

LA FINANCIACIÓN DE LAS CORPORACIONES LOCALES DURANTE EL QUINQUENIO 1999/2003

Juan José Zornoza Pérez
Universidad Carlos III de Madrid

SUMARIO

I. INTRODUCCIÓN. II. LA FINANCIACIÓN DE LAS CORPORACIONES LOCALES EN EL SISTEMA DE LAS HACIENDAS PÚBLICAS. III. LOS RECURSOS DE LAS HACIENDAS LOCALES EN LA LRHL. IV. LAS MEDIDAS PARA LA REFORMA DE LA FINANCIACIÓN LOCAL. V. CONCLUSIONES.

I. INTRODUCCIÓN

Cumplido el décimo aniversario de la aprobación de la Ley 39/1988, Reguladora de las Haciendas Locales (LRHL), cuando todavía se encuentra pendiente de resolución el recurso de inconstitucionalidad en su día interpuesto frente a la misma, parece ineludible efectuar un balance de su aplicación que vaya más allá de los problemas inmediatos, relacionados con la reforma del régimen de la participación de las Entidades locales en los tributos del Estado (arts. 112.1 y 125.1 LRHL) para el quinquenio 1999/2003, que se ha producido mediante la Ley 49/1998, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado (LPGE para 1999).

Y la reciente aprobación de las reformas legislativas necesarias para llevar a efecto el denominado «Pacto Local», consensuado con la Federación Española de Municipios y Provincias con fecha 29 de julio de 1997, proporciona, sin duda, un marco de referencia idóneo para ese tipo de reflexión, en cuanto obliga a plantearse el tipo de medidas que conviene adoptar para garantizar a las Corporaciones Locales una financiación suficiente para el desempeño de las funciones que la ley les atribuye, según ordena el artículo 142 de la Constitución (CE).

A tal efecto, habrá de prestarse la necesaria atención a las medidas de reforma de la Hacienda Local incorporadas por la LPGE para 1999 y por la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, significativamente anticipadas a la Ley 11/1999, de 21 de abril, y a las Leyes Orgánicas 7 a 11/1999, de la misma fecha, que han canalizado las reformas legislativas necesarias para dar cumplimiento al Pacto Local. El vehículo empleado para la realización de dichas reformas resulta, en efecto, altamente significativo, porque pone de manifiesto la inexistencia

de acuerdo entre las principales fuerzas políticas en torno a los problemas de la financiación local que, a mi entender, sólo pueden recibir una solución adecuada desde el más amplio de los consensos, pues ocupan un lugar central en la definición del modelo de Gobierno Local. Y lo cierto es que esa falta de acuerdo, que se manifestó ya en el seno de la ejecutiva de la FEMP, explica que las medidas de reforma de las Haciendas locales incorporadas a los citados textos legales fueran apoyadas sólo por la mayoría parlamentaria que da soporte al Gobierno ¹ y hayan dado lugar a recursos de inconstitucionalidad que alcanzan tanto a algunas de las medidas incorporadas a la Ley 50/1998, como a la regulación de la participación en los tributos del Estado realizada por la LPGE para 1999, que ha impugnado recientemente el Defensor del Pueblo.

De ahí la conveniencia de una nueva reflexión sobre los problemas de la financiación local ² que, más allá de las concretas medidas adoptadas para el quinquenio 1999/2003, situando la Hacienda local en el marco de la Hacienda general (SSTC 179/1985, de 19 de diciembre y 331/1993, de 12 de noviembre), y de acuerdo con sus características jurídico-institucionales, trate de establecer el papel que los distintos recursos de que dispone han de cumplir en orden a la consecución de su suficiencia financiera.

II. LA FINANCIACIÓN DE LAS CORPORACIONES LOCALES EN EL SISTEMA DE LAS HACIENDAS PÚBLICAS

La determinación de las fuentes de financiación local es uno de los aspectos más relevantes en la definición del estatuto constitucional de las Corporaciones Locales y, por ello, no es casual que la CE, además de proclamar los principios para la estructuración de su Hacienda y, entre ellos, de forma expresa, el de suficiencia financiera, establezca en su artículo 142 los recursos fundamentales de que ha de nutrirse, mencionando los tributos propios y las participaciones en los tributos del Estado y de las Comunidades Autónomas (CCAA).

¹ Muestra de la falta de acuerdo entre las fuerzas políticas respecto a las medidas de reforma del sistema de financiación local son los debates mantenidos en el Pleno del Congreso con motivo de la tramitación del Proyecto de Ley de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, que pueden verse en el *Diario de Sesiones* del Congreso de los Diputados, año 1998, número 194, de 16 de noviembre, pp. 1031 y ss. Especialmente significativas son las intervenciones de la Sra. Pozuelo Meño, del Grupo Parlamentario Socialista, en las que se afirma que el texto debatido «no recoge un acuerdo real entre la Federación Española de Municipios y Provincias y el Gobierno» (p. 10332) o se manifiesta que «no existe tal acuerdo en cuanto al nuevo sistema de financiación municipal» (p. 10577), por lo que en esta materia no se puede hablar de pacto local.

² Que se orientará en la línea de lo expuesto en J. RAMALLO MASSANET y J. ZORNOZA PÉREZ, «Autonomía y suficiencia en la financiación de las Haciendas locales», en *Revista de Estudios de la Administración Local y Autónoma (REALA)* n.º 259, 1993, pp. 499 y ss.

De ese modo, la CE, en correspondencia con el «carácter bifronte del régimen jurídico de las autonomías locales» (STC 84/1982, de 23 de diciembre), a cuya definición contribuyen el Estado y las CCAA, ha pretendido corresponsabilizar en la financiación local a las instancias estatal-central y autonómicas a través de la consideración como recurso fundamental de las Haciendas locales, junto a sus tributos propios, de las participaciones en los tributos del Estado y de las CCAA.

Por ello, no cabe plantearse los problemas de la financiación local de forma aislada, como hasta la fecha ha sucedido, sino que deben ser abordados desde una perspectiva más comprensiva, que sitúe a las Haciendas locales en el sistema de las Haciendas públicas que la CE define, teniendo presente las relaciones financieras de todo orden que inevitablemente existen entre ellas³. Porque sólo situándose en dicha perspectiva, se podrán determinar las fuentes de financiación que han de corresponder a cada una de las Haciendas públicas, a la vista del sistema de reparto de competencias, esto es, de las actividades y servicios que corresponde desarrollar a cada nivel de Gobierno, teniendo en cuenta que se trata de realizar un reparto adecuado del conjunto de los recursos financieros del Estado de las Autonomías.

Y es que, si desde la perspectiva de la distribución de las competencias materiales, el «Pacto Local» interesa tanto a la instancia central o estatal, como a las autonómicas, dado que la mayor parte de las reivindicaciones de los entes locales afectan a materias de la competencia de las CCAA⁴, también la distribución de competencias financieras interesa a ambas instancias, que han de contribuir a la financiación local, al menos, como exige el artículo 142 CE, articulando mecanismos que permitan a las Corporaciones Locales participar en sus ingresos tributarios.

En definitiva, conviene situar los problemas de la Hacienda local en el marco que le corresponde, que no es otro que el de la estructuración territorial de un Estado complejo, cuyo sistema de financiación debe contemplarse de forma conjunta. Porque la Hacienda local, junto a la central y autonómica, no es más que una de las piezas del sistema de las Haciendas públicas, cuyas múltiples relaciones, en el orden de los ingresos y de los gastos, deben ser objeto de consideración conjunta para que su articulación resulte equilibrada.

Como decía, no ha sido ese el tipo de aproximación a los problemas de la Hacienda local, pues primero la necesidad de abordar una reforma global del sistema tributario español y, en un momento inmediatamente posterior, tras

³ La definición de las relaciones existentes entre las distintas Haciendas integradas en ese sistema de las Haciendas públicas es uno de los contenidos propios de la noción de Hacienda general, para cuya regulación el artículo 149.1.14 de la CE atribuye competencia exclusiva al Estado. Así resulta, al menos en lo que se refiere a las Haciendas locales, de la STC 179/1985, de 19 de diciembre, FFIJ 1 y 3.

⁴ Como señala la Exposición de Motivos de la Ley 11/1999.

la aprobación de la CE, la urgencia en articular un sistema de financiación adecuado a la nueva realidad ⁵ que supusieron las CCAA, terminaron postergando los problemas de la financiación local.

Nadie discutirá la importancia y urgencia de dichas tareas, pero sí conviene señalar desde ahora que en el diseño del sistema de financiación de las CCAA, que terminaría por incorporarse a la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), debería haberse tenido presente la otra Hacienda territorial, la de las Entidades Locales, desde una visión integral de sus instrumentos de financiación y de las relaciones existentes entre ambas Haciendas, entre sí y con la Hacienda estatal o central. En efecto, según resulta del artículo 137 CE, el poder y el ordenamiento locales son parte, a título propio y de forma directa, del poder y del ordenamiento estatales; y la Administración local es una más de las piezas del Estado de las Autonomías constituido por la CE. Y, siendo ello así, la ordenación de la Hacienda local sólo puede hacerse correctamente si se tienen presentes las relaciones existentes, en todos los órdenes del ingreso y del gasto, entre las distintas Haciendas subcentrales —las Haciendas de las CCAA y las Haciendas locales— y las que median entre éstas y la Hacienda central o estatal; esto es, siendo conscientes de la existencia de una pluralidad de Haciendas públicas, cuyas relaciones financieras deben ser convenientemente ordenadas en el marco de la Hacienda general.

Al haberse concedido prioridad absoluta a la ordenación de la Hacienda de las CCAA, prescindiendo además de clarificar sus relaciones con las Haciendas locales, que sólo marginalmente se tienen presentes en orden al reparto de las competencias tributarias (art. 6.3 LOFCA), la Hacienda local ha quedado postergada en la consideración del legislador y los problemas de su financiación no han pasado de tener una importancia residual respecto de los correspondientes a la financiación de las CCAA, situados en el centro del debate político y jurídico. Y no sólo en aquel momento inicial, sino en todas las negociaciones posteriores entre el Estado y las CCAA para el diseño de los sucesivos modelos de financiación autonómica, que han prescindido de la consideración de los problemas de la Hacienda local, entre otras causas, porque los correspondientes acuerdos obedecen a una lógica exclusivamente intergubernamental y en los procesos correspondientes, en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera, no intervienen las instancias locales, cuyos intereses sólo podrían ser tomados en consideración si, superando el déficit democrático de que adolecen, los problemas de financiación del

⁵ Que ello fue así creemos haberlo demostrado en J. RAMALLO MASSANET y J. ZORNOZA PÉREZ, «Autonomía y suficiencia...», cit., pp. 499 y ss.; en el mismo sentido, recientemente S. ARNAL SURÍA, «El "Pacto Local" y su financiación», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados* n.º 10, mayo de 1999, p. 1667.

Estado de las Autonomías fueran objeto de consideración en la Cámara de representación territorial que debería ser el Senado ⁶.

En todo caso, lo que ahora debe destacarse es la marginación que las instancias locales han padecido en la construcción del sistema de las Haciendas públicas, del que forma parte a título propio la Hacienda local, de modo que su sistema de financiación debería resultar coherente con el de las restantes Haciendas, empleando parecidos instrumentos. Y no sólo eso, sino que una ordenación coherente de dicho sistema de Haciendas debería tener presentes las relaciones financieras entre ellas existentes que, sin embargo, sólo son objeto de regulación incompleta, al prescindirse de las que constitucionalmente deben existir entre CCAA y Haciendas locales, cuyo establecimiento y caracteres se abandonan a su normación por las instancias autonómicas, como si se tratara de una cuestión que sólo a ellas incumbiera y no de un problema relativo al sistema constitucional de financiación local.

Los factores considerados —reforma del sistema tributario estatal y financiación de las CCAA— produjeron como consecuencia un aplazamiento de la reforma de las Haciendas locales, que pasaron a quedar situadas en un segundo plano, sometidas a una multitud de normas provisionales y, en la mayoría de los casos, de carácter urgente, que intentaban paliar sus crisis recurrentes ⁷. Hubo que esperar, en definitiva, hasta la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, para que se abordara una nueva regulación de la Hacienda local que, por otra parte, no ha sido en absoluto pacífica en su desarrollo, pues desde esa fecha hasta nuestros días, tanto en el ámbito de los tributos locales —que han sido objeto de continuas y asistemáticas modificaciones— como en el de la participación en los tributos del Estado —que se reforma por pe-

⁶ Sobre los problemas derivados del protagonismo del Consejo de Política Fiscal y Financiera en este orden de cuestiones, *vid.* J. RAMALLO MASSANET y ZORNOZA PÉREZ, «El Consejo de Política Fiscal y Financiera y las Comisiones Mixtas en la financiación de las Comunidades Autónomas», en *Cuadernos de Derecho Público* n.º 2, 1997, pp. 113 y ss.

⁷ En un breve repaso de las disposiciones que, desde la Ley 41/1975, de 19 de noviembre, han afectado a las Haciendas locales, pueden señalarse los siguientes hitos: Decreto-Ley 16/1977, de 25 de febrero (tasa de juego), Decreto-Ley 34/1977, de 2 de junio (Fondo Nacional de Cooperación Municipal), Ley 35/1978, de 17 de julio (operaciones de crédito para financiar los presupuestos extraordinarios de liquidación de deudas), Ley 44/1978, de 8 de septiembre (transformación de los impuestos estatales de carácter real en tributos locales), Decreto-Ley 2/1979, de 26 de enero (presupuesto extraordinario de liquidación de deudas), Decreto-Ley 11/1979, de 20 de julio (medidas urgentes de financiación consistentes en modificaciones en valores y tipos de los impuestos transformados y mayor extensión de los impuestos propios), Decreto-Ley 2/1980, de 11 de enero (subvención compensatoria por supresión de impuestos estatales y participación en impuestos especiales), Decreto-Ley 1/1980, de 25 de enero (presupuestos extraordinarios de liquidación de deudas), Decreto-Ley 9/1980, de 26 de septiembre (modificación de los tipos de la tasa de juego y participación en impuestos estatales), Decreto-Ley 3/1981, de 16 de enero (elevación de tipos impositivos en tributos propios), hasta llegar a la Ley 24/1983, de 21 de diciembre (de Medidas Urgentes de Saneamiento y Regulación de las Haciendas Locales), a partir de la cual se inicia una etapa de elevada conflictividad que, en numerosos supuestos, culminaría en la presentación de recursos ante el Tribunal Constitucional. A tales disposiciones y a la conflictiva fase final del proceso se ha referido con todo detalle M. SIERRA TOMÁS, *La aplicación de la Ley de Haciendas Locales de 1988. Aspectos jurídicos y económicos*, Madrid 1998, pp. 62 y ss.

ríodos quinquenales— e incluso en el ámbito del endeudamiento y de las operaciones financieras, se han introducido abundantes reformas que, sin embargo, no han conseguido incrementar el peso de las Haciendas locales en el conjunto de las Haciendas públicas.

Así lo acreditan los últimos datos globales que hemos podido contrastar, relativos al ejercicio presupuestario de 1996, en que el peso relativo de las Corporaciones locales en el gasto consolidado del conjunto de las Administraciones públicas, lejos de incrementarse en la medida de sus mayores funciones y competencias, había disminuido con relación al momento de la aprobación de la LRHL. En efecto, en términos de gasto consolidado el peso relativo de los distintos niveles de Hacienda era en 1988 de un 68,92% para el nivel central o estatal, de un 17,97% para el nivel autonómico y de un 13,11% para el nivel local que, según datos de 1996, tenía un peso del 11,4%, frente al 21% de las CCAA y el 67,5% del Estado ⁸; lo que muestra que han sido las Corporaciones locales las que han perdido protagonismo en favor de las CCAA en términos de gasto, por encima incluso del Estado, sin que ello pueda explicarse en razón de la distribución de competencias y funciones, por lo que no parece un resultado adecuado a la estructura territorial del Estado diseñada por la CE.

III. LOS RECURSOS DE LAS HACIENDAS LOCALES EN LA LRHL

Sin duda alguna, esa relativa atrofia de las finanzas locales obedece a factores de lo más diverso, pero será difícil negar que algunas de sus causas deben estar relacionadas con la regulación de los recursos de que han de nutrirse las Haciendas locales para disponer de medios suficientes para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a las Corporaciones respectivas.

Entre tales recursos, conviene recordarlo, hay algunos que la propia CE, en su artículo 142, considera fundamentales; a saber: los tributos propios de las Haciendas locales y la participación en los del Estado y las CCAA, que constituyen el núcleo esencial o básico de la financiación local, que no puede ser desconocido o ignorado por el legislador —estatal o autonómico—, que debe ordenar la Hacienda local contemplando tales recursos, junto a otros posibles, de modo que se garantice su suficiencia. Y, todavía, dentro de esos recursos fundamentales, los tributos propios y la participación en los del Estado y las CCAA han de tener, a nuestro entender, una importancia de-

⁸ Cfr. Ministerio de Administraciones Públicas, *Informe Económico-Financiero de las Administraciones Territoriales en 1996*, Madrid 1997, pp. 271 y 276.

sigual como fruto de los diversos condicionamientos constitucionales a que se encuentra sujeto su desarrollo efectivo.

3.1. Así, por lo que se refiere a los **tributos locales** y, en particular, a los de la Hacienda municipal, su regulación se ha visto seriamente condicionada por el entendimiento de la reserva de ley tributaria que ha prevalecido en la jurisprudencia constitucional ⁹, conforme al cual el establecimiento de tributos locales debe realizarse por una norma con rango de ley, dictada en consecuencia por alguna de las instancias dotadas de poder legislativo. Una vez que la ley haya establecido el tributo y regulado los elementos esenciales del mismo, podrá permitir que las Entidades locales integren su normativa, por supuesto en los ámbitos no cubiertos por la reserva, pero también habilitándolas para que intervengan en la determinación de dichos elementos esenciales, aunque siempre dentro de un marco prefijado por la norma legal, que no puede suponer la libre intervención de la Entidad local ni implicar una simple habilitación en blanco.

A ese esquema quiso ajustarse la LRHL, que optó por la postura más prudente y por ello más segura, compatibilizando las exigencias de la autonomía local con el entendimiento jurisprudencial de la reserva de ley tributaria en la articulación de un sistema cuyo producto recaudatorio sólo puede oscilar dentro de los límites que marca la propia ley, y viene así predeterminado dentro de ciertos márgenes. Fundamentalmente en lo que se refiere al sistema impositivo local, del que se efectúa una minuciosa regulación, que no en vano ha sido tachada de reglamentista e impropia de una ley básica; pues no sólo se delimita y acota la materia imponible sobre la que recae la imposición municipal, sino que es la propia ley estatal la que establece y regula con todo detalle las concretas figuras impositivas destinadas al mejor aprovechamiento de esa materia imponible, reservando sólo un cierto ámbito de actuación a las instancias municipales al distinguirse entre impuestos de exigencia necesaria y facultativa (arts. 15.1 y 60 LRHL) y al permitir a las Corporaciones locales un cierto grado de intervención en la cuantificación de las correspondientes prestaciones tributarias.

No ocurre lo mismo respecto de las tasas y contribuciones especiales, pues respecto a tales tributos se considera que las exigencias de la reserva legal son más tenues, por lo que son reguladas únicamente en sus elementos estructurales comunes, dejando un cierto espacio a la autonomía local que, sin embargo, ha sido acotado por una jurisprudencia que ha seguido hasta sus últimas consecuencias la doctrina sentada por el TC, por ejemplo, para considerar inviable el establecimiento por las Corporaciones locales de tributos con fines no fiscales (SSTS de 19 de diciembre de 1986, 25 de julio de 1990 y 26 de junio de 1996), por no encontrarse prevista esta figura en la

⁹ SSTC 179/1985, de 19 de diciembre, 19/1987, de 17 de febrero y 221/1992, de 11 de diciembre.

LRHL, a diferencia de lo que ocurría en el artículo 390 del Texto Refundido de 1986.

Junto a ello, pese a que la Ley 25/1998, de 13 de julio, introdujera ciertas modificaciones en la LRHL tendentes a su adecuación a la doctrina sentada en la STC 185/1995, de 14 de diciembre, que declaró la inconstitucionalidad de diversos preceptos de la Ley 13/1989, de Tasas y Precios Públicos, entre ellos el que contenía la definición de estos últimos, cuyo contenido era sustancialmente coincidente con el del artículo 41 de la LRHL, todavía está por ver cómo se proyecta dicha jurisprudencia constitucional en el ordenamiento local. No podemos entrar en el desarrollo de estas cuestiones, pero de nuevo son las exigencias de la reserva de ley las que determinan una jurisprudencia que termina por ser incongruente, pues finaliza con la declaración de inconstitucionalidad de un precepto no impugnado (el art. 24 de la Ley 13/1989), mientras que el que origina toda la fundamentación del juicio de inconstitucionalidad, por quebrantar la reserva de ley (el art. 3.4 del mismo texto legal) no merece aquella declaración. Por ello no pueden resultar extrañas las dificultades que las Corporaciones locales han padecido para adaptar sus sistemas de ingresos a las categorías de las tasas, los precios públicos y las restantes prestaciones patrimoniales coactivas identificadas por la jurisprudencia constitucional; y sólo cabe esperar que, al pronunciarse sobre los recursos de inconstitucionalidad en su día interpuestos contra la LRHL, el TC interprete las exigencias de la reserva de ley en esta materia con la flexibilidad y relatividad propia de la relación entre dos ordenamientos jurídicos y del tipo de recurso financiero ante el que nos encontramos ¹⁰.

En todo caso, conforme a la orientación que hemos descrito, para hacer posible el desarrollo del sistema tributario local, la LRHL delimita la materia imponible sobre la que recae, en términos que, según su Exposición de Motivos, habían de suponer la introducción de «cambios verdaderamente sustanciales tendentes a racionalizar el sistema tributario local, a modernizar las estructuras de los tributos locales y a perfeccionar el aprovechamiento de la materia imponible reservada a la tributación local». Pues bien, dicho propósito, a nuestro entender, ha de considerarse abiertamente incumplido, pues un análisis de la LRHL que vaya más allá de los cambios en el número y denominación de las distintas figuras impositivas municipales demuestra que la reforma realizada, lejos de suponer innovaciones sustanciales, ha resultado excesivamente continuista.

Porque, a pesar de lo que indica la citada Exposición de Motivos, la LRHL ha optado por una mera refundición de las figuras preexistentes, que ya habían demostrado sobradamente su incapacidad para dotar a las Hacien-

¹⁰ En este sentido, *vid.* el análisis de J. RAMALLO MASSANET, «La reordenación de los precios públicos locales», *REALA* n.º 268, 1995, pp. 805 y ss.

das locales de recursos suficientes y carecían de la necesaria flexibilidad, fundamentalmente por tratarse de impuestos de producto que no tienen relaciones con la actividad económica o la renta y, por ello, resultan inelásticos. En efecto, refundir las Contribuciones Territoriales en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, las Licencias Fiscales en el Impuesto sobre Actividades Económicas, incorporando además algunos de los elementos del Impuesto de Radicación, y mantener con ciertas modificaciones el Impuesto de Circulación (Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica) y el de Incremento de Valor de los Terrenos (Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana), no es precisamente acometer una reforma sustancial que pueda dar solución a los problemas de insuficiencia que ha arrastrado históricamente la Hacienda municipal; ni tampoco parece el modo de sentar las bases de una nueva Hacienda local basada en la autonomía y que se integre en un marco de relaciones racionales —que no deberían ser de simple dependencia— con el resto de las Haciendas públicas.

En este sentido, no parecen haberse cumplido las exigencias del artículo 9.4 de la Carta Europea de la Autonomía Local, cuando establece que «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».

Además, desde esa misma perspectiva de la delimitación de la materia imponible reservada a las Entidades locales, ha de destacarse que el sistema impositivo previsto en la LRHL se apoya en exceso sobre el gravamen de la propiedad inmobiliaria, que constituye el objeto no sólo del IBI sino, indirectamente, también del IIVTNU y del ICIO, influyendo incluso la superficie y situación de los inmuebles en que se ejerce la actividad a efectos de la determinación de las tarifas y coeficientes aplicables en el IAE. Y si a ello se añade que también las contribuciones especiales y gran parte de las tasas se articulan o toman como elemento de cuantificación elementos relacionados con los bienes inmuebles, deberá concluirse que el sistema tributario municipal continúa vinculado en exceso a una concepción anticuada de la riqueza, ligada a la propiedad inmobiliaria, con las secuelas de rigidez y falta de elasticidad inherentes a ese tipo de materia imponible.

Es cierto que la entrada en vigor del nuevo sistema impositivo municipal determinó en 1990 un notable crecimiento de la recaudación correspondiente al conjunto de los impuestos directos e indirectos, como consecuencia de la aplicación de las nuevas figuras. Pero ese crecimiento de los ingresos impositivos municipales, debido fundamentalmente al impacto inicial que siempre produce en términos de mejoras recaudatorias la implantación de un nuevo sistema, no debe inducir a error, pues la escasa elasticidad de las figu-

ras que lo integran, que recaen sobre índices de capacidad relativamente estables en el tiempo y desconectados de las variaciones de la actividad económica, produjo tempranamente nuevos problemas de insuficiencia. Aún más, aunque en términos puramente cuantitativos el producto recaudatorio de los tributos municipales pudiera considerarse satisfactorio, todavía existirían buenas razones para justificar su reforma. Porque si la Hacienda local debe integrarse en el sistema de las Haciendas públicas, desde la perspectiva de los ingresos tributarios es imprescindible proceder a un adecuado reparto de las fuentes de riqueza sobre las que recaen los diferentes tributos, de modo que quede garantizada su capacidad de obtención de recursos suficientes, en todo tipo de coyunturas económicas, evitando al tiempo dobles imposiciones que son difíciles de justificar ¹¹.

De ahí que deba pensarse en una profunda reforma del sistema de impuestos municipales, que sólo cabe pensar en un marco más amplio, el del reparto equilibrado de las fuentes impositivas del conjunto de las Haciendas públicas. Una reforma que seguramente debería implicar el abandono de algunas de las actuales figuras, cuyas principales ventajas parecen encontrarse en su carácter objetivo, con lo que ello supone de simplicidad en la gestión y relativa eficacia recaudatoria, para ser sustituidas por otras necesariamente más complejas pero, en esa misma medida, mejor adaptadas a las capacidades económicas gravadas. Nuevas figuras que pueden continuar vinculadas a las materias imponibles tradicionales del ámbito local, siempre que el reparto de esas materias imponibles entre las distintas Haciendas públicas se efectúe en términos más eficientes, evitando dobles imposiciones que exigen complicados mecanismos de ajuste y estableciendo tributos más flexibles, con mayor elasticidad en su adaptación a los ciclos económicos. Y, de otro lado, nuevas figuras entre las que podrían jugar un cierto papel las exacciones con fines no fiscales, que podrían coadyuvar al cumplimiento de fines y funciones locales en materia urbanística, de protección de patrimonio histórico, de tratamiento de envases y recogida de residuos, protección medioambiental, etc., siempre en el ámbito predeterminado por la ley, con el fin de dar satisfacción a las exigencias derivadas de la rigurosa interpretación de la reserva tributaria en el ámbito local que mantiene nuestra jurisprudencia constitucional.

3.2. El papel que corresponde en la financiación local a los tributos propios se ve complementado con el de la **participación en los tributos del Estado y de las CCAA**, recursos que la CE considera fundamentales para la financiación de las Haciendas locales y que, habida cuenta de las características del sistema impositivo local y del escaso margen para incrementar sus

¹¹ Que detecta y critica P. HERRERA MOLINA, *Capacidad económica y sistema fiscal. Análisis del ordenamiento español a la luz del Derecho alemán*, Marcial Pons, Madrid 1998, pp. 518 y ss.

rendimientos que resta para las Entidades locales, se constituyen en el instrumento de mayor importancia al servicio de la suficiencia, hasta el punto de que la STC 96/1990, de 24 de mayo, ha podido señalar que la participación en los tributos del Estado constituye hoy día, para numerosas Entidades locales, «la única garantía de supervivencia financiera», calificándola por ello de «garante del funcionamiento de la Hacienda local dentro del conjunto de la Hacienda general».

Ello explica que la participación en general y, concretamente, la referida a los tributos del Estado, surgida en nuestra Hacienda local con una finalidad principalmente compensatoria, haya evolucionado hacia una naturaleza básica, independiente de los ajustes y modificaciones que se produzcan en el sistema tributario local, convirtiéndose en una fuente de financiación genérica y no condicionada, aunque no cabe excluir que se vinculen 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 transfiera sus propios recursos o subvencione a las Haciendas locales» (STC 150/1990, de 4 de octubre). No obstante, en cuanto financiación básica, la participación debe normalmente canalizarse a través de transferencias o subvenciones incondicionadas, que permitan la libre disponibilidad de los fondos por parte de las Corporaciones locales; porque nos encontramos ante «subvenciones dotación», que se refieren a servicios de la competencia local y que, si aplicamos —con todos los matices— la doctrina establecida en la STC 13/1992, de 6 de febrero, deberían transferirse globalmente para ser integradas en los Presupuestos locales, sin otros condicionamientos que el genérico estrictamente indispensable para afectar la subvención a la finalidad prevista en los Presupuestos Generales del Estado.

Precisamente por ello, cuando la participación en los tributos del Estado se canalice hacia las Entidades locales a través de las CCAA que han asumido competencias en la materia, éstas no podrán introducir nuevos elementos de condicionalidad o modificar en modo alguno los establecidos en la normativa estatal, pues, como dijo la STC 96/1990, de 24 de mayo, «es el legislador estatal en este caso, ya que se trata de fondos mediante los que se pretende posibilitar al conjunto de las Corporaciones locales y a cada una de ellas el ejercicio de la autonomía constitucionalmente garantizada, a quien incumbe..., a través de la actividad legislativa, dar efectividad a los principios de suficiencia de las Haciendas locales (art. 142 CE) y de solidaridad y equilibrio territorial». En el mismo sentido se han pronunciado las SSTC 237/1992 y 331/1993, por entender que las subvenciones del Estado a los Entes locales, con o sin vinculación específica a una acción de fomento concreta, «no dejan de ser una fuente de financiación estatal a dichos Entes que, al igual que la participación en los ingresos del Estado, constituye una garantía de funcionamiento de la Hacienda local dentro del conjunto de la Ha-

cienda general, lo que en último término significa garantía del ejercicio de la autonomía constitucionalmente reconocido» (STC 331/1993, FJ. 2).

A la participación en los tributos del Estado debería sumarse la **participación en tributos de las CCAA**, que la LRHL no regula, limitándose a señalar que serán las leyes de las CCAA las que establezcan «la forma y cuantía» en que las Entidades locales participarán y precisando el objeto de dicha participación, que serán «los tributos propios» (art. 39.2 LRHL); por lo que sólo por la vía de subvenciones, en su mayor parte de capital y generalmente condicionadas, las CCAA vienen contribuyendo a la financiación local. En efecto, las CCAA han establecido fondos de cooperación o participación municipal, al amparo de sus competencias en materia de régimen local, que además de actuar como cauce o canal de distribución de la participación en los ingresos del Estado ¹², en casi todos los supuestos dan lugar únicamente a subvenciones finalistas o condicionadas ¹³.

Es cierto que al fijarse la participación sobre los tributos propios de las CCAA, la atrofia de sus sistemas fiscales, basados de forma casi exclusiva en tasas y gravámenes sobre el juego, al margen de algún tributo con fines no fiscales, dificultaba el desarrollo de esta participación ¹⁴. Pero no lo es menos que las CCAA no han mostrado ningún interés en su regulación como tal participación, esto es, en cuanto fuente de financiación básica y de carácter genérico, es decir, no condicionada, sino que han preferido el empleo de las subvenciones, normalmente condicionadas, con lo que ello supone de limitación de la autonomía financiera local.

Dicha situación no puede considerarse satisfactoria, porque la falta de desarrollo de los sistemas de participación de las Haciendas locales en los tributos de las CCAA constituye, a nuestro entender, un grave incumplimiento de las previsiones constitucionales respecto de la articulación de dichas Haciendas locales, que ha de ser imputada a las CCAA. Porque son éstas las únicas instancias territoriales que disponen de competencias legislativas para la regulación de este ingreso local que, al merecer la consideración constitucional de recurso fundamental, ha de estimarse de desarrollo necesario para la consecución de la suficiencia financiera local que garantiza el artículo 142 de la CE, de modo que la inactividad de las CCAA a ese respecto debe calificarse de abiertamente inconstitucional.

¹² Lo que, de acuerdo con la jurisprudencia constitucional, compendiada en la citada STC 331/1993, de 12 de noviembre, es posible siempre que se respeten los criterios de distribución establecidos por el Estado en el ejercicio de la competencia que constitucionalmente le corresponde.

¹³ *Vid.*, al respecto, M.^a L. PALACIOS MOSTACERO, «Los Fondos Autonómicos de Participación Municipal: planteamientos constitucionales y realidad normativa», en *REALA* n.º 271/272, 1996, pp. 679 y ss.

¹⁴ Aunque, desde luego, no la hacía imposible, pues las CCAA siempre podían haber establecido mecanismos alternativos de participación en sus ingresos, tal y como se indica, comentando la regulación del Fondo de Participación Municipal de Aragón por M.^a L. PALACIOS MOSTACERO, *op. ult. cit.*, p. 700.

Es más, después de la puesta en marcha del nuevo modelo de financiación de las CCAA para el quinquenio 1997-2001, resultante de los acuerdos del Consejo de Política Fiscal y Financiera de 23 de septiembre de 1996, parece ineludible reconsiderar esta participación de las Corporaciones locales en los ingresos tributarios de las CCAA, que no tendría por qué limitarse a sus tributos propios, sino que podría perfectamente alcanzar a los nuevos tributos cedidos diseñados por la Ley Orgánica 3/1996, de modificación parcial de la LOFCA y la Ley 14/1996, de Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas, que en cuanto tributos compartidos también implican el ejercicio de su poder tributario por las CCAA. En otro caso, si las Corporaciones locales quedaran esta vez al margen del reparto de las fuentes de financiación pública que se ha producido entre el Estado y las CCAA que han aceptado ese nuevo modelo, su sistema financiero acentuaría su petrificación, con las graves consecuencias que ello tendría, sobre todo dado el menor margen existente en los momentos actuales para la admisión de déficits y financiación mediante el crédito de las inversiones públicas.

Como consecuencia de todo ello, la participación en tributos del Estado cobra aún una mayor importancia como garantía del funcionamiento de la Hacienda local dentro del conjunto de la Hacienda general y, en concreto, de la Hacienda municipal, por relación a la que la LRHL concreta la regulación de este recurso financiero contenida en sus artículos 112 y siguientes. Una regulación cuya puesta en funcionamiento determinó, en el ejercicio de 1989, debido al considerable aumento de la dotación inicial, un importante incremento de los ingresos procedentes de este concepto, al tiempo que supuso un innegable avance respecto de la situación anterior, tanto en cuanto al cálculo de las cifras de participación como en lo que se refiere a los criterios para su evolución.

Indudablemente, la regulación contenida en la LRHL supuso un claro avance, pues frente a la necesidad de negociación anual del Fondo Nacional de Cooperación Municipal, cuya falta de automatismo dificultaba la planificación financiera de las Entidades locales, la participación municipal en los tributos del Estado, tal y como la diseña la LRHL, arranca de cifras preestablecidas (art. 112), se calcula en virtud de fórmulas objetivas (art. 113), evoluciona de acuerdo a reglas predeterminadas (art. 114) que, además, guardan una cierta semejanza con las establecidas respecto de la participación de las CCAA en los ingresos estatales y, por fin, se distribuye entre los municipios de acuerdo con criterios de reparto globalmente aceptables que han sido objeto de modificación para mejorar la posición relativa de las entidades locales con menor número de habitantes ¹⁵.

¹⁵ La vigente redacción de dichos preceptos tiene su origen en la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, que se ha aplicado ya por los artículos 73 y siguientes de la LPGE para 1999 a efectos de establecer

Sin embargo, esas positivas características y el incremento que experimentó la dotación destinada a la participación en el ejercicio de 1989, no deben hacer olvidar la existencia de problemas de importancia en lo que se refiere a la evolución de la participación inicialmente calculada, en buena medida resueltos desde la Ley 42/1994¹⁶; problemas a los que hay que añadir los derivados de cuál deba ser el padrón de población a considerar y los relativos a la ponderación de las distintas variables que intervienen en su distribución, que deberían estar conectadas, en mayor medida, con las necesidades de gasto de las Corporaciones respectivas.

En todo caso, conviene resaltar la importancia decisiva de este recurso, frente al que es bien escaso el papel que corresponde a las Entidades locales, pues la determinación de las magnitudes sobre las que ha de calcularse el porcentaje concreto de participación y la cuantía de éste, así como su posterior distribución entre los Municipios y Provincias, remite a un complejo proceso al que son en buena medida ajenos los poderes locales, que carecen de capacidad para incidir en su determinación o distribución, ni siquiera a través de fórmulas de colaboración institucionalizadas legalmente entre el Estado y representantes de dichas Entidades.

Y ello no es sino la confirmación ulterior del modesto papel que cabe asignar al principio de autonomía en la estructuración del sistema de financiación de las Entidades locales, regido fundamentalmente por el principio de suficiencia que, sin embargo, tampoco puede considerarse plenamente realizado a la vista de los datos oficiales, que muestran cómo el peso de la Hacienda local ha descendido en el conjunto del sector público español.

3.3. Si del artículo 142 CE puede deducirse que la suficiencia financiera local debe garantizarse mediante el empleo de los recursos que dicho precepto considera fundamentales, escaso papel debería corresponder a los restantes recursos locales, entre los que se contarían conceptos de poca entidad —como los ingresos de Derecho privado, el producto de las multas o la prestación personal y de transportes— junto a otros cuya importancia ha ido

la participación de los municipios, provincias, CCAA uniprovinciales e Islas en los tributos del Estado para 1999, primero de los ejercicios del nuevo quinquenio para el que este modelo de participación ha sido establecido.

¹⁶ Como este recurso local es el instrumento fundamental al servicio de la suficiencia, debería alcanzar niveles adecuados para permitir la financiación de la diferencia existente entre los recursos tributarios obtenidos y las necesidades de gasto correspondientes a las funciones que tienen asignadas las Entidades locales. Sin embargo, la LRHL no atendía a dichas necesidades de gasto ni a su evolución previsible, por lo que los criterios que el artículo 114 de la LRHL preveía para la determinación del índice de evolución, del que dependen los incrementos anuales en la cuantía de la participación, tuvieron que ser modificados por la Ley 42/1994, con el fin de garantizar una evolución de la participación en los ingresos del Estado vinculada a sus índices de crecimiento relativo respecto al año inicial y, como mínimo, incrementos de financiación equivalentes a los del índice de precios al consumo, que, sin ser un indicador excesivamente adecuado, ofrece alguna ventaja respecto al del gasto estatal equivalente que se empleaba con anterioridad.

creciendo en los últimos años, cual es el **producto de las operaciones de crédito**.

Poco hemos de decir respecto de este tercer grupo de recursos, en los que la LRHL no ha incidido tanto desde el punto de vista sustantivo como desde la perspectiva formal, salvo, quizás, respecto de los precios públicos —a los que ya nos hemos referido— y los ingresos procedentes de las operaciones de crédito, que han recibido una nueva ordenación en la que, eliminando ciertas restricciones del tradicional «crédito local», se admite el acceso de las Corporaciones locales al crédito para finalidades distintas de la de financiación de los gastos de inversión. Pero, más que entrar en el análisis de la regulación de estas operaciones de crédito ¹⁷, lo que nos interesa destacar es que la evolución de estos recursos no fundamentales y, entre ellos, por su importancia cuantitativa y por su significado cualitativo en términos de carga financiera, de la deuda de las Corporaciones locales, resulta muy significativa a la hora de determinar en qué medida pueden considerarse cumplidos los objetivos de financiación suficiente de las Haciendas locales perseguidos por la LRHL.

Pues bien, en este sentido, a pesar del reducido peso relativo de la deuda de las Entidades locales en el conjunto de las Administraciones públicas y de que las CCAA han superado, por primera vez en 1994, la deuda de las Corporaciones locales ¹⁸, su nivel en pesetas constantes *per capita* es mayor que en cualquier momento anterior, lo que ha motivado una reforma de las condiciones de acceso al crédito con el fin de permitir el cumplimiento de los objetivos de déficit y endeudamiento fijados en el Pacto de estabilidad y cumplir, de ese modo, los requisitos para el acceso a la tercera fase de la Unión Económica y Monetaria, aunque haya sido en ocasiones a costa de maniobras de centrifugación de deuda muy discutibles.

Esos datos de endeudamiento no tienen, como es obvio, un valor absoluto, pues de ellos no cabe deducir automáticamente que el sistema de financiación diseñado por la LRHL aboque a las Corporaciones locales a una situación de insuficiencia que sólo fuera posible paliar mediante el endeudamiento. En efecto, el recurso al crédito público, a través de las diversas modalidades de endeudamiento, puede ser empleado por las Haciendas lo-

¹⁷ Modificada por la Ley 13/1996 para vincular la capacidad de endeudamiento al ahorro neto generado en el ejercicio inmediatamente anterior a aquel en que se desea concertar la operación y, todavía en tiempos más recientes, por la Ley 50/1998, cuyo régimen se comenta en A.J. SERRA MALLOL y L.I. SERRA MALLOL, «Las operaciones financieras de las Entidades Locales, sus Organismos Autónomos y Sociedades mercantiles. Examen de su regulación sustantiva y formal», en *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados* n.º 8, abril 1999, pp. 1241 y ss.

¹⁸ Cfr. Ministerio de Administraciones Públicas, *Informe Económico-Financiero de las Administraciones Territoriales en 1995*, Madrid 1996, pp. 375 y ss.; dicha tendencia se ha mantenido en 1995 y 1996, en que la deuda autonómica representa el 58,62 por 100 del total de los pasivos financieros del conjunto de las haciendas territoriales; *vid.* Ministerio de Administraciones Públicas, *Informe 1996...* cit., p. 292.

cales, en ejercicio de su autonomía, para la financiación de obras y servicios de carácter extraordinario, para mejorar la calidad de los ya existentes o, incluso, suponer una alternativa al incremento de la presión fiscal local. Pero, más allá de determinados niveles de endeudamiento y, sobre todo, cuando el empleo de este recurso no fundamental se generaliza, resulta aconsejable ensayar otras explicaciones. Por ello, difícilmente podrá negarse que la evolución de sus niveles de endeudamiento pone de relieve un cierto empeoramiento de la situación financiera de las Entidades locales, cuya capacidad de ahorro es cada vez más escasa debido a un crecimiento del gasto corriente que no viene compensado ni por el incremento de la presión fiscal local —que sólo resulta posible en los reducidos márgenes que restan a la autonomía local— ni por mayores transferencias desde el Estado, lo que convierte en prácticamente inevitable el recurso al endeudamiento, al menos si no se desea contener en mayor medida las inversiones públicas, ni reducir los niveles de cobertura de los servicios locales.

En efecto, a pesar de que los ingresos corrientes de las Entidades locales y, en particular, los de naturaleza tributaria, han experimentado un apreciable crecimiento respecto de 1988, los gastos corrientes lo han hecho a un ritmo superior, lo que ha conducido a una merma de la capacidad de ahorro, con cargo a la cual habían de financiarse los gastos de capital y, como consecuencia, a incrementos del déficit y del endeudamiento que resulta difícil criticar si se piensa que las Entidades locales han de seguir cubriendo sus servicios y las necesidades de infraestructuras y equipamientos a un nivel comparable al que lo venían haciendo.

Y lo cierto es que la contención de la actividad inversora y la reducción de los niveles de cobertura de los servicios locales no parecen constituir alternativas satisfactorias, no sólo porque resulta complicado sostener seriamente que las dificultades de suficiencia financiera surjan de una excesiva provisión de bienes y servicios públicos locales, o de una provisión demasiado generosa o excesivamente costosa debido a deficiencias en su gestión sino, sobre todo, porque las Entidades locales españolas, a la vista de las funciones que han de cumplir y en comparación con las experiencias de otros Estados de estructura territorial compleja, tienen un peso presupuestario reducido, tanto con relación a la población como al PIB.

Por ello, en resumen, creemos que puede mantenerse que la tendencia al crecimiento constante del endeudamiento local, en cuanto manifiesta el empleo excesivo de un recurso que no debería resultar fundamental para la financiación de las Haciendas locales, pone de relieve una cierta deficiencia en el entendimiento de la suficiencia que resulta de la LRHL, sobre todo porque el incremento del endeudamiento local no puede achacarse a la falta de responsabilidad fiscal de los poderes locales, como demuestra el constante

aumento de sus recursos tributarios y de la presión fiscal local desde la aprobación de la LRHL y dentro de los márgenes en ella preestablecidos.

IV. LAS MEDIDAS PARA LA REFORMA DE LA FINANCIACIÓN LOCAL

A la vista de lo dicho, se hubiera podido esperar que el «Pacto Local» incorporase también algunas medidas de reforma de las Haciendas locales, que acompañaran desde la perspectiva financiera el proceso de redistribución de competencias hacia el nivel local de gobierno que se pretende provocar. No ha sido así, pues lo han impedido las diferencias existentes entre las principales fuerzas políticas que, seguramente, obedecen en parte a una cierta indefinición en cuanto a los modelos para la ordenación del conjunto de las Haciendas territoriales. Por ello, hemos de limitarnos ahora al examen de las reformas introducidas por la LPGE para 1999 y, sobre todo, por la Ley 50/1999, que ha dado nueva redacción —total o parcial— a cincuenta artículos de la LRHL, aunque sin afectar a las características sustanciales de la financiación de las Haciendas locales, que continúa obedeciendo a los mismos patrones; por lo que quizás convenga, allí donde sea posible, apuntar algunas líneas de desarrollo futuro.

4.1. Pero, con carácter previo, conviene advertir, insistiendo en una idea ya apuntada, que al igual que el Pacto Local requiere de desarrollos ulteriores que competen a las CCAA, la reestructuración de las Haciendas locales exige una consideración también desde la perspectiva autonómica, en orden al establecimiento de un sistema de relaciones financieras entre Hacienda autonómica y local que se corresponda con la realidad jurídico-institucional de dichos niveles de gobierno.

La necesidad de ordenar las relaciones financieras entre ambos niveles de Haciendas territoriales es evidente, por un lado, dadas las competencias de las CCAA en materia de régimen local, que han dado lugar al empleo de técnicas de coordinación que, de un modo u otro, casi siempre tienen repercusiones financieras que pueden afectar a la autonomía local, en directa conexión con la suficiencia financiera. Un buen ejemplo de ese tipo de técnicas lo constituye el Plan Único de Obras y Servicios de Cataluña, regulado en la Ley 5/1987, de 4 de abril, del Parlamento de Cataluña, que ha de ser financiado mediante una parte de los recursos provinciales, determinada por acuerdo entre la Generalidad y las Diputaciones Provinciales, que establecerá también la parte destinada a sufragar los eventuales programas específicos de ámbito provincial no sujetos a distribución territorial por comarcas. En efecto, el empleo de este tipo de técnicas de coordinación, que en cuanto tales constituyen un límite al pleno ejercicio de las competencias propias de

las Corporaciones Locales (SSTC 27/1987, FJ. 2 y 214/1989, FJ. 20.f), plantea siempre problemas de orden financiero, pues la coordinación de actuaciones materiales de cualquier orden exige siempre el establecimiento de fórmulas de cofinanciación de las mismas por parte de los entes coordinados.

Y el establecimiento de dichas fórmulas de coordinación financiera debe ser extraordinariamente prudente si no se quiere afectar a la autonomía presupuestaria de las Corporaciones Locales, que impide al legislador —estatal o autonómico— «la unilateral y previa determinación del volumen en que han de consistir dichas aportaciones provinciales presupuestarias, sin dejar a las Diputaciones espacio de maniobra alguno para determinar, en virtud de su libre capacidad de decisión político-administrativa, el concreto *quantum* de tales aportaciones» (STC 109/1998, de 21 de mayo, FJ. 11). De este modo, aunque la competencia coordinadora de las CCAA pueda condicionar el ejercicio del poder presupuestario local en lo relativo a las materias objeto de coordinación, para que su financiación se atenga a módulos objetivos y a criterios de proporcionalidad, lo que no cabe es que llegue a anular por completo su autonomía presupuestaria, como ocurriría, por ejemplo, si se pretendieran absorber todos los recursos genéricamente disponibles para la actividad objeto de coordinación para encauzarlos hacia objetivos predefinidos ¹⁹.

Por otro lado, en sentido inverso, si el desarrollo del Pacto Local da lugar a transferencias de competencias desde las CCAA hacia los Entes locales, resultará imprescindible que se produzcan también las transferencias de los medios económicos necesarios para asegurar una financiación suficiente de dichas competencias. Naturalmente, cuando los servicios que se transfieran, cedan o deleguen se vinieran financiando mediante tasas u otras prestaciones patrimoniales coactivas, serán las Entidades locales que pasen a prestarlos quienes obtengan la correspondiente financiación que, sin embargo, rara vez será en sí misma suficiente. De ahí que haya de pensar en otro estilo de fórmulas financieras, ya que en este caso no es fácil pensar en el empleo de sistemas de transferencia de los medios materiales y humanos que estuvieran adscritos a los servicios de que se trate, conforme al modelo empleado a lo largo del desarrollo del proceso autonómico. Y esas fórmulas bien podrían consistir en el desarrollo, tanto tiempo aplazado, de mecanismos de participación de las Entidades locales en los ingresos tributarios de las

¹⁹ Por ello, deben matizarse las afirmaciones de J.J. FERREIRO LAPATZA y A. AGULLÓ AGÜERO, «Las participaciones provinciales en los ingresos del Estado», *REDF Civitas* n.º 70, 1991, pp. 228-229, en el sentido de que «no es posible pues, a la luz de la doctrina constitucional, establecer detracciones coactivas de ingresos de las provincias afectadas por la redistribución de funciones y competencias», pues sí son admisibles, bajo las condiciones previstas en la STC 109/1998, las aportaciones obligatorias para la financiación de actividades que hayan sido objeto de coordinación por parte de las CCAA.

CCAA, comprendiendo dentro de ellos los procedentes de los tributos cedidos en su actual configuración; de una participación concebida como medio de financiación básica y, por tanto, destinada a integrarse en los Presupuestos de los Entes locales para ser libremente asignados por las Corporaciones respectivas en ejercicio de la autonomía que tienen constitucionalmente garantizada.

En definitiva, la reforma que la financiación local necesita debe plantearse desde la perspectiva de una distribución armónica de las fuentes de financiación del Estado de las autonomías entre las distintas Haciendas públicas, atendiendo a los niveles de competencias y, por tanto, a las necesidades financieras de cada uno de los niveles que articulan la estructura territorial del Estado y estableciendo entre todos ellos las correspondientes relaciones financieras. Y no sólo por razones jurídico-constitucionales y de lógica financiera, sino además, porque la participación de las Haciendas locales en los nuevos tributos cedidos a las CCAA podría generar los recursos que permitan acometer una reforma que racionalice el sistema tributario local, sin que ello suponga poner en riesgo la suficiencia financiera, conforme al modelo de la segunda distribución de recursos tributarios que se opera desde los *Länder* a los municipios alemanes.

4.2. Como ya hemos dicho, no es ese el tipo de reformas que se han introducido por la Ley 50/1998, que han afectado al conjunto de los recursos financieros locales, pero no de forma sustancial.

Así, en el ámbito de los **tributos locales**, prescindiendo de modificaciones menores o de orden técnico ²⁰, el dato más relevante lo constituye la relativa ampliación del margen de autonomía de que disponen las Entidades locales para el ejercicio de su poder tributario, especialmente en materia de beneficios fiscales, al disponerse en un nuevo párrafo del artículo 9.1 de la LRHL que «también podrán reconocerse los beneficios fiscales que las Entidades locales establezcan en sus Ordenanzas fiscales en los supuestos expresamente previstos por la Ley»; naturalmente sin derecho a la compensación contemplada en el mismo artículo 9.2 LRHL.

Se amplían pues los márgenes de la autonomía tributaria local, curiosamente en un ámbito en que la reserva de ley se encuentra particularmente reforzada con relación a los tributos del Estado (art. 133.3 CE) y sólo para disminuir la presión fiscal con relación a los Impuestos sobre Vehículos de tracción mecánica (art. 96.6 LRHL) ²¹, Construcciones, instalaciones y

²⁰ Modificaciones analizadas en su integridad por M.ª J. FERNÁNDEZ DOMÍNGUEZ, «Novedades en los Impuestos locales. Aspectos prácticos», en *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados* n.º 4, febrero de 1999, pp. 556 y ss.; y J.J. GRANIZO LABRANDERO, *La reforma del sistema tributario local de 1998*, CISS, Valencia, abril 1999, pp. 62 y ss.

²¹ Bonificación que, entre otras circunstancias, atiende a la incidencia en el medio ambiente de los vehículos y carburantes, dando así un barniz ecológico al tributo que, siendo insuficiente, apunta a

obras (art. 104 LRHL) ²² e Incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, y al IIVTNU (art. 109.4 LRHL), quizás como consecuencia de que «las ideas imperantes propugnan, al menos en el ámbito de los principios, reducir la presión fiscal» ²³.

Tanto este tipo de modificaciones, como la eliminación de los tipos mínimos en el ICIO (art. 103.3 LRHL) y en el IIVTNU (art. 109.2 LRHL), redundan en apariencia en un incremento de la autonomía tributaria local y, por ello, parece que deberían ser recibidas con satisfacción. Sin embargo, se trata de una autonomía dirigida, que sólo puede determinar reducciones de las cuotas correspondientes y, por tanto, una menor recaudación, lo que limita las posibilidades de desarrollar políticas fiscales propias y, además, en el caso de los beneficios fiscales potestativos, someterá a los Municipios a presiones que no siempre son sencillas de soportar, generando además riesgos evidentes de competencia fiscal entre poblaciones cercanas.

Por contra, desde esta misma perspectiva de la autonomía, merece una valoración positiva la posibilidad de regular los procedimientos tributarios mediante Ordenanza, en el marco de la LGT (art. 12.2 LRHL), para adaptar al ámbito local, a la organización y funcionamiento propios de cada Corporación reglas pensadas para la actuación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria con relación a la gestión de los grandes impuestos estatales que, obviamente, nada tiene que ver con la de los impuestos o tributos locales. Y, en ese mismo sentido, debe valorarse positivamente el reconocimiento expreso de la posibilidad de especificar, en las Ordenanzas fiscales de las Corporaciones locales, los tipos de infracción y las sanciones establecidas con carácter general en la Ley General Tributaria y que no siempre resultan sencillas de aplicar, en su literalidad, al ámbito de los tributos locales (art. 11 LRHL).

Por fin, en el ámbito tributario hay que destacar el restablecimiento del recurso de reposición y la nueva regulación de la revisión, que remite al artículo 110 de la Ley de Bases 7/1985 (art. 14 LRHL), seguramente con la finalidad de paliar, de algún modo, los perniciosos efectos de la supresión de la vía económico-administrativa en este ámbito, que el legislador ha renunciado a replantearse pese a que constituye un lugar común en la doctrina la afirmación de que la existencia de ese tipo de reclamación en nada afectaría a la autonomía local constitucionalmente garantizada.

una orientación al ambiente que sería conveniente introducir en otras figuras tributarias locales y, como hemos avanzado, seguramente aconseje la recuperación de los arbitrios con fines no fiscales.

²² En este caso se establece, además de una bonificación potestativa por razones de interés municipal, al concurrir circunstancias sociales, culturales, histórico-artísticas o de fomento del empleo, la posibilidad de reconocer una deducción en la cuota del importe de la tasa por otorgamiento de licencia, lo que constituye una explícita confesión de que entre ambos tributos existe una cierta doble imposición económica.

²³ Cfr. J.J. GRANIZO LABRANDERO, *op. ult. cit.*, p. 19.

4.3. Por lo que se refiere a la **participación en los tributos del Estado** que corresponde a las Corporaciones Locales, cuya regulación ha sido modificada mediante la reforma de los artículos 112 y ss. de la LRHL, ya aplicada en la LPGE para 1999, no ha habido novedades destacables más que con relación a la participación municipal. En efecto, pese a que se dice dar nueva redacción al artículo 126 de la LRHL nada ha variado, ni una sola coma, en la regulación de la distribución de la participación provincial en los ingresos del Estado, aunque sí se ha modificado su dotación inicial (art. 125 LRHL).

También se ha procedido a actualizar la dotación base de 1999, sobre la que se calculará la evolución de la participación municipal en los tributos del Estado en la que, con todo, seguramente los datos más relevantes se refieran, por un lado, a los índices que determinan dicha evolución y, por otro, a la modificación de los criterios de reparto entre los municipios. Así, en primer lugar, se ha procedido a la sustitución del índice ITAE, de extraordinaria complejidad y que obligaba a establecer límites al crecimiento de la masa de la participación, para evitar efectos financieros, por otro mucho más sencillo como PIB a precios de mercado en términos nominales o, como mínimo, el IPC interanual a 31 de diciembre. Junto a ello, en segundo lugar, se han modificado los criterios de reparto entre los municipios, entre los que la cifra de habitantes de derecho juega el principal papel, dando lugar incluso a un mínimo de financiación [art. 73.dos.tercero.b) LPGE]. Por contra, pierde valor el número de habitantes de derecho ponderado en función del esfuerzo fiscal para hacer posible la introducción de una nueva variable, que se define como el inverso de la capacidad recaudatoria definida para cada tramo de población, pendiente de desarrollo en la LPGE, pero que parece querer favorecer a los pequeños municipios, de menos de 5000 habitantes, sin capacidad de generación de ingresos tributarios o a municipios de escasa riqueza gravable, debido a la constatación de que su déficit, neto de transferencias corrientes, por habitante, es significativamente alto.

4.4. Por fin, en lo que se refiere al crédito local, la Ley 50/1998 ha introducido ciertas modificaciones en el régimen de las operaciones financieras (arts. 49 y siguientes de la LRHL), fundamentalmente para ampliar el ámbito en que pueden concertarse dichas operaciones y variar el sentido de los controles sobre el endeudamiento y las operaciones financieras realizadas por las Entidades locales.

En este sentido, para empezar, se amplía el ámbito en que pueden concertarse operaciones financieras, para extenderlo a todas las modalidades de crédito, a corto o largo, así como a operaciones de cobertura del riesgo de tipos de interés y del tipo de cambio, sin que se restrinja el tipo de operación a utilizar, lo que genera amplios márgenes de maniobra y viene a dar amparo legal al empleo de los acuerdos sobre tipos de interés (FRAs), permutas fi-

nancieras (SWAPs), etc., que utilizaban como medios de cobertura de riesgos financieros en determinadas operaciones nuestras Entidades locales.

Junto a ello, debe destacarse la supresión como tal categoría del crédito a medio (art. 50.1 LRHL) para polarizar la regulación del crédito local en torno al corto y largo plazo que, además, para evitar manipulaciones, mediante el encadenamiento y renovación de operaciones a corto, tienen límites comunes (art. 53 LRHL).

Por lo demás, al menos en apariencia se flexibiliza el régimen de las operaciones financieras, aunque con sometimiento a un control previo del Ministerio de Economía y Hacienda (art. 54 LRHL) que, sin perjuicio de que parezca razonable en términos de garantía de cumplimiento de los compromisos de déficit y endeudamiento públicos, puede no ser fácil de conciliar con la doctrina establecida —bien es verdad que *obiter dicta*— por la STC 56/1983, de 28 de junio, al afirmar que el control sobre el endeudamiento local debe mantenerse «dentro de sus precisos límites, sin excesos atentatorios de la autonomía municipal». No obstante, ha de tenerse en cuenta que la jurisprudencia constitucional reconoce que es compatible con la autonomía municipal la fijación de ciertos límites al endeudamiento y el sometimiento a autorización de las operaciones que los superen, no sólo en interés municipal, para «preservar a los Ayuntamientos de endeudamientos comprometedores de su Hacienda», sino también para la protección de intereses «supralocales, en el área del crédito y de la economía, y aun de la relación entre las Haciendas públicas» (STC 57/1983, de 28 de junio).

V. CONCLUSIONES

En el estadio actual del desarrollo constitucional, resulta particularmente grave que las Corporaciones locales, una vez más, hayan permanecido al margen del proceso de redistribución de capacidades financieras entre el Estado y las CCAA, que se ha producido con motivo de la implantación del nuevo modelo de financiación de las CCAA para el quinquenio 1997-2001. Porque por encima de lo que se piense respecto a ese modelo, como fruto del mismo se ha producido un nuevo reparto de las fuentes de financiación del Estado de las Autonomías, del que han vuelto a quedar excluidas las Corporaciones locales, cuya evolución financiera puede quedar definitivamente comprometida si no se las incluye en el diseño de un modelo de financiación armónico del conjunto de las Administraciones Públicas, que requiere de un pacto institucional entre el conjunto de las instancias en que se articula el Estado complejo que la CE diseña.

De ahí la necesidad de un verdadero pacto de Estado, que involucre a las instancias autonómicas y locales en la búsqueda de un sistema de financia-

ción adecuado a nuestro particular modelo de organización territorial; de un pacto o acuerdo político imprescindible para la articulación del Estado español, que debería haberse producido con motivo del denominado «Pacto Local», que al dejar al margen los problemas de financiación adolece de un indiscutible defecto de planteamiento. Un defecto de planteamiento que, como ya hemos señalado, tiene un alcance más general, pues la articulación del conjunto de las Haciendas territoriales —locales y autonómicas— entre sí y con la Hacienda estatal, debe efectuarse de forma conjunta, por lo que los problemas de la financiación local no pueden aislarse respecto a los de la financiación autonómica, al menos si se desea que todos ellos reciban una solución equilibrada.

Abordar la construcción de un sistema de las Haciendas públicas en que, a la vista de las competencias y funciones de cada uno de los niveles de gobierno, se proceda a la distribución de las fuentes de financiación disponibles es imprescindible para la articulación de la Hacienda local en el marco de la Hacienda general y, por tanto, en relación con los restantes niveles de Hacienda, que la Constitución reclama. Entre tanto, las medidas parciales y fragmentarias de reforma de la LRHL podrán suponer un cierto perfeccionamiento técnico de los impuestos locales, determinar un reparto de la participación municipal en los tributos del Estado más o menos discutible, adecuación el crédito local a las necesidades derivadas de la globalización de los mercados financieros, pero no podrá decirse que han contribuido a articular un auténtico sistema de financiación local conforme a las exigencias deducibles de nuestro marco constitucional.