación en los tributos del Estado para el quinquenio 1999 – 2003 por ser notoriamente insuficientes.
- 3º. Incremento de transferencias de la Comunidad Autónoma a todos los Ayuntamientos de dicha Comunidad con carácter de ingresos incondicionados.
- 4º. ... Ley del parlamento autonómico ... en desarrollo de la previsión contenida en el artículo 142 de la CE por la que se regula la participación de los Ayuntamientos en los Tributos de la Comunidad Autónoma.
- 5º. En tanto no se lleven a efecto todas las medidas legales que garanticen la suficiencia financiera de los Ayuntamientos, exigir del Estado que no se practiquen retenciones por deudas municipales sobre los ingresos por participación en los tributos del Estado.
- 6º. ...
- 7º. ...
- 8º. ... que a los municipios de menos de 10.000 habitantes no les obliguen a cofinanciar ayudas.
- 9º. ...»

## **10. Propuesta sobre los criterios de distribución de la participación de los municipios en los tributos del Estado. Aldeas o Entidades Locales menores.**

«Los municipios que tienen un territorio muy extenso y su población dispersa en múltiples núcleos, que distan del principal hasta dos o tres decenas de kilómetros,

presentan una problemática singular añadida a lo que son las dificultades habituales de la Administración Local para satisfacer las necesidades de los ciudadanos.

En las dos últimas décadas se han ejecutado numerosas obras de urbanización de estos núcleos y de dotación de la infraestructura necesaria para la prestación en ellos de unos mínimos servicios, inversiones que hasta entonces eran prácticamente inexistentes y de las que aún hoy, en el año 2000, se sigue careciendo en algunos casos.

Ello ha supuesto que durante los últimos veinte años los Ayuntamientos con núcleos en dispersión, casi hayan dedicado fondos correspondientes a los Planes Provinciales y a los Programas Operativos Locales, así como la aplicación de numerosas partidas de los presupuestos municipales, a dotar a las Aldeas de infraestructuras básicas. Pero, una vez invertidas importantes partidas, queda asumir el coste de la prestación de los servicios básicos, que en buena lógica, se encarece cuando el número de beneficiarios queda reducido a muy pocas centenas o incluso a unas decenas de vecinos solamente.

No cabe duda que en la etapa de Ayuntamientos democráticos, prácticamente todos los municipios han experimentado una evolución desde la carencia casi total de una mínima infraestructura adecuada y unos equipamientos o unos servicios básicos hasta la consecución progresiva de todos ellos; pero no se nos puede ocultar que no se ha desarrollado en el mismo grado este proceso de satisfacción de las necesidades de los ciudadanos en los municipios con múltiples núcleos, puesto que no tienen mayores ingresos pero sí mucho mayores costes por habitante ...

#### Acuerdos

- 1º. Instar al Gobierno de la Nación que incluya entre los criterios de distribución del fondo de participación municipal en los tributos del Estado, un porcentaje con carácter finalista, destinado especialmente a aquellos municipios con aldeas o Entidades Locales Menores.
- 2º. Instar al Gobierno Andaluz que incremente el porcentaje del 5% que actualmente destina a los municipios con aldeas, del Fondo de Nivelación de los Servicios Municipales.
- 3º. ... reivindiquen en el debate del Pacto Local un complemento económico especial en la financiación municipal para los municipios con **aldeas ...»**

#### **11. Propuesta “Financiación Ayuntamientos menores de 20.000 habitantes”**

« ... los municipios de menos de 20.000 habitantes estamos asumiendo más servicios de los que la ley contempla y que son servicios que corresponderían a otras Administraciones Públicas y que los Ayuntamientos pequeños no contamos con capacidad económica suficiente para su financiación.»

Se expone ... la necesidad de solicitar de las Administraciones Públicas la financiación suficiente para hacer posible el mantenimiento en la prestación de servicios y la mejora en la calidad de los mismos, servicios que venimos prestando desde hace años a nuestros vecinos, sin contar con un respaldo económico para ello ...»

## **12. Modificación del último párrafo del artículo 24.1. de LRHL**

«Cuando se trate de tasas por utilización privativa o aprovechamientos especiales constituidos en el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales, en favor de empresas explotadoras de servicios de suministros, el importe de aquellas consistirá, en todo caso y sin excepción alguna, en el 1,5 por 100 de los ingresos brutos procedentes de la facturación que obtengan anualmente en cada término municipal las referidas empresas titulares de la red y, asimismo, las empresas distribuidoras o comercializadoras que, con el consentimiento de aquellas, hicieran uso de la misma., Las empresas titulares de la red tienen la obligación de comunicar al Ayuntamiento los datos de las otras empresas a que se refiere el inciso anterior. Dichas tasas son compatibles con otras que puedan establecerse por la prestación de servicios o la realización de actividades de competencia local, de las que las mencionadas empresas deban ser sujetos pasivos conforme a lo establecido en el artículo 23 de esta Ley.»

## **2. Propuestas de Corporaciones Locales**

### **1. El pacto local en el sistema de financiación local**

Desde la Asamblea de la FEMP de La Coruña de 1993, el Pacto Local es una realidad única con dos visiones complementarias. De un lado la financiación de los Ayuntamientos. De otro lado el nivel competencial de éstos.

Lamentablemente, el impulso por el Pacto Local surgido en la Asamblea de La Coruña quedó completamente anulado tras las elecciones locales de 1995 y generales de 1996. Desde entonces nada se ha hecho sobre el Pacto Local.

Hasta 1999 se han perdido más de 4 años. En el año 2000 por parte de algunas federaciones autonómicas, se ha iniciado, tímidamente, un pronunciamiento favorable a retomar el Pacto Local, caso de la Comunidad Murciana. De todas formas es notoria la falta de impulso para recuperar el tiempo perdido.

Posiblemente la cuestión de fondo en el tema que nos ocupa es determinar con precisión qué es el Pacto Local. Desde 1993 hasta 1995, por parte de los Ayuntamientos se entendía por Pacto Local un mismo proceso con contenidos similares. Las conclusiones de la Asamblea de La Coruña y la unanimidad del municipalismo español no admitía fisuras ni confusiones.

En el tema de financiación de los Ayuntamientos, el Pacto Local implicaba una reforma que garantizara la suficiencia financiera de aquellos y al mismo tiempo una redistribución de competencias que atribuyera a los Ayuntamientos la gestión de los asuntos que, en virtud del principio de subsidiaridad, permitiera una mejora de la prestación de los servicios públicos y una mayor capacidad de respuesta hacia los ciudadanos.

Elementos de base para la financiación local.

De cara a las negociaciones con el Ministerio de Economía y Hacienda sobre financiación municipal, a juicio de este Ayuntamiento deberían tenerse en cuenta los siguientes elementos como herramientas de negociación:

1º) Es necesario partir de la premisa básica, en cualquier negociación, que deben recogerse, las necesidades básicas de los municipios, en función de las competencias que de facto han de hacer frente, aun cuando no las tengan transferidas por ley (educación, sanidad, justicia, urbanismo, medio ambiente, gastos derivados de los procesos migratorios, servicios sociales, etc.). Necesidades éstas soportadas cada vez con mayor intensidad.

2º) La reforma financiera local debe desarrollarse al mismo tiempo que la reforma financiera de las autonomías dado el progresivo proceso de transferencias a las Comunidades Autónomas del 143 con la implicación que ello va teniendo en los Ayuntamientos.

3º) No por sabida hay que reclamar de una vez por todas que uno de los puntos de arranque de toda negociación ha de partir de una mayor participación del gasto público hasta lograr la vieja reivindicación del 250/25/25

4º) Fondo adicional. Sin descuidar el principio de solidaridad, que no pocas veces queda entredicho, debería constituirse un fondo adicional para tender la especificidad propia de ciertos municipios, especificidad no buscada sino que la realidad hace encontrarse con ella. Dentro de este apartado y a modo de ejemplo podríamos citar:

- ◆ Municipios sometidos a flujos migratorios. Son cuantiosos los gastos que han de realizar estos municipios en atención social, vivienda, educación, sanidad para evitar focos de marginalidad que derivarían a problemas de inseguridad ciudadana, falta de una verdadera integración de la población emigrante, etc., de no atenderse con la diligencia adecuada.

- ◆ Municipios de amplio territorio. Más de 500 en todo el Estado reúnen esta característica. La amplitud en extensión de estos municipios les lleva a tener un alto índice de población con una diseminación fuera de lo habitual. Ello lleva consigo altos déficits de equipamiento por el alto coste que supone cubrir los mismo. Los ejemplos pueden ser claros en cuanto a electrificación, redes de agua potable, saneamientos, servicios sanitarios, enseñanza. Añádase a ello que la aportación de esta población, dentro de los propios tributos locales, es inversamente proporcional a la aportación de la población de núcleos urbanos donde el coste de los servicios es mucho menor en función de la mayor concentración de sus habitantes.

- ◆ Municipios de bajo índice de población. Salvo casos excepcionales el bajo índice de población lleva consigo una baja renta per cápita y una carencia de tejido productivo, con la incidencia negativa que ello lleva consigo en cuanto a la fiscalidad municipal (IAE-IBI-IVTM, etc) Hecho que aboca a estos municipios a disponer de un déficits de equipamientos, consecuencia de su escasez de recursos.

5º) Modificaciones en los criterios de reparto

Aparte del criterio de población como índice más importante habría de tenerse en cuenta ciertas modificaciones como:

- ◆ Criterio de territorialidad en cuanto a la extensión. Esta ha de jugar un mayor peso específico.
- ◆ El criterio relativo al esfuerzo fiscal debería sustituirse por el de déficit de equipamientos e infraestructuras.
- ◆ El criterio de unidades escolares debe de desaparecer. El costo total de mantenimiento, en materia educativa, debe ser soportado por las Comunidades Autónomas al tener concedidas éstas las transferencias educativas en su totalidad. No obstante en función de las diversas peculiaridades regionales y municipales sería motivo de negociación especial entre cada Comunidad Autónoma con sus respectivos municipios.

## **2. Tasa de recogida de basuras**

Propuesta:

Que la base para el cálculo de la tasa de basuras incluya también todo el coste de la limpieza urbana así como el mantenimiento de las zonas verdes. De esta manera la tasa pasaría a denominarse “limpieza y recogida de basura urbana”...

### **Justificación**

... Desde siempre, la tasa de recogida de basuras sólo puede compensar el esfuerzo económico que desde los Ayuntamientos se realiza para pagar este servicio sin tener en cuenta el coste de la limpieza callejera... Esta situación ahora se ha convertido en un problema al ser igual o incluso mayor el coste de la limpieza urbana que el de la recogida.

## **3. Municipios rurales**

Propuesta

Que en las negociaciones sobre financiación se subraye, de forma especial, la situación de los pequeños municipios en esta materia, incidiendo en la necesidad de modificación de los criterios de reparto, que en la actualidad discriminan a un número importante de ciudadanos en función de su lugar de residencia.

Que en el marco de los procesos de negociación del nuevo modelo de financiación municipal, se tenga en cuenta el hecho de que los municipios rurales están asumiendo, con presupuestos e infraestructuras mínimas, el creciente gasto que supone la atención a personas mayores, en progresivo aumento en el ámbito rural.

Deben ser tenidas en cuenta como factor de corrección en los parámetros de reparto los perjuicios de aquellos municipios rurales que se ven afectados por la construcción de

grandes infraestructuras, de las cuales no son beneficiarios al no tener acceso al uso de las mismas pero sin embargo incidir negativamente en su territorio (paisaje, división de zonas de cultivo y del territorio en general).

Asimismo, y en relación a la telefonía móvil, y dado que los territorios rurales no son prioridad para las empresas del sector de las telecomunicaciones, a pesar de que las telecomunicaciones constituyen un elemento básico para el desarrollo rural y para propiciar la inversión privada, se propone la aplicación de una fórmula que permita a los pequeños municipios cobrar un porcentaje por la facturación de dichas empresas así como una cuota fija en función del número de habitantes y la extensión del municipio.

### **3. Observaciones Diputaciones, cabildos y consejos insulares sobre el modelo de participación en los tributos del Estado**

#### **Primera observación**

- a) No es elemento relevante la separación del Fondo destinado a la asistencia sanitaria del correspondiente a la financiación incondicionada, siempre que aquélla no tenga ninguna incidencia cuantitativa ni vaya en detrimento de cualquiera de los fondos señalados.
- b) Por lo que se refiere a la supresión de la potencia instalada para la producción de energía eléctrica, como variable de distribución de la financiación y la reasignación de su peso relativo, fijado en el 2,5 por 100 en el artículo 71 de la Ley de Presupuestos Generales del Estado de 2002, en el supuesto de que así fuera debería procurarse que tal supresión no fuera en perjuicio de aquéllas Provincias con mayor potencia instalada relativa, en beneficio de las restantes, lo que provocaría una distribución discriminatoria para las primeras respecto de la actual situación, debiendo establecerse a estos efectos los elementos correctores pertinentes.
- c) Estimo acertado el mantenimiento de la actual definición de los mínimos garantizados e indiciados con el IPC.

#### **Segunda observación**

1. Estamos a favor de introducir elementos que sirvan para medir la riqueza de cada territorio y permitir elementos redistributivos.
2. No existen variables que consideren la situación de insularidad y que sería el momento de introducir.
3. Introducir variables para potenciar la figura de Diputación como prestadora de servicios mancomunados a los Ayuntamientos.

#### **Tercera observación**

El acuerdo de la Comisión de Diputaciones provinciales, Cabildos y Consejos Insulares, fue refrendado por la Comisión Ejecutiva de la FEMP en la reunión celebrada el día 5 de junio de 2001, en cuanto a la defensa de una aportación singular a las diputaciones de provincias productoras de energía eléctrica.

Siguiendo los acuerdos de la propia FEMP en la negociación relativa a la participación de las Diputaciones en los tributos del Estado, debería solicitarse el mantenimiento del criterio de compensación a las provincias “productoras de energía eléctrica”.

Alternativamente, podría ser objeto de la negociación, en cuanto a la estructura del modelo, la creación de un Fondo destinado específicamente a compensar los efectos de las centrales de producción de energía eléctrica en las diferentes provincias productoras en los términos planteados por la Comisión de Diputaciones provinciales.

#### **Cuarta observación**

Entre los parámetros de reparto de la participación de las provincias en los tributos del Estado ( Art.126 LRHL) debería ponderarse:

1. El censo de personas mayores de 65 años con residencia en la provincia.
2. El numero de kilómetros de carreteras que integran la red provincial y cuyo mantenimiento y conservación corresponde a la Diputación.

#### **Quinta observación**

1. Debería tener mayor peso la variable "potencia instalada para la producción de energía eléctrica", por los costes que implica la reparación de los daños medioambientales que provocan las centrales productoras.
2. También debería incorporarse la ponderación de la variable "dispersión de la población" , tomando como indicador el número de núcleos de población. Esta variable incide de forma trascendente en el coste de la prestación de los servicios mínimos obligatorios municipales, a cuya prestación deben colaborar prioritariamente las Diputaciones Provinciales.

#### **Quinta observación**

Desacuerdo con la eliminación del criterio de potencia instalada para la producción de energía eléctrica, considerando que es necesario que se revisen los criterios de asignación manteniéndose el criterio de compensación a las provincias con centrales de producción de energía eléctrica, según el acuerdo de la Comisión Ejecutiva de la FEMP, a propuesta de la Comisión de Diputaciones Provinciales, Cabildos y Consejos Insulares.

#### **Sexta observación**

Desacuerdo con eliminar en el reparto de la financiación el concepto de la potencia instalada para la producción de energía eléctrica. Se debería trabajar en actualizar la financiación.

Habría que considerar todo el planteamiento que afecta a la participación de las provincias en los Tributos del Estado, incluidos los porcentajes de la denominada aportación incondicionada que son parámetros que hacen más abismales las diferencias

entre provincias y Diputaciones cuando se sustentan como es el caso, mayoritariamente en función de la población.

### **Séptima observación**

A. En cuanto a la estructura del modelo:

- Nada que objetar a la posible separación del fondo destinado a la asistencia sanitaria.
- Nada que objetar respecto del mantenimiento de financiación incondicionada con arreglo a variables predefinidas.

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

- Inclusión en el catálogo de variables a aplicar, del número de kilómetros de la red provincial de carreteras.
- Establecimiento de una cantidad a determinar de reparto igualitario entre las diferentes Diputaciones Provinciales, atendiendo a la asunción de una estructura de costes fijos y costes variables.
- Estamos de acuerdo en el mantenimiento de la actual definición de los mínimos garantizados, si bien para evitar el progresivo empobrecimiento relativo de las Diputaciones más pequeñas, deberán elevarse sustancialmente dichos mínimos, y en cualquier caso no debe vincularse la evolución de los mismos con arreglo al IPC, ya que ello supone las menores tasas de crecimiento desde las cantidades más pequeñas en términos absolutos, debiéndose adoptar otros índices como por ejemplo el **promedio de crecimiento del total de las provincias**, cuestión ésta de la máxima relevancia porque sería de un criterio de equidad sobre el resto de parámetros legales.

### **Octava observación**

- Se podría replantear la definición de la variable inversa de la relación entre el valor añadido bruto provincial y la población de derecho, puesto que en realidad parece que sea como repartir una cantidad alzada por provincia o isla que va de los 31 a los 67 millones de pesetas. Teniendo en cuenta que a cada Diputación se le garantiza las cantidades anteriores actualizadas por el IPC.

### **Novena observación**

- A. ... Acuerdos adaptados por la Comisión de Diputaciones Provinciales, Cabildos y Consejos Insulares en la reunión celebrada en La Coruña con fecha 19 de Abril de 2001, acuerdo asumido por unanimidad por la Comisión Ejecutiva de la FEMP en la reunión celebrada el 5 de junio de 2001; todo ello referido a la defensa de una aportación singular a las Diputaciones de provincias productoras de energía eléctrica.
- B. En el reparto de la participación de las provincias en los tributos del Estado del Estado debería tener mayor peso la variable “potencia instalada para la producción de energía eléctrica”, entre otros motivos por los elevados costes que asumen las provincias productoras para reparar los daños medioambientales que provocan las Centrales productoras (eléctricas, nucleares, etc.).

- C. Inclusión en el catálogo de variables a aplicar del número de kilómetros de la red provincial de carreteras, algunas de ellas afectadas en su trazado por los amplios cauces de los ríos como consecuencia de los embalses para la producción de energía eléctrica, lo que eleva el coste en el mantenimiento de las infraestructuras viarias (puentes, carreteras, etc.)
- D. También debería aumentarse el peso, dentro de las restantes variables del modelo actual, de la población provincial de los municipios de menos de 20.000 habitantes, teniendo en cuenta que ésta variable incide de forma trascendente en el coste de la prestación de los servicios mínimos obligatorios municipales en los que elaboran las Diputaciones Provinciales.

# **INFORME DE LA FEDERACION NACIONAL DE ASOCIACIONES Y MUNICIPIOS CON CENTRALES HIDROELECTRICAS Y EMBALSES RESPECTO A LA POSIBILIDAD DE MODIFICACION DEL IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES EN EL MARCO DE LA REFORMA DE LA LEY REGULADORA DE HACIENDAS LOCALES.**

## **1.- IMPLANTACIÓN DEL I.B.I., NOVEDAD LEGISLATIVA.**

Configurado dicho Impuesto, al igual que el I.A.E., como novedad de la Ley 39/1988 de 28 de diciembre reguladora de las Haciendas Locales, aparece regulado en los artículos 61 y siguientes: A diferencia de las antiguas contribuciones rústicas y urbanas a las que sustituye, el IBI es un impuesto que grava el patrimonio, no la renta.-

Tiene en la LRHL una regulación especial exaccionándose a través de dos vías:

- a) La gestión catastral, ejecutada por el Estado a través de las Gerencias Catastrales Territoriales, previa elaboración de las ponencias de valores.-
- b) La gestión tributaria o exacción de cuotas, conferida a los Ayuntamientos, quienes pueden delegarla en las Diputaciones o Cabildos Insulares y que se ejerce a partir de los valores catastrales, aplicando a los mismos los porcentajes previstos actualmente en la Ley. En el caso de que de existir modificación en la ley 39/88 y se modificaran los actuales porcentajes, se aplicaría a estos inmuebles singulares el mismo que al resto de las unidades inmobiliarias urbanas.-

## **2.- DIFICULTADES DE LA APLICACIÓN DEL I.B.I. EN LAS INFRAESTRUCTURAS HIDROELÉCTRICAS Y EMBALSES.-**

La puesta en tributación de las centrales hidroeléctricas y embalses por parte del Catastro, mediante la elaboración en 1992 de las correspondientes PONENCIAS COMPLEMENTARIAS DE VALORES, puso de manifiesto la “vulnerabilidad de toda novedad legislativa” y tratándose de una Nueva figura impositiva, que además venía a gravar por vez primera determinados bienes inmuebles, como los embalses, centrales etc... tuvo como consecuencia inmediata la continua IMPUGNACION por parte de los Sujetos pasivos, tales como empresas hidroeléctricas y Confederaciones Hidrográficas, recurriendo las notificaciones de valores (trámite de gestión catastral) y el trámite de notificaciones de las cuotas (gestión tributaria) por el hecho de que con las anteriores contribuciones se hallaban tales bienes expresamente “no sujetos”.-

Luego de innumerables Resoluciones de los Tribunales Económico-administrativos, Tribunales Superiores de Justicia y Audiencia Nacional, resoluciones todas ellas que tenían como denominador común el de “considerar a tales bienes (embalses, centrales,) como hecho imponible del IBI y a las empresas explotadoras de los mismos sujetos pasivos de tal tributo, hubo de pronunciarse de forma definitiva sentando Doctrina jurisprudencial, el Tribunal Supremo mediante sentencia de 15 de enero de 1998 a

virtud de Recurso de Casación en Interés de Ley interpuesto por el Ayuntamiento de San Martín de Valdeiglesias y esta Federación Nacional.- Más tarde, el propio Tribunal Supremo ha tenido ocasión de consolidar su doctrina en las Sentencias de 17 de julio y 22 de julio del año 2000.-

### **3.- CONSOLIDACION DEL I.B.I.**

Parte la Sentencia dictada en Interés de Ley de que el IBI es un tributo que grava al patrimonio, el simple hecho de mantener la propiedad de inmuebles o la titularidad de un derecho real de usufructo o concesión administrativa sobre los mismos, deduciendo el Tribunal que el legislador en la LRHL ha querido gravar con el IBI toda clase de construcciones, produciéndose el hecho imponible del IBI siempre que exista un bien de los previstos en el artículo 62 y 63, atribuyendo expresamente el carácter de bien inmueble de naturaleza urbana a los saltos de agua o embalses, a las instalaciones a ellos inherentes, a los edificios complementarios, obras de urbanismo, etc...

Afirma el Tribunal Supremo que "...razón por la cual no hay motivos razonables para impedir la atribución calificativa de inmueble a los saltos de agua o "embalses", a las instalaciones a ellos inherentes, a los edificios complementarios, a las obras de urbanismo o mejora y espacios anejos a las construcciones, ni, obviamente, al "suelo" o terrenos ocupados por dichas construcciones o simplemente limitados por las servidumbres o exigencias administrativas de protección o seguridad que implica su afección a un determinado uso...."

Sienta el principio de que las centrales hidroeléctricas están inequívocamente sujetas al IBI desde 1990 por lo que procede desde dicha fecha a incluirlas en el Catastro y en la ponencia de valores. (convalida así el trabajo ingente y acertado del Catastro).

Sigue el T.S. insistiendo en la sujeción al IBI de las centrales hidroeléctricas y embalses como bienes inmuebles de naturaleza urbana considerando a los mismos como un "conjunto unitario" conformado por los edificios, instalaciones y construcciones y demás convalidando plenamente los trabajos de valoración del CATASTRO, estableciendo:

"...por eso, tomando como pauta la normativa sectorial aplicable, es posible enumerar los diversos elementos que integran dicho conjunto unitario y referirlos a los distintos apartados del artículo 62.b) de la Ley 39/1988, que describe las construcciones susceptibles de considerarse como bienes inmuebles de naturaleza urbana".-

Así en el apartado c) del FUNDAMENTO DE DERECHO SEGUNDO se establece un principio jurídico irrefutable acerca de la naturaleza urbana de los bienes inmuebles a efectos del I.B.I.

".....la naturaleza urbana no estriba en la clasificación y calificación urbanística que tenga atribuida sino....., de modo que, por terreno ocupado, debe entenderse, no sólo el que físicamente soporta el contorno perimetral de las construcciones, sino todo aquel que incluya las zonas de servidumbre, protección y seguridad legalmente establecidas y

las que por una u otra razón estén afectadas por el destino principal de las construcciones,..."

La misma doctrina ha venido CONSOLIDÁNDOSE en las Sentencias del Tribunal Supremo de 17 de julio y 22 de julio de 2.000.-

Reconocía, no obstante el T.S. en la sentencia de 15 de enero de 1998, luego superada por las sentencias dictadas en el año 2000, la dificultad de determinar la naturaleza urbana del "vaso del embalse" que no obstante era elemento indispensable e inseparable de aquel conjunto unitario encajable perfectamente como "zona afectada por el destino principal de las construcciones", no negando el carácter urbano del vaso, asumiendo que el conjunto de la central está formado también por el lecho del embalse, ya que sin el agua embalsada no sería posible el funcionamiento de un complejo hidroeléctrico y se estaba en presencia de un bien inmueble de los relacionados expresamente en el artículo 62 de la LRHL hallándose no obstante el embalse integrado por TRES ELEMENTOS físicamente indisociables, pero individualmente diferenciables, la presa o dique, el agua embalsada y el terreno inundado por ésta. Aunque en un sentido "técnico-jurídico" el lecho del embalse o terrenos inundados sólo a los efectos de conjugar el concepto de "dominio público hidráulico" para que operasen las excepciones del artículo 64 podía plantear dificultades.- La Audiencia Nacional dictó una serie de sentencias en el año 1998 pretendiendo interpretar la Sentencia de 15 de enero de 1998, dejando fuera del concepto de sujeción al IBI, el terreno inundado y el agua embalsada.-

Es evidente que se ha superado aquella dificultad, no sólo por la reforma legislativa a que nos referiremos, sino por cuanto el propio Tribunal Supremo, en las Sentencias del año 2000 lo ha dejado ya claro, como así se desprendía y debía ser interpretada la STS de 1998.-

La naturaleza jurídica del lecho del embalse y del agua embalsada: Es claramente "dominio público hidráulico" por imperativo de la Ley.- (Art. 2 y 9.2, Ley de Aguas).

El pretendido "desgaje" que apunta el T.S. de una parte del embalse, los terrenos inundados y el agua embalsada, sólo puede entenderse a la hora de contrastarlo con el artículo 64.a) como indudable bien de dominio público hidráulico de acuerdo con los artículos 2 y 9 de la Ley de Aguas, para llegar a la conclusión de que por sí mismo, si así se considerase, no es un bien inmueble relacionado en el art. 62 y por tanto no ha lugar a la exención de esta parte del bien.

La Sentencia de 15 de enero de 1998 ya estableció:

*"Sentado todo lo anterior, es evidente que, a la vista del art. 61 de la Ley 39/1988, el hecho imponible del IBI desde una perspectiva material u objetiva, se producirá indefectiblemente siempre que exista un bien inmueble de naturaleza rústica o urbana (de los previstos en los artículos 62 y 63 de la Ley 39/1988); razón por la cual no hay motivos razonables para impedir la atribución calificativa de inmueble a los saltos de agua o "embalses", a las instalaciones a ellos inherentes, a los edificios complementarios, a las obras de urbanismo o mejora y espacios anejos a las construcciones o simplemente limitados a servidumbres o exigencias administrativas de protección o seguridad que implica su afección a un determinado uso".*

Debe de antemano aclararse que el agua no es un bien inmueble de acuerdo con el art. 62 y en modo alguno ha sido considerada como tal en las ponencias de las valoraciones catastrales, no se ha valorado el agua.

El suelo o lecho del embalse es, sin duda, dominio público hidráulico.

El artículo 2 de la Ley de Aguas y el art. 9.2 de la misma incluyen en el concepto de dominio público hidráulico "...el terreno cubierto por las aguas...", es decir que precisamente el lecho del embalse y el agua embalsada son las únicas partes de un salto de agua o embalse que están definidos como dominio público hidráulico por la Ley de Aguas, que recoge el mandato del artículo 132.2 de la Constitución Española, precepto que remite en cuanto a la naturaleza jurídica de los bienes de dominio público a las leyes especiales (Ley de Aguas).

La Ley 50/1998 de Acompañamiento de los Presupuestos para el año 1999, modificó de forma expresa el artículo 62 de la LRHL en el sentido de "aclarar" que son bienes inmuebles de naturaleza urbana, las presas, saltos de agua y embalses, incluidos el lecho de los mismos, remitiéndose en la exposición de motivos de dicha Ley a manifestar que "ésta siempre fue la voluntad del legislador desde 1990."

#### **4.- PARA EL SUPUESTO DE EMPRENDERSE LA REFORMA DE LA L.R.H.L EN LO REFERENTE AL IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES SE EXPONEN LOS CONDICIONANTES QUE NUESTROS MUNICIPIOS CONSIDERAN:**

##### **4.1.- Experiencia en la aplicación del I.B.I. en las Centrales hidroeléctricas y embalses.-**

La experiencia de la LRHL 38/1988 de 28 de diciembre en relación a la valoración de inmuebles singulares como las presas, saltos de agua y embalses (en su caso también las Centrales Nucleares, autopistas de peaje, refinerías de petróleo, etc..) ha puesto de manifiesto las dificultades en la puesta en tributación de tales inmuebles, que luego de un largo proceso jurisdiccional quedaron los mismos consolidados como hecho imponible del impuesto, mediante Sentencia del Tribunal Supremo de 15 de enero de 1998, que fue posteriormente aclarado en la Ley 50/1998, en el sentido de incluir expresamente en la redacción del artículo 62, como bienes inmuebles de naturaleza urbana, a las presas, saltos de agua y embalses incluidos el lecho de los mismos, como siempre fue ésta la voluntad del legislador.-

2.- La dificultad en la valoración de tales inmuebles, las nuevas tendencias de los mercados inmobiliarios de los mismos y su especial incidencia y afectación en los municipios, hacen aconsejable la distinción dentro del articulado del Impuesto sobre bienes Inmuebles de aquellos como bienes singulares, evitando de ese modo las continuas contradicciones, interpretaciones y desiguales valoraciones que han venido sufriendo hasta el momento, tratando de unificar el ámbito de los mismos y los criterios de valoración.-

##### **4.2.- Principios generales que se propugnan para la reforma del IBI:**

**A) Principio de Seguridad Jurídica:** La experiencia de la LRHL 39/1988 de 28 de diciembre en relación a la valoración de inmuebles singulares como las presas, saltos de agua y embalses (en su caso también las Centrales Nucleares y autopistas...) ha puesto de manifiesto las dificultades en la puesta en tributación de tales inmuebles, que a partir de un largo proceso jurisdiccional quedaron los mismos consolidados como hecho imponible del impuesto, mediante la Sentencia del Tribunal Supremo de 15 de enero de 1998 y que precisó, no obstante, de una aclaración legislativa en la Ley 50/1998, en el sentido de incluir expresamente en la redacción del artículo 62, como bienes inmuebles de naturaleza urbana a las presas, saltos de agua y embalses incluidos el lecho de los mismos, como siempre fue ésa la voluntad del legislador.-

**B).- Principio de autosuficiencia financiera local:** La garantía constitucional contenida en los artículos 140 y 142 de la C.E. debe permitir no sólo la suficiencia en recursos municipales y especialmente los especificados en la Ley 39/1988, sino que la reforma en ningún caso puede suponer minoración en cuanto a la actual recaudación del IBI por las instalaciones referidas, antes al contrario, la gestión catastral y la gestión tributaria, deben propiciar una más justa valoración de los bienes y en consecuencia una recaudación más ajustada a la norma fiscal.-

**C).- Principio de mejora de la Gestión Catastral y Tributaria.-**

La puesta en tributación de tales inmuebles ha supuesto un acierto por parte de la Dirección General del Catastro en cuanto a la determinación de los bienes sometidos a valoración y consiguiente tributación.-

La consideración como una única UNIDAD URBANA de la central, el dique, las construcciones, el terreno inundado y demás elementos han sido considerados por el Catastro y refrendado por todos los Tribunales jurisdiccionales, como un todo indispensable para el funcionamiento de la central.-

La necesaria unidad de criterios en la valoración, el abandono de referentes administrativos en la valoración de determinados sujetos pasivos anulado por los Tribunales y la valoración de los bienes ajustada a los principios contenidos en los artículos 66,67 y 68 de la LRHL hacen imprescindible la obtención de valores ajustados a la realidad en función de la trascendencia de tales inmuebles, la singularidad de los mismos, y la no creación de situaciones discriminatorias y desiguales en unos bienes de similares características.-

**D) Unificación en cuanto al carácter de bien inmueble de naturaleza urbana.-**

Con independencia del destino de las presas, industrial, comercial o agrícola, es conveniente partir de la relación actual del art. 62 y proceder a la puesta en tributación de todos los embalses, indiferentemente se traten de destinos industriales, comerciales y agrícolas por cuanto constituye el hecho imponible del IBI la mera tenencia o titularidad de los bienes inmuebles.-

Con fundamento en tales motivaciones, y para el caso de que se considere oportuna la REFORMA de la LEY 39/1988 de 28 de diciembre reguladora de las Haciendas Locales se eleva la siguiente,

**5.- PROPUESTA CONCRETA PARA EL SUPUESTO DE QUE SE LLEVE A CABO LA MODIFICACIÓN DEL IBI EN EL MARCO DE LA REFORMA DE LAS HACIENDAS LOCALES.-**

**1ª. PUESTA EN TRIBUTACION DE TODAS LAS PRESAS Y SALTOS DE AGUA:** con independencia de su destino que en todo caso tendrán la consideración de *bienes inmuebles de naturaleza urbana* cuando al menos **uno** de los usos sea destinado a producción de energía, abastecimientos o usos industriales.-

**2ª. IBI SINGULAR PARA LA VALORACIÓN DE TALES BIENES.-**

SIN LA PÉRDIDA DE CONSIDERACIÓN DE BIEN INMUEBLE DE NATURALEZA URBANA, LAS CENTRALES, PRESAS Y EMBALSES, al igual que otros bienes de similares características (Centrales Nucleares, Autopistas de peaje, refinerías de petróleo etc...) debería contenerse UN ARTICULADO APARTE de la regulación general, precisamente REGULANDO EXPRESAMENTE EL IBI ESPECIAL de estos inmuebles.-

2.1.- INCLUSION EN LA NUEVA LRHL de un CAPITULO, dentro del TITULO regulador del I.B.I. en el que se regulase de forma especial, el IBI de estos inmuebles “singulares” con el siguiente TITULO:

“De los bienes singulares”

1.- Tendrán, a los efectos del I.B.I. la consideración de bienes singulares los siguientes: Las Presas, Saltos de agua, Centrales hidroeléctricas y embalses; las Centrales Nucleares, las Centrales Térmicas, las Autopistas de peaje, las Refinerías de Petróleo.....

2.2.- INDIVIDUALIZÁNDOSE EN UNA "SOLA PONENCIA" de carácter supramunicipal con inclusión de todos los inmuebles que formen un todo unitario.-

2.3.- La Valoración de tales bienes con criterios de “Valor de MERCADO” que como principio general contiene la LRHL sin perjuicio de contener directrices generales “consensuadas” por las organizaciones municipales.-

2.4.- GESTION DEL I.B.I. de tales inmuebles singulares:

a) LA GESTION CATASTRAL: La ponencia en tales casos debería ser elaborada por la Dirección General del Catastro o en su defecto por el Centro de Gestión Catastral de la provincia en el que se encuentre el bien o en el caso de afectar a varios términos

municipales , el de cuyo territorio se ubique la mayor parte del mismo tomando la totalidad de la delimitación poligonal como superficie afecta a la ponencia de valores.-

Intervención “activa” del Ayuntamiento en la elaboración de la Ponencia considerando su informe como previo y preceptivo a la aprobación de la misma.-

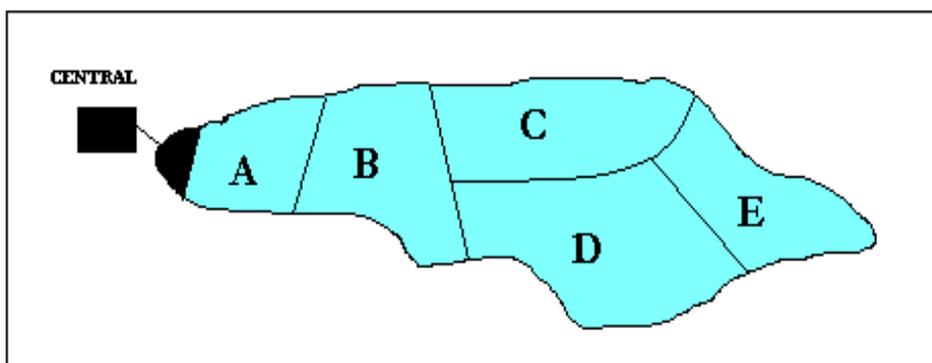
b) **GESTION TRIBUTARIA:** Debería ejercitarla la **DIPUTACIÓN PROVINCIAL O CABILDO** de la provincia en la que se hallen los bienes inmuebles o la mayor parte de los mismos, sin perjuicio de disponer el **REPARTO** entre los municipios afectados por el suelo ocupado de dichos bienes.-

Para el supuesto de Comunidades Autónomas Uniprovinciales se propone que el ejercicio de la Gestión Tributaria se lleve a cabo por la **AGENCIA ESTATAL TRIBUTARIA** de dicha Comunidad

Para ello, debe tenerse en cuenta que la **LRBRL** de 1985 confiere la recaudación a los Ayuntamientos y sólo mediante delegación a las Diputaciones o Cabildos, procediendo una puntual reforma de las normas afectadas.-

c) **TIPO DE GRAVAMEN:** Será el gravamen genérico acordado por el Ayuntamiento para todos los bienes inmuebles de naturaleza urbana del municipio establecido en la Ley, y para el supuesto de que en aplicación del principio de autonomía municipal, los municipios afectados aprueben diferentes tipos impositivos, se preverá un **GRAVAMEN PONDERADO**, sirviendo para ello el siguiente ejemplo:

**IBI. EJEMPLO PRÁCTICO DE GRAVAMEN PONDERADO.**



MUNICIPIO	SUPERFICIE OCUPADA POR EL BIEN	GRAVAMEN (TIPO) DEL MUNICIPIO
A	S <sub>A</sub> = 150 Has	Gr <sub>A</sub> = 0'45
B	S <sub>B</sub> = 200 Has	Gr <sub>B</sub> = 0'60
C	S <sub>C</sub> = 180 Has	Gr <sub>C</sub> = 0'70
D	S <sub>D</sub> = 720 Has	Gr <sub>D</sub> = 0'80
E	S <sub>E</sub> = 190 Has	Gr <sub>E</sub> = 0'85

S<sub>T</sub> = Superficie Total = 1.440 Has

$$\text{Gravamen Ponderado } \mathbf{GrP} = \frac{Gr_A \times S_A}{S_T} + \frac{Gr_B \times S_B}{S_T} + \frac{Gr_C \times S_C}{S_T} + \frac{Gr_D \times S_D}{S_T} + \frac{Gr_E \times S_E}{S_T}$$

$$\frac{Gr_A \times S_A + Gr_B \times S_B + Gr_C \times S_C + Gr_D \times S_D + Gr_E \times S_E}{S_T} =$$

$$\frac{0'45 \times 150 \text{ Has} + 0'60 \times 200 \text{ Has} + 0'70 \times 180 \text{ Has} + 0'80 \times 720 \text{ Has} + 0'85 \times 190 \text{ Has}}{1440 \text{ Has}} = 0'723$$

► De esta forma se emitirá un recibo único donde la cuota se calcularía:

$C_T = \text{TOTAL CUOTA} = V_T \times GrP$        $V_T = \text{VALOR TOTAL DEL BIEN}$

▸ La distribución se varía en función de la superficie ocupada por el bien en cada municipio y el gravamen municipal.

$$\text{Cuota Municipio: } A = V_T \times \frac{S_A \times Gr_A}{S_T} = \frac{V_T \times 150 \times 0'45}{1440}$$

▸ DEBE ANTICIPARSE LAS INDUDABLES **VENTAJAS DE ESTAS PROPUESTAS:**

- Se respeta el principio de autonomía e impuesto municipal.
- No debe presentar problemas jurídicos, ya que hasta ahora se partía el bien y se aplicaba el gravamen de cada municipio, sin haber dado problemas jurídicos en los tribunales. Por tanto esta propuesta debería dar muchos menos.

### **3ª.- DISPOSICION TRANSITORIA:**

1ª) Para las revisiones catastrales que conforme a la nueva ley deban llevarse a cabo en relación a bienes inmuebles que cuenten con ponencias de valores con anterioridad a la aplicación de la presente reforma legislativa, se partirá de los VALORES CONSOLIDADOS, los declarados firmes bien por resolución administrativa o jurisdiccional.- En los casos en que aquellas ponencias firmes contengan valores hallados por el método de coeficientes, se procederá a su adaptación conforme a los principios de valoración de la presente reforma.-

2ª) LOS VALORES PREVISTOS EN LA NUEVA LRHL TENDRAN EFICACIA DESDE LA VIGENCIA DE LA MISMA.-

3ª) EN TODO CASO SUPRESION DEL N° 3 DE LA NORMA 12 DEL RD 1020/93 que facultaba al Catastro a las valoraciones singulares aplicando unos COEFICIENTES ESPECÍFICOS.-

Lleida, a 19 de noviembre de 2001

## **14. PROPUESTAS SOBRE FINANCIACIÓN ADICIONAL DE LOS MUNICIPIOS TURÍSTICOS ELABORADAS POR UNO DE LOS MIEMBROS DE LA COMISIÓN DE EXPERTOS DESIGNADOS POR LA FEMP.**

Por Javier Martín Fernández

### **I. Introducción. Alternativas estudiadas**

Este informe se dedica a la formulación de propuestas para la financiación complementaria de los Municipios turísticos, como consecuencia del mayor número de habitantes de hecho a que deben atender, que consistan en alternativas distintas al establecimiento de nuevos tributos, o bien sobre distintos hechos imponibles relacionados con la actividad turística. Es decir, se trata de indagar en nuestro ordenamiento jurídico a fin de determinar qué fuentes de ingresos adicionales pueden suministrarse a aquellos Municipios que, por soportar una creciente demanda turística, se ven obligados a realizar un importante esfuerzo financiero al objeto de mantener y mejorar la calidad de sus servicios.

En particular, dicho esfuerzo debe dirigirse a paliar el deterioro medioambiental que provoca la presión poblacional ejercida sobre su territorio. Pero no sólo eso. No puede olvidar que el turismo no sólo genera necesidades de financiación en los términos municipales con recursos naturales, sino también en aquéllos que cuentan con un importante patrimonio cultural e histórico-artístico. Del mismo modo, muchos Municipios de carácter turístico son elegidos por los habitantes de las grandes ciudades como lugar de su segunda residencia y este hecho, por sí mismo, provoca unas mayores exigencias de prestación de servicios a una población con presencia estacional.

Por tanto, deben articularse medidas que den respuesta a las necesidades de todos los Municipios turísticos, en el amplio sentido, puesto que nos referimos a aquellos con una significativa diferencia entre habitantes de derecho y población real.

La tarea anterior requiere que justifiquemos, en primer lugar, la necesidad de medidas de este tipo. Ello exige examinar cuáles son las competencias que ostentan los Municipios en estas materias. En segundo lugar, examinaremos cuáles son los recursos que les atribuye la legislación actual. Por último, propondremos aquellas medidas que, dentro del marco normativo vigente, o incluso, con ciertas modificaciones en el mismo, pueden articularse para garantizar el ejercicio adecuado de aquellas competencias. en concreto, nos referiremos a la posible modificación del actual mecanismo de participación municipal en los tributos del estado.

### **ii. CONVENIENCIA de que los Municipios turísticos cuenten con recursos adicionales**

Deducimos esta premisa de las competencias relacionadas con el turismo que la normativa actual encomienda a las entidades locales, y de la propia incidencia del aumento de la población de hecho, o población que debe ser asistida, en el ejercicio de las competencias municipales generales a causa, ante todo, del lógico incremento del nivel de servicios e incluso por la prestación de servicios distintos a los que vienen obligados en razón del

número de sus habitantes. Estimamos que una breve referencia a esa normativa fundamenta suficientemente esta premisa.

Las competencias de los Municipios se encuentran reguladas en los artículos 25 a 28 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases de Régimen Local (en adelante, LRBRL). Así, el artículo 25.1 contiene una declaración general que afirma:

“El Municipio, para la gestión de sus intereses y en el ámbito de sus competencias, puede promover toda clase de actividades y prestar cuantos servicios públicos contribuyan a satisfacer las necesidades y aspiraciones de la comunidad vecinal.”

La declaración anterior se concreta, en el segundo apartado del precepto, que señala que, en todo caso, los Municipios podrán ejercer competencias en las siguientes materias:

- a) Seguridad en lugares públicos.
- b) Ordenación del tráfico de vehículos y personas en las vías urbanas.
- c) Protección civil, prevención y extinción de incendios.
- d) Ordenación, gestión, ejecución y disciplina urbanística; promoción y gestión de viviendas; parques y jardines, pavimentación de vías públicas urbanas y conservación de caminos y vías rurales.
- e) Patrimonio histórico-artístico.
- f) Protección del medio ambiente.
- g) Abastos, mataderos, ferias, mercados y defensa de usuarios y consumidores.
- h) Protección de la salubridad pública.
- i) Participación en la gestión de la atención primaria de la salud.
- j) Cementerios y servicios funerarios.
- k) Prestación de los servicios sociales y de promoción y reinserción social.
- l) Suministro de agua y alumbrado público; servicios de limpieza viaria, de recogida y tratamiento de residuos, alcantarillado y tratamiento de aguas residuales.
- m) Transporte público de viajeros.
- n) Actividades o instalaciones culturales y deportivas, ocupación del tiempo libre; turismo.
- o) Participar en la programación de la enseñanza y cooperar con la Administración educativa en la creación, construcción y sostenimiento de los Centros Docentes públicos, intervenir en sus órganos de gestión y participar en la vigilancia del cumplimiento de la escolaridad obligatoria.”

Como colofón, el artículo 26.1 de la LRBRL establece un listado de servicios esenciales, que tienen que ser prestados obligatoriamente:

- a) En todos los Municipios: Alumbrado público, cementerio, recogida de residuos, limpieza viaria, abastecimiento domiciliario de agua potable, alcantarillado, acceso a los núcleos de población, pavimentación de las vías públicas y control de alimentos y bebidas.
- b) En los Municipios con población superior a 5.000 habitantes, además: Parque público, biblioteca pública, mercado y tratamiento de residuos.
- c) En los Municipios con población superior a 20.000 habitantes, además: Protección civil, prestación de servicios sociales, prevención y extinción de incendios, instalaciones deportivas de uso público y matadero.

- d) En los Municipios con población superior a 50.000 habitantes, además: Transporte colectivo urbano de viajeros y protección del medio ambiente.”

Puede comprobarse que la actividad turística, en la medida en que supone un aumento de población respecto de la oficial o de derecho, implica un incremento en el coste de la práctica totalidad de los servicios que hemos ido enumerando. No obstante, existen competencias especialmente afectadas por el hecho turístico, en particular, las relativas a salubridad pública, tratamiento de residuos, disciplina urbanística, patrimonio histórico-artístico y protección del medio ambiente. Resulta muy significativo, además, el hecho de que la defensa del medio ambiente se constituya en servicio esencial de prestación obligatoria para los Municipios con una población superior a 50.000 habitantes. En este mismo sentido, el artículo 28 de la LRBRRL dispone que los Municipios pueden realizar actividades complementarias de las propias de otras Administraciones públicas “y, en particular, las relativas a la educación, la cultura, la promoción de la mujer, la vivienda, la sanidad y la protección del medio ambiente”.

### III. delimitación conceptual del municipio turístico

El primer problema al que nos enfrentamos a la hora de definir cualquier tipo de propuestas para financiar los Municipios turísticos es la formulación de un concepto preciso de los mismos. En relación con el tema, es preciso recordar que el artículo 148.1.18ª de la Constitución establece la posibilidad de que las Comunidades Autónomas asuman la competencia en materia de “*promoción y ordenación del turismo en su ámbito territorial*”, lo que han hecho la totalidad de Estatutos de Autonomía. No pretendemos, al plantear un concepto de este tipo, que el Estado pueda invadir estas competencias autonómicas. Sin perjuicio de éstas, debe formularse un concepto de *Municipio turístico*, cuya virtualidad exclusiva sea la de proporcionar una fuente adicional de ingresos a los mismos.

En esta tarea puede resultar de utilidad examinar la normativa emanada de las Comunidades Autónomas que, en ocasiones, se preocupa de definir dicho tipo de Municipios con el objeto de hacerlos partícipes en la ordenación del turismo. Así, el artículo 6.1 de la Ley 12/1999, de 15 de diciembre, del turismo en la Comunidad Autónoma de Andalucía (en adelante, LTA) dispone que pueden obtener la declaración de Municipio turístico “*aquellos que cumplan los criterios que reglamentariamente se establezcan y entre los cuales deberán figurar la población turística asistida, el número de visitantes y la oferta turística*”. Se considera población turística asistida la constituida por “*quienes no ostenten la condición de vecinos del Municipio pero tengan estancia temporal en el mismo por razones de visita turística, segunda residencia o alojamiento turístico*” (artículo 6.3).

Por su parte, el artículo 8 de la Ley 9/1997, de 21 de agosto, de ordenación y promoción del turismo de la Comunidad Autónoma de Galicia recoge un concepto de Municipios turísticos algo más amplio que el anterior. Así, podrán ser declarados como tales:

- a) Aquéllos en los que por la afluencia periódica o estacional, la media ponderada anual de población turística sea superior al veinticinco por cien del número de residentes o el número de alojamientos turísticos superior al cincuenta por cien del número de viviendas de residencia primaria.

- b) Los que acrediten contar, dentro de su territorio, con algún servicio turístico susceptible de producir una atracción turística de visitantes en una cantidad cinco veces superior a su población, computada a lo largo de un año y repartida, al menos, en más de treinta días.”

No obstante, la concurrencia de estos dos requisitos no convierte al Municipio, automáticamente, en turístico. Ello depende de una decisión del Consejo de la Junta de Galicia, que deberá tener en cuenta, según dispone el artículo 8.2, la actuación municipal relativa a los servicios siguientes:

- a) Alcantarillado y tratamiento de aguas residuales.
- b) Recogida y tratamiento de residuos.
- c) Protección de la salubridad pública.
- d) Seguridad en lugares públicos.
- e) Protección civil.
- f) Planeamiento urbanístico.
- g) Oficina de información turística, al menos durante la época de mayor afluencia turística.
- h) Medidas eficaces de protección y recuperación del entorno natural, el paisaje y el medio ambiente en general.”

Para finalizar, el artículo 25 de la Ley 3/1998, de 21 de mayo, de Turismo de la Comunidad Autónoma Valenciana contiene una definición de Municipio turístico distinta de las anteriores. Así, pueden alcanzar esta consideración los que se encuentren en alguno de los siguientes supuestos:

- Destino Turístico. Aquéllos que a lo largo de todo el año mantienen una afluencia de visitantes, pernoctando en los mismos, superior al número de personas inscritas en su padrón municipal de residentes, suponiendo esta actividad la base de su economía y en los que la capacidad de sus alojamientos turísticos resulte superior a la de sus viviendas de primera residencia.
- Destino Vacacional. Aquéllos que en algún momento del año tienen una afluencia de visitantes, pernoctando en los mismos, superior al número de personas inscritas en su padrón municipal de residentes, pudiendo tener como complemento para su economía otras actividades y que la capacidad de sus alojamientos turísticos, añadida a la de las viviendas de segunda residencia resulte superior a la de sus viviendas de primera residencia; en dicho cómputo, el número de plazas en alojamientos turísticos deberá representar al menos el uno por 100 de su oferta.
- Destino de atracción turística. Aquéllos que por sus atractivos naturales, monumentales, socioculturales o por su relevancia en algún mercado turístico específico, reciben en un determinado momento del año un número significativo de visitantes en relación a su población de derecho, sin que los mismos pernocten necesariamente en ellos.”

A nuestro juicio, el concepto utilizado a efectos financieros debe responder de manera prioritaria al concepto de la LTA de “*población turística asistida*”, porque es precisamente el nivel real de esta población el factor condicionante principal de los servicios efectivos que deberá prestar el Municipio, principalmente en razón de las segundas residencias y los alojamientos y, complementariamente, por el número de visitas, aunque no impliquen pernoctaciones.

En definitiva, creemos que el concepto del que interesa partir es el de población turística asistida que emplea la Ley andaluza, aunque teniendo en cuenta especialmente los supuestos de segunda residencia y alojamiento turístico. La concreción de dicho concepto podría realizarse, a nuestro entender, de manera similar a como lo hace la Ley de la Comunidad Autónoma de Galicia. Es decir, considerando, de un lado, la media ponderada anual de población turística y, de otro, el número de residentes. Adicionalmente, podría precisarse aún más el concepto, tomando en consideración el nivel de los servicios efectivamente prestados por cada Municipio, al modo en que lo hace también la Ley de la Comunidad Autónoma de Galicia.

En aplicación del concepto anterior, podría elaborarse un censo de Municipios turísticos a efectos financieros. En el mismo se incluirían, a petición de dichas entidades y previo reconocimiento por parte del órgano competente, todos los Municipios que superasen un determinado grado de población turística asistida. Por ejemplo, aquéllos en los que la media ponderada anual de tal población supere en un 25% (como en el caso de Galicia), al número de residentes.

#### **Iv. La participación complementaria en los ingresos del estado de los municipios turísticos**

##### **1. Planteamiento**

Una vez expuestos los criterios que deben presidir la definición del Municipio turístico, debemos proceder a examinar las posibilidades de financiación adicional de los mismos. A nuestro juicio, visto el sistema de financiación local, la mejor opción sería la de incrementar la participación en los tributos del Estado de este tipo de entidades locales, mediante una participación adicional o complementaria en razón de sus especiales características.

Cabría pensar en suplir las deficiencias financieras de los Municipios estudiados a través de subvenciones, concedidas para la realización de inversiones protectoras del medio ambiente o del patrimonio cultural o histórico-artístico. También podría demandarse la utilización de asignaciones complementarias [que la Ley 39/1998, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales (en adelante, LRHL) prevé dentro del capítulo sobre participaciones en tributos del Estado<sup>1</sup>, que permitan prestar adecuadamente los servicios enumerados en el artículo 26.1 de la LRBRL. A estos efectos, es preciso recordar que dicho precepto incluye la protección del medio ambiente como servicio obligatorio para los Municipios de más de 50.000 habitantes.

Sin embargo, las medidas anteriores pueden ser insuficientes. De un lado, porque carecerían de la más mínima estabilidad, tanto por lo que respecta a las subvenciones como a unas asignaciones complementarias que parecen contempladas por la Ley como excepcionales. Su concesión dependería, en definitiva, de decisiones puntuales que no garantizan la continuidad en su otorgamiento y percepción. Por ello, no las consideramos instrumentos convenientes para asegurar en el tiempo el *plus* de financiación que requieren los Municipios turísticos. De otro, por el carácter afectado de estos recursos. Al tratarse de ingresos que deben aplicarse a finalidades específicas, sirven, de manera principal, para la realización de inversiones específicas o para garantizar la prestación de determinados servicios. Sin embargo, difícilmente pueden garantizar una mayor financiación que sirva

para atender al mayor coste que para estos Municipios supone la prestación de casi todos los servicios de su competencia.

Todo lo anterior nos lleva a propugnar, como alternativa más conveniente, una participación complementaria estable en los tributos del Estado. Esta fuente de financiación se reflejaría en una norma legal, la LRHL lo que la dotaría de la suficiente estabilidad. Pero precisamente porque se trata de una medida que debería ser adoptada a través de ley, su valoración requiere también tener en cuenta esta exigencia desde un punto de vista político.

Por otra parte, es preciso hacer notar que no estamos proponiendo, exclusivamente, una distribución diferente de la participación local en los tributos del Estado, de forma que se tome en consideración, a estos efectos, la calificación de Municipio turístico. Si así fuera, estaríamos, simplemente, recortando los recursos del resto de Municipios, lo que sería difícilmente aceptado y, además, afectaría a su suficiencia financiera. Por el contrario, creemos que debe incrementarse el importe total de la participación en los tributos del Estado, a efectos de esa nueva asignación complementaria.

Por lo que respecta a la cuantificación de dicho incremento, debemos realizar una advertencia. Hasta el momento hemos propugnado un aumento en la participación para los Municipios turísticos, partiendo de la percepción de que éstos deben hacer frente a un mayor volumen de gasto, destinado, principalmente a la mayor demanda de servicios y, en particular, a la conservación y mejora de su patrimonio, ya sea natural, cultural o histórico-artístico. Sin embargo, no se puede perder de vista que estas zonas turísticas, en la medida en que registran una mayor actividad económica, también aportan a sus Ayuntamientos un volumen de ingresos superior, sobre todo los tributarios. Por ello, la propia implantación de una medida como la descrita y, sobre todo, su cuantificación, debe ir precedida de un riguroso estudio económico. Este debe determinar dos variables. De un lado, el mayor gasto que tanto en los servicios generales como en conservación de su patrimonio van a tener que asumir estos Ayuntamientos en los próximos años. De otro, el diferencial de ingresos por habitante que presentan en relación con la media de los que no tienen la consideración de turísticos. El saldo, que se supone será negativo, derivado de la comparación de estas dos magnitudes debe ponerse en relación con el incremento de la participación en los tributos del Estado para estas finalidades, a través de la asignación complementaria que proponemos.

Una vez fijada la magnitud anterior, ésta debe ser distribuida entre los Municipios censados como turísticos, a modo de participación en los tributos del Estado *adicional* o *especial*, que recibirían además de la *general*, determinada según las reglas que examinamos anteriormente. Dicha cifra debería actualizarse en cada ejercicio, utilizando criterios similares a los previstos en el actual artículo 114 de la LRHL.

## **2. La distribución interna de la participación en los tributos del estado de los municipios turísticos**

La distribución interna de este porcentaje de la participación en los tributos del Estado entre estos Municipios, debe efectuarse, en principio, mediante la aplicación del mismo criterio empleado para obtener la propia calificación como Municipio turístico y la asignación general a los mismos de esta participación complementaria. Es decir: el índice de población turística asistida. No obstante, es preciso tener en cuenta que esta distribución

no tiene por qué ser absolutamente proporcional al nivel de dicha población asistida. Pueden introducirse coeficientes multiplicadores, tal y como sucede con la población de derecho en la participación *general* en los tributos del Estado. Además, este parámetro podría matizarse también en función del nivel de los servicios prestados, primando a aquellos Municipios que tengan un mayor número de servicios relacionados con la actividad turística. Si se considera necesario, podría también acentuarse aquí el factor medioambiental, favoreciendo a las entidades locales situadas en el litoral o en las proximidades de parajes naturales protegidos.

### **3. El carácter parcialmente afectado de este recurso**

A lo largo de este Informe hemos señalado que las mayores necesidades financieras de los Municipios turísticos derivan de dos circunstancias. La primera, la existencia de una mayor población real sobre la de derecho, que provoca un mayor coste de la práctica totalidad de los servicios municipales. La segunda, el esfuerzo económico que han de realizar para mantener y mejorar sus servicios turísticos y su patrimonio natural, cultural o histórico-artístico. De conformidad con estas ideas, creemos que la participación adicional de los tributos del Estado debe encontrarse afectada parcialmente. Así, debe establecerse la obligatoriedad de que un porcentaje relevante de este incremento de financiación se destine al mantenimiento, conservación y mejora del medio ambiente y espacios históricos de las ciudades, así como de los servicios directamente relacionados con el turismo. El resto, sería de libre disposición para los Municipios, al objeto de que puedan hacer frente a sus mayores gastos. Creemos que ello garantizaría la bondad del sistema y una amplia aceptación del mismo.



**AYUNTAMIENTO DE ALICANTE**  
Servicio de Economía y Hacienda

## **PROPUESTAS PARA EL DEBATE PARA LA REFORMA DE LA LEY DE HACIENDAS LOCALES**

### 1. INTRODUCCIÓN

Ante la próxima reforma de la Ley de las Haciendas Locales, efectuamos a continuación unas reflexiones sobre las necesidades que, a nuestro juicio, tienen las Administraciones Locales en esta materia, con la pretensión de que las mismas sean una aportación al debate que sin duda tendrá lugar en las Comisiones políticas y técnicas de la FEMP.

La Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales creó un marco financiero que ha servido durante 11 años para sustentar la actividad de las corporaciones locales, si bien únicamente en lo que respecta a los gastos corrientes, pero no así en cuanto a las inversiones. En particular, los ayuntamientos grandes han visto crecer su endeudamiento de forma importante. Ello, aun siendo admisible desde el punto de vista de la ortodoxia financiera (Período de pago  $\leq$  período de amortización), ha llevado a la hacienda local a una situación que no es sostenible indefinidamente en el futuro; a mayor abundamiento, la nueva Ley de Estabilidad Presupuestaria parece que limitará las posibilidades de seguir apelando a la financiación externa a largo plazo.

Procede, por tanto, no una revolución fiscal pero si una profunda reforma de la actual Ley de Haciendas Locales, que dé una suficiencia financiera que alcance a las inversiones a realizar por los ayuntamientos y diputaciones. Otra razón para no introducir reformas radicales es que actualmente ya existe mucha jurisprudencia sobre la Ley de Haciendas Locales, lo cual da mucha seguridad jurídica tanto a las Administraciones Locales como a los contribuyentes. El hecho que las leyes del ámbito local deban ser aplicadas por más de 8.000 ayuntamientos introduce una hermenéutica heterogénea que sólo la intervención de la Justicia puede uniformar; no parece conveniente una nueva “travesía del desierto” contencioso-administrativa.

Finalmente, nos enfrentamos a la propuesta política de modificar (o eliminar) el Impuesto sobre Actividades Económicas, que devendrá en una importante merma de ingresos que, todavía, nadie ha explicado cómo se compensará a las Corporaciones Locales.

Para acometer la reforma de la Ley de Haciendas, en primer lugar, sería deseable un mayor esfuerzo de la Hacienda del Estado, aumentando las transferencias a los entes locales, aproximándose a un rancio objetivo de distribución de los medios financieros : 50% - 25% - 25%, aunque más adelante haremos alguna matización a este respecto.

En segundo lugar, en cuanto a los tributos locales, debe residenciarse en una Administración la gestión de los mismos. Es necesario que el IBI pase a ser gestionado íntegramente por los municipios para evitar las disfunciones que la gestión compartida ha revelado, buscando un nuevo sistema de relaciones entre el Catastro, en tanto que inventario técnico de bienes inmuebles de un país, y la administración municipal en la que tienen origen (o son conocidas) todas y cada una de las modificaciones que afectan a los bienes inmuebles del municipio.

En tercer lugar, la modernización, racionalización y ampliación de los instrumentos impositivos. A este respecto, entendemos que los ingresos tributarios municipales no estarán completos ni serán progresistas mientras no incluyan una participación en los impuestos personales: en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en el Impuesto sobre Sociedades.

La modificación de los actuales ingresos impositivos, y en particular del IAE, debería quedar condicionada a conocer las nuevas y/o mayores aportaciones del Estado.

## **2. TRANSFERENCIAS DEL ESTADO**

Comenzamos por el Fondo de Cooperación Municipal (FCM). Un simple análisis de los componentes determinantes de la actual fórmula de reparto nos muestra su poca validez como instrumento de redistribución de la renta y nula efectividad en la eliminación de los desequilibrios territoriales. Sería necesario buscar un nuevo criterio de reparto que tenga en cuenta la presión fiscal municipal soportada por los vecinos de cada municipio, pero este indicador debe calcularse no respecto del volumen total del Presupuesto municipal sino respecto de la renta media municipal, operando como indicador inverso en el polinomio de distribución. Esto es, a mayor renta media municipal, menos participación en el FCM, rompiendo de esta manera el círculo vicioso que actualmente se produce, ya que a menor renta media, menos posibilidades de aumentar los tributos locales (menor presión fiscal), y en consecuencia menos participación en el FCM, deviniendo por tanto en un sistema desequilibrador y poco solidario.

Debe fijarse un umbral mínimo por habitante que garantice la prestación de los servicios esenciales a todos los ciudadanos. No debería primarse la prestación de servicios no obligatorios, pues estos deben ser financiados exclusivamente por los ciudadanos que los reciben.

## **3. PARTICIPACIÓN EN LOS IMPUESTOS PERSONALES**

La capacidad económica, o dicho de otra forma, el nivel de riqueza de los habitantes de un municipio se refleja de forma inequívoca en los impuestos personales estatales, por lo que si se desea un sistema tributario municipal progresista, la Hacienda Local debe participar de manera significativa de ellos. Existe unanimidad en la doctrina científica acerca de la inadecuación de las tasas para dar cumplimiento al mandato constitucional sobre la progresividad del sistema tributario; otros tributos como los impuestos reales (IBI, IVTNU, IVTM, etc) se muestran rígidos y poco adecuados como elementos de estabilización, y mientras la Economía general sigue ciclos, la Hacienda municipal presenta una evolución de perfil plano. La participación en los impuestos personales, que sí reflejan rápidamente la coyuntura económica, permitiría a los ayuntamientos un

endeudamiento mayor en la fase baja del ciclo, reduciéndolo o anulando en la fase alta del citado ciclo económico.

Planteamos, no obstante, una cesión de los ingresos por impuestos personales y no un incremento de los mismos mediante recargos municipales u otras fórmulas ya utilizadas y muy mal acogidas. Aun en detrimento de la autonomía municipal, la participación en los impuestos personales estatales debe ser uniforme, y por lo tanto neutral desde el punto de vista locacional, característica exigida por la doctrina científica a los impuestos locales. En este sentido, la progresividad de los impuestos nacionales se decide en el Parlamento, y no debe ser modificada por decisiones de ámbito municipal. Así concebido, los ingresos se producirían con un coste de gestión prácticamente nulo, y los ciudadanos no verán aumentar su presión fiscal directa ni indirecta (ausencia total de trámites administrativos adicionales).

Las dos anteriores fuentes financieras son complementarias. Esto es, aquellos municipios con una renta media baja, pocos habitantes y pocas empresas, verán aumentar sus ingresos como resultado de una mayor participación en el FCM. Mientras que los municipios con una renta media alta, muchos habitantes y muchas empresas obtendrán muchos ingresos por su participación en los impuestos personales pero tendrán una menor participación relativa en el FCM.

#### **4. MODIFICACIÓN DE LOS TRIBUTOS ACTUALES**

En cuanto a los tributos locales, indicamos lo siguiente:

- a) No parece necesaria modificación alguna en las Contribuciones Especiales, tributo cuya regulación ha permanecido invariable desde la entrada en vigor de la actual Ley de Haciendas Locales.
- b) Las tasas y los precios públicos fueron objeto de adaptación a la jurisprudencia del Tribunal Constitucional en 1998, para aplicarse a partir del 1º de enero de 1999, por lo que no parece necesario modificarlas nuevamente.
- c) Tampoco se ve necesaria la modificación del Impuesto municipal sobre el Incremento de valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, salvo pequeños retoques técnicos o una reforma muy profunda que incluya al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, Sucesiones y Donaciones, de gestión y recaudación autonómica en la actualidad.
- d) En el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, debe desarrollarse legalmente el concepto “coste real y efectivo de la obra”, superando los ataques jurisprudenciales que viene sufriendo, aun en perjuicio del tipo máximo, que podría reducirse, si se incluyeran todos los elementos que, económicamente, forman el coste real de la obra al calcular la base imponible.
- e) En el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica se observan muchas disfunciones y dificultades de gestión derivadas que toma como base de datos fiscales el Registro de Vehículos de la Dirección General de Tráfico, pensado y mantenido para otros fines. Podría sustituirse por un impuesto de pago único (al matricular), o bien por

un impuesto con mayores cuotas, pero limitar el número de años en que se ha de satisfacer (5 ó 7).

f) En el IBI, como ya hemos anticipado, es necesaria una profunda reforma de la gestión, pues el tributo más importante de la Hacienda Municipal no puede quedar condicionada por las prioridades de otra Administración; deben aumentarse las competencias municipales, pasando el Catastro a recibir los datos referentes al mantenimiento del Padrón de los ayuntamientos, y no al contrario como ahora ocurre. El intervencionismo del Catastro, con el pretexto de homogeneizar los datos de los inmuebles, ya no se mantiene pues es evidente y notoria la falta de uniformidad de dichos valores y muchos ayuntamientos (o diputaciones) se han mostrado más eficientes y ágiles en la actualización de la información catastral que las Gerencias Catastrales territoriales de las que dependen.

Si no se efectúa la necesaria y profunda reforma que los ayuntamientos están demandando, deben realizarse modificaciones técnico-jurídicas importantes: eliminación o mejor regulación de la bonificación a promotores y constructores (potestativo, a regular en la ordenanza), aplicar a los valores revisados los índices de actualización de las Leyes de Presupuestos, simplificación de los trámites para recuperar el importe de los beneficios fiscales compensables, etc.

g) El Impuesto sobre Actividades Económicas es el que parece que sufrirá las modificaciones más importantes. En primer lugar, debe simplificarse sustancialmente la tarifa, para ello se pueden eliminar los ‘epígrafes’ y/o los ‘grupos’, estableciendo la tributación a nivel de ‘agrupación’, aunque se mantenga la clasificación actual con fines estadísticos; si bien podría efectuarse un estudio para la graduación de la tarifa (dentro de la misma agrupación o grupo) en base a la magnitud de los elementos tributarios.

Se ha dicho del IAE que es un tributo injusto pues grava la “renta media presunta”, por lo que en ocasiones quedan obligadas al pago actividades con pérdidas; para salvar este defecto, puede condicionarse la tributación a la obtención real de beneficios. Hay que tener en cuenta las necesidades de gestión tributaria municipal. La formula puede ser:  
“Actividades de la Sección Primera de la Tarifa:

Quedarán exentas del Impuesto por un ejercicio económico las personas físicas y jurídicas que, tributando por esta sección, no hayan alcanzado en el ejercicio económico inmediatamente anterior un resultado fiscal superior al 5% (¿...?) del capital de la empresa (o de los recursos propios).

En el ejercicio de inicio de la actividad, o cuando se trate de actividades temporales, el límite inferior de beneficio a partir del cual se tributa se reducirá en proporción al número de trimestres naturales en que la empresa hubiera ejercido la actividad económica. En el ejercicio en que se produzca la baja, la cuota se prorrateará por trimestres naturales.”

“Actividades de la Sección Segunda de la Tarifa:

Quedarán exentas del Impuesto por un ejercicio económico las personas físicas que, tributando por esta sección, no hayan superado en el ejercicio económico

inmediatamente anterior un resultado fiscal superior en un 15% (¿...?) al importe del salario mínimo interprofesional.

En el ejercicio de inicio de la actividad, o cuando se trate de actividades temporales, el límite de beneficio a partir del cual se tributa se reducirá en proporción al número de trimestres naturales en que la empresa hubiera ejercido la actividad económica. En el ejercicio en que se produzca la baja, la cuota se prorrateará por trimestres naturales.”.

Además, pueden declararse permanentemente exentas las actividades de pequeño comercio de productos esenciales.

En cuanto a la gestión, tanto la censal como la tributaria será de titularidad municipal, sin perjuicio de las transferencias de información entre los ayuntamientos y la Agencia Estatal de Administración Tributaria que sean precisas para el desarrollo de sus propias competencias.

## **5. NUEVOS IMPUESTOS**

La excesiva reducción del número de impuesto operada por la Ley de Haciendas actual ha dejado, en la práctica, sin tributar sectores económicos nuevos o tradicionales cuyos beneficios son muy importantes, por lo que debería contemplarse la posibilidad de establecer nuevos impuestos. En esta idea de aumentar las figuras impositivas, conviene, a nuestro juicio, la transformación en impuestos de dos supuestos de hecho que actualmente se encuadran dentro del apartado de Tasas:

- a) La utilización del suelo, subsuelo y vuelo
- b) La publicidad exterior

Además, modificar el Impuesto sobre Primas de Seguros, configurándolo como un recurso de la Hacienda Municipal.

Como es notorio, las empresas de telecomunicaciones: Telefónicas, TV por cable, Internet, compañías eléctricas, etc. han aumentado significativamente, utilizando intensamente el dominio público municipal, dándose la paradójica circunstancia de que la recaudación por este concepto disminuye año tras año. La eliminación de monopolios en este tipo de suministros está dejando fuera de tributación una parte muy importante de la facturación en el computo de la base sobre la que se aplica el 1,5%. Por ello, es conveniente la creación de un impuesto que aclare suficientemente los conceptos que forman parte de la base imponible, los obligados tributarios y los demás elementos del tributo, evitando así la litigiosidad actual y garantizando una exacción general.

Con la entrada en vigor de la LRHL, desapareció el Impuesto sobre Publicidad, pasando a tributar la exposición exterior de publicidad únicamente por el Impuesto sobre Actividades Económicas.

La LRHL, en su artículo 20.3, establece la posibilidad de exaccionar una tasa por “s) Instalación de anuncios ocupando terrenos de dominio público local o visibles desde carreteras, caminos vecinales, y demás vías públicas locales.”, si bien resulta de difícil evaluación el importe de las cuotas, siendo en todo caso muy discutible, cuando la publicidad se encuentra instalada en terrenos no públicos.

La tributación de esta actividad en el I.A.E. esta regulada en el epígrafe “844. SERVICIOS DE PUBLICIDAD, RELACIONES PÚBLICAS Y SIMILARES”.

Empresas de hasta 10 trabajadores : 29.000 ptas

Empresas de 11 a 30 trabajadores : 59.000 ptas.

Empresas de 31 a 50 trabajadores : 105.000 ptas.

Empresas de 51 a 100 trabajadores : 214.000 ptas.

Empresas de más de 100 trabajadores : 287.000 ptas.”

Este epígrafe se refiere a un amplio espectro de empresas que actúan en los diferentes campos de la publicidad en muchos de los cuales puede existir una fuerte correlación entre el beneficio presunto –base de la tributación en el I.A.E.- y el número de trabajadores. Sin embargo, dicho indicador no es válido para las empresas de publicidad exterior por cuanto que actualmente el número de trabajadores de las citadas empresas es muy bajo, ya que tienen externalizadas las operaciones de instalación y mantenimiento de las vallas publicitarias.

Debe considerarse que los ingresos de una valla publicitaria de 8x3 m se cifra, como media, en 360 € (60.000 ptas.) mensuales, cuando se trata de vallas opacas, siendo muy superior cuando se trata de vallas iluminadas.

Por otra parte, aparecen nuevos soportes publicitarios que generan importantes beneficios como las cubiertas de fachadas en obras, publicidad estática sobre la cubierta de los edificios, etc. no sujetas a tributo alguno.

A nuestro juicio, las empresas de publicidad exterior, deberían tributar por el número de metros cuadrado de soporte instalado en el término municipal, con independencia de que encuentren sobre terrenos privados o públicos, ya que este y no otro es el mejor indicador de su capacidad para generar beneficios.

Como beneficio inducido, el establecimiento del tributo en función de la superficie supondrá un freno a la instalación de soportes con baja utilización, reduciendo así su número y su impacto negativo sobre el paisaje y el medio ambiente.

Las cuotas deberían ser progresivas, esto es, crecer con el nº de metros instalados.

La Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, administrativas y del orden social, creó el Impuesto sobre las Primas de Seguros, como ingreso del Estado . A nuestro juicio, la materia imponible de este impuesto reúne los requisitos para su municipalización.

La justificación de esta modificación radica en que el volumen de determinados servicios municipales está estrechamente ligado a la cantidad de bienes muebles e inmuebles situados en el municipio. Así, la limpieza viaria, el mantenimiento de la ciudad, la policía local, la regulación del tráfico, el servicio de prevención y extinción de incendios, protección civil, gestión urbanística, etc. requieren unos recursos financieros que la actual estructura de ingresos difícilmente puede cubrir. A mayor abundamiento, algunos de los servicios a los que nos referimos no pueden ser hecho imponible de tasas por imperativo legal; por ello consideramos justo que la recaudación del Impuesto sobre las primas de seguros se asigne a aquel ayuntamiento en el que se

encuentren los bienes asegurados. Técnicamente, la distribución del importe recaudado no se vislumbra complicada, no incrementa la presión fiscal actual, no produce aumentos de la presión fiscal indirecta, y resulta neutral en cuanto a la localización.

No se nos escapa que la complejidad para reflejar en una norma legal las ideas anteriormente expuestas es muy grande, por ello quedamos a la disposición de la FEMP para el desarrollo de aquello que se considere oportuno.

En Alicante, a 17 de enero de 2002

# LA FINANCIACIÓN IMPOSITIVA MUNICIPAL. PROPUESTAS PARA SU REFORMA.

Francisco Poveda Blanco.  
Ángel Sánchez Sánchez.  
Universidad de Alicante.

## 1. INTRODUCCIÓN.

El objetivo primordial de este trabajo es el desarrollo de diversas propuestas para la reforma del sistema de financiación municipal en nuestro país, restringido, como suele ser habitual, al territorio de las comunidades autónomas de régimen común. Para ello, el trabajo se estructura en tres grandes bloques:

- 1º. Análisis del sistema de financiación impositiva municipal vigente en la actualidad.
- 2º. Diseño cualitativo de las propuestas de reforma.
- 3º. Análisis cuantitativo de la mismas.

Las reformas que sugerimos pueden agruparse, a su vez, en dos conjuntos claramente diferenciados. Por un lado, presentamos nuevas posibles vías de financiación impositiva; por otro, enumeramos un conjunto de modificaciones que en nuestra opinión deberían aplicarse a los impuestos actuales.

Por último, cabría destacar que dada las fuertes controversias que se han desatado en torno al Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) y la incertidumbre existente sobre su futuro, el análisis cuantitativo de las propuestas de reforma se desarrolla en dos posibles escenarios: suponiendo la continuidad de este tributo con su diseño actual, en uno, y bajo la hipótesis de su eliminación, en el otro.

## 2. SITUACIÓN ACTUAL DE LA FINANCIACIÓN IMPOSITIVA MUNICIPAL.

### 2.1. El nivel de autonomía fiscal.

El Cuadro 1 recoge la composición de los ingresos totales de los municipios españoles en 1999, a partir de la liquidación de sus presupuestos según el avance de la Administración General del Estado. El peso relativo de los ingresos propios es del 57% sobre los ingresos no financieros y del 53% sobre los ingresos totales. Este porcentaje es inferior en 10 puntos al promedio de los países de corte federal (63 %), según los datos obtenidos para estos por CASTELLS (2001). Por otro lado, si lo comparamos con las Comunidades Autónomas (CC.AA.) españolas, el grado de autonomía fiscal local es mucho más elevado. En 1998, el peso relativo de los ingresos propios sobre los ingresos no financieros fue del 28 % para las CC.AA. del artículo 151 de la Constitución española (CE), elevándose hasta el 37 % si tomamos únicamente las CC.AA. de este precepto que están aplicando plenamente el modelo de financiación autonómica (30% del IRPF)<sup>68</sup>.

Puede decirse, por tanto, que los municipios españoles gozan de un aceptable nivel de autonomía fiscal<sup>69</sup>, equiparable al existente en países federales y bastante superior al de las CC.AA.

Por lo que respecta a los ingresos de naturaleza impositiva, su peso relativo es del 37 % sobre los ingresos totales no financieros, y del 34 % de los ingresos totales. Esta última

---

<sup>68</sup> SÁNCHEZ (2001).

<sup>69</sup> Así se manifiestan, entre otros, SUÁREZ (2000) y SOLÉ (2001).

cifra se sitúa siete puntos por debajo de la media de los países federales, justo en la banda inferior del intervalo de porcentajes de los mismos.

### CUADRO 1. INGRESOS MUNICIPALES. 1999.

(En millones de pesetas y en porcentajes).

<i>Concepto</i>	<i>Importe</i>	<i>% s/ ingresos no financieros</i>	<i>% s/ ingresos totales</i>
Impuestos directos	1.325.358	32%	30%
Impuestos indirectos	174.864	4%	4%
<i>Total ingresos impositivos</i>	<i>1.500.222</i>	<i>37%</i>	<i>34%</i>
Tasas y otros ingresos	678.690	17%	15%
Ingresos Patrimoniales	64.724	2%	1%
Enajenación de inversiones reales	98.715	2%	2%
<i>Total ingresos propios</i>	<i>2.342.351</i>	<i>57%</i>	<i>53%</i>
Transferencias corrientes	1.377.545	34%	31%
Transferencias de capital	386.962	9%	9%
<i>Total transferencias</i>	<i>1.764.507</i>	<i>43%</i>	<i>40%</i>
<b><i>Total ingresos no financieros</i></b>	<b><i>4.106.858</i></b>	<b><i>100%</i></b>	<b><i>92%</i></b>
Activos Financieros	20.447		0%
Pasivos Financieros	317.821		7%
Operaciones financieras	338.268		8%
<b>Total ingresos</b>	<b>4.445.126</b>		<b>100%</b>

*Fuente:* Liquidación de presupuestos de las Entidades Locales. Ejercicio 1999.  
(Avance de la Administración General del Estado).

### 2.2. Composición de los ingresos impositivos.

El Cuadro 2 recoge el importe estimado de los ingresos impositivos municipales en 1999, y el Cuadro 3 su reagrupación por materias impositivas y en función de la naturaleza directa o indirecta de los mismos<sup>70</sup>. Como puede verse, la financiación impositiva municipal descansa sobre el gravamen de la propiedad inmueble, que alcanza dos terceras partes de los ingresos por impuestos. Este gravamen se aplica, además, en los tres ámbitos de manifestación de capacidad económica: posesión del bien (IBI); rentas generadas (IIVTNU) y consumo (ICIO). La otra tercera parte de los ingresos impositivos se distribuye, casi por igual, entre la tributación de las actividades económicas y la imposición de los vehículos. Todo ello da lugar, por otro lado, a un claro predominio de la imposición directa (89 %) frente a la imposición indirecta (11 %).

El sistema impositivo local español se sitúa, por tanto, dentro del denominado “modelo latino”<sup>71</sup>: financiación basada en varios impuestos, entre los que destaca especialmente la propiedad inmueble.

Si nos fijamos ahora en los criterios normativos para la descentralización de impuestos, observamos como la estructura impositiva municipal se fundamenta sobre la figura más

<sup>70</sup> Puesto que el Avance de los presupuestos liquidados de 1999 no especifica la composición de los ingresos impositivos, hemos estimado el importe de cada figura aplicando a las cuantías presupuestadas el índice de desviación de los ingresos impositivos totales liquidados respecto a los presupuestados (1,04).

<sup>71</sup> CASTELLS (2001) y SOLÉ (2001).

idónea para la financiación de las haciendas subcentrales: la tributación de la propiedad inmueble (66% de los impuestos totales).

El IVTM, en nuestra opinión, se sitúa muy cerca del IBI desde la perspectiva de la teoría del federalismo fiscal. El IVTM debe pagarse al ayuntamiento del municipio en el que se encuentre la residencia habitual del titular del vehículo; por consiguiente, el criterio de localización territorial del tributo es el mismo que en el IBI. La exportación del impuesto puede producirse únicamente, vía precios, en los casos de uso empresarial de vehículo, igual que en la propiedad inmueble. Su perceptibilidad por el contribuyente es muy alta, y la distribución geográfica de la recaudación debe ser, probablemente, similar a la de los bienes inmuebles.

En cuanto al IAE, aunque su diseño presenta importantes diferencias con el IS (impuesto de cuota fija para muchas actividades, y estimación objetiva del beneficio para el resto), comparte con éste algunas de las deficiencias más importantes para su descentralización territorial. Se trata de un impuesto exportable, con un rendimiento distribuido de forma heterogénea, imperceptible para el ciudadano y dado a la competencia fiscal entre jurisdicciones. A ello cabría añadir la inelasticidad de su recaudación, como consecuencia de las peculiaridades en el cálculo de su base (o cuota mínima) que acabamos de reseñar.

#### CUADRO 2. INGRESOS MUNICIPALES IMPOSITIVOS. 1999.

(En millones de pesetas y porcentajes).

Concepto	Importe	% s/ impuestos	total % s/ total ingresos no financieros
IBI	723.257	48%	18%
IAE	287.765	19%	7%
IVTM	220.269	15%	5%
IIVTNU	108.613	7%	3%
ICIO	160.318	11%	4%
<b>Total impuestos</b>	<b>1.500.222</b>	<b>100%</b>	<b>37%</b>

*Fuente:* Presupuestos de las Entidades Locales. Ejercicio de 1999. Liquidación de presupuestos de las Entidades Locales. Ejercicio 1999. (Avance de la Administración General). Elaboración propia.

#### CUADRO 3. INGRESOS MUNICIPALES IMPOSITIVOS. COMPOSICIÓN. 1999.

(En millones de pesetas y porcentajes).

Concepto	Importe	% s/ impuestos	total % s/ total ingresos no financieros
Imposición sobre inmuebles	992.188	66%	24%
Imposición sobre actividades económicas	287.765	19%	7%
Imposición sobre vehículos	220.269	15%	5%
<b>Total impuestos</b>	<b>1.500.222</b>	<b>100%</b>	<b>37%</b>
Imposición directa	1.339.904	89%	33%
Imposición indirecta	160.318	11%	4%
<b>Total impuestos</b>	<b>1.500.222</b>	<b>100%</b>	<b>37%</b>

*Fuente:* Presupuestos de las Entidades Locales. Ejercicio de 1999. Liquidación de presupuestos de las Entidades Locales. Ejercicio 1999. (Avance de la Administración General). Elaboración propia.

### 2.3. El esfuerzo fiscal de los municipios.

En el Cuadro 4 hemos estimado el esfuerzo fiscal realizado por los municipios españoles en 1999, en cada impuesto por separado y en el conjunto de los mismos, mediante la media ponderada por los ingresos de cada impuesto liquidados en ese ejercicio. El método utilizado para ello ha consistido en comparar los tipos impositivos fijados por el gobierno municipal –DGCHT (2000)– con los tipos impositivos máximos establecidos por la LRHL, mediante el cociente de ambas magnitudes<sup>72</sup>.

El esfuerzo fiscal se ha calculado para cada tramo de población, según la división realizada por la LRHL para la aplicación de los tipos de gravamen. Además, aparece un importe “Total”, que es la media de los esfuerzos fiscales de cada tramo ponderada por la población existente en cada uno de ellos.

Del proceso de cálculo de esta variable en cada impuesto cabría destacar los siguientes aspectos.

1º. En el IAE, la actuación del municipio se substancia en dos parámetros: el coeficiente de incremento y el índice de situación. La información estadística disponible sólo nos muestra el índice de situación en sus valores máximo y mínimo. Por ello, el esfuerzo fiscal en el índice de situación los hemos medido en su nivel máximo.

Para determinar el esfuerzo fiscal de todo el impuesto hemos tomado la media simple del esfuerzo fiscal en el coeficiente de incremento y en el índice de situación, dado que ambos actúan por igual sobre la cuota a pagar de este tributo.

2º. En el IVTM los municipios han fijado un coeficiente de incremento distinto para cada modalidad de vehículo. Nosotros hemos calculado el esfuerzo fiscal con el correspondiente a los turismos, ya que, además de ser el tipo de vehículo que genera la mayor parte de la recaudación, las diferencias entre cada modalidad son mínimas.

3º. En el IIVTNU, los ayuntamientos pueden actuar sobre la base imponible y sobre el tipo de gravamen. La LRHL establece un límite máximo en cada caso, si bien la división por tramos de población es distinta en la base imponible. Por esta razón, el esfuerzo fiscal lo hemos estimado sólo con el tipo impositivo.

Este último, a su vez, depende del plazo de generación de la plusvalía, por lo que hemos utilizado un tipo promedio igual a la media simple de los valores para cada plazo de generación.

**CUADRO 4. IMPUESTOS MUNICIPALES. ESFUERZO FISCAL. 1999.**

	IBI	IAE	IVTM	IIVTNU	ICIO	TOTAL
Hasta 5.000 hab.	62%	67%	69%	80%	90%	<b>68%</b>
De 5.001 a 20.000 hab.	63%	68%	74%	88%	92%	<b>70%</b>
De 20.001 a 50.000 hab.	64%	73%	77%	94%	93%	<b>73%</b>
De 50.001 a 100.000 hab.	64%	76%	74%	94%	91%	<b>73%</b>
Más de 100.000 hab.	58%	84%	78%	94%	87%	<b>72%</b>
<b>Total</b>	<b>61%</b>	<b>76%</b>	<b>75%</b>	<b>91%</b>	<b>90%</b>	<b>71%</b>

Fuente: Elaboración propia.

<sup>72</sup> Como es evidente, un valor del 100% implica un esfuerzo fiscal máximo: el tipo aplicado es el más alto posible.

De los resultados obtenidos puede destacarse lo siguiente:

– La media ponderada de los cinco impuestos es del 71 %, lo que supone un esfuerzo fiscal elevado en el conjunto de la imposición municipal. Puede afirmarse, por tanto, que los gobiernos locales han agotado buena parte de sus posibilidades de financiación impositiva.

– El IBI es el impuesto que presenta un menor nivel esfuerzo fiscal, en comparación con el resto; es muy probable que ello se deba a la reducción de tipos originada por el proceso de revisión de los valores catastrales iniciado a principios de los años noventa.

– Los impuestos voluntarios (IIVTNU e ICIO) presentan un esfuerzo fiscal muy alto, cercano al nivel máximo. No obstante, debe tenerse en cuenta que la estadística de tipos impositivos no ha tenido en cuenta a los municipios que no aplican el impuesto. Es decir, si computáramos a estos municipios con un tipo de gravamen cero, los valores promedio serían inferiores<sup>73</sup>.

– En cuanto al comportamiento por tamaño del municipio, no existe una tendencia común en todos los impuestos. Así, mientras que en el IBI y el ICIO el mayor esfuerzo fiscal se da en los municipios de tamaño intermedio, en los otros tres tributos la variable alcanza su cota más alta en los municipios de mayor tamaño.

#### **2.4. La elasticidad de los impuestos municipales.**

En el Cuadro 5 hemos estimado la elasticidad de los impuestos recaudados por los municipios (salvo en el IIVTNU). La elasticidad la hemos medido a través del cociente entre la tasa de incremento anual de cada impuesto y la del PIB corriente, para el período 1995-1999<sup>74</sup>.

Puesto que la variación en la recaudación de cualquier impuesto municipal se debe en parte a la variación en los tipos, índices y coeficientes fijados por el ayuntamiento, hemos extraído esta variación del crecimiento de la recaudación, obteniendo así un incremento neto de la recaudación, que es el que empleamos en el cociente de la variable elasticidad. Para ello hemos utilizado las series temporales 1994-1999 de los tipos, índices y coeficientes promedio en las CC.AA. de régimen común facilitados por la DGCHT (2000). Además de las elasticidades anuales, hemos calculado la elasticidad correspondiente al período acumulado 1996-1999, así como los valores correspondientes a la suma de los cuatro impuestos.

El cálculo de las elasticidades se ha hecho bajo las siguientes premisas básicas.

1ª. En el IAE se ha tenido en cuenta únicamente la variación del coeficiente municipal, y no la del índice de situación; de nuevo, por la falta de información detallada. No obstante, los importes máximo y mínimo de este índice han permanecido prácticamente constantes a lo largo del período estudiado.

2ª. En el IVTM, por las mismas razones que en la variable esfuerzo fiscal, hemos utilizado únicamente los datos correspondientes a los turismos.

3ª. En el ICIO hemos despreciado la variación en el número de municipios que los recaudan, puesto que dicho número ha permanecido prácticamente invariable a lo largo del período analizado<sup>75</sup>.

4ª. La elasticidad total es igual a la media de las elasticidades de los cuatro impuestos ponderadas por la recaudación de cada tributo sobre la recaudación total.

---

<sup>73</sup> Aunque no mucho menos, pues, como luego veremos, el IIVTNU y el ICIO es soportado por el 89 % y el 96 % de la población, respectivamente.

<sup>74</sup> Se ha tomado este período por ser 1995 el año base de la actual serie temporal del PIB.

<sup>75</sup> Se ha pasado de 7.575 municipios con el ICIO en 1995 a 7.580 en 1999. DGCHT (2000).

5ª. En el IIVTNU, la actuación del municipio en la base imponible y en el tipo impositivo, la división en cuatro categorías de cada elemento (base y tipo), la falta de datos para ponderar un porcentaje promedio, la variación de un año a otro en el número de municipios que lo han establecido y el escaso volumen de ingresos generados, son la causa de que no hayamos medido la elasticidad para este impuesto.

**CUADRO 5. IMPUESTOS MUNICIPALES. ELASTICIDADES.**

	IBI	IAE	IVTM	ICIO	TOTAL
1996	2,10	1,87	0,79	-0,12	1,61
1997	1,78	-0,20	0,75	2,35	1,22
1998	0,75	0,46	1,06	3,69	1,04
1999	1,22	0,77	0,51	0,22	0,89
<i>1996-1999</i>	<i>1,49</i>	<i>0,68</i>	<i>0,76</i>	<i>1,54</i>	<i>1,21</i>

*Fuente:* Elaboración propia.

De los resultados obtenidos puede destacarse lo siguiente:

1º. Contrariamente a lo que suele decirse, el conjunto de los impuestos municipales (excluido el IIVTNU), presenta una recaudación elástica respecto al PIB (1,21 para el período 1996-1999).

2º. No obstante, sí que se observa un continuo y progresivo descenso de la elasticidad del conjunto de los impuestos municipales, hasta alcanzar un valor inferior a la unidad (0,89) en 1999.

3º. También de forma un tanto sorprendente, el IBI tiene una elasticidad claramente por encima de la unidad. Es muy posible que los procesos de revisión catastral de los últimos años, junto con el fuerte crecimiento del sector de la construcción en nuestro país (muy por encima del PIB), puedan explicar este dato.

4º. Como era de esperar, el ICIO es el tributo más elástico, debido al ya citado fenómeno del gran crecimiento económico del sector de la construcción.

5º. También era previsible la inelasticidad del IAE, debido a las características especiales que concurren en la regulación legal de este tributo: gran parte de las actividades tributan con cuota fija; en el resto, el beneficio se estima de forma objetiva.

6º. Aunque no tanto como el IAE, el IVTM presenta una recaudación también inelástica, como consecuencia, entendemos, de la rigidez de su base imponible: base no monetaria, ordenada por escalones en función de variables como la potencia fiscal de los vehículos, su cilindrada o el número de asientos.

**2.5. Evolución temporal de los impuestos municipales.**

El Cuadro 6 y el Gráfico 1 nos muestran las tasas de crecimiento anual de la recaudación de cada uno de los impuestos municipales y del total de los mismos, a lo largo del período 1991-1999. De su evolución podemos destacar los siguientes aspectos.

1º. La tasa de crecimiento del total de la recaudación es bastante estable, con valores que oscilan entre el 5% y el 9% (entre el 7% y el 9% si excluimos el ejercicio de 1994). Las tasas de crecimiento se sitúan generalmente por encima del incremento del PIB, lo que permitirá, como luego veremos, aumentar a lo largo del tiempo el peso relativo de los ingresos impositivos sobre esta macromagnitud. Esta estabilidad evolutiva constituye, sin duda, una ventaja para los gobiernos municipales a la hora de planificar sus decisiones de inversión y gastos plurianuales.

2°. Dicha estabilidad se debe, fundamentalmente, a la evolución del IBI y del IVTM, que representan el 63% de la recaudación impositiva total. Ambos tributos tienen tasas de crecimiento bastante estables, la mayor parte de los años con valores iguales o superiores a los del total.

3°. Como se observa inmediatamente en el gráfico, los impuestos voluntarios (IIVTNU e ICIO) presentan tasas de crecimiento erráticas, con valores muy extremos (entre el 0% y el 28% en el caso del ICIO) a lo largo de todo el periodo y de un año a otro. No obstante, el bajo peso relativo de estos impuestos en la recaudación total (18%) reduce considerablemente los efectos negativos de su variabilidad sobre las haciendas locales. Creemos que la naturaleza instantánea (no periódica) de estos tributos, a diferencia de los impuestos obligatorios, puede ser una de las razones que explican su comportamiento errático.

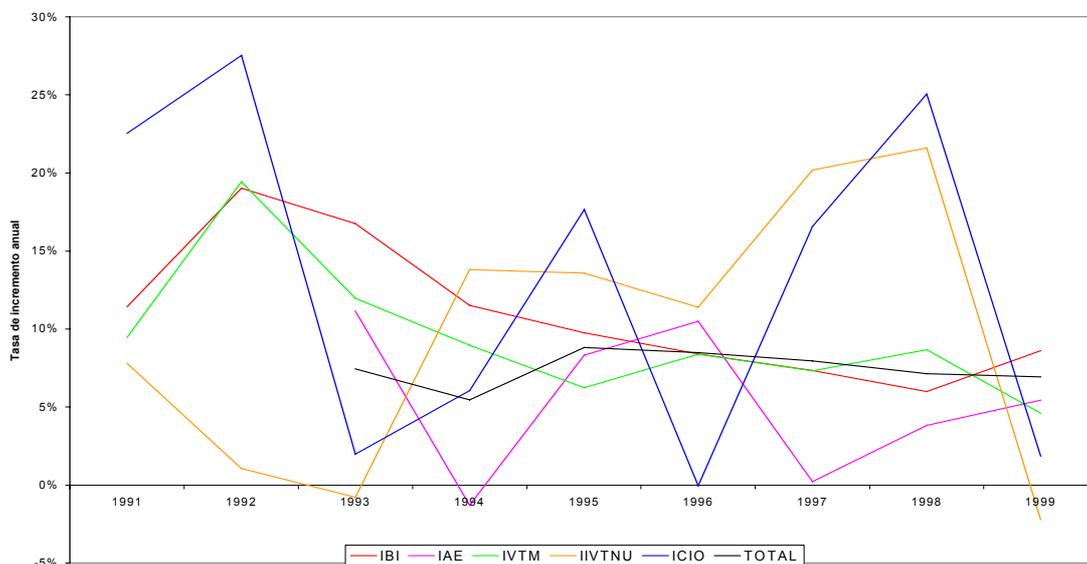
4°. El IAE ha seguido también una senda de crecimiento muy inestable, aunque dentro de un rango de valores más estrecho que los impuestos voluntarios (entre el -1% y el 11%). Además, sus tasas de incremento anual se sitúan, casi todos los años, por debajo de la media de la recaudación total, como consecuencia de su inelasticidad.

**CUADRO 6. INGRESOS IMPOSITIVOS MUNICIPALES. TASAS ANUALES DE INCREMENTO NOMINAL. 1990-1999.**

AÑO	IMPUESTO					
	IBI	IAE	IVTM	IIVTNU	ICIO	TOTAL
1991	11%		9%	8%	23%	
1992	19%		19%	1%	28%	
1993	17%	11%	12%	-1%	2%	7%
1994	12%	-1%	9%	14%	6%	5%
1995	10%	8%	6%	14%	18%	9%
1996	8%	10%	8%	11%	0%	8%
1997	7%	0%	7%	20%	17%	8%
1998	6%	4%	9%	22%	25%	7%
1999	9%	5%	5%	-2%	2%	7%

*Fuente:* Elaboración propia a partir de la Liquidación de los presupuestos de las entidades locales.

**GRÁFICO 1. TASAS ANUALES DE INCREMENTO NOMINAL. 1990-1999.**



El Cuadro 7 y el Gráfico 2 recogen la evolución de los crecimientos acumulados de la recaudación, a través de los números índice con base en 1992, primer ejercicio en el que se recaudan los cinco impuestos municipales.

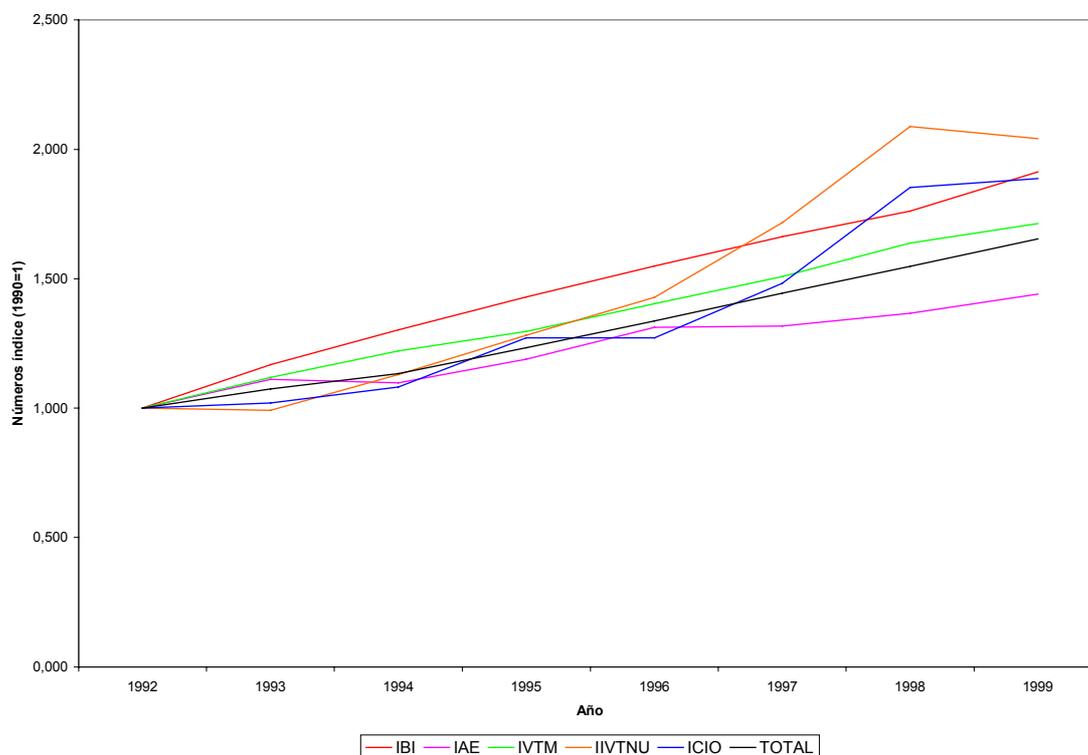
Como era de esperar, tras observar las tasas de crecimiento anual, la recaudación total sigue una tendencia casi lineal, al igual que el IBI y el IVTNU. Cabría destacar también el crecimiento acumulado del IBI, base de la recaudación impositiva (48% del total), sólo superado, y no por mucho, por el IIVTNU.

**CUADRO 7. INGRESOS IMPOSITIVOS MUNICIPALES. NÚMEROS ÍNDICE. BASE 1992.**

AÑO	IMPUESTO					
	IBI	IAE	IVTM	IIVTNU	ICIO	TOTAL
1992	1,000	1,000	1,000	1,000	1,000	1,000
1993	1,168	1,111	1,120	0,992	1,020	1,074
1994	1,302	1,097	1,220	1,129	1,082	1,133
1995	1,429	1,188	1,296	1,283	1,272	1,233
1996	1,549	1,313	1,405	1,429	1,272	1,338
1997	1,663	1,316	1,507	1,717	1,482	1,444
1998	1,762	1,366	1,638	2,088	1,854	1,547
1999	1,914	1,441	1,713	2,042	1,888	1,654

*Fuente:* Elaboración propia a partir de la Liquidación de los presupuestos de las entidades locales.

**GRÁFICO 2. NÚMEROS ÍNDICE. BASE 1992.**



Por último, en el Cuadro 8 tenemos la evolución del peso relativo de cada impuesto, además del total, sobre el PIB corriente, según la serie de esta magnitud con base en 1995.

A lo largo del período de 5 años, todos los impuestos, excepto el IAE, incrementan su peso relativo en el PIB, aunque de forma muy ligera. La presión fiscal del conjunto de los impuestos aumenta en 6 décimas de punto, permaneciendo constante en los últimos tres años. Dado que en su conjunto la recaudación impositiva presenta una elasticidad por encima de la unidad (1,21), es muy posible que en los últimos años se haya producido una ligera rebaja de los tipos de gravamen municipales, lo que explicaría el mantenimiento de la presión fiscal sobre el PIB.

**CUADRO 8. PRESIÓN FISCAL MUNICIPAL. INGRESOS SOBRE EL PIB.**  
(En porcentajes).

AÑO	IBI	IAE	IVTM	IIVTNU	ICIO	TOTAL
1995	0,72%	0,30%	0,22%	0,08%	0,15%	<b>1,47%</b>
1996	0,73%	0,30%	0,22%	0,09%	0,16%	<b>1,50%</b>
1997	0,76%	0,31%	0,22%	0,09%	0,15%	<b>1,53%</b>
1998	0,75%	0,30%	0,23%	0,10%	0,15%	<b>1,53%</b>
1999	0,74%	0,29%	0,23%	0,11%	0,16%	<b>1,53%</b>

Fuente: Elaboración propia.

## **2.6. Conclusiones.**

1ª. Los municipios españoles gozan de un aceptable nivel de autonomía fiscal, algo inferior a la media de este nivel de hacienda en países de corte federal.

2ª. El grueso de los ingresos impositivos locales descansa sobre dos fuentes de tributación con un buen comportamiento en términos de federalismo fiscal: el gravamen de la propiedad inmueble (66% del total) y de los vehículos (15% del total).

3ª. El tercer gran soporte del sistema de financiación impositiva, la tributación de las actividades económicas, por el contrario, presenta importantes deficiencias, desde la vertiente normativa, para su descentralización territorial.

4ª. Los municipios españoles están realizando un elevado esfuerzo fiscal, haciendo uso de su autonomía fiscal. Ello supone, además, que han agotado buena parte de sus posibilidades actuales de financiación impositiva.

5ª. El conjunto de los impuestos municipales presenta una recaudación elástica respecto al PIB, con un valor superior a la unidad, a lo largo del período estudiado. No obstante, la evolución temporal de esta variable es continuamente descendiente, situándose por debajo de la unidad en 1999.

6ª. La tasa de crecimiento de la recaudación impositiva ha sido bastante estable a lo largo de la década de los noventa. Sólo los impuestos voluntarios, además del IAE, se han comportado de forma errática.

7ª. La presión fiscal municipal apenas ha aumentado durante el período analizado, manteniéndose constante durante los últimos años (a partir de 1997).

## **3. PROPUESTAS PARA LA REFORMA DEL SISTEMA IMPOSITIVO MUNICIPAL (I): CESIÓN DE NUEVOS IMPUESTOS.**

### **3.1. Fundamentos de la propuesta.**

Del contenido del apartado anterior, podemos extraer los fundamentos sobre los que se asienta la propuesta de reforma del sistema de financiación impositiva que aquí planteamos.

1º. El posible (y demandado por muchos) incremento del ámbito competencial del sector público local en nuestro país debería ir acompañado de un aumento de sus ingresos impositivos, con el objeto de mantener (y mejorar, si es posible) el grado de autonomía fiscal municipal.

2º. La previsible eliminación o reducción substancial del IAE puede suponer una importante merma de recursos tributarios para los ayuntamientos.

3º. Los municipios españoles están realizando un considerable esfuerzo fiscal, lo que supone haber agotado gran parte de las posibilidades de financiación con el sistema impositivo actual.

4º. Como consecuencia de los tres puntos anteriores, es necesario buscar nuevas fuentes de financiación impositiva municipal.

5º. La teoría económica concluye que el gravamen sobre la propiedad inmueble es la vía idónea para la financiación impositiva de las entidades locales. Esta modalidad de tributación es la que presenta, con diferencia, un mejor comportamiento en punto a los criterios para la descentralización territorial de impuestos que se derivan del federalismo fiscal.

6°. Desde la perspectiva de estos criterios, la imposición sobre los medios de transporte (en especial los vehículos turismos) se comporta de forma similar al gravamen de la propiedad inmueble.

7°. En España buena parte de los servicios públicos que prestan los municipios están directa o indirectamente relacionados con los bienes inmuebles, lo que, sobre la base del principio del beneficio, justificaría la exacción de los impuestos que gravan esta materia por parte de la hacienda local<sup>76</sup>.

8°. La asignación de la imposición sobre los medios de transporte a los municipios se puede justificar tanto por el principio del beneficio, por las mismas razones que en el caso anterior, como por argumentos “pigouvianos”, en la medida en que contribuyen de forma importante en la contaminación ambiental de las ciudades<sup>77</sup>.

9°. En el contexto internacional, el modelo de financiación impositiva local denominado normalmente como *anglosajón*, se caracteriza por depender fundamentalmente (en ocasiones, de manera exclusiva) de la tributación de los bienes inmuebles. Y si bien ello no significa en sí mismo que sea éste el modelo óptimo, sí que nos muestra su viabilidad práctica.

### **3.2. Bases de la propuesta.**

La base de nuestra propuesta de reforma estriba en canalizar hacia las haciendas municipales la tributación sobre la propiedad inmueble y sobre los medios de transporte que actualmente se encuentra en manos de otros niveles de hacienda (autonómica y estatal). La propuesta se centra, en concreto, en tres puntos:

1°. Cesión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales (ITP).

2°. Extensión del IIVTNU a las plusvalías generadas por la construcción.

3°. Cesión del Impuesto Especial sobre Medios Transportes (IEMT).

Con el mecanismo de cesión de impuestos (o materias imponible, en el caso del IIVTNU) se evita incurrir en la sobreimposición de ámbitos de tributación ya de por sí muy gravados<sup>78</sup>. Por otro lado, se ceden a los ayuntamientos materias sobre las que ya existen impuestos municipales, lo que minimiza el incremento de los costes de su gestión. Más aún, creemos que es precisamente en el ámbito municipal donde se centra el control y la gestión de estas materias<sup>79</sup>.

En cualquier caso, la cesión a los municipios de estos impuestos debe ir acompañada de la modificación de alguno de sus aspectos, así como de su integración (en el caso del IIVTNU) con los impuestos estatales que gravan la renta (IRPF e IS). Además, para que la cesión fuera viable, creemos fundamental un adecuado funcionamiento de los procesos de valoración catastral.

### **3.3. Mejora de los procesos de valoración catastral.**

Con la cesión de tributos que planteamos aumentaría todavía más, si cabe, el papel protagonista del valor catastral en la imposición municipal. Por ello, coincidimos con SOLÉ (1992-b) en que debería procederse lo antes posible a mejorar los procesos de revisión del valor catastral, haciéndolos más frecuentes y simultáneos en todos los municipios.

---

<sup>76</sup> MUÑOZ y ZUBIRI (1990) y SOLÉ (1992).

<sup>77</sup> MONASTERIO y SUÁREZ (1998).

<sup>78</sup> Una análisis minucioso de la fiscalidad global a la que se encuentra sometida la vivienda en nuestro país es el de POVEDA (1992).

<sup>79</sup> En el caso de la fijación de los valores catastrales, así lo cree TURÚ (1992).

Como señala este autor, las razones que justifican una mayor frecuencia en los procesos de revisión catastral son dos. Por una parte, la revisión es necesaria para procurar la elasticidad de los rendimientos del IBI, que, como hemos visto, suponen prácticamente la mitad de los ingresos impositivos municipales. En segundo lugar, las revisiones frecuentes son necesarias para garantizar el principio de justicia tributaria dentro del municipio, pues con ellas se mantiene la relación directa entre valor catastral y valor de mercado del inmueble, consiguiendo así gravar al contribuyente en función de su capacidad económica.

La simultaneidad de las revisiones, por su parte, se justifican en el deseo de garantizar el principio de equidad entre los ciudadanos de municipios distintos. Si las revisiones de valores catastrales no se realizan en el mismo año existe una discriminación tributaria entre los contribuyentes que tienen revisados los valores catastrales, de acuerdo con los de mercado, y los que no los tienen<sup>80</sup>.

También coincidimos con SOLÉ en que la función de coordinación de valores catastrales debe permanecer en manos del Catastro, a pesar de las demandas realizadas por numerosos municipios, con el fin de garantizar unos criterios y directrices uniformes y unas tablas de valoración homogéneas. Menor importancia tiene, en nuestra opinión, cuál debe ser la relación entre el valor catastral y el valor de mercado. Lo realmente importante es que el porcentaje elegido se mantenga constante a lo largo del tiempo y de todo el territorio, de manera que no se produzcan situaciones de inequidad y descoordinación<sup>81</sup>.

#### **3.4. Cesión del ITP a los municipios.**

Si bien el ITP grava las transmisiones civiles de todo tipo de bienes y derechos, en la práctica, la recaudación de este tributo procede, casi en exclusiva, de la transmisión de bienes inmuebles, un pequeño porcentaje se debe a la venta de vehículos, mientras que la recaudación por la transmisión de bienes muebles es prácticamente inexistente<sup>82</sup>. Por tanto, la cesión del ITP a los gobiernos locales constituiría una de las vías más importantes para canalizar hacia este nivel de hacienda la tributación de la transmisión de la propiedad inmueble, y, en pequeña medida, la de los medios de transporte.

La transmisión de ambos bienes ya es controlada por los municipios a través del IIVTNU y del IVTM, lo que unido a la modalidad de autoliquidación de ITP e IEMT, supondría un aumento mínimo de los costes de gestión para el municipio, al menos en lo referente a la recaudación en periodo voluntario.

El único inconveniente serio del ITP en la actualidad se encuentra en la definición de su base imponible. Como es bien sabido, la indefinición del término “valor real” ha provocado, y lo sigue haciendo, numerosos enfrentamientos entre la administración y los contribuyentes<sup>83</sup>. En nuestra opinión, la solución a este problema pasa por cambiar la definición de la base imponible de este impuesto, y hacerla depender directamente del valor catastral del bien que se transmite. Con ello, no se haría más que recoger en la ley del tributo algo que se hace en la práctica. Además, si se consiguieran procesos de revisión del valor catastral frecuentes y simultáneos, con una relación constante entre

---

<sup>80</sup> SOLÉ (1992-b), pág. 32.

<sup>81</sup> TURÚ (1992).

<sup>82</sup> En el año 2000, en la provincia de Alicante, el 97,9% de la recaudación total del ITP correspondió a la transmisión de bienes inmuebles y a la constitución de derechos reales sobre los mismos; el otro 2,1% procedió de la transmisión de vehículos. La recaudación por transmisión de bienes muebles fue inexistente.

<sup>83</sup> POVEDA (1994).

este valor y el de mercado, la definición de la base imponible del ITP en términos del valor catastral sería una solución acertada para aproximarnos al valor real del inmueble. En cuanto a la capacidad normativa sobre el tributo, debería asignarse a los municipios la potestad para actuar sobre el tipo de gravamen, si bien dentro de un intervalo de tipos predeterminado por la ley estatal que en todo caso tendría que regular el impuesto.

### **3.5. Extensión del IIVTNU a las plusvalías generadas por la construcción.**

En la actualidad, la plusvalía generada en la transmisión de un inmueble es gravada simultáneamente por el IIVTNU y por el IRPF o el IS o el ISD, según los casos, si bien con importantes diferencias entre estos tributos.

El IRPF somete a tributación la plusvalía generada por todo el inmueble, suelo y construcción, tanto si es rústico como urbano; se calcula de forma directa, por diferencia entre el precio de transmisión del bien y su precio de adquisición; se toma en su importe real, dado que el precio de adquisición se actualiza con la inflación; puede ser positiva o negativa, compensándose con otras rentas positivas en el segundo caso; y se somete a la tabla de tipos progresivos, si ha sido generada en menos de un año, o a un tipo de gravamen proporcional, en otro caso. En el IIVTNU, sólo tributa la plusvalía ocasionada por el terreno, siempre que éste sea de naturaleza urbana. La ganancia patrimonial se estima de forma objetiva, en función del valor catastral que tiene el suelo cuando se transmite y del plazo de generación de la plusvalía; en consecuencia, ésta sólo puede ser positiva. El tipo de gravamen del impuesto es proporcional, y lo fija el municipio dentro de los límites establecidos por la LRHL.

La reforma que proponemos en este punto consiste en trasladar al ámbito municipal la tributación de toda la plusvalía generada por la venta de los bienes inmuebles, tanto rústicos como urbanos. Para ello, deberían adoptarse dos medidas: diseño de un nuevo impuesto municipal sobre plusvalías y su integración con los impuestos que gravan la renta (IRPF, IS e ISD).

#### *a) Impuesto sobre el incremento de valor de los inmuebles (IIVI).*

El IIVI, que sustituiría al actual IIVTNU, gravaría las ganancias de patrimonio obtenidas por cualquier persona, física o jurídica, con ocasión de la transmisión de un bien inmueble. Debería someterse a tributación la plusvalía cierta y real, como sucede en el IRPF, evitando así las duras críticas que los autores han lanzado sobre el sistema de estimación objetiva de la base imponible del actual IIVTNU<sup>84</sup>. Evidentemente, se gravarían sólo las ganancias o plusvalías, en ningún caso las pérdidas o minusvalías que pudieran originarse con la transmisión.

Al método de estimación directa de la plusvalía se le podría achacar los problemas derivados de la comprobación de los valores declarados por el contribuyente. Sin embargo, dicha comprobación puede ser bastante simple si se dispusiera, como hemos sugerido, de un valor catastral relacionado adecuadamente con el valor de mercado.

Al igual que con el resto de impuestos municipales, la capacidad normativa de los gobiernos municipales debería ceñirse a la determinación del tipo de gravamen, dentro de los límites prefijados por la ley estatal. También sería lógico reducir los tipos existentes en la actualidad, dado el fuerte incremento que se produciría en la base imponible como consecuencia de la extensión del tributo a la ganancia generada por la construcción del inmueble y a la plusvalía de los bienes rústicos.

---

<sup>84</sup> A cerca de estas críticas puede consultarse a POVEDA (2000-a).

La gestión de este nuevo impuesto seguiría siendo la misma que hasta ahora, con unos costes adicionales mínimos.

#### *b) Integración del IIVI con el IRPF y el IS.*

Actualmente, la integración del IIVTNU con el IRPF es inexistente, salvo de forma parcial en los rendimientos de actividades económicas (al igual que en el IS), lo que da lugar a una clara doble imposición sobre la ganancia de patrimonio originada por la venta de terrenos urbanos<sup>85</sup>. También existe plena doble imposición con el ISD, en el que no cabe deducción alguna por el IIVTNU. Con el IS (y los rendimientos de actividades económicas en el IRPF) existe una integración parcial, en la medida en la que el impuesto municipal es gasto deducible para la determinación del beneficio empresarial.

Entendemos que el IIVI debería integrarse con los impuestos que gravan la renta, con el objeto de evitar supuestos de doble imposición y facilitar la aceptación de este nuevo tributo por parte de los contribuyentes. Para evitar las distorsiones que pudieran ocasionarse sobre la progresividad del IRPF y el ISD, debería rechazarse el sistema de exención, consistente en no incluir en la base imponible del impuesto estatal la plusvalía gravada por el tributo municipal. Además, en caso de existir minusvalías, su integración en la base del impuesto estatal permitiría su compensación con rentas positivas. Sería preferible, en consecuencia, la integración a través del crédito de impuesto: deducción de la cuota del tributo estatal del importe correspondiente al IIVI.

No obstante, si la deducción fuera de la totalidad del impuesto local, los municipios podrían fijar el tipo de gravamen máximo sin realizar ningún esfuerzo fiscal. Por ello, sería preferible la deducción del IIVI en el importe correspondiente al tipo mínimo preestablecido. La fijación de tipos de gravamen por encima del mínimo generaría una sobreimposición efectiva, cuya responsabilidad política correspondería al gobierno municipal.

### **3.6. Cesión del IEMT a los municipios.**

Al tratarse de un impuesto que se recauda en fase minorista, el IEMT puede cederse a la hacienda municipal sin ninguna dificultad, manteniendo su actual regulación legal y permitiendo a los gobiernos locales alterar el tipo de gravamen, como siempre, dentro de unos límites preestablecidos. El rendimiento de este impuesto se asignaría al municipio en el que resida el titular del medio de transporte gravado, con independencia de dónde se efectúe la adquisición. De esta forma, se evitaría el desarrollo de estrategias de competencia fiscal y se ligaría el rendimiento del tributo con el territorio en el que el vehículo ocasionara los costes públicos (infraestructuras y servicios municipales, contaminación ambiental, etc.).

Como en los casos anteriores, los ayuntamientos podrían gestionar fácilmente este impuesto, con un escaso incremento en los costes de administración, aprovechando para ello la gestión que ahora se hace del IVTM.

Por otro lado, en el año 2000, el importe medio del recibo anual del IVTM fue de 9.000 pesetas, y es además el tributo municipal con mayor porcentaje de incobrados en período voluntario<sup>86</sup>. En consecuencia la gestión global (en período voluntario y ejecutivo) de este impuesto se encarece sobremanera. Con la cesión del IEMT, dado que

---

<sup>85</sup> Hasta 1998, sin embargo, de la cuota del IRPF podía deducirse el 75% del cuota del IIVTNU.

<sup>86</sup> TRIGUEROS (2001).

los costes de administración conjuntos apenas se incrementarían, la gestión de la imposición municipal sobre los vehículos sería mucho más rentable.

#### **4. PROPUESTAS PARA LA REFORMA DEL SISTEMA IMPOSITIVO MUNICIPAL (II): REFORMA DE LOS IMPUESTOS ACTUALES.**

Centrándonos ahora en los impuestos municipales vigentes en la actualidad, es evidente que en ellos concurren innumerables ventajas que conviene conservar junto a otros aspectos que exigen su oportuna corrección. A continuación expondremos las reformas más importantes que, desde nuestro punto de vista, cabría introducir en cada uno de estos impuestos.

##### **4.1. Impuesto sobre Bienes Inmuebles**

En este impuesto convergen los principales atributos que, atendiendo a los criterios para la asignación de impuestos a las haciendas subcentrales, deben concurrir en la imposición municipal, por lo que resulta incuestionable que el IBI debe seguir ostentando el principal protagonismo de la hacienda municipal, conservando su carácter de impuesto patrimonial y aportando el mayor volumen de los recursos impositivos. No obstante, convendría tener en cuenta las siguientes consideraciones<sup>87</sup>:

*1º. Mejora de los procedimientos de revisión catastral.* Como hemos señalado más arriba, se hace necesaria la mejora de los procesos para las revisiones catastrales: reduciendo el período de distanciamiento entre las sucesivas revisiones de cada inmueble, manteniendo constante en el territorio y en el tiempo la relación entre el valor catastral y el valor de mercado, etc. Un objetivo de esta naturaleza puede alcanzarse si se emplean los avances tecnológicos y se cuenta con la herramientas informáticas puestas al servicio del sistema; además, permitiría excluir el procedimiento de modificación, como modalidad legal de valoración que, en la práctica, apenas se usa.

*2º. Supresión del coeficiente de conversión decenal de la base liquidable.* La medida legal de aplicación de un coeficiente reductor de los valores catastrales para su conversión en las correspondientes bases liquidables variando el valor de éstas en un 0,10 anual ha sido ampliamente criticada por la doctrina y repudiada por las administraciones gestoras por aumentar la complejidad del procedimiento de liquidación, y por el enorme retraso que conlleva para la aplicación definitiva de los valores aprobados. En consecuencia, resulta aconsejable eliminar tan desacertada técnica dilatoria.

*3º. Modificación del procedimiento de valoración para los terrenos rústicos.* Convendría armonizar los criterios de valoración de los terrenos rústicos adaptando la técnica seguida en la valoración de los urbanos, prescindiendo de los cálculos financieros proyectados en la ley y todavía hoy no aprobados, puesto que no es razonable ligar un tributo patrimonial a los rendimientos potenciales o reales de los diferentes tipos de cultivo.

*4º. Igualación de la potestad moduladora del tipo de gravamen.* Entendemos que la discriminación del tipo de gravamen máximo en función de la población del municipio carece de fundamento. El tipo máximo debe alcanzar igual intensidad para todos los municipios, cualquiera que sea el número de sus habitantes, en virtud a que la igualdad de derechos de los ciudadanos exige que cualquier municipio pueda emprender en

---

<sup>87</sup> Un análisis más exhaustivo de los aspectos controvertidos del IBI y del ICIO puede consultarse en POVEDA (2001)

beneficio de su población idénticas actuaciones de gasto público, para lo que se hace necesario que el intervalo de elección del tipo de gravamen establecido en la ley sea único e independiente del tamaño de la población<sup>88</sup>.

5°. *Coordinación de la doble actuación que en materia de gestión vienen desarrollando Catastro y Ayuntamientos.* Ante la evidente ausencia de coordinación de las actuaciones entre ambas instituciones, se hace necesario que, sin perjuicio de que la coordinación de valores siga siendo competencia exclusiva de la Dirección General del Catastro como garantía de igualdad de criterios de valoración en todo el territorio nacional, la gestión tributaria se desempeñe íntegramente por la Administración local mejorando así el cumplimiento del principio de autonomía<sup>89</sup>.

6°. *Disminución de los beneficios fiscales.* Conviene contener el cada vez más extendido hábito de que, a través de las Leyes de Presupuestos Generales del Estado o por cualquier otro vehículo legal, se dicten medidas de exención en éste y otros impuestos municipales como fórmula para contrarrestar los perjuicios derivados de siniestros, catástrofes, riadas, etc., sin arbitrar, a cambio, las correspondientes medidas compensatorias de las pérdidas fiscales sufridas por los municipios. Sin perjuicio de las razones sociales que puedan motivarlas, no parece que la reducción de la carga fiscal en los impuestos municipales sea un instrumento apropiado; entendemos que para ello deberían arbitrase otras medidas más idóneas.

#### **4.2. Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras.**

Este tributo genera una fuente de ingresos nada despreciable con escasos costes de gestión, cuenta con el beneficio de su condición de impuesto indirecto frente al resto de la imposición y goza de una buena elasticidad, sin que pueda culpársele de incurrir en sobreimposición su coexistencia con la tasa por licencia urbanística. Es deseable, por todo ello, su continuidad con carácter potestativo en el sistema, sin perjuicio de la corrección de sus disfunciones, que hace recomendable adoptar las siguientes medidas.

1°. *Ampliación del contenido y mejora de la delimitación del hecho imponible.* A fin de que éste comprenda todas las construcciones, instalaciones y obras que se hayan de realizar en el término municipal aunque no exijan licencia municipal, incluyendo las que requieran “comunicación previa”, puesto que la exigencia de obtención de la correspondiente licencia constituye un requisito legal que introduce una quiebra a los principios de generalidad, equidad y neutralidad que de esta forma quedaría reparada<sup>90</sup>.

2°. *Precisión del deficiente y ambiguo contenido de la base imponible.* La ausencia de definición legal del concepto de “coste real y efectivo” ha dado pie a múltiples interpretaciones, siguiendo latentes, pese al tiempo transcurrido desde la aprobación de la LRHL, las dudas sobre su aplicación bajo un criterio amplio o estricto; es decir, si se incluyen o no para su cálculo los conceptos de honorarios profesionales, beneficio industrial, gastos generales, trabajos periciales, redacción del proyecto, dirección de obra, importe de la maquinaria cuya instalación exija licencia, etc.

3°. *Autorización legal para la aplicación de tipos reducidos.* Si se contemplase en la ley la diferenciación de tipos de gravamen aplicando tipos más reducidos a las viviendas de promoción pública y V.P.O. se podría contrarrestar la regresividad que por su exacción

---

<sup>88</sup> En este mismo sentido se manifiesta SOLÉ (1992).

<sup>89</sup> Ello, no obstante, exigiría que se arbitrara la posibilidad de delegar las competencias en las Diputaciones, Consejos Insulares, Cabildos, etc. en los supuestos de reducida dimensión de un buen número de los más de 8.000 municipios españoles.

<sup>90</sup> POVEDA (2000-a).

sobre el consumo acarrea el impuesto<sup>91</sup>. La medida actuaría en beneficio de los consumidores con bajo nivel de renta, en una línea discriminatoria similar a la que está vigente en el IVA.

*4º. Eliminación del derecho a la deducción de la cuota satisfecha por la tasa de licencia urbanística.* Carece de sentido que la norma contenga esta posibilidad cuando en un mismo municipio se da la concurrencia de ambos tributos, dado que no se produce entre ambos doble imposición, a la vista de su distinta naturaleza y finalidad. Por ello, resulta absurdo establecer la tasa si se ha de autorizar su deducción incurriendo en un coste de gestión superfluo. Es evidente que si tasa e impuesto se aprueban es porque se quiere disponer de ambos tributos y exigirlos, de ahí que por coherencia legislativa y económica sea razonable la supresión de la actual potestad municipal para aprobar el derecho a la deducción.

*5º. Establecimiento de un intervalo único en el tipo de gravamen para la modulación municipal.* Sin depender los límites del tamaño de la población, como ya se ha expresado en materia de IBI.

### **4.3. Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.**

En este punto nos remitirnos al apartado tercero, en el que hemos propuesto una reforma en profundidad de este impuesto, y de la que destacaríamos la extensión del gravamen a la plusvalía generada por todo el bien inmueble, incluida la construcción. No obstante, a lo ya dicho, podrían añadirse dos modificaciones adicionales con respecto a la situación actual.

*1º. Conversión en tributo obligatorio.* Bajo las premisas anticipadas de su reforma substancial y permanencia en el sistema entendemos que este tributo debe convertirse en un impuesto de obligada aplicación en todos los municipios españoles.

*2º. Intervalo único para la modulación municipal del tipo de gravamen.* Sin depender los límites del tamaño de la población, como ya se ha expresado en relación al IBI y al ICIO.

### **4.4. Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.**

El elemento de este impuesto merecedor, en nuestra opinión, de una mayor crítica es su tarifa, que por tener rasgos comunes con el IAE adolece de al menos dos grandes inconvenientes también padecidos por este tributo: inelasticidad de la recaudación y falta de correlación con la capacidad económica del contribuyente. Por ello, las propuestas que planteamos para este tributo se centran en la determinación de la cuota tributaria.

*1º. Correlación de la cuota del impuesto con el valor del vehículo.* La opción idónea podría ser la de hacer depender la cuota del valor de compra del vehículo cuando es adquirido nuevo. De esta forma, no aumentaría la complejidad de la gestión del tributo, se lograría una correlación directa con la capacidad económica del contribuyente y se lograría un impuesto más elástico.

*2º. Aumento de la carga fiscal.* Con este aumento se incrementaría la muy baja productividad recaudatoria de este impuesto<sup>92</sup>; mientras que el rechazo social que puede originar el aumento de la presión fiscal creemos que se atenuaría si, como se sugiere en

---

<sup>91</sup> SÁNCHEZ (2000)

<sup>92</sup> El importe medio del recibo del IVTM es de 9.000 pesetas y es el tributo que más cuotas pendiente de cobro genera. TRIGUEROS (2001).

el punto anterior, la carga fiscal se correlacionara con la capacidad económica del contribuyente.

3°. *Intervalo único para la modulación municipal del tipo de gravamen.* Al igual que con el resto de los impuestos municipales, entendemos que no tiene sentido hacer depender los coeficientes de incremento de la población del municipio.

#### **4.5. Impuesto sobre Actividades Económicas.**

Los criterios sostenidos por todos los sectores, en el ámbito político y económico, así como a nivel científico, se hallan absolutamente enfrentados en relación con el IAE. Es cierto que nadie defiende la continuidad del impuesto sin cambios, sin embargo, frente a quienes son partidarios de la supresión del tributo se encuentran los que consideran la conveniencia de practicar una profunda reforma del mismo que permita aprovechar sus grandes ventajas, tales como su importante función censal, su notable nivel de recaudación y su asentamiento en las costumbres tributarias, a la vez que suprimir sus no pocos inconvenientes permitiendo que la fiscalidad municipal recaiga sobre fuentes más diferenciadas<sup>93</sup>. Una radical reforma del impuesto no sería complicada si en su nuevo marco se adoptasen los siguientes criterios.

1°. Gravar la capacidad económica determinada por el cálculo del rendimiento efectivo que se computa en el correspondiente impuesto sobre la renta (IRPF, IS o IRNR).

2°. Servirse del proceso liquidatorio común a los restantes impuestos en el que el importe del rendimiento de la actividad económica constituya la base y sobre ella se aplique el tipo impositivo municipal para el cálculo de la cuota. Así se eliminarían las cuotas fijas o las derivadas de la aplicación de elementos tributarios, entre ellos el de la superficie.

3°. Fijar en la norma legal un tipo de gravamen general y un límite máximo al que podrán acceder los Ayuntamientos por acuerdo municipal, en ejercicio de los principios de autonomía y de suficiencia, sin que el límite máximo dependa del número de sus habitantes, por las razones ya expuestas.

4°. Integrar el IAE con el impuesto sobre la renta que recaiga sobre el contribuyente, de modo que se evite la doble imposición que la coexistencia de ambos genera. Es cierto que la deducción del IAE debería practicarse respecto a la cuota básica, es decir, la que se deriva de aplicar sobre la base el tipo impositivo general y no el que el Ayuntamiento establezca.

5°. Aprobar el sistema de autoliquidación con el fin de reducir costes de gestión y favorecer la recaudación del impuesto sin incurrir apenas en gastos municipales.

Como puede observarse, el modelo de IAE que proponemos equivale, en última instancia, a un sistema de recargo compensado de los municipios sobre la imposición estatal que grava la actividad económica (IRPF e IS). Este mecanismo es considerado como el más idóneo para compartir fuentes impositivas por distintos niveles territoriales de hacienda<sup>94</sup>.

### **5. ANÁLISIS CUANTITATIVO DE LAS PROPUESTAS DE REFORMA.**

En los apartados 3 y 4 hemos expuesto diversas propuestas para la reforma integral del sistema de financiación impositiva municipal. Las sugerencias que planteamos, como se ha visto, van desde modificaciones específicas de alguno de los impuestos vigentes

---

<sup>93</sup> POVEDA (2000-b).

<sup>94</sup> Entre los muchos trabajos en los que se analiza el recargo compensado destacamos el de MONASTERIO, PÉREZ, SEVILLA y SOLÉ (1995).

hasta la cesión de nuevos impuestos a los municipios. Sin duda, son éstas últimas las que mayores consecuencias acarrearían en términos cuantitativos, y por ello, en las que vamos a centrar el contenido de este apartado.

El objeto de este último epígrafe es el de analizar cuál sería la composición y el comportamiento de los ingresos impositivos municipales en caso de ceder a los ayuntamientos el ITP y el IEMT. Para ello, hemos repetido el estudio cuantitativo realizado en el apartado segundo suponiendo que ambos tributos se hubieran cedido a la hacienda local desde 1993, fecha en la que comienza a recaudarse el IEMT.

No hemos podido realizar, sin embargo, simulaciones, más o menos aproximadas, del tercer componente de nuestra propuesta: cesión de las plusvalías generadas por la venta de inmuebles en la parte correspondiente a la construcción. Además de no disponer de datos estadísticos suficientes<sup>95</sup>, la modificación del IIVTNU, como dijimos, debería afectar tanto a la base imponible como a los tipos impositivos, lo que dificulta enormemente estimar sus efectos sobre el rendimiento del tributo.

Si bien disponemos de los datos del IEMT correspondientes a 1999, no sucede lo mismo con el ITP. Por ello, y con el fin de poder comparar la simulación efectuada con el análisis del sistema actual hecho en el apartado segundo, hemos utilizado una estimación del ITP para 1999, igual al dato de 1998 por el índice de incremento del PIB corriente en 1999<sup>96</sup>. Con ello obtenemos los siguientes importes de recaudación para 1999:

IEMT: 192.000 millones de pesetas.

ITP: 407.538 millones de pesetas (dato estimado).

Por otro lado, dadas las incertidumbre existentes en la actualidad en torno al IAE, las simulaciones cuantitativas las hemos hecho en dos escenarios distintos: en uno suponiendo que el IAE permaneciera vigente con su regulación actual (escenario I), y el otro bajo la hipótesis de su eliminación (escenario II). Un posible tercer escenario podría ser el de la cesión del ITP y el IEMT junto con el IAE modificado de acuerdo a los criterios que hemos expuesto. Sin embargo, ello requeriría establecer algunas premisas de partida fundamentales, como es el importe del tipo de gravamen que se aplicaría al beneficio empresarial. Este aspecto, junto con la inevitable limitación en la extensión de este trabajo, han hecho que no hayamos desarrollado el tercer escenario.

### 5.1. El nivel de autonomía fiscal.

El Cuadro 9 nos muestra cuál sería la composición de los ingresos municipales con la cesión del ITP y el IEMT en los dos escenarios descritos. La hipotética cesión se ha hecho bajo el supuesto de neutralidad financiera respecto a la situación actual: el volumen total de ingresos permanece constante. Para ello, hemos detrído los ingresos adicionales que reportan estos dos tributos de la partida *transferencias corrientes*, mecanismo que es igual al utilizado en el sistema de financiación de las CC.AA. en los supuestos de cesión de nuevos ingresos impositivos<sup>97</sup>.

Como es evidente, la inyección de recursos adicionales mejora substancialmente el grado de autonomía fiscal de los municipios españoles. En el escenario I, manteniendo el IAE, el porcentaje de ingresos propios sobre ingresos totales asciende

---

<sup>95</sup> La memoria de la administración tributaria, en lo que se refiere al IRPF, a lo sumo facilita la parte de la base imponible correspondiente a las ganancias y pérdidas de patrimonio, sin especificar qué parte se debe a los bienes inmuebles.

<sup>96</sup> El posible error cometido a penas afectará a la comparación global que vamos a efectuar; en especial en lo referente a la evolución temporal de los ingresos.

<sup>97</sup> En el escenario II, de las transferencias se ha restado la diferencia entre los ingresos adicionales y el rendimiento del IAE que desaparece.

desde el 53% al 66%, situándose por encima de la media en los países federales: 63; sólo Suiza, entre los países federales, y Suecia, entre los unitarios, alcanzan cotas superiores (73% en ambos casos).

En el escenario II, al desaparecer el IAE, el porcentaje de ingresos propios sube de forma más moderada, hasta el 60%, solo tres puntos por debajo de la media de países federales.

## **5.2. Composición de los ingresos impositivos.**

En comparación con el contexto internacional, la mejora es aún mayor en el peso relativo de los ingresos impositivos, que con el 47% de los ingresos totales pasan a situarse 6 puntos por encima de la media de los países federales en el escenario I; prácticamente la mitad de los ingresos municipales proceden de los impuestos. Si prescindimos del IAE, este parámetro se sitúa justo en el promedio de los países federales: 41%.

En cuanto a la composición de los ingresos impositivos, en el Cuadro 10 vemos cómo la cesión del ITP y el IEMT resta claramente protagonismo al IBI, que desciende desde el 48% de la totalidad de esta modalidad de ingresos hasta el 34% (40% en el escenario II). Además, el ITP pasaría a ocupar el segundo lugar en cuanto al volumen de ingresos. No obstante, dado que este último tributo también recae sobre los bienes inmuebles, el gravamen de la propiedad inmobiliaria sigue siendo la base fundamental de la financiación impositiva: se mantiene prácticamente igual en el escenario I (67% frente al 66% actual) y acapara el 77% del total en el escenario II. La diferencia está en que ahora ésta modalidad de tributación se reparte de forma más homogénea entre la titularidad del bien (34% del IBI) y su consumo (27% del ICIO más el ITP).

Sí se altera considerablemente, por el contrario, la distribución entre los impuestos directos e indirectos. La imposición indirecta crece desde el 11% actual hasta el 36% (42% en el escenario II). Esto no significa, sin embargo, que se reduzca la transparencia o perceptibilidad de los impuestos locales para el contribuyente, puesto que, a pesar de ser impuestos sobre el consumo, tanto en el ITP como en el IEMT concurre la circunstancia atípica de no existir el mecanismo legal de la repercusión: el impuesto no se inserta en el precio de venta del producto gravado, sino que es ingresado en hacienda directamente por el comprador. Por otro lado, la mayor presencia de la imposición indirecta proporciona un mayor equilibrio, complementariedad y diversidad al conjunto de la financiación impositiva municipal.

Así pues, con el escenario I el sistema impositivo municipal en España continúa situándose dentro del “modelo latino”: financiación basada en varios impuestos, entre los que destaca especialmente el gravamen de la propiedad inmueble. Si se eliminara el IAE, el sistema impositivo evoluciona más bien hacia el “modelo anglosajón”: preeminencia de la tributación de los bienes inmuebles.

## **5.3. La elasticidad de los impuestos municipales.**

En el Cuadro 12, a las elasticidades de los impuestos municipales respecto al PIB hemos añadido las del ITP y el IEMT. Para éstos, la elasticidad se ha calculado directamente con el cociente entre el incremento de la recaudación y el del PIB, dada la estabilidad en sus tipos de gravamen durante los ejercicios estudiados. Los aspectos más sobresalientes son:

1º. A lo largo del período 1995-1999 tanto el ITP como el IEMT presentan un comportamiento muy elástico, en especial el segundo de ellos, cuya recaudación crece exactamente el doble que el PIB.

2º. En cada ejercicio del período, sin embargo, el comportamiento es muy irregular (la elasticidad del ITP oscila entre el 0,09 y el 4,90), como luego corroboraremos con las tasas de crecimiento anual. No obstante, con independencia de otros factores que puedan explicar este hecho, debe tenerse en cuenta que el carácter instantáneo, y no periódico, de estos dos tributos hace que tal vez no sea el incremento interanual la variable idónea para medir su elasticidad.

3º. Si tomamos la recaudación total, la elasticidad del conjunto de los cuatro años aumenta ligeramente en el escenario I (de 1,20 a 1,25) y en mayor medida en el escenario II, en el que se prescinde del impuesto más inelástico: el IAE (de 1,20 a 1,46). Además, aumenta la variabilidad de la tasa anual; el intervalo de oscilación de la elasticidad es [0,90-1,63] en la situación actual, y pasa a [1,03-2,10] en el escenario I y a [1,05-2,51] en el escenario II.

4º. En los dos escenarios, la elasticidad interanual deja de ser decreciente, a diferencia de la situación actual.

5º. En el escenario II, la elasticidad es igual o superior a la unidad en todos los ejercicios.

En definitiva, con la cesión de estos dos tributos aumenta la elasticidad de los ingresos impositivos municipales, en especial si además eliminamos el tributo más inelástico (el IAE), y rompemos la tendencia decreciente de esta variable, aunque todo ello a costa de un comportamiento más irregular a lo largo del tiempo.

#### **5.4. Evolución temporal de los ingresos municipales.**

El Cuadro 13 nos muestra las tasas anuales de incremento nominal de los impuestos municipales actuales junto con las del ITP y el IEMT. Para facilitar la comparación, en el Gráfico 3 hemos representado la evolución de estos dos impuestos y la de los dos casos extremos de la situación actual: el IBI (el más estable) y el ICIO (el menos estable). El Gráfico 4, por su parte, recoge la evolución de las recaudaciones totales: en la situación actual y en los dos escenarios que hemos planteado. Los resultados más importantes que podemos entresacar son los siguientes:

1º. Como ya habíamos anticipado, tanto el ITP como el IEMT siguen una tendencia muy irregular, con tasas de crecimiento anual muy dispares de un ejercicio a otro. En el Gráfico 3, podemos ver cómo su comportamiento es muy similar al del ICIO. Al ser estos dos impuestos también instantáneos, esta circunstancia avalaría la tesis más arriba comentada de que puede ser ésta una causa importante de dicho comportamiento.

2º. En el Gráfico 4, vemos como la situación anterior afecta a la tendencia de la recaudación impositiva total. De un escenario de estabilidad (si excluimos 1995 la recaudación total actual aumenta entre el 7% y el 9% cada año) pasamos a otro menos estable: crecimientos entre el 6% y el 12%; si bien la evolución interanual es algo más regular al prescindir del IAE, por ser éste, como vimos, un impuesto con crecimientos bastante desiguales.

La evolución de los crecimientos acumulados tras la cesión del ITP y el IEMT, medidos a través de números índice, se recoge en el Cuadro 16 y en los Gráficos 5 y 6; si bien el año base es ahora 1993, por ser éste el primer ejercicio en el que se recauda el IEMT. En ellos se corroboran las características observadas en los apartados anteriores:

1º. ITP e IEMT presentan crecimientos acumulados a lo largo de todo el período muy parecidos a impuestos municipales actuales (el ITP al ICIO y el IEMT al IBI); sin embargo, la evolución interanual es mucho más inestable en los primeros (Gráfico 5).

2º. Los ingresos totales alcanzan crecimientos acumulados significativamente mayores al adicionarles el ITP y el IEMT, sobre todo si eliminamos un impuesto sumamente inelástico como el IAE: la recaudación total crece un 71,6% a lo largo de todo el período, frente al 54% del sistema actual (Cuadro 16).

Por último, aun manteniendo el IAE, la cesión del ITP y el IEMT a los municipios supondría un incremento de la presión fiscal en este nivel de hacienda muy leve (64 décimas de punto). Sí es cierto, sin embargo, que debido a su elasticidad, el aumento de la presión fiscal desde 1995 a 1999 con estos tributos habría sido superior: 14 décimas de punto (16 décimas de punto sin el IAE) frente a las 6 décimas de punto de la situación actual. En cualquier caso, al tratarse de una mera cesión de impuestos, la presión fiscal global no se vería afectada.

## 5.5. Conclusiones.

Las conclusiones más importantes que podemos extraer del análisis cuantitativo de nuestra propuesta para la reforma del sistema impositivo municipal son las siguientes.

1ª. Como es evidente, la cesión de los nuevos impuestos mejora el nivel de autonomía fiscal de los municipios, aumentando la capacidad municipal para incidir sobre el nivel y la composición de sus ingresos impositivos. En el escenario II, en el que se supone la eliminación del IAE, dicho nivel se sitúa muy cerca del valor medio de los países de corte federal.

2ª. Por lo que respecta a su composición, en el escenario I el sistema impositivo municipal en España continuaría situándose dentro del “modelo latino”: financiación basada en varios impuestos, entre los que destaca especialmente el gravamen de la propiedad inmueble. Si se eliminara el IAE, el sistema impositivo evolucionaría hacia el “modelo anglosajón”: preeminencia de la tributación de los bienes inmuebles.

3ª. La elasticidad de los ingresos impositivos municipales aumentaría, en especial si se eliminara además el tributo más inelástico: el IAE; además, se rompería con la tendencia continuamente decreciente que ha mostrado esta variable en el período analizado. Eso sí, todo ello a costa de un comportamiento más irregular de los ingresos a lo largo del tiempo.

4ª. Esta mayor irregularidad se refleja también en las tasas de crecimiento interanual de los ingresos impositivos y en la evolución del crecimiento acumulado. Así, en las tasas anuales de incremento se pasa de unas diferencias máximas de 2 puntos porcentuales (excluyendo el primer año del período) a 6 puntos porcentuales tras la cesión del ITP y el IEMT.

5ª. La presión fiscal municipal aumentaría únicamente en 64 décimas de punto porcentual sobre el PIB. En cualquier caso, al tratarse de una mera cesión de impuestos, la presión fiscal global no se vería afectada.

CUADRO 9. INGRESOS MUNICIPALES TRAS LA CESIÓN DEL ITP Y EL IEMT: CON EL IAE Y SIN EL IAE.  
(En millones de pesetas y porcentajes).

	<i>SITUACIÓN ACTUAL</i>			<i>+ ITP e IEMT (CON IAE)</i>			<i>+ ITP e IEMT (SIN IAE)</i>		
	Ingresos	% <i>s/i.t.</i>	% <i>s/i.n.f.</i>	Ingresos	% <i>s/i.t.</i>	% <i>s/i.n.f.</i>	Ingresos	% <i>s/i.t.</i>	% <i>s/i.n.f.</i>
Impuestos directos	1.325.358	32%	30%	1.325.358	32%	30%	1.037.593	25%	23%
Impuestos indirectos	174.864	4%	4%	774.402	19%	17%	774.402	19%	17%
<i>Total ingresos impositivos</i>	<i>1.500.222</i>	<i>37%</i>	<i>34%</i>	<i>2.099.760</i>	<i>51%</i>	<i>47%</i>	<i>1.811.995</i>	<i>44%</i>	<i>41%</i>
Tasas y otros ingresos	678.690	17%	15%	678.690	17%	15%	678.690	17%	15%
Ingresos Patrimoniales	64.724	2%	1%	64.724	2%	1%	64.724	2%	1%
Enajenación de inversiones reales	98.715	2%	2%	98.715	2%	2%	98.715	2%	2%
<i>Total ingresos propios</i>	<i>2.342.351</i>	<i>57%</i>	<i>53%</i>	<i>2.941.889</i>	<i>72%</i>	<i>66%</i>	<i>2.654.124</i>	<i>65%</i>	<i>60%</i>
Transferencias corrientes	1.377.545	34%	31%	778.007	19%	18%	1.065.772	26%	24%
Transferencias de capital	386.962	9%	9%	386.962	9%	9%	386.962	9%	9%
<i>Total transferencias</i>	<i>1.764.507</i>	<i>43%</i>	<i>40%</i>	<i>1.164.969</i>	<i>28%</i>	<i>26%</i>	<i>1.452.734</i>	<i>35%</i>	<i>33%</i>
<b><i>Total ingresos no financieros</i></b>	<b><i>4.106.858</i></b>	<b><i>100%</i></b>	<b><i>92%</i></b>	<b><i>4.106.858</i></b>	<b><i>100%</i></b>	<b><i>92%</i></b>	<b><i>4.106.858</i></b>	<b><i>100%</i></b>	<b><i>92%</i></b>
Activos Financieros	20.447		0%	20.447		0%	20.447		0%
Pasivos Financieros	317.821		7%	317.821		7%	317.821		7%
<i>Total operaciones financieras</i>	<i>338.268</i>		<i>8%</i>	<i>338.268</i>		<i>8%</i>	<i>338.268</i>		<i>8%</i>
<b>Total ingresos</b>	<b>4.445.126</b>		<b>100%</b>	<b>4.445.126</b>		<b>100%</b>	<b>4.445.126</b>		<b>100%</b>

*i.n.f.*: ingresos no financieros; *i.t.*: ingresos totales.

CUADRO 10. INGRESOS IMPOSITIVOS MUNICIPALES TRAS LA CESIÓN DEL ITP Y EL IEMT (CON Y SIN EL IAE).  
(En millones de pesetas y porcentajes).

	<i>SITUACIÓN ACTUAL</i>			<i>+ ITP e IEMT (CON IAE)</i>			<i>+ ITP e IEMT (SIN IAE)</i>		
	Ingresos	% s/ i.i.	% s/ i.n.f.	Ingresos	% s/ i.i.	% s/ i.n.f.	Ingresos	% s/ i.i.	% s/ i.n.f.
IBI	723.257	48%	18%	723.257	34%	15%	723.257	40%	16%
IAE	287.765	19%	7%	287.765	14%	6%			
IVTM	220.269	15%	5%	220.269	10%	5%	220.269	12%	5%
IIVTNU	108.613	7%	3%	108.613	5%	2%	108.613	6%	2%
ICIO	160.318	11%	4%	160.318	8%	3%	160.318	9%	4%
ITP				407.538	19%	9%	407.538	22%	9%
IEMT				192.000	9%	4%	192.000	11%	4%
<b>TOTAL</b>	<b>1.500.222</b>	<b>100%</b>	<b>37%</b>	<b>2.099.760</b>	<b>100%</b>	<b>45%</b>	<b>1.811.995</b>	<b>100%</b>	<b>41%</b>

*i.i.: ingresos impositivos; i.n.f.: ingresos no financieros.*

CUADRO 11. COMPOSICIÓN DE LOS INGRESOS IMPOSITIVOS MUNICIPALES TRAS LA CESIÓN DEL ITP Y EL IEMT (CON Y SIN IAE). (En millones de pesetas y porcentajes).

	<i>SITUACIÓN ACTUAL</i>			<i>+ ITP e IEMT (CON IAE)</i>			<i>+ ITP e IEMT (SIN IAE)</i>		
	Ingresos	% s/ i.i.	% s/ i.n.f.	Ingresos	% s/ i.i.	% s/ i.n.f.	Ingresos	% s/ i.i.	% s/ i.n.f.
Imposición sobre inmuebles	992.188	66%	24%	1.399.726	67%	30%	1.399.726	77%	30%
Imposición sobre actividades económicas	287.765	19%	7%	287.765	14%	6%			
Imposición sobre vehículos	220.269	15%	5%	412.269	20%	9%	412.269	23%	9%
<b>Total impuestos</b>	<b>1.500.222</b>	<b>100%</b>	<b>37%</b>	<b>2.099.760</b>	<b>100%</b>	<b>45%</b>	<b>1.811.995</b>	<b>100%</b>	<b>39%</b>
Imposición directa	1.339.904	89%	33%	1.339.904	64%	28%	1.052.139	58%	22%
Imposición indirecta	160.318	11%	4%	759.856	36%	16%	759.856	42%	16%
<b>Total impuestos</b>	<b>1.500.222</b>	<b>100%</b>	<b>37%</b>	<b>2.099.760</b>	<b>100%</b>	<b>45%</b>	<b>1.811.995</b>	<b>100%</b>	<b>39%</b>

*i.i.: ingresos impositivos; i.n.f.: ingresos no financieros.*

CUADRO 12. ELASTICIDAD DE LOS IMPUESTOS MUNICIPALES TRAS LA CESIÓN DEL ITP Y EL IEMT (CON Y SIN EL IAE).

AÑO	IBI	IAE	IVTM	ICIO	ITP	IEMT	TOTAL ACTUAL	+ ITP e IEMT (CON IAE)	+ ITP e IEMT (SIN IAE)
1996	2,10	1,87	0,79	-0,12	0,36	-1,09	1,63	1,14	1,05
1997	1,78	-0,20	0,75	2,35	4,90	1,85	1,25	2,10	2,51
1998	0,75	0,46	1,06	3,69	0,09	2,97	1,09	1,03	1,14
1999	1,22	0,77	0,51	0,22	1,00	3,87	0,90	1,20	1,28
<b>1996-1999</b>	<b>1,49</b>	<b>0,68</b>	<b>0,76</b>	<b>1,54</b>	<b>1,52</b>	<b>2,05</b>	<b>1,20</b>	<b>1,25</b>	<b>1,46</b>

CUADRO 13. TASAS ANUALES DE INCREMENTO NOMINAL TRAS LA CESIÓN DEL ITP Y EL IEMT (CON Y SIN EL IAE).  
(En porcentajes).

AÑO	IBI	IAE	IVTM	IIVTNU	ICIO	ITP	IEMT	TOTAL ACTUAL	+ ITP e IEMT (CON IAE)	+ ITP e IEMT (SIN IAE)
1994	12%	-1%	9%	14%	6%	27%	9%	5%	9%	11%
1995	10%	8%	6%	14%	18%	4%	-4%	9%	7%	7%
1996	8%	10%	8%	11%	0%	2%	-7%	8%	6%	6%
1997	7%	0%	7%	20%	17%	31%	12%	8%	12%	12%
1998	6%	4%	9%	22%	25%	1%	20%	7%	7%	8%
1999	9%	5%	5%	-2%	2%	7%	27%	7%	9%	8%

CUADRO 14. NÚMEROS ÍNDICE TRAS LA CESIÓN DEL ITP Y EL IEMT. BASE 1993. (CON Y SIN EL IAE).

AÑO	IBI	IAE	IVTM	IIVTNU	ICIO	ITP	IEMT	TOTAL ACTUAL	+ ITP e IEMT (CON IAE)	+ ITP e IEMT (SIN IAE)
1993	1,000	1,000	1,000	1,000	1,000	1,000	1,000	1,000	1,000	1,000
1994	1,115	0,987	1,090	1,138	1,060	1,266	1,086	1,055	1,110	1,136
1995	1,224	1,069	1,157	1,293	1,248	1,317	1,043	1,147	1,193	1,219
1996	1,327	1,182	1,255	1,440	1,247	1,345	0,974	1,245	1,264	1,281
1997	1,424	1,184	1,346	1,730	1,453	1,756	1,086	1,344	1,414	1,462
1998	1,509	1,229	1,463	2,104	1,818	1,767	1,302	1,440	1,525	1,588
1999	1,639	1,296	1,530	2,058	1,851	1,891	1,655	1,540	1,643	1,716

GRÁFICO 3. TASAS ANUALES DE INCREMENTO NOMINAL.

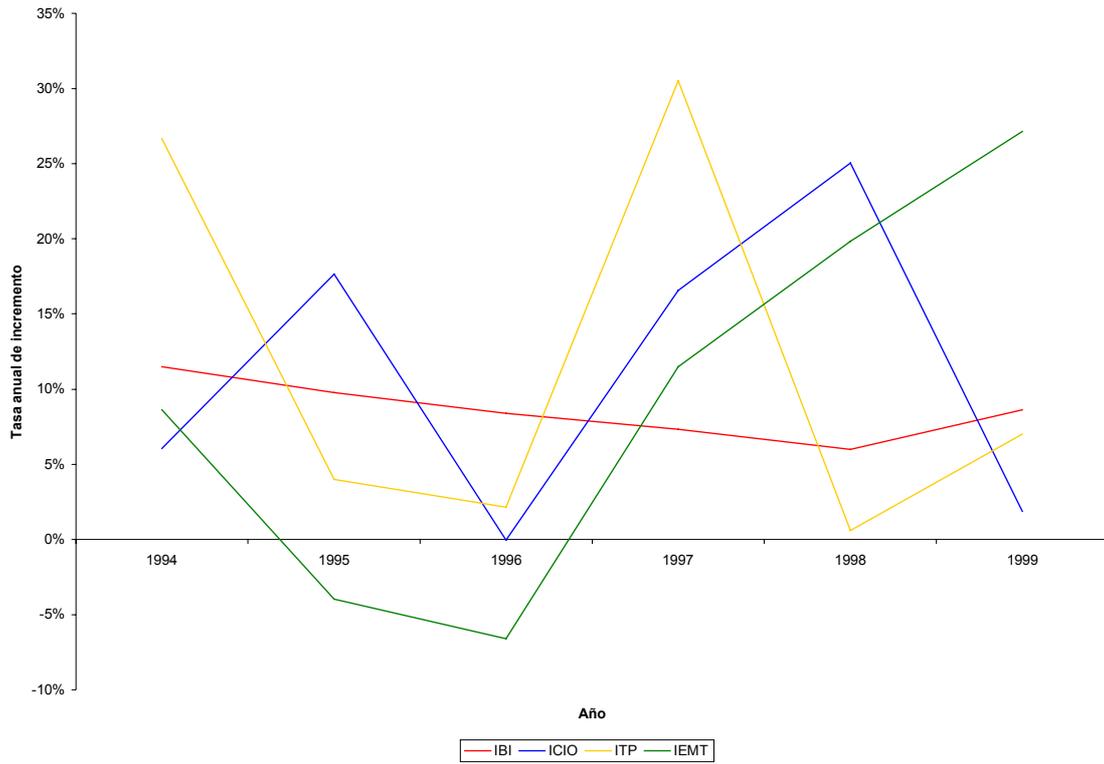


GRÁFICO 4. TASAS ANUALES DE INCREMENTO NOMINAL. INGRESOS IMPOSITIVOS TOTALES TRAS LA CESIÓN (CON Y SIN EL IAE).

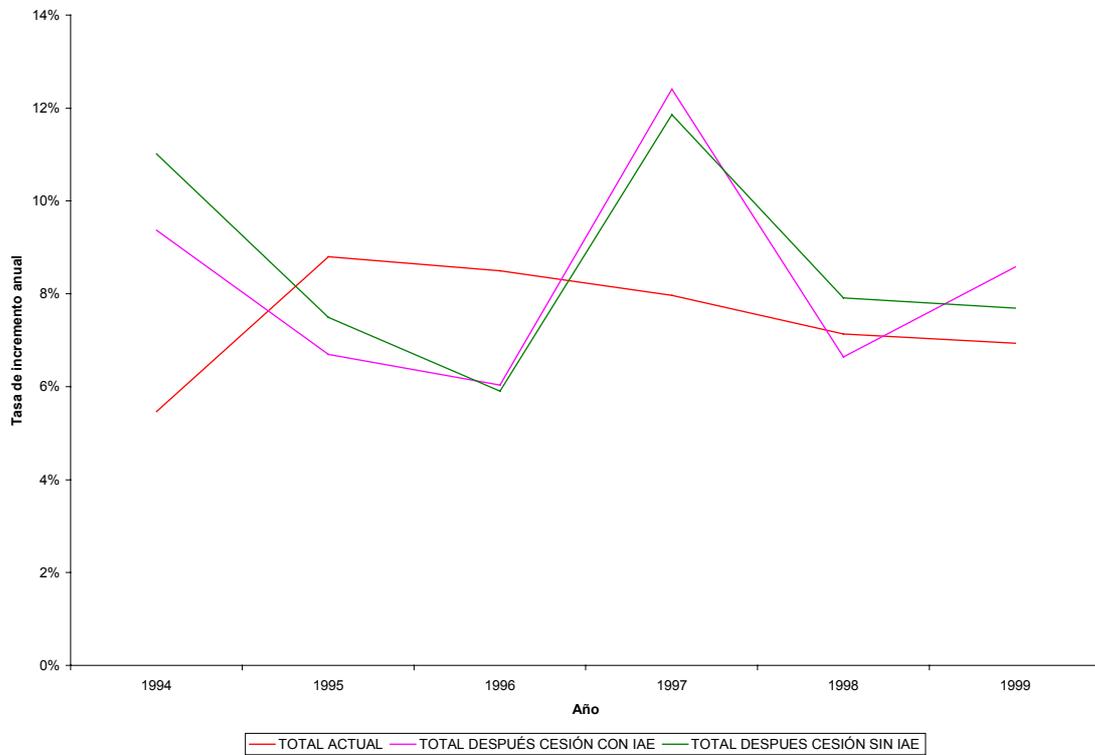


GRÁFICO 5. INGRESOS IMPOSITIVOS. NÚMEROS ÍNDICE. BASE 1993.

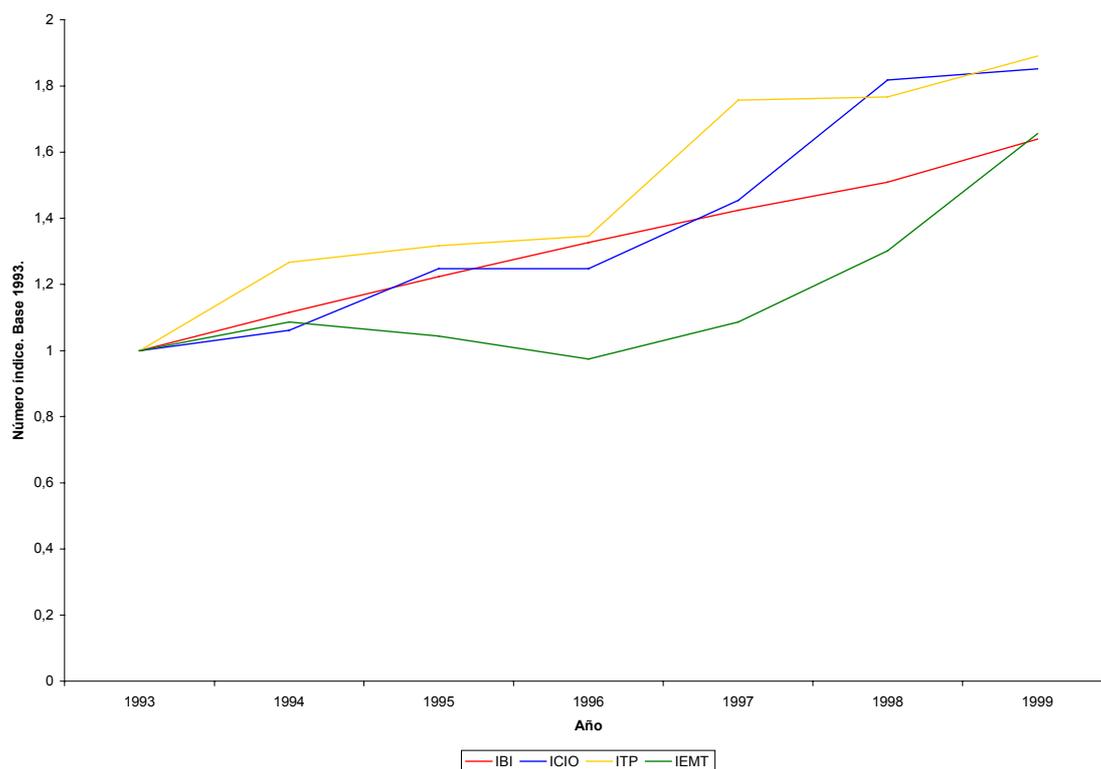
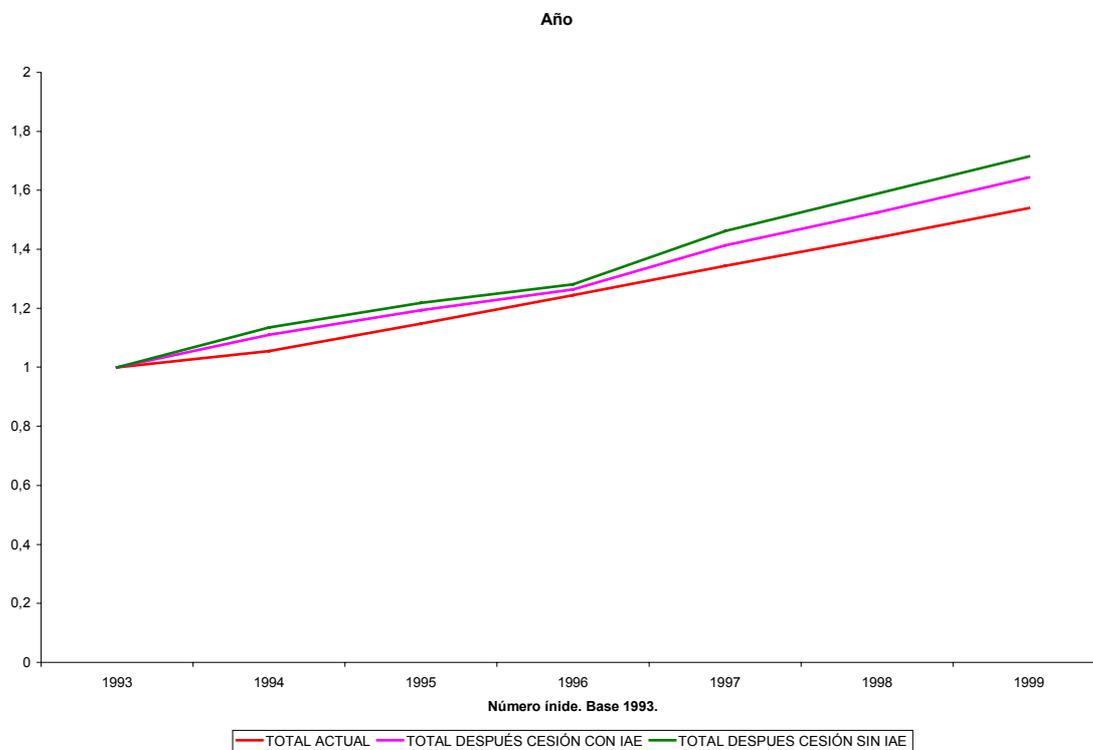


GRÁFICO 6. INGRESOS IMPOSITIVOS TOTALES TRAS LA CESIÓN (CON Y SIN EL IAE). NÚMEROS ÍNDICE. BASE 1993.



## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.

CASTELLS, A. (2001): “Los retos del sistema tributario municipal”. Ponencia presentada en *I+D Ideas más debate sobre financiación territorial. Primer Foro Alicante 2001*. Organizado por la Federación Española de Municipios y Provincias, febrero de 2001.

DGCHT (2000): *Imposición Local. Tipos de gravamen, índices y coeficientes. Ejercicio 1999*. Madrid.

– (Varios): *Informe sobre la financiación de las Comunidades Autónomas*. Informes anuales desde 1990 a 1998.

MONASTERIO, C. y SUÁREZ, J. (1998): *Manual de Hacienda Autónoma y Local*. 2ª Edición, Ariel Economía, Barcelona.

MONASTERIO, C; PÉREZ, F.; SEVILLA, J.V. y SOLÉ, J. (1995): *Informe sobre el actual sistema de financiación autonómica y sus problemas (dos partes)*. Informe realizado por encargo del Consejo de Política Fiscal y Financiera.

MUÑOZ, C. y ZUBIRI, I. (1990): “El impuesto sobre los bienes inmuebles como base de financiación local”. *Revista Economía Pública*, nº 6, págs. 87 y ss.

POVEDA, F (1992):. *Análisis tributario sobre la vivienda*. Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Alicante. Alicante.

– (1994): “La comprobación de valor de los bienes inmuebles transmitidos. Un problema en vías de solución”. *Palau 14, Revista Valenciana de Hacienda Pública*, nº 22, págs. 47 6 ss.

– (2000-a): *Los impuestos municipales*. Editorial Tecnos, Madrid.

– (2000-b): “El Impuesto sobre Actividades Económicas. Razones para su inaplazable reforma”. *Revista Cívitas*, nº 108, págs. 569 y ss.

– (2001): “El IBI y el ICIO ante la inminente reforma de la Hacienda Local”. *Tributos Locales*, nº 13.

SÁNCHEZ, A. (2000): “Los impuestos municipales voluntarios”. *Revista de Estudios Locales (Cunil)*. Número extraordinario, julio, págs. 116 y ss.

– (2001): “El IVA y los Impuestos Especiales como instrumento de financiación autonómica. Una propuesta”. Ponencia presentada en las Jornadas sobre Financiación de las Comunidades Autónomas. Barcelona, 2 y 3 de abril de 2001. Organizadas por el European Institute of Public Administration. European Center for the Regions (EIPA-ECR).

SUÁREZ, J. (2000): “La corresponsabilidad fiscal de las entidades locales”. *Papeles de Economía Española*, nº 83, págs. 208 y ss.

SOLÉ, J. (1992): “La financiación de los entes locales”. En FONT LLOVET y otros (1992): *Informe sobre el Gobierno Local*. Fundació Carles Pi i Sunyer y Ministerio para las Administraciones Públicas, Madrid.

– (1992-b): “El Impuesto sobre Bienes Inmuebles en la hacienda municipal española”. *Catastro, Revista del CGCCT*, nº 14, págs. 18 y ss.

– (2001): “Evolución de la financiación local en los países de la Unión Europea”. Ponencia presentada en *I+D Ideas más debate sobre financiación territorial. Primer Foro Alicante 2001*. Organizado por la Federación Española de Municipios y Provincias, febrero de 2001.

TRIGUEROS, J. (2001): “La eficacia y la eficiencia en la gestión de los tributos locales. Hacia la corresponsabilidad fiscal”. Ponencia presentada en *I+D Ideas más debate sobre financiación territorial. Primer Foro Alicante 2001*. Organizado por la Federación Española de Municipios y Provincias, febrero de 2001

TURÚ, I. (1992): “Apuntes sobre Catastro. Perspectivas de futuro”. *Catastro, Revista del CGCCT*, número 13, págs. 68 y ss.

## CONCLUSIONES<sup>98</sup> DEL INFORME SOBRE EL CONCEPTO DE SERVICIOS ECONÓMICOS LOCALES, SUS FORMAS DE GESTIÓN Y LAS CONTRAPRESTACIONES QUE POR ELLOS SATISFACEN SUS USUARIOS.

### CONCLUSIONES

**Primera.-** Son servicios económicos locales, por una parte, aquellos que pueden ser gestionados, indirectamente, por concesión u otra clase de contrato administrativo que por su contenido sean susceptibles de explotación por empresarios particulares; y por otra, lo que el art. 86.3 de la Ley reguladora de las Bases de Régimen Local declara esenciales y reservados a las entidades locales; ello, en el bien entendido que la relación de dichos servicios contenida en el referido precepto no agota los servicios esenciales de las entidades locales y que, entre los servicios no económicos o administrativos también hay servicios esenciales.

**Segunda.-** Los servicios económicos, declarados esenciales y reservados a las entidades locales, pueden calificarse de servicios de interés económico general, a los efectos de los artículos 16 y 86.2 del Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea, en la redacción dada por el Tratado de Ámsterdam de 1997.

**Tercera.-** Debería introducirse, entre las formas de gestión directa de los servicios locales, la entidad pública empresarial, como entes de derecho público que realizan actividades (las de carácter económico) en régimen de derecho privado, en sustitución de los organismos autónomos de carácter industrial, comercial, financiero o análogo. Con respecto a las sociedades mercantiles de capital íntegramente público, su régimen jurídico debiera reconducirse al de la Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada, en sustitución de la actual excepción de socio único que tienen en la Ley de Sociedades Anónimas.

---

<sup>98</sup> *Nota del Secretario de la Comisión: Debido a la extensión del informe, se recogen exclusivamente sus conclusiones, considerando que partes de dicho informe han sido reproducidas en el punto 2.1.3. del informe. En todo caso el texto íntegro del informe puede solicitarse a la Secretaría de la Comisión. El informe se estructura sobre el desarrollo de los siguientes temas:*

*I.- FUENTES LEGALES Y JURISPRUDENCIA ESTUDIADAS*

*II.- INFORME*

*1.- Servicios económicos, servicios esenciales y servicios de interés económico general en la Administración Local*

*1.1.- Servicios económicos locales: subsidiariedad y municipalización*

*1.2.- Servicios económicos y servicios esenciales en la legislación básica de Régimen Local*

*1.3.- Los servicios de interés económico general*

*1.4.- Los servicios de interés económico general y los servicios locales*

*2.- Actualización de las formas de gestión de los servicios públicos locales*

*3.- Las contraprestaciones por los servicios públicos locales prestados, directa o indirectamente, en régimen de derecho privado*

*3.1.- Estado de la cuestión después de la STC 233/1999 sobre la LRHL*

*3.2.- Antecedentes de la polémica sobre tarifas, tasas y precios públicos*

*3.3.- La delimitación entre tasas y precios públicos en las Leyes de 1988 y 1989*

*3.4.- La STC 185/1995*

*3.5.- La reordenación de las tasas y los precios públicos en la Ley 257/1998*

*3.6.- Tasas y precios en la Administración Local después de la STC 233/1999*

*3.7.- La STC 233/1999 y el régimen de autorización de precios*

*3.8.- Consecuencias de la STC 233/1999 en orden a una reconsideración del régimen de las contraprestaciones por servicios públicos locales*

**Cuarta.-** La contratación privada de las entidades públicas empresariales –o de mantenerse de los organismos autónomos de carácter económico– y la de las sociedades mercantiles de capital íntegramente público debería regirse por las reglas del artículo 2.1 de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas y, únicamente en el supuesto de no concurrir las circunstancias que en dicho precepto se indican, sería de aplicación la Disposición Adicional Sexta de dicha Ley.

**Quinta.-** Las tarifas o contraprestaciones que satisfacen los usuarios por servicios que se prestan mediante gestión directa por organismo autónomo industrial o comercial –o entidad pública empresarial, si esta forma se introduce en la Administración Local–, sociedad mercantil de capital íntegramente municipal, o bien mediante concesión u otra forma de gestión indirecta, y estas tarifas constituyen ingresos propios de estas entidades y no ingresos de derecho público del presupuesto de la Entidad Local, no tienen naturaleza ni de tasas, ni de precios públicos. Con todo, estas tarifas deben ser establecidas y reguladas mediante ordenanza municipal ordinaria –no fiscal– en la que se regulará la estructura tarifaria, atribuyéndose al Pleno o, por delegación de éste, a la Comisión de Gobierno –o, en su caso, del órgano competente del organismo autónomo o entidad pública empresarial–, la fijación y la modificación del importe de dichas tarifas, mediante un procedimiento y acuerdo ordinarios, no de ordenanza. En dicho procedimiento, sin embargo, si no un trámite de información pública de carácter general y abierto, sí que debiera contemplarse un trámite de audiencia previa de las organizaciones de consumidores y usuarios, y de las asociaciones de vecinos más representativas.

**Sexta.-** Por respeto a la autonomía local –además de por su inapreciable incidencia en la inflación– debería suprimir el régimen de autorización de precios de las tarifas de los servicios de abastecimiento de agua y de transporte urbano prestados por las Entidades Locales.

**Joan Perdigó Solà**  
**Abogado y Profesor Asociado de**  
**la Universidad de Barcelona**

## **PROPUESTA A LA PONENCIA SOBRE CONTABILIDAD LOCAL<sup>99</sup>**

**Por Guillem Sánchez Juliachs**  
**Adjunto Gerencia Servicios Generales**  
**Ayuntamiento de Barcelona**

### **1. Sistema de Información Económico-financiera**

El cumplimiento de los diversos fines de la Contabilidad de los Entes Locales, requiere que el sistema de información económico-financiera se estructure en los siguientes subsistemas :

- Contabilidad presupuestaria.
- Contabilidad económico-financiera.
- Contabilidad analítica.
- Consolidación de cuentas.
- Indicadores de gestión.

#### Funciones de contabilidad y control

Las funciones relativas a la llevanza de la Contabilidad y el Control de los Entes Locales son las siguientes :

- a) Administración del sistema contable y formulación de los estados y cuentas anuales.
- b) La función interventora que consiste en la comprobación de que la gestión y la contabilización de las operaciones de aprobación, modificación, ejecución y liquidación presupuestaria se ajustan a las disposiciones legales aplicables en cada caso.
- c) La función de control financiero que tiene por objeto verificar que los estados y cuentas anuales expresan la imagen fiel del patrimonio, la situación financiera de la Entidad Local al cierre del ejercicio, de los resultados de las operaciones y de los recursos obtenidos y aplicados durante el ejercicio anual, y contienen la información necesaria y suficiente para su interpretación y comprensión adecuadas, de conformidad con los principios y normas de contabilidad de las administraciones públicas.
- d) La función de control de eficacia que tiene por objeto la comprobación del grado de cumplimiento de los objetivos de la Entidad Local y el análisis de coste de funcionamiento y del rendimiento de las actividades y servicios municipales.

---

<sup>99</sup> Anexo al Acta de 24 de enero de 2002

## 2 Organización de las funciones de contabilidad y control

En las organizaciones económicas de ámbito empresarial, las funciones contables y de control se asignan con criterios basados en el principio de segregación de funciones, que exige la independencia entre las responsabilidades de gestión, de contabilidad y de control.

Esta norma, que se aplica con rigor en las grandes y medianas organizaciones empresariales y con restricciones, derivadas de la limitación de recursos humanos, en las de reducida dimensión, obedece a la conveniencia de evitar la autofiscalización que se produce cuando convergen en un mismo órgano.

El citado principio de organización ha tenido tradicionalmente nula aplicación en el ámbito de las administraciones locales, fundamentalmente como consecuencia de dos factores :

- La reducida dimensión de la gran mayoría de corporaciones locales, implica una limitación de recursos humanos que impide una rigurosa segregación de funciones y responsabilidades.
- La alta cualificación profesional de los cuerpos nacionales de intervención frente a otros funcionarios técnicos.

Sentadas estas premisas, se propone un modelo competencial estratificado en dos segmentos, en función de la dimensión de las corporaciones :

- Grandes corporaciones :
  - Las funciones relativas a la llevanza y administración de la contabilidad y formulación de los estados y cuentas anuales, es competencia del órgano técnico especializado bajo la responsabilidad del Alcalde.
  - La función interventora es exclusiva de la Intervención.
  - Las funciones de control financiero y de control de eficacia son competencia del órgano técnico especializado bajo la responsabilidad del Alcalde. El control financiero incorporaría la responsabilidad de la auditoría externa.
- Pequeñas y medianas corporaciones :
  - Todas las funciones relativa a la contabilidad y su control son competencia de la Intervención.
  - Las funciones de control financiero y control de eficacia se realizarán mediante auditoría, que podrá ser interna o externa, por decisión del Pleno de la Corporación, siendo competencia en todo caso de la Intervención, la dirección y coordinación de los trabajos.

## **ENMIENDAS A LA LEY 37/1992, DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO.**

### **1. Enmienda al artículo 7 relativo a los supuestos de no sujeción :**

Se propone dar nueva redacción al párrafo segundo del apartado 8º del citado precepto :

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

### **Justificación**

La prestación de servicios públicos locales a través de la creación de sociedades mercantiles de capital íntegramente público es una modalidad de gestión directa plenamente aceptada por nuestro ordenamiento jurídico (vid. Artículo 85.2 de la Ley 7/1985 de Bases de Régimen Local, 154.2 del R.D. Legislativo 2/2000 por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, 188.2 del Decreto 179/1995 de la Generalitat de Catalunya aprobando el “Reglament d’Obres, Activitats i Serveis dels Ens Locals” y 45 de la Ley 22/1998 de la Generalitat de Catalunya aprobando la Carta Municipal de Barcelona).

La reforma operada en el artículo 7.8º con motivo de la publicación de la Ley 37/1992 otorgó rango legal al segundo párrafo del artículo 8.9º del antiguo Reglamento del Impuesto, sometiendo a tributación en el IVA la prestación de todas las categorías de servicios públicos locales, por el simple hecho de mediar la intervención de sociedad mercantil, y ello con independencia de que la Administración local pudiese estar actuando en el ámbito de sus competencias públicas mediante ejercicio de autoridad y percepción de contraprestaciones de naturaleza tributaria.

Esta medida, supuestamente tomada para confirmar y reforzar el régimen establecido por la Sexta Directiva 77/388 de la Comunidad Económica Europea (CEE), ha venido produciendo graves distorsiones financieras y continuas dificultades interpretativas (con los consiguientes litigios entre las Administraciones Locales y la Estatal en la jurisdicción contencioso-administrativa) para aquellas entidades locales que han elegido esta modalidad de gestión directa de servicios públicos, en comparación con aquellas que se han inclinado por la prestación de los servicios de forma centralizada desde el propio organismo público.

Dichas distorsiones pueden resumirse de la siguiente manera :

- Se crea la obligación de repercutir el IVA a los destinatarios del servicio con el consiguiente encarecimiento del mismo.

- En el supuesto habitual en el que la tasa o liquidación tributaria que proceda es girada por el ente local, se plantea la duda técnica de a quién debe repercutir el IVA la sociedad gestora del servicio : ¿ a los usuarios del servicio ?, ¿ al ente local ?, ¿ es un autoconsumo por prestación gratuita del servicio ?. En cualquier caso, la exigencia del IVA va a suponer un encarecimiento en el coste de prestación del servicio público.
- Las aportaciones económicas que periódicamente satisfacen los entes locales a las sociedades gestoras de este tipo de servicios para financiar su actividad pueden plantear varias discrepancias interpretativas :
  - ¿ Son subvenciones ligadas al precio de los servicios que deben integrarse en la base imponible?
  - ¿ Son contraprestación de operaciones sujetas al Impuesto realizadas por la sociedad prestadora del servicio a favor del ente local ?
  - En defecto de los dos puntos anteriores, ¿ se trata de subvenciones que deben afectar a la prórrata de deducción del IVA de la sociedad ?

En definitiva, todo lo anterior conduce a un resultado en el IVA que no es neutral si se compara con la prestación de idénticos servicios sin la mediación de la sociedad íntegramente participada :

- Por un lado se someten a gravamen determinados costes de prestación del servicio cuya adquisición no incorpora IVA soportado alguno (esencialmente gastos de personal).
- Por otro, se permite la deducción de cuotas de IVA soportado por la sociedad, que no serían recuperables si el servicio lo prestase directamente el ente público.

Esta distorsión comparativa en el trato fiscal no tiene justificación que pueda ampararse en la Sexta Directiva CEE o en planteamientos basados en distorsiones en la competencia o en la libre concurrencia.

Así lo ha entendido nuestro Tribunal Supremo que, en reciente sentencia de 10 de marzo del 2000, ha profundizado en la naturaleza de esta modalidad de gestión de servicios públicos, tanto desde la óptica del derecho administrativo como del tributario. Así resolviendo sobre el servicio de recogida de basuras, limpieza viaria y eliminación de residuos prestado por el Ayuntamiento de Sevilla a través de Sociedad municipal 100 por 100 participada, el alto Tribunal ha establecido los siguientes criterios :

- Antes de la entrada en vigor de la Ley 37/1992, el Reglamento del IVA de 1985 estaba extralimitándose respecto a la Ley vigente al excluir de la no sujeción al IVA en su artículo 8.º a las empresas mercantiles en general, sin distinguir aquellas

que, perteneciendo íntegramente a las entidades locales, son una modalidad de prestación directa de servicios municipales.

- La redacción del artículo 5.6º de la anterior Ley IVA (básicamente el texto actual del 7.8º, exceptuando el párrafo segundo objeto de la presente enmienda) no contradice en absoluto el artículo 4º, apartado 5 de la Sexta Directiva ya que, “..... conforme a nuestro derecho interno, una sociedad mercantil municipal participada al 100 por 100 por el Ayuntamiento, que presta un servicio público, lo hace como gestión directa de un organismo público, respetando así las prescripciones de la Sexta Directiva”.

Para el tribunal “ ..... Es cierto que externamente estas sociedades mercantiles se relacionan con los usuarios bajo formas jurídicas propias del derecho privado, pero en cambio internamente actúan casi como un órgano del ente público. En especial, desde el punto de vista de su régimen económico-financiero, forman parte del sector público y se hallan sometidas a determinadas disposiciones de la Ley General Presupuestaria (LGP), de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas de 18 de mayo de 1995 y quedan sometidas a la fiscalización del Tribunal de Cuentas, y particularmente, es menester traer el Texto Articulado de la Ley especial para el municipio de Barcelona, aprobado por Decreto de 23 de mayo de 1960, cuyo artículo 3”, apartado 1º, disponía : “ 1. Las Entidades municipales autónomas y las Sociedades municipales, excepto las de economía mixta, estarán consideradas como órganos técnico-jurídicos de gestión del Ayuntamiento, les serán aplicables los beneficios reconocidos a éste por las Leyes, especialmente disfrutarán de las exenciones y bonificaciones fiscales, prestación de créditos y demás que correspondan a las Corporaciones municipales”, régimen que es fiel expresión de la consideración interna de las sociedades municipales (participadas al 100 por 100 por el Ayuntamiento), como gestión directa de los servicios, o sea, como prestados por un órgano técnico-jurídico del mismo.

Por todo ello es una simplificación afirmar sin más que se trata de sociedades mercantiles idénticas a las pertenecientes a socios privados en todo o en parte, razón por la cual la Sala considera que hasta la promulgación de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del IVA, el apartado 6º del artículo 5º de la Ley 30/1985, de 2 de agosto, anterior, permite, conforme a nuestro derecho interno, afirmar que una sociedad mercantil municipal, participada al 100 por 100 en número por el Ayuntamiento, que presta un servicio público, lo hace como gestión directa de un organismo público, respetando así las prescripciones de la Sexta Directiva”.

Por tanto, a juicio del Tribunal Supremo, la sujeción al IVA de las prestaciones de servicios públicos realizados por sociedades de capital íntegramente público no contradice ni la literalidad ni la finalidad del artículo 4º.5 de la Sexta Directiva.

- El problema interpretativo principal se halla en delimitar, dentro del amplio abanico de posibles actuaciones municipales, las que son auténticas funciones públicas de las que no lo son. La jurisprudencia comunitaria ha venido entendiendo que “..... las actividades desarrolladas por los organismos públicos en el ejercicio de sus funciones públicas en el sentido de esta disposición, son aquellas que realizan los organismos de Derecho público en el marco del régimen jurídico que les es propio, salvo las actividades que ejercen en las mismas condiciones jurídicas que los

*operadores económicos privados. Corresponde a cada Estado miembro elegir la técnica legislativa apropiada para adaptar su Derecho nacional a la norma de no imposición establecida por dicho precepto”* (sentencia del Tribunal de Justicia de Luxemburgo de 17 de octubre de 1989).

En el caso de autos, el Tribunal Supremo acaba concluyendo que el modo específico de prestar el servicio público por el Ayuntamiento de Sevilla cumple con las exigencias y requisitos marcados por el Tribunal de Luxemburgo.

Respecto a este último punto, cabe apuntar que 5 sentencias muy recientes del Tribunal de Luxemburgo en materia de servicio de carreteras y autopistas de peaje (la Comisión de las Comunidades Europeas contra Irlanda, Gran Bretaña, Francia, Grecia y los Países Bajos, todas ellas de 12 de septiembre de 2000) han puesto especial énfasis en señalar que para negar la exención no basta con afirmar que un organismo actúa en el ejercicio de sus funciones públicas únicamente respecto de las actividades propias del concepto de autoridad pública en el sentido estricto del término, sino que es necesario acreditar que los operadores contemplados actúen en las mismas condiciones que un operador económico privado.

Como se ha dicho, ante la prestación de un servicio público que incorpora una contraprestación de índole tributaria, a través de una modalidad de gestión directa (como es la sociedad mercantil participada al 100 por 100) al alcance del ente local de acuerdo con el derecho español, no puede sino concluirse que se trata de una actividad ejercida por un organismo público en el ejercicio de su autoridad pública y que no concurre con operadores privados no produce distorsiones graves de la competencia.

En conclusión, no habiendo cambiado el contenido del artículo 4º.5 de la Sexta Directiva desde que se produjeron los hechos objeto de la Resolución del Tribunal Supremo, puede afirmarse que no existirían razones para que, con una redacción del segundo párrafo del artículo 7.8º de la Ley del IVA como la que se propone la presente enmienda, nuestro máximo órgano jurisdiccional no llegase a idénticas conclusiones, esto es, que la eventual no sujeción al Iva de los servicios públicos locales con contraprestación tributaria prestados a través de sociedades de capital íntegramente público no se opone a la Sexta Directiva de la CEE.

## **2. Enmienda al artículo 104 relativo a la prorrata general :**

Se propone añadir un nuevo párrafo cuarto al número 2º del apartado Dos del Artículo 104 :

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

## **Justificación**

La reforma operada por la Ley 66/1997 en los artículos 102 y 104 de la Ley del IVA en el sentido de incluir en la prorrata de deducción aquellas subvenciones que, por aplicación del artículo 78. Dos.3º, no deban integrarse en la base imponible ha generado importantes distorsiones financieras y dudas interpretativas en los entes locales que prestan servicios públicos en régimen de gestión directa a través de sociedades íntegramente participadas.

Las dudas interpretativas se centran en si las aportaciones económicas que periódicamente realizan los entes locales a este tipo de sociedades para financiar los servicios públicos que prestan deben perjudicar su prorrata de deducción a efectos del IVA. La Dirección general de Tributos se ha visto en la necesidad de evacuar recientemente (concretamente con fecha de 18 de abril de 2000) respuesta a varias consultas planteadas e interpretar el contenido de los artículos 102 y 104 de la Ley. Los criterios básicos apuntados en las consultas indicadas son, muy resumidamente, los siguientes :

- Las subvenciones destinadas a cubrir el importe de las pérdidas producidas o previstas para cada año no deberán incluirse en el denominador de la prorrata del IVA siempre que sean concedidas con el ente local socio único y su finalidad sea compensar pérdidas derivadas de las actividades del tráfico mercantil. Todo ello de acuerdo con los criterios establecidos por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) en cuanto a la no imputación de estas subvenciones en la cuenta de Pérdidas y Ganancias, sino en los fondos de la entidad perceptora.
- Las subvenciones destinadas a asegurar una rentabilidad mínima al objeto de compensar precios políticos o fomentar actividades específicas, a diferencia del caso anterior, sí deberán incluirse en el denominador de la prorrata del IVA.
- Los criterios anteriores no son de aplicación a las subvenciones de capital concedidas para financiar compras de bienes y servicios determinados, las cuales minorarán siempre el importe de la deducción de las cuotas soportadas por dichas adquisiciones.

Con independencia del loable ánimo interpretador de la Dirección General de Tributos, lo cierto es que los criterios indicados no se desprenden de forma clara de la redacción de los artículos 102 y 104 de la Ley, por lo que es necesaria una enmienda como la propuesta que clarifique y simplifique la situación para las entidades locales que utilizan esta vía descentralizada de gestión de servicios públicos para actuar en el ámbito de sus competencias.

Sin perjuicio de las discusiones filosóficas o finalistas que podrían plantearse sobre el sentido de aplicar o no esta medida a la gestión de determinados servicios públicos que pudieran prestarse en concurrencia con el sector privado, lo cierto es que en la práctica es el ente público local –accionista único- el que en última instancia está asumiendo el sobre coste que supone la imposibilidad de recuperar una parte del IVA soportado por la Sociedad, a través del incremento de la subvención anual en el propio coste por IVA. Ello sin olvidar el efecto de “bucle” que produce e hecho de que el incremento de la

aportación para neutralizar el efecto de la prorrata también debe computarse a su vez el cálculo de la propia prorrata.

Adicionalmente, cabe señalar que las sociedades participadas al 100 por 100 por entes locales que prestan servicios públicos en régimen de gestión directa no son sino órganos técnico-jurídicos del ente local, como así lo ha confirmado recientemente el Tribunal Supremo en sentencia de 10 de marzo de 2000. Esta concepción como órgano cuasi público lleva a considerar que carece de justificación el que las aportaciones económicas internas que realice el ente local a su sociedad íntegramente participada (destinadas a financiar servicios públicos) no resulten neutrales en el IVA, en comparación a si los servicios fuesen prestados directamente desde el ente público.

Si a todo lo anterior se añade el hecho de que la Sexta Directiva CEE, con carácter general, establece que la inclusión de las subvenciones públicas en el cálculo de la prorrata es una posibilidad que pueden adoptarse los estados miembros en su legislación interna pero no una obligación, concluiremos sobre la viabilidad y justificación de la enmienda propuesta.

# **EL ESTABLECIMIENTO DE UN RECARGO LOCAL SOBRE LOS RENDIMIENTOS DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS EN LOS IMPUESTOS SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS Y SOCIEDADES**

---

Por Javier Martín Fernández

## **1. Planteamiento.**

Partiendo de que los Entes locales deben continuar gravando las actividades económicas puede plantearse, como alternativa al IAE, el establecimiento de un recargo sobre los Impuestos sobre la Renta y Sociedades. Aunque estemos técnicamente ante un recargo puede calificarse como un tributo al que podríamos denominar "Impuesto sobre los rendimientos empresariales y profesionales", pero que se calcula sobre determinados parámetros de cuantificación de los dos impuestos estatales, de forma similar al recargo cameral permanente de la Ley 3/1993, de 22 de marzo, Básica de Cámaras Oficiales de Comercio, Industria y Navegación. Partiendo de la regulación de esta norma podemos configurar las líneas maestras de su posible régimen jurídico.

El establecimiento de este tributo incrementaría la corresponsabilidad fiscal de las Entidades locales, ya que si éstas incentivan la actividad económica en su municipio se producirían mayores beneficios para empresarios y profesionales y, por tanto, una mayor recaudación por el tributo.

Ahora bien, es preciso tener en cuenta que su introducción puede producir fenómenos de competencia fiscal entre municipios y, por tanto, de deslocalización de las empresas. Con la finalidad de evitar dichos problemas, debe ser de implantación obligatoria, tal y como sucede hoy día con la mayoría de los impuestos locales. Además, las competencias normativas de los Municipios, estarías limitadas a alterar el tipo de gravamen, estableciendo límites mínimos y máximos estrechos. De esta forma, además se compatibiliza la autonomía financiera y la corresponsabilidad fiscal con un cierto grado de uniformidad.

En otro orden de cosas cabe plantearse si sería constitucional esta nueva figura. Como es bien conocido y a diferencia de lo que ocurre con las Comunidades Autónomas, nuestra Constitución (art. 157.1.a) no menciona los recargos entre los recursos de las Haciendas Locales. Pero este silencio constitucional no nos debe llevar a pensar que la Ley reguladora de las Haciendas Locales no puede incluirlos tanto sobre los tributos del Estado o de las Comunidades Autónomas. El bajo nivel de concreción empleado por el art. 142 de la Constitución, al enunciar los recursos de las Haciendas Locales, implica un mayor margen de libertad del legislador ordinario a la hora de establecer el catálogo de sus fuentes de financiación. Esta conclusión se deriva, además, de una interpretación conjunta de los arts. 142 y 157.1.a) de la Constitución.

A tenor del primero de ellos las Haciendas Locales “se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de participación en los del Estado y de las Comunidades Autónomas”. Por su parte, el segundo enumera, entre los recursos de estas últimas, los “recargos sobre impuestos estatales y otras participaciones en los ingresos del Estado”. En definitiva, los recargos no son otra cosa que participaciones en ingresos de otros Entes territoriales y, por mandato expreso de la Constitución, los Entes Locales los pueden tener “del Estado y de las Comunidades Autónomas”.

## 2. Elementos de cuantificación

A. Los Ayuntamientos podrán establecer en concepto de Impuesto sobre los rendimientos empresariales y profesionales:

a) Una exacción del ... por 100 sobre los rendimientos de actividades económicas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Esta exacción podrá incrementarse con arreglo al siguiente cuadro:

Municipios con población de derecho	Coeficiente	
	Máximo	2.1.1 Mínimo
Inferior a 10.000 habitantes.		
Entre 10.001 y 50.000 habitantes		
Entre 50.001 y 100.000 habitantes		
Entre 100.001 y 500.000 habitantes		
Superior a 501.000 habitantes		

b) Una exacción del .. por 100 girada sobre la cuota líquida del Impuesto sobre Sociedades en el tramo comprendido entre 1 y 10 millones de pesetas de cuota. Para las porciones de cuota que superen este límite, el tipo aplicable a cada uno de los tramos de cuota, será el siguiente:

Tramos	2.1.2 Tipo Aplicable	
De 10.000.001 a 100.000.000		
De 100.000.001 a 500.000.000		
De 500.000.001 a 1.000.000.000		
De 1.000.000.001 a 2.000.000.000		
De 2.000.000.001 a 3.000.000.000		
De 3.000.000.001 a 4.000.000.000		
Más de 4.000.000.000		

Esta exacción podrá incrementarse con arreglo al siguiente cuadro:

Municipios con población de derecho	Coeficiente	
	Máximo	2.1.3 Mínimo
Inferior a 10.000 habitantes.		
Entre 10.001 y 50.000 habitantes		
Entre 50.001 y 100.000 habitantes		
Entre 100.001 y 500.000 habitantes		
Superior a 501.000 habitantes		

**B.** Las Diputaciones Provinciales podrán establecer un recargo sobre el Impuesto sobre los rendimientos empresariales y profesionales que no podrá exceder del ... por 100.

### **3. Sujetos pasivos.**

Están obligados al pago del tributo las personas físicas o jurídicas, así como las entidades sin personalidad jurídica a que se refiere el artículo 33 de la Ley General Tributaria (comunidades de bienes, herencias yacentes y otros entes sin personalidad jurídica que constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptible de imposición) que, durante la totalidad o parte de un ejercicio económico, hayan ejercido actividades económicas, sean empresariales o profesionales, de conformidad con los epígrafes del impuesto (los mismos del actual IAE que se incorporarían a la nueva norma).

### **4. Devengo y prescripción.**

Tanto el devengo como la interrupción de la prescripción de este tributo coincidirán con los de los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas y Sociedades.

### **5. Recaudación y puntos de conexión**

La recaudación del tributo corresponde a los Ayuntamientos, tanto en período voluntario como en vía de apremio, y se desarrollará con sujeción a las mismas disposiciones dictadas en los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas y Sociedades. Para el ejercicio de la función recaudatoria en vía de apremio los Ayuntamientos pueden establecer un convenio con la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Las liquidaciones del tributo se notificarán por los Ayuntamientos dentro del ejercicio siguiente al del ingreso o presentación de la declaración de los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas y Sociedades y los obligados al pago deberán efectuarlo en la forma y plazos previstos para las liquidaciones tributarias que son objeto de notificación individual. Una vez finalizado el período de pago voluntario, el cobro de las cuotas impagadas será tramitado conforme al procedimiento de recaudación en vía de apremio.

Las gestiones relativas a este tributo serán ejercidas por aquel Ayuntamiento en cuya circunscripción radique la Delegación o Administración de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en la que debe realizarse el ingreso o presentarse la declaración de los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas y Sociedades. Cada Ayuntamiento deberá poner a disposición de los demás las participaciones en las cuotas de dicho tributo que les correspondan, de acuerdo con las reglas de reparto expuestas más adelante, dentro del plazo de dos meses a contar desde el día siguiente a aquel en que se hubiese efectuado el cobro. A partir de la expiración de este plazo, procederá el abono de los intereses legales de demora, sin perjuicio de las responsabilidades de otro orden en que hubiesen podido incurrir por omisión dolosa del reparto.

El rendimiento líquido del tributo, una vez deducidos los gastos de recaudación, será distribuido entre los Ayuntamientos en cuyo territorio existan establecimientos, delegaciones o agencias de la persona física o jurídica obligada al pago. Para ello esta

última deberá declarar en sus autoliquidaciones por los Impuestos sobre la Renta y Sociedades, respectivamente, el porcentaje que, sobre el total de ingresos, resulte imputable a cada municipio donde tenga situada una delegación o agencia. En el caso de que no pudiera individualizarlo, habrá de declarar el porcentaje que, sobre el número de metros totales de superficie afecta a la actividad, cuente en cada municipio. Esta declaración podrá ser objeto de comprobación administrativa.

La porción correspondiente al Ayuntamiento del domicilio del empresario social o individual no podrá ser inferior al ... de la cuota.

*&*