

# LAS HACIENDAS LOCALES EN LA DEMOCRACIA: UN BALANCE

Javier SUÁREZ PANDIELLO

## I. INTRODUCCIÓN (\*)

**E**l objetivo de este trabajo es hacer una revisión de la historia reciente del sistema español de financiación local, centrándonos únicamente en los instrumentos de financiación básica (tributos, precios públicos y transferencias incondicionales) y en el marco espacial de los territorios de régimen común (1). Para ello, tomaremos como fecha de partida el año de 1978, en el que concurren diversas circunstancias especialmente relevantes para el desarrollo posterior de nuestro régimen fiscal.

Por una parte, 1978 es el año en que se aprueba la Constitución, carta magna que sienta las bases de lo que será el funcionamiento administrativo ordinario de la restauración democrática. Además, si bien normalmente se data el origen de la reforma fiscal en 1977, con la Ley 50/1977, de 14 de noviembre, de Medidas Urgentes de Reforma Fiscal, que recoge un avance de los acuerdos alcanzados un mes antes en los llamados Pactos de la Moncloa entre todos los partidos políticos con representación parlamentaria, 1978 es un año clave para la reforma por cuanto en él se aprueba la nueva imposición sobre la renta (Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto de Sociedades), que tiene, como veremos, una incidencia decisiva sobre las finanzas locales.

La estructura del trabajo es como sigue. En el apartado II, se describe la situación de los tributos locales a la luz de la incidencia que sobre ella ha tenido la creación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en la esfera estatal. Posteriormente, se analizan los diversos intentos de reformar la financiación local en el pasado reciente, con especial referencia a los intentos de aumentar el grado de responsabilidad fiscal de los ayuntamientos, con la atribución a éstos de nuevas figuras tributarias y la concesión de libertad para la fijación de tipos impositivos. Analizaremos también brevemente la incidencia de la implantación del IVA sobre las haciendas locales, para concluir con una descripción general de la última reforma acometida en este campo con la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, regula-

dora de las haciendas locales, y una revisión de los principales problemas pendientes.

## II. LOS TRIBUTOS LOCALES EN 1978

Los cuadros n.ºs 1 y 2 presentan las estructuras porcentuales, en grandes epígrafes, de los ingresos no financieros y de los ingresos tributarios, respectivamente, de las corporaciones locales españolas en 1978 y 1979 (2). Una primera cuestión que llama la atención al observar dichos cuadros es el importante peso relativo que ya entonces tenía la fiscalidad propia de las localidades españolas, fundamentalmente el referente al nivel municipal de gobierno. En 1979, más del 65 por 100 de los ingresos no financieros de las corporaciones locales procedían de sus tributos «propios», de los cuales una parte muy importante procedía aún de tributos basados en el principio del beneficio (tasas preferentemente, dado el escasísimo peso de las contribuciones especiales). Las grandes divergencias puestas de manifiesto en el cuadro n.º 2 entre los datos correspondientes a los municipios y al total de localidades avanzan ya la muy diferente estructura tributaria de los dos grandes grupos de entes locales (municipios y diputaciones provinciales), diferencias que se agrandarán todavía más a partir de 1986, año en que la implantación del Impuesto sobre el Valor Añadido en el ámbito estatal supone una notable alteración en el sistema tributario local, al suprimirse una serie de impuestos con incidencia en el campo local, como el recargo provincial sobre el Impuesto General de Tráfico de Empresas y algunos hechos imponible del Impuesto Municipal sobre Gastos Suntuarios.

Centrándonos por ahora en el marco impositivo, vamos a comenzar por analizar algunos aspectos de la incidencia que la aprobación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas estatal (primero de los grandes hitos de la reforma fiscal que acompañó a la restauración de la democracia) tuvo sobre las haciendas locales y, en particular, sobre la financiación tributaria del nivel municipal de la Administración.

Como es sabido, hasta la reforma fiscal aprobada tras los Pactos de la Moncloa, la fiscalidad estatal directa estaba basada en un conjunto de impuestos de producto que gravaban las diversas rentas de un modo diferente según cuál fuese su origen. Eran estos impuestos de naturaleza real, que no tenían, por tanto, en cuenta las circunstancias familiares ni personales de los sujetos obligados al pago, circunstancia ésta que, unida al carácter no sintético o acumu-



CUADRO N.º 1

## ESTRUCTURA DE LOS INGRESOS LOCALES NO FINANCIEROS

	1978		1979	
	Entes locales	Municipios	Entes locales	Municipios
Ingresos fiscales propios .....	59,81	60,31	65,15	67,12
Transferencias corrientes .....	31,53	32,72	24,94	25,07
Transferencias de capital.....	2,38	2,05	3,58	2,04
Otros ingresos .....	6,28	4,92	6,33	5,77

Fuentes: Cuentas de las administraciones públicas.

CUADRO N.º 2

## ESTRUCTURA DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS LOCALES

	1978		1979	
	Entes locales	Municipios	Entes locales	Municipios
Impuestos directos.....	26,04	34,36	32,59	43,73
• Sobre el producto y la renta.....	15,43	20,67	22,71	32,35
• Sobre el capital .....	10,61	13,69	9,89	11,38
Impuestos indirectos .....	36,53	17,65	35,66	13,65
Tasas .....	33,91	45,19	30,17	40,78
Contribuciones especiales.....	2,72	1,09	0,64	0,72
Otros .....	0,80	1,71	0,94	1,12

Fuentes: Cuentas de las administraciones públicas.

lativo de este tipo de tributación sobre la renta, impedía la aplicación del principio de progresividad en el reparto de la carga tributaria entre los distintos contribuyentes.

Concretamente, la imposición estatal de producto comprendía la *Contribución Territorial Urbana*, que gravaba las rentas presuntamente generadas por los inmuebles urbanos mediante la aplicación de un tipo único a una base imponible calculada a partir de un valor administrativamente fijado (valor catastral); la *Contribución Territorial Rústica y Pecuaria*, que gravaba las rentas presuntamente generadas por las explotaciones agrícolas y ganaderas mediante la suma de dos cuotas, una fija (ligada al valor administrativamente fijado de la propiedad rústica) y otra proporcional (ligada a la actividad económica); el *Impuesto sobre los Rendimientos de Trabajo Personal*, que gravaba tanto las rentas procedentes del trabajo por cuenta ajena (impuesto proporcional) como

las derivadas del trabajo por cuenta propia (ejercicio de actividades profesionales), siendo estas últimas gravadas mediante la combinación de una cuota fija o de licencia (por el mero ejercicio de la actividad) y una cuota proporcional; el *Impuesto Industrial*, que gravaba las rentas procedentes de la realización de actividades comerciales e industriales, también mediante la combinación de una cuota fija o de licencia (por el mero ejercicio de la actividad) y una cuota proporcional, y el *Impuesto sobre las Rentas del Capital*, que gravaba proporcionalmente las rentas procedentes del capital mobiliario.

La implantación en 1978 de un Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, sintético (al menos formalmente), personal y progresivo, supuso en la esfera estatal la desaparición de los citados impuestos de producto, y la conversión en impuestos municipales de la *Contribución Territorial Urbana* y de las cuotas fijas de la *Contribución Territorial Rústica* y



Pecuaría, del Impuesto sobre los Rendimientos de Trabajo Personal y del Impuesto Industrial. Estos dos últimos pasaron a llamarse, respectivamente, Licencia Fiscal de Actividades Profesionales y Artísticas, y Licencia Fiscal de Actividades Comerciales e Industriales (3). En todo caso, las competencias en materia de fijación de los elementos determinantes de dichos impuestos (bases imponibles, tipos impositivos, deducciones, etc.) seguirían siendo de titularidad estatal, con lo cual los municipios se limitaban a ingresar en sus arcas las cantidades correspondientes, sin que sus actuaciones pudieran influir lo más mínimo en la cuantía total de tales ingresos.

A estos impuestos procedentes de la herencia de la vieja imposición de producto había que añadir los que formaban parte de la llamada imposición municipal autónoma, constituida por los impuestos de Radicación, Solares, Incremento del Valor de los Terrenos, Circulación de Vehículos, Publicidad y Gastos Suntuarios. Sin embargo, el carácter *autónomo* de estos seis impuestos dejaba bastante que desear, además de resultar insatisfactoria la valoración de tales impuestos a la luz de los principios tributarios generalmente admitidos. El cuadro n.º 3 presenta un esquema de esta valoración.

De los nueve principios impositivos sugeridos (4), únicamente se puede decir que tres eran claramente respetados por los entonces vigentes impuestos municipales, aun cuando cabe hablar de diferentes grados de concordancia. Así, desde el punto de vista de la *perceptibilidad*, únicamente el impuesto sobre la publicidad y el impuesto sobre gastos suntuarios podían verse parcialmente ocultados tras los precios. La posible traslación hacia adelante de las licencias fiscales y del impuesto de radicación operaría en un margen relativo inferior que, a nuestro juicio, como lo demuestran las continuas críticas em-

presariales que en ese tiempo se alzaban (sobre todo en lo relativo al impuesto de radicación), no disminuían de modo sustancial la percepción del tributo por los contribuyentes. El resto de los impuestos eran, si cabe, más fácilmente percibidos por quienes los satisfacían; por lo cual, cabía valorar a los impuestos municipales como conformes, en general, con el principio de perceptibilidad, a pesar de la complejidad del sistema, y no generadores de ilusión fiscal.

Los otros dos principios satisfechos, en mayor o menor medida, por los impuestos municipales son el de *localización*, con la duda quizá de algunos hechos impositivos del impuesto sobre gastos suntuarios (como las consumiciones y entradas a espectáculos públicos), que podrían ser repercutidos a no residentes en el municipio, y el de *generalidad*, si bien este último matizado muy ligeramente por la persistencia de algunas exenciones subjetivas, lo cual en ningún modo empaña su cumplimiento.

A partir de aquí desaparecen las coincidencias generales en aspectos positivos, pese a que existen también coincidencias en lo negativo. En este sentido, es de notar que ninguno de los tributos satisface la regla de *neutralidad*, pues se discrimina según la actividad (licencias fiscales, radicación, publicidad) o según la naturaleza de los bienes (solares, incremento de valor de los terrenos, circulación de vehículos, contribuciones territoriales, gastos suntuarios). Con todo, es preciso recordar que quizás el principio de neutralidad sea el más difícil de respetar desde la óptica local, dadas las especiales características de este nivel territorial de la Administración.

Otro punto de coincidencia negativa, y este sí que es más digno de consideración, es el referente al principio de *economicidad*. Exceptuando el impues-

CUADRO N.º 3

IMPUESTOS MUNICIPALES Y PRINCIPIOS TRIBUTARIOS (1979)

	Contribución territorial	Licencias fiscales	Radicación	Solares	Incremento valor terrenos	Circulación vehículos	Publicidad	Gastos suntuarios
Autonomía .....	Escasa	Escasa	Escasa	Escasa	Amplia	Escasa	Escasa	Escasa
Beneficio .....	Sí	Sí	Sí	NO	NO	Sí	NO	Sí
Capacidad de pago .....	?	NO	NO	?	Sí	Sí	Sí	Sí
Economicidad .....	NO	NO	NO	NO	NO	Sí	NO	NO
Generalidad .....	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí
Localización .....	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	?
Neutralidad .....	NO	NO	NO	NO	NO	NO	NO	NO
Perceptibilidad .....	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Escasa	Escasa
Progresividad .....	NO	NO	NO	?	?	Sí	NO	?



to sobre circulación de vehículos, de gestión bastante sencilla, y quizá también el impuesto sobre gastos suntuarios, los impuestos municipales eran, por diversas razones, muy complejos de liquidar eficientemente. Las contribuciones territoriales dependían excesivamente de las revisiones catastrales para actualizar los valores que constituían sus bases imponibles, revisiones encomendadas a los consorcios o, en su caso, en ausencia de consorcios, a juntas provinciales, y que no se efectuaban con la celeridad que hubiese sido conveniente. La gestión de las licencias fiscales exigía una ardua labor, debido tanto a la multiplicidad de actividades a clasificar como a la diversidad de elementos tributarios a integrar para determinar las tarifas (bases fijas de población, potencia instalada, número de operarios, sectores declarados en crisis, etc.). La complejidad del impuesto sobre la radicación procedía de toda una casuística de bonificaciones, coeficientes correctores, límites máximos y mínimos, recargos... Del mismo modo, los impuestos sobre solares y sobre el incremento de valor de los terrenos dejaban en manos de los ayuntamientos unas facultades (calificación del terreno en el impuesto sobre solares y fijación de tipos unitarios de valor corriente en venta de los terrenos) que no siempre garantizaban la seguridad jurídica de los ciudadanos, lo que provocaba, en no pocas ocasiones, el recurso a pleitos por parte de los particulares, con el consiguiente retraso en la efectividad de los ingresos por estos motivos.

Por lo que se refiere al resto de los principios, cabe decir que la regla del *beneficio* no tenía una clara relación con los impuestos sobre solares, incremento de valor de los terrenos y publicidad, en tanto que subyacía, junto a otro tipo de motivaciones, con los restantes. Así, la contribución territorial urbana podía ser vista como algún tipo de contraprestación general hacia un conjunto de servicios, tales como el alumbrado público, desagües, etc., que benefician de un modo claro a los propietarios o usufructuarios de las viviendas. Del mismo modo ocurría, por ejemplo, con las licencias fiscales y el impuesto de radicación para las empresas y comercios, y con el impuesto sobre circulación de vehículos en relación con las vías urbanas y carreteras locales.

El principio de la *capacidad de pago* era también bastante discutible en la legislación fiscal local. Mientras el incremento de valor de los terrenos, la realización de gastos suntuarios, la tenencia o disfrute de vehículos y el recurso a la publicidad pueden ser vistos sin grandes problemas como indicadores, más o menos aceptables, de una cierta capacidad económica, no se ve tan clara su relación con la propiedad de viviendas, fincas o solares, sobre todo si se tiene en cuenta que los impuestos res-

pectivos son tributos de naturaleza real que no permiten deducir las cargas o deudas asociadas a la propiedad. No eran raros, en este sentido, los casos de adquisiciones de ésta mediante herencia, y sin un respaldo en términos de renta que permitiera a esta propiedad la existencia de una pretendida capacidad contributiva. Por último, las licencias fiscales y el impuesto de radicación no tenían relación alguna con los resultados de las actividades económicas desarrolladas, y en consecuencia su ligazón al principio de la capacidad de pago no estaba en absoluto clara.

Como corolario del anterior, el principio de *progresividad* raramente era encontrado en la hacienda local. Los argumentos desarrollados anteriormente lo hacen prácticamente incompatible con las contribuciones territoriales, las licencias fiscales y el impuesto de radicación, así como con el impuesto de publicidad, dada su previsible traslación vía precios hacia el consumidor final. El impuesto sobre circulación de vehículos sí podía ser valorado como progresivo, al diferenciar en sus cuotas según la potencia del vehículo de que se tratase, la cual cabía esperar que guardase una estrecha relación con la capacidad económica de los propietarios, y algo parecido podríamos decir del impuesto sobre gastos suntuarios, dada su naturaleza. El resultado más incierto era el referente al impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos, pues aunque, teóricamente, se configuraba como un impuesto acorde con la capacidad de pago, el amplio margen de maniobra del que gozaban los ayuntamientos a la hora de valorar los terrenos, la no vinculación del impuesto a las circunstancias personales del contribuyente, su repercusión al adquirente en muchas transmisiones onerosas y, en todo caso, el hecho de gravar las plusvalías en el impuesto sobre la renta de las personas físicas estatal, con la correspondiente aparición de supuestos de doble imposición económica, permitían inducir dudas sobre su progresividad efectiva. En cuanto al impuesto sobre solares, el argumento presuntamente contrario a su relación con la capacidad inferiría directamente la negación de su progresividad. El argumento más sólido para su mantenimiento era incentivar la transmisión de terrenos improductivos, en el sentido de no estar (o estarlo insuficientemente) urbanizados, argumento, obviamente, de carácter no fiscal.

Finalmente, el principio de *autonomía* tenía, en general, poca presencia en la tributación municipal. Los mayores grados de discrecionalidad en manos de las autoridades municipales se referían al impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos. Ahí, la potestad municipal de fijar periódicamente los tipos unitarios del valor corriente en venta de los te-



renos situados en su interior (lo que determinaría la base imponible), unida a la fijación de una amplia banda de tipos susceptibles de aplicación (con un máximo del 40 por 100 del incremento) hacían que el margen de decisión municipal fuese grande. En el resto de los impuestos municipales, la autonomía se ve sensiblemente más recortada, manifestándose únicamente en la potestad de elevar los recargos (licencias fiscales), planear urbanísticamente su territorio (solares), establecer ciertas bonificaciones (radicación) o fijar los tipos de gravamen con topes estrechos impuestos desde el Estado (circulación de vehículos y publicidad). Precisamente, paliar esta ausencia de autonomía o discrecionalidad en la fijación de sus ingresos fiscales por parte de las localidades fue uno de los objetivos fundamentales del cambio legislativo efectuado en 1983, que pretendía ser el primer paso de un ambicioso proceso de reforma y modernización de la financiación local. Dedicamos las siguientes líneas a analizar este frustrado intento de reforma.

### III. LOS INTENTOS DE INCREMENTAR LA DISCRECIONALIDAD LOCAL. LA LEY DE MEDIDAS URGENTES DE SANEAMIENTO Y REGULACIÓN DE LAS HACIENDAS LOCALES DE 1983 Y SUS AVATARES CONSTITUCIONALES

La memoria que acompañaba al proyecto de ley de medidas urgentes de saneamiento y regulación de las haciendas locales comenzaba reconociendo la debilidad de los instrumentos de financiación local con el siguiente párrafo:

«La crónica situación deficitaria de las Corporaciones locales es una de las cuestiones más preocupantes en el panorama político español y que más reiteradamente se ha intentado resolver en los últimos años. No obstante, las medidas adoptadas, por su carácter coyuntural, han resultado, a lo largo del tiempo, insuficientes, volviéndose nuevamente a reproducir la difícil situación económico-financiera de las Haciendas locales».

A partir de este reconocimiento, y con la vista puesta en el horizonte de una reforma en profundidad del sistema de financiación local, el citado proyecto, que pasó a convertirse, no sin un profundo y apasionado debate parlamentario (5), en la Ley 24/1983, de 21 de diciembre, de Medidas Urgentes de Saneamiento y Regulación de las Haciendas Locales, plantea tres objetivos fundamentales:

- La *nivelación financiera*, al objeto de situar a las haciendas locales en una aceptable posición de par-

tida cara a la reforma que se anunciaba, para lo cual el Estado se comprometía a cubrir, mediante subvención con cargo a los Presupuestos Generales del Estado, los déficit reales que presentasen, a 31 de diciembre de 1982, las entidades locales y los organismos y empresas locales con personalidad jurídica propia que dependieran exclusivamente de aquéllas (artículo 1.º de la citada Ley 24).

- La *eliminación de las causas de los déficit*, para lo cual se arbitra un sistema para el seguimiento de la gestión de las corporaciones acogidas a estos beneficios (artículos 4.º, 5.º, 6.º y 7.º, apartado 1) y se contempla la penalización en caso de una gestión inadecuada con el reintegro de la subvención concedida (artículo 7.º, apartado 3).

- El *incremento de los recursos locales*, para lo cual se aumenta el campo de la imposición municipal autónoma, permitiéndose a los ayuntamientos establecer un recargo sobre la cuota líquida del IRPF (artículos 8.º al 12.º), y fijar libre y discrecionalmente los tipos impositivos de las contribuciones territoriales urbana y rústica y pecuaria.

Sin embargo, los resultados de la aplicación efectiva de esta ley distaron de ser satisfactorios. En materia tributaria, la novedad principal de la Ley es la introducción, como figura propia de los ayuntamientos, del recargo local sobre el IRPF. Desde un punto de vista teórico y de coherencia con los principios impositivos, la figura del recargo venía a cubrir un campo relativamente abandonado en la fiscalidad local. En efecto, la fijación de un recargo sobre una figura tributaria cuyas características técnicas más notables son las de ser un tributo personal y progresivo permitía suponer que tales características iban a verse incorporadas como novedad en la esfera tributaria local. Como hemos visto anteriormente, los impuestos locales hasta entonces vigentes eran todos ellos tributos de carácter real que, por lo tanto, no eran especialmente susceptibles de ser vistos como instrumentos equitativos de financiación. Frente a esta evaluación positiva, no han faltado quienes acentuaban algunas posibles deficiencias inherentes a esta figura tributaria, como por ejemplo el hecho de reproducir a escala local los comportamientos en materia de evasión fiscal que se dan en el impuesto estatal, o los problemas presuntamente derivados de la desigual distribución espacial de la población (ciudades dormitorio con residentes de baja renta, mal equipadas, frente a localidades residenciales de alto *standing*, con una mejor provisión de servicios) y, en consecuencia, con distinto nivel de necesidades de gasto a cubrir por esta vía.



CUADRO N.º 4

MUNICIPIOS QUE HAN ESTABLECIDO UN RECARGO SOBRE EL IRPF EN 1983

NÚMERO DE HABITANTES	N.º de municipios	Porcentaje (a)	Municipios con recargo	Porcentaje (b)	Porcentaje (c)
Más de 100.000.....	51	0,59	20	3,14	39,21
De 20.001 a 100.000.....	211	2,45	60	9,42	28,44
De 5.001 a 20.000.....	819	9,53	160	25,12	19,53
Hasta 5.000.....	7.515	87,43	395	62,02	5,25
<b>TOTALES</b> .....	<b>8.596</b>	<b>100,00</b>	<b>637</b>	<b>100,00</b>	<b>7,41</b>

(a) Indica la proporción que supone cada grupo de municipios a escala estatal (con o sin recargo) sobre el total de municipios del Estado.

(b) Indica la proporción que supone cada grupo de municipios con recargo sobre el total de municipios que lo han establecido.

(c) Indica la proporción que supone cada grupo de municipios con recargo sobre el total de municipios de su grupo existentes en el Estado.

Fuente: SUÁREZ PANDIELLO (1995).

Los cuadros n.ºs 4, 5 y 6 resumen algunos datos de interés acerca de la utilización del recargo sobre el IRPF durante su primer año de vigencia.

Concretamente, el cuadro n.º 4 ofrece una primera visión panorámica acerca de la estructura poblacional de los municipios que optaron por aprovechar la vía del recargo. Una primera nota que salta a la vista es el escaso número de municipios que se aco-

gieron a esta posibilidad (7,41 por 100 del total de los municipios). Sin embargo, es preciso resaltar cómo, en términos relativos, fue en los municipios más poblados donde la medida gozó de mayor aceptación. En particular, 20 de los 51 municipios de más de 100.000 habitantes establecieron el recargo en su primer año de vigencia. Aunque aparentemente eran los municipios grandes sus principales destinatarios (allí se concentraban los mayores problemas

CUADRO N.º 5

TIPOS «MEDIOS» DE RECARGO MUNICIPAL POR COMUNIDADES AUTÓNOMAS (1983)

COMUNIDAD AUTÓNOMA	$\Sigma p \cdot t$	$r = \Sigma p \cdot t / P$	$r' = \Sigma p \cdot t / P'$
Andalucía.....	13.813.166	4,16	2,10
Aragón.....	139.166	4,68	0,12
Asturias.....	1.223.446	2,92	1,08
Baleares.....	10.112	1,00	0,02
Canarias.....	3.781.704	4,80	2,76
Cantabria.....	2.515.078	7,02	4,90
Cataluña.....	169.085	1,37	0,03
Castilla y León.....	3.883.073	3,87	1,50
Castilla-La Mancha.....	1.161.735	3,03	0,70
Extremadura.....	698.013	2,89	0,65
Galicia.....	2.117.305	2,55	0,75
Madrid.....	55.417	1,89	0,01
Murcia.....	1.394.582	4,66	1,46
Rioja (La).....	518.260	3,97	2,04
Comunidad Valenciana.....	1.400.143	1,14	0,38
<b>TOTAL RÉGIMEN COMÚN.....</b>	<b>32.880.331</b>	<b>3,58</b>	<b>0,87</b>

$p$  Es la población del municipio  $i$ -ésimo.

$t$  Es el recargo aplicable al municipio  $i$ -ésimo.

$P$  Es la suma de las poblaciones de los municipios que han establecido recargo en cada comunidad.

$P'$  Es la población total de la comunidad autónoma.

Fuente: SUÁREZ PANDIELLO (1995).



financieros, fruto sin duda de la explosión de las demandas ciudadanas en busca de una mayor cantidad y calidad de los servicios públicos tras la restauración de la democracia en los ayuntamientos), un primer aviso de que la ley podía fallar en el logro de sus objetivos surge cuando las grandes metrópolis (Madrid y Barcelona) deciden no sumarse a la vía del recargo, quizá por entender que el coste político de impopularidad no les resultaba asumible a sus dirigentes.

Por su parte, el cuadro n.º 5 presenta una serie de medias ponderadas con objeto de sintetizar territorialmente la importancia del recargo. La metodología seguida a estos efectos es la siguiente:

1.º) Se trata de ponderar la importancia real de cada recargo municipal, tomando como índice la población del municipio. Para ello se multiplica la población de cada ayuntamiento ( $p_i$ ) por el tipo de recargo que le es aplicable a la citada población ( $t_i$ ), consolidando los resultados por comunidades autónomas (columna primera del cuadro n.º 5).

2.º) En segundo lugar, se calcula el tipo que soportaba como «media» ( $\tau$ ) la población a la cual le era aplicable el recargo ( $P$ ); es decir, considerando exclusivamente las poblaciones de cada comunidad autónoma que soportaban un recargo superior al 0 por 100. Los resultados se encuentran en la segunda columna del citado cuadro n.º 5.

3.º) Por último, se estima el tipo que soportaba como «media» ( $\tau'$ ) la totalidad de la población del área correspondiente ( $P'$ ), para lo cual se actúa de manera análoga al supuesto anterior, pero incorporando ahora también en el denominador las poblaciones con  $t_i = 0$ . Esta estimación se recoge en la última columna del cuadro n.º 5.

Los resultados de este análisis muestran la disparidad geográfica en la fijación de recargos. Así, mientras a cada habitante de las comunidades autónomas de Madrid, Baleares y Cataluña les resultaba aplicable un tipo «medio» de recargo del 0,01, 0,02 y 0,03, respectivamente (prácticamente nulo), en Cantabria, Canarias y Andalucía se habrían visto gravados al 4,90, 2,76 y 2,10 por 100, respectivamente (7). Especialmente significativo fue el caso de la provincia de Sevilla, donde 58 de sus 102 municipios han fijado recargo. En términos de población, el 81,21 por 100 de ésta se vio afectada (1.200.491 habitantes, sobre un total provincial de 1.478.311) con tipos, además, considerablemente superiores a la media, destacando el 20 por 100 de Marinaleda, el 15 por 100 de Badolatosa o el propio 7 por 100 del Ayuntamiento de Sevilla.

Finalmente, el cuadro n.º 6 muestra los recargos establecidos por las capitales de provincia, a modo de ilustración de su importancia relativa en ciudades especialmente importantes. Se puede observar cómo casi la mitad de las capitales de provincia establecieron recargos comprendidos entre el 0,20 por 100 de Zamora y el 10 por 100 de Santander. Sin embargo, de las grandes ciudades (de más de 500.000 habitantes), sólo Málaga y Sevilla trataron de hacer uso de esta nueva figura.

Con todo, el principal problema que afectó desde sus orígenes a la Ley de Medidas Urgentes fue la sospecha acerca de la presunta inconstitucionalidad de alguno de sus preceptos. Concretamente, ya durante su discusión parlamentaria se presentaron diversas enmiendas que cuestionaban la validez global de la Ley. Así, el Grupo Parlamentario Centrista presentó una enmienda a la totalidad, de sustitución, en cuya justificación criticaba la imposición municipal autónoma regulada en el proyecto de ley presentado, entre otras cosas porque

«... atribuye a los ayuntamientos, sin límite, la posibilidad de imponer recargos sobre el Impuesto General sobre la Renta de las Personas Físicas, desvirtuando el carácter de generalidad de dicho impuesto, que constituye un arma fiscal esencial de la Administración Central».

CUADRO N.º 6

**CAPITALES DE PROVINCIA QUE ESTABLECIERON RECARGO EN 1983**

CAPITAL DE PROVINCIA	Población	Tipo de recargo
Albacete .....	116.484	3,00
Alicante .....	245.963	0,50
Almería .....	140.745	3,00
Cáceres.....	65.758	1,00
Ceuta .....	65.264	1,00
Ciudad Real .....	50.151	1,50
Coruña (La).....	231.721	3,00
Granada .....	246.642	2,00
Guadalajara .....	55.137	4,00
Jaén .....	95.783	5,00
León .....	127.095	5,00
Lérida .....	106.814	1,00
Logroño .....	109.536	4,25
Málaga .....	502.232	2,00
Palencia .....	71.716	3,00
Palmas (Las).....	360.098	5,00
Salamanca .....	153.981	5,00
Santander .....	179.694	10,00
Sevilla .....	645.817	7,00
Valladolid.....	320.293	4,00
Zamora .....	58.560	0,20

Fuente: Ministerio de Economía y Hacienda.



En el mismo sentido, aunque ampliado al caso de las contribuciones territoriales, se manifestaba la enmienda presentada por el Grupo Minoría Catalana a los efectos de suprimir la totalidad del Título II del citado texto legal, al justificarla sobre la base de que

«... la total autonomía concedida a los Entes Locales en cuanto a la fijación de tipos sin límite alguno, además de ser contraria a los principios de seguridad jurídica y de justa distribución de las cargas tributarias puede incidir, muy gravemente, desde el punto de vista económico en el principio de unidad de mercado, y es susceptible de provocar distorsiones perturbadoras en el terreno de la contratación inmobiliaria y de la actividad industrial».

Por último, diversas enmiendas parciales presentadas por el Grupo Popular, tanto en el Congreso como en el Senado, planteaban la necesidad de establecer algún límite a la libertad de los ayuntamientos para fijar los tipos, tanto en el caso del recargo sobre el IRPF como en el de las contribuciones territoriales, bajo el argumento de que

«Es consustancial con el otorgamiento de potestades tributarias a las Corporaciones Locales el señalamiento simultáneo de los límites de tales potestades, ya que de lo contrario constituiría una verdadera dejación, por parte del Estado, de poderes que le son propios y podría conducir a graves quebrantos del principio de generalidad en el levantamiento de las cargas públicas (Constitución Española, artículo 31-1)... Esto no supone, sin embargo, que se anule la responsabilidad de los propios ayuntamientos en cuanto al esfuerzo fiscal a exigir de sus vecinos, puesto que subsistirá el adecuado margen de decisión municipal para imponer un porcentaje mayor o menor, siempre dentro del límite máximo señalado por la Ley».

Pese a estas prevenciones, la Ley fue aprobada sin establecerse límites a la actuación municipal en materia de fijación de tipos, lo que llevó a la presentación de diversos recursos ante el Tribunal Constitucional. El Alto Tribunal, mediante sendas sentencias de 19 de diciembre de 1985 (referente al recargo sobre el IRPF) y de 17 de febrero de 1987 (en relación con las contribuciones territoriales), declaró, finalmente, inconstitucionales los artículos relativos a la libertad de fijación de tipos amparándose en el principio de reserva de ley que afecta a los elementos esenciales de los impuestos (entre los que se encuentra el tipo impositivo). Puesto que los ayuntamientos carecen, como es obvio, de cámaras legislativas, debería ser el Estado (o, alternativamente, las comunidades autónomas, en el marco de sus competencias) quien fijase los tipos impositivos, o al menos quien estableciese una banda de tipos mínimos y máximos entre los cuales los ayuntamientos pudieran seleccionar los que mejor se acomodasen a sus preferencias.

La declaración de inconstitucionalidad provocó importantes efectos negativos sobre las finanzas locales. Por una parte, hizo recaer sobre los ayuntamientos que habían establecido un recargo sobre el IRPF unos costes excesivos, tanto en términos políticos como financieros. En efecto, la carga de impopularidad que ya de por sí lleva incorporada la adopción de una decisión como la de recurrir a un impuesto claramente perceptible por los ciudadanos se vio incrementada por el rechazo del Tribunal Constitucional. En realidad, las autoridades locales no habían hecho sino explotar un recurso financiero que había puesto a su disposición una ley votada en el Parlamento, y de cuyo mal diseño, evidentemente, no eran responsables. Con todo ello, quedó frustrada la utilización de la renta personal como hecho imponible susceptible de aprovechamiento por parte de los ayuntamientos, hasta el punto de que la siguiente reforma de la financiación local prescindió por completo de esta figura tributaria.

No obstante, la idea de incrementar la autonomía y la responsabilidad de los gobiernos locales y, por lo tanto, su discrecionalidad a la hora de determinar el esfuerzo fiscal a realizar por sus ciudadanos, sobrevivió a las sentencias del Tribunal Constitucional. Arruinada políticamente la figura del recargo sobre el IRPF, los legisladores creyeron conveniente, sin embargo, mantener los avances en materia de autonomía local. Para ello, y con objeto de adaptar las disposiciones en materia de libertad de fijación de tipos en las contribuciones territoriales a la citada sentencia del Tribunal Constitucional de 17 de febrero de 1987, ese mismo año fue promulgada una nueva norma (Ley 26/1987, de 11 de diciembre) fijando unos topes máximos y mínimos entre los que las localidades pudieran elegir sus tipos impositivos, topes dependientes del tamaño de los municipios y de algunas otras características estructurales de éstos con los cuales se salvaba cualquier problema de inconstitucionalidad, y se abría transitoriamente una puerta hacia lo que sería una reforma más profunda del sistema de financiación local.

#### **IV. LA INCIDENCIA DE LA IMPLANTACIÓN DEL IVA EN LA ESFERA ESTATAL. LA POLÍTICA DE TRANSFERENCIAS**

Hasta aquí nos hemos referido exclusivamente a algunos aspectos de la evolución de la imposición municipal. Sin embargo, estudiar la financiación local, aun centrándose exclusivamente en la financiación ordinaria, requiere inevitablemente ocuparse también de la tributación provincial y del sistema de transferencias a beneficio de ambos niveles de



CUADRO N.º 7

**DATOS FISCALES DEL SUBSECTOR ESTADO EN RELACIÓN CON LOS MUNICIPIOS ESPAÑOLES**  
(Millones de pesetas e índices)

	1983	1984	1985	1986	1987	1988
Impuestos estatales .....	2.826.502	3.457.940	3.980.911	4.639.800	5.420.300	6.403.325
	(100)	(122,3)	(140,8)	(164,2)	(191,8)	(226,5)
Gastos totales subsector Estado .....	4.513.365	5.399.647	6.113.086	7.384.051	8.056.000	8.939.237
	(100)	(119,6)	(135,4)	(163,6)	(178,5)	(198,1)
Participación de los municipios en los ingresos del Estado ..	210.104	234.160	270.670	275.044	305.024	340.498
	(100)	(111,4)	(128,8)	(130,9)	(145,2)	(162,1)

Fuentes: PGE (varios años) y elaboración propia.

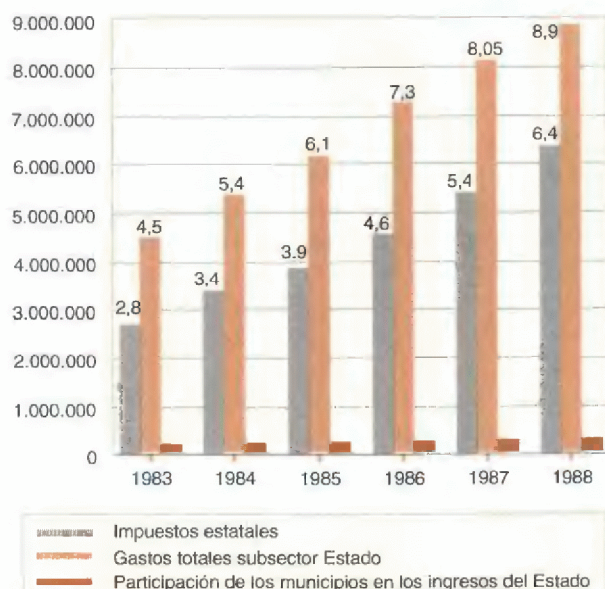
la administración local (el municipal y el provincial).

Por lo que respecta a las provincias, a diferencia de los municipios, hasta la Ley 7/1981, de 25 de marzo, que crea el canon sobre la producción de energía eléctrica como tributo provincial, estas administraciones carecían de impuestos propios, limitándose su fiscalidad a las tasas, contribuciones especiales y recargos sobre el Impuesto General sobre

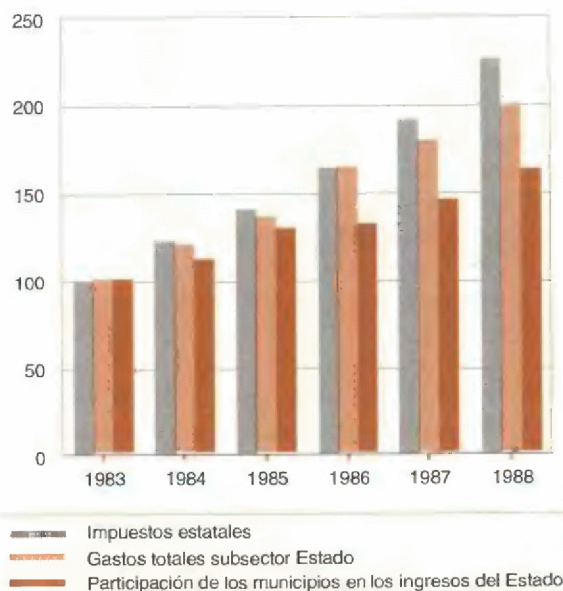
el Tráfico de las Empresas (ITE) estatal y las licencias fiscales municipales. Consecuentemente, las diputaciones provinciales (y los cabildos insulares, en su caso) dependían ya entonces más de las transferencias estatales de lo que lo hacían los municipios.

Sin embargo, una vez más, una reforma en la fiscalidad estatal va a incidir de una manera notable en la hacienda local. Concretamente, la implantación

**GRÁFICO 1**  
**DATOS FISCALES DEL SUBSECTOR ESTADO EN RELACIÓN CON LOS MUNICIPIOS ESPAÑOLES**  
(Millones de pesetas)



**GRÁFICO 2**  
**DATOS FISCALES DEL SUBSECTOR ESTADO EN RELACIÓN CON LOS MUNICIPIOS ESPAÑOLES**  
(Índices)





CUADRO N.º 8

**DISTRIBUCIÓN DEL FNCM PARA 1988**  
(Art. 114 de la Ley 33/1987)

FNCM: 340.498 millones de pesetas	331.466 millones de pesetas	Madrid y Barcelona: Fondo-87 (1,1163)	
		Compensación a los ayuntamientos por la minoración de ingresos en las licencias fiscales (Ley 5/1983) (en 1988 = 1984)	
		Compensación al Ayuntamiento de Valencia (Ley 30/1985) (en 1988 = 1985)	
		Resto hasta 331.466 millones	Entre todos los ayuntamientos, excluidos Madrid y Barcelona, según los criterios siguientes:
	A) El 70 por 100 en función de la población de cada municipio, ponderado por coeficientes multiplicadores según estratos de población.		
	B) El 25 por 100 en función de la población ponderada con el esfuerzo fiscal medio municipal (recaudación líquida tributaria municipal por habitante).		
	C) El 5 por 100 restante en función del número de las unidades escolares (EGB, Preescolar, etc.) en centros públicos cuyos inmuebles pertenezcan a los ayuntamientos o corran a cargo de éstos los gastos de conservación y mantenimiento.		
3.714 millones. Subvención déficit transporte urbano, ayuntamientos con más de 50.000 habitantes, excepto Corporación Metropolitana de Barcelona y Área Metropolitana de Madrid.			
1.423 millones. Ayuntamientos (Área Metropolitana de Madrid). Dotación compensatoria.			
3.529 millones (Corporación Metropolitana de Barcelona. Véanse ayuntamientos que la integran). Dotación compensatoria.			
377 millones. Ayuntamientos mineros. Compensación 1988 = 1981:(1,03)			

Fuente: ESTESO y MELGUZO (1987).

del IVA supuso la eliminación del ITE y, por lo tanto, del recargo provincial, así como la supresión del canon sobre la producción de energía. Con ello, la dependencia de las haciendas provinciales de las subvenciones estatales se ve incrementada. En particular, desde el gobierno central se establece un sistema de compensaciones a través de subvenciones incondicionadas por los ingresos dejados de percibir por las diputaciones. La fiscalidad municipal también se vio afectada negativamente por la instauración del IVA. Concretamente, el Impuesto sobre Gastos Suntuarios vio suprimidos algunos de sus hechos imponible (específicamente, las consumiciones efectuadas en lugares públicos).

Por lo que respecta a la financiación ordinaria externa a las localidades, en 1977 se creó, mediante un Real Decreto Ley (34/1977), el Fondo Nacional de Cooperación Municipal (FNCM), a través del cual

se canalizaban las subvenciones incondicionadas. Sin embargo, el sistema adolecía de dos defectos importantes, cuales eran la falta de automatismo en la dotación global del Fondo y los muy discutibles criterios utilizados para su distribución. El primero de ellos provocaba continuos focos de tensión entre el gobierno central y las administraciones locales, representadas éstas últimamente en la Federación Española de Municipios y Provincias, que dieron como resultado una cierta subordinación de la financiación local frente a otros objetivos —quizá considerados como prioritarios en esos momentos— como hacer frente a los costes de la crisis económica y sus efectos sobre la seguridad social y el INEM, o el control del déficit público. El cuadro n.º 7 y los gráficos 1 y 2 ofrecen algunos datos indicativos en este sentido.

En cuanto a los criterios, la teoría del federalismo fiscal indica que las transferencias incondicionadas,



cuyo objetivo primordial es garantizar la suficiencia de recursos al ente subvencionado, deberían distribuirse sobre la base de dos grandes pautas, cuales eran las necesidades de gastos, medidas a través de algún indicador ligado a las competencias asumidas (que debería ponderarse positivamente) y la capacidad fiscal propia (que debería ser ponderada negativamente). El cuadro n.º 8 contiene los criterios utilizados para el año 1988 (último de vigencia del FNCM). Dejando a un lado la financiación específica de las grandes ciudades (Madrid y Barcelona), así como las dotaciones compensatorias complementarias para municipios encuadrados en áreas metropolitanas y ayuntamientos mineros, y las amparadas en leyes específicas anteriores (minoración de ingresos procedentes de licencias fiscales y compensación al Ayuntamiento de Valencia), dos han sido las principales fuentes de crítica a estas reglas de distribución.

Por una parte, se ha criticado el hecho de tender a beneficiar de un modo especialmente importante a los municipios más poblados. Así, la parte principal del FNCM (70 por 100), excluidas las diversas compensaciones, se distribuía en función de la población ponderada por estratos de acuerdo con los coeficientes multiplicadores que se recogen en el cuadro n.º 9.

Efectivamente, cada habitante de un municipio de más de 500.000 habitantes (excluidos Madrid y Barcelona, cuya financiación va aparte) es «valorado» a efectos de financiación por un valor igual a 1,85 veces el del residente en municipios pequeños. Aunque este método puede ser defendido en términos de los mayores costes de congestión en que probablemente incurrirán los municipios grandes, este tipo de ponderaciones niega implícitamente la existencia de cualquier tipo de economías de escala en la prestación de bienes y servicios públicos locales.

La segunda gran crítica se refería a la aparente ausencia en la fórmula de distribución de indicador alguno de capacidad fiscal. Sin embargo, el 25 por 100 del total que teóricamente se distribuía en función de la población ponderada por el esfuerzo fiscal, en realidad, incorporaba componentes de capacidad, lo que daba lugar a un comportamiento perverso del indicador. Ello era así porque el esfuerzo fiscal venía definido como recaudación líquida por habitante de los tributos municipales (8), variable ésta que incorpora, además de las diferencias en los tipos impositivos utilizados (componente verdadero de esfuerzo), diferencias en las bases imponibles (componente de capacidad). Así, la existencia de dos municipios entre los que hubiese grandes diferencias en sus bases imponibles llevaría a diver-

CUADRO N.º 9

**COEFICIENTES MULTIPLICADORES PARA PONDERACIÓN DE LA POBLACIÓN POR ESTRATOS**

G R U P O S	Número de habitantes	Coefficiente
1 .....	Más de 500.000	1,85
2 .....	De 100.001 a 500.000	1,50
3 .....	De 20.001 a 100.000	1,30
4 .....	De 5.001 a 20.000	1,15
5 .....	Que no exceda de 5.000	1,00

ger fuertemente los indicadores de «esfuerzo», a pesar de que ambos hubiesen aprobado idénticos tipos impositivos para sus impuestos. Contrariamente a las prescripciones de la teoría y del sentido común, el municipio más rico recibiría por este concepto más recursos que el más pobre.

La Ley 39/1988, de 28 de diciembre, pretendió reformar ampliamente el sistema de financiación local corrigiendo, al menos parcialmente, algunos de los defectos reseñados, e introduciendo diversas novedades tributarias que pasamos a reseñar a continuación.

**V. LA REFORMA «DEFINITIVA». LA LEY REGULADORA DE LAS HACIENDAS LOCALES DE 1988 (LRHL)**

La situación esbozada de las haciendas locales requería, evidentemente, una profunda alteración del marco legal aplicable tendente a corregir sus disfunciones y a robustecer sus mecanismos financieros. Este cambio de regulación aparece con la Ley 39/1988, de 28 de diciembre.

En el terreno de los principios, la exposición de motivos de la nueva ley únicamente hace referencia a aquellos que emanan de la propia Constitución Española de 1978 —es decir, los principios de *autonomía* y *suficiencia*—, al contrario de lo que hacían anteproyectos anteriores de reforma, más explícitos y, si se quiere, más voluntaristas en este sentido. De acuerdo con la citada exposición de motivos, el principio de autonomía

«se traduce en la capacidad de las Entidades Locales para gobernar sus respectivas Haciendas... (lo cual)... supone algo más que la supresión de la tutela financiera del Estado sobre el sector local involucrando a las propias Corporaciones en el proceso de obtención y empleo de sus recursos financieros y permitiéndoles incidir en la determinación del volumen de los mismos y en la libre organización de su gasto».



Respecto a la suficiencia financiera, se dice que

«no sólo adquiere su consagración institucional, sino que, además, encuentra en la presente Ley los mecanismos necesarios para poder convertirse en realidad material».

Sin embargo, estas palabras no eran sino meras declaraciones de intenciones cuya verosimilitud necesitaba un tiempo prudencial para ser refrendada, sin que hoy, con el paso del tiempo, parezca que este refrendo haya resultado positivo.

En particular, y en relación con la suficiencia financiera, garantizar la satisfacción de este principio requeriría, como paso previo, una correcta evaluación de las necesidades de gasto y de los niveles de co-

bertura de dichas necesidades sobre la base de la utilización de indicadores adecuados. En este sentido, las competencias de las corporaciones locales vienen delimitadas por la legislación básica (Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local), con lo que el problema quedaría circunscrito a la medida de los costes de prestación de los servicios correspondientes y al diseño de un sistema de financiación relacionado con dichas necesidades, bien eligiendo bases tributarias conectadas con ellas, o de crecimiento paralelo, o bien estableciendo mecanismos de subvención automáticos con la misma finalidad. Hasta donde conozco, no existe un estudio exhaustivo y riguroso en este sentido, previo a la Ley de reforma, que permitiera asegurar su éxito.

CUADRO N.º 10

**INGRESOS MUNICIPALES REFORMADOS POR LA LEY REGULADORA DE LAS HACIENDAS LOCALES DE 1988**

<i>INGRESOS QUE SE SUPRIMEN</i>		<i>INGRESOS QUE SE CREAN</i>	
Contribución Territorial Urbana (1)	1989	Impuesto sobre Bienes Inmuebles (1)	1990
Contribución Territorial Rústica y Pecuaria (1)	1989		
Impuesto s. Incremento de Valor de los Terrenos (3)	1989	Impuesto s. Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (2)	1990
Impuesto s. Solares sin edificar (3)	1989	—	—
Licencia Fiscal Comercial e Industrial	1991	Impuesto s. Actividades Económicas (1)	1992
Licencia Fiscal Profesionales y Artistas	1991		
Impuesto de Radicación (4)	1991	Impuesto s. Vehículos de Tracción Mecánica (1)	1990
Impuesto s. Circulación de los Vehículos (1)	1989	—	—
Impuesto s. Gastos Suntuarios (2) (6)	1991	—	—
Impuesto s. Publicidad (2)	1991	—	—
—	—	Impuesto s. Construcciones, Instalaciones y Obras (2)	1989
Tasas (2)	1989	Tasas (2)	1990
— Actividades administrativas		— Actividades administrativas	
— Prestación de servicios		— Prestaciones de servicios	
— Aprovechamientos especiales y utilizaciones privativas del dominio público		Precios públicos (2)	
		— Prestaciones de servicios	
		— Aprovechamientos especiales y utilizaciones privativas del dominio público	
Contribuciones especiales (5)	1988	Contribuciones especiales (2)	1989
Subvención del Fondo Nacional de Cooperación Municipal	1988	Participación de los municipios en los tributos del Estado	1989

(1) De exacción obligatoria; (2) de exacción voluntaria; (3) obligatorio en municipios de más de 20.000 habitantes y voluntario en el resto; (4) obligatorio en capitales de provincia y municipios de más de 100.000 habitantes y voluntario, con la aprobación del gobierno central, en el resto; (5) obligatorio en las obras de primer establecimiento y voluntario en el resto de los casos; (6) suprimido parcialmente en 1990.

Fuente: SOLÉ Y VILANOVA (1992).



En concreto, la nueva Ley basa la suficiencia local en dos mecanismos financieros fundamentales: tributos propios y participación en ingresos del Estado, instrumento este último que viene a sustituir al antiguo FNCM.

El cuadro n.º 10 resume las principales modificaciones efectuadas en el sistema tributario local (9).

En general, las modificaciones deben ser evaluadas positivamente en cuanto suponen de *simplificación y mejora relativa en la configuración técnica* de algunos impuestos. La Ley *simplifica* notablemente el escenario tributario de las corporaciones locales, suprimiendo toda una larga lista de tributos arcaicos y de escasa defensa teórica, concretando en tres únicos impuestos obligatorios y dos potestativos la fiscalidad municipal propia (10). Además, mejora técnicamente el contenido de la fiscalidad local, al menos en tres sentidos:

- Dándole *carácter patrimonial* a la tributación sobre bienes inmuebles, frente al carácter de renta presunta (heredera de la antigua imposición estatal de producto) que tenían las anteriores contribuciones territoriales. Este cambio, sin duda más formal que real, permite, sin embargo, dotar a la nueva fiscalidad local de un mayor grado de homogeneidad con los sistemas vigentes en los países de nuestro entorno, donde la imposición sobre la propiedad sigue siendo nuclear.

- *Integrándola con la fiscalidad estatal* mediante la aplicación de cláusulas de deducción en relación con el IRPF, especialmente importante en el caso del Impuesto sobre Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU), con lo que se moderan los problemas de doble imposición económica generados por el anterior sistema.

- Dotando de mayor *discrecionalidad* a las autoridades locales, al permitirles la libre fijación de tipos impositivos en sus impuestos propios, siempre dentro de una banda u horquilla, a efectos de respetar el principio de legalidad que afecta a todos los ingresos fiscales. Tal discrecionalidad posibilita adaptar, al menos parcialmente, los ingresos a los deseos de las autoridades locales, estimulando la rendición de cuentas por parte de éstas a sus administrados, reduciendo la asimetría en la distribución de costes y beneficios políticos derivados de las actuaciones públicas y contribuyendo, en fin, al respeto del principio constitucional de autonomía asumido explícitamente en la propia exposición de motivos de la Ley.

Respecto a esto último, y aunque forma parte de la liturgia de la financiación territorial española la creencia de que la ausencia de corresponsabilidad

fiscal es el origen principal de los males que aquejan a la conducta financiera de los niveles subcentrales de gobierno, parece evidente que, en el caso de los municipios, este reproche resulta bastante escaso de fundamentos. Prueba de ello es que, quizás, el hecho más novedoso que se ha producido en los últimos tiempos es la aparición de algunas tentativas de revuelta fiscal a la luz de la plena entrada en vigor de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales. Así, el aumento inducido de la presión fiscal por aplicación de los nuevos tributos tuvo dos puntos álgidos: la marcha atrás que las autoridades de la Administración central debieron dar en la revisión catastral, y las protestas, en este caso agremiadas, por la implantación a partir del 1 de enero de 1992 del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE). El primero de ellos tuvo un fuerte impacto no sólo en la fiscalidad local (a través del Impuesto sobre Bienes Inmuebles), sino también en la estatal y autonómica (debido a su incidencia sobre las rentas de capital inmobiliario que tributan en el IRPF, o sobre el Impuesto sobre el Patrimonio, cedido a las comunidades autónomas). En el segundo caso, la protesta estaba basada en la presunta elevación de la carga fiscal esperada por la aplicación de los coeficientes multiplicadores sobre las tarifas mínimas que discrecionalmente pudieran ser aprobados por las autoridades locales, al amparo de la legalidad y en el convencimiento generalizado de que se trata de un impuesto injusto, por no adecuarse su carga a los beneficios obtenidos. Más recientemente, la elevación de la carga fiscal en concepto del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) en el Ayuntamiento de Oviedo, como consecuencia de la revisión de los valores catastrales en dicha localidad, dio lugar a una fuerte contestación popular, aún no agotada pese a la revisión a la baja del tipo impositivo adoptada por el gobierno municipal (la rebaja compensa sólo en aproximadamente un 50 por 100 el alza en las bases imponibles) y la reducción fiscal que afecta a otras figuras tributarias (IAE y contribuciones especiales).

Los citados ejemplos ponen de manifiesto hasta qué punto los ciudadanos perciben la realidad de los tributos locales, y cómo la LRHL ha supuesto un claro avance en este sentido. En cualquier caso, y aunque siempre es razonable incentivar la asunción de responsabilidades fiscales por quienes ejercen, por otra parte, competencias de gasto, en aras de una distribución simétrica de costes y beneficios políticos derivados de las actuaciones públicas, no deja de resultar sorprendente el hecho de que se conceda más responsabilidad fiscal a los municipios que a instituciones con mayor peso político, como son las comunidades autónomas. En efecto, mientras los



municipios obtienen la mitad de sus recursos apelando directamente a sus contribuyentes, y haciéndolo discrecionalmente por medio de la fijación, dentro de un amplio margen de maniobra, de los tipos impositivos que afectan a sus tributos, la responsabilidad fiscal de las comunidades autónomas se limita, en la mayoría de los casos, a recaudar tributos cedidos por el Estado, cuya capacidad normativa sigue correspondiendo a éste. Incluso se ha presentado últimamente como fórmula de corresponsabilidad fiscal la cesión a las comunidades autónomas de un porcentaje de la recaudación en su territorio del IRPF, impuesto éste de normativa estatal y gestionado en todo caso por el Estado. Para hacer frente a este contrasentido, se han elaborado algunas propuestas, no demasiado perfiladas aún, pero que presentan como punto común la posibilidad de que las comunidades autónomas asuman como tributos propios algunos de los que hoy son impuestos municipales, compensando lógicamente a los ayuntamientos por las pérdidas que, eventualmente, esta asunción les supondría (11).

En otro orden de cosas, la nueva ley regula la figura de los *precios públicos*, lo cual supone un doble motivo de flexibilidad respecto a la situación anterior, ya que esta figura, al contrario de lo que sucede con las tasas, ni está sometida a normas tributarias ni se ve limitada en su importe por el coste del servicio a financiar. El primero los hace especialmente atractivos para los gestores públicos, puesto que, de hecho, *desfiscaliza* gran parte de los servicios suministrados desde el sector público local. Como los precios públicos son considerados ingresos *no tributarios*, no están sometidos a las rigideces administrativas de las tasas, lo que es bueno para los gestores, si bien se ha argumentado que no tanto para los ciudadanos, que pueden verse privados de alguna de sus garantías.

Finalmente, en relación con las subvenciones, la nueva Ley garantiza el automatismo en la concesión de la participación en tributos del Estado, lo que también supone un avance desde la óptica de la autonomía local, y además se integran las reglas de evolución de esta fuente de ingresos según el mismo modelo utilizado para la financiación de las comunidades autónomas, con el consiguiente avance en la coordinación entre las distintas administraciones públicas. Asimismo, incorpora la posibilidad de que los entes locales participen en los tributos de las comunidades autónomas, si bien esta participación se ve minimizada por la escasez de ingresos fiscales autonómicos.

En el otro lado de la balanza, cabe también apuntar algunos defectos incorporados por la actual re-

gulación de los tributos locales. Así, por ejemplo, y a pesar de las mejoras señaladas, es cuanto menos dudoso que el sistema tributario local garantice la suficiencia de recursos en un sentido dinámico. La razón fundamental de esta duda radica en que se han elegido para su aprovechamiento local bases impositivas poco elásticas (sobre todo en lo referente a los impuestos obligatorios) y con poca capacidad de adaptación a las necesidades de gasto municipal. Alguna fórmula de aprovechamiento del IRPF (por ejemplo, un sistema de coparticipación al estilo alemán, dada la mala experiencia sufrida con la figura del recargo) podría haber supuesto un avance en este sentido, aun cuando quizá mermara el grado de corresponsabilidad fiscal.

Por lo que se refiere a los impuestos en particular, la nueva Ley de Arrendamientos Urbanos (LAU) permite, en determinadas circunstancias, la repercusión del IBI a los inquilinos. En mi opinión, esta novedad resulta desafortunada, en la medida en que, de iure, transforma al IBI de un impuesto directo sobre la propiedad en un impuesto indirecto sobre la utilización de los inmuebles. Aun cuando existen serias dudas y una amplia polémica académica sobre la incidencia efectiva del IBI (12), la visión tradicional del impuesto sobre la propiedad como «accisa» tiende a considerarlo como regresivo.

En cuanto al IΔVTU, la principal novedad es la modificación que introduce en el sistema de determinación de la base imponible, antes ligado a los índices unitarios de valor en venta de los terrenos fijados por los ayuntamientos y ahora basado en la valoración catastral de los mismos. En principio, esto supone un avance técnico importante, en cuanto tiene de ruptura del tantas veces denostado *principio de estanqueidad tributaria*, consistente en valorar los mismos bienes según reglas diferentes para diferentes tributos, aun cuando, como veremos a continuación, la mejora no es completa. Así, aunque el artículo 108 de la LRHL indica en su apartado primero que «la base imponible de este impuesto está constituida por el *incremento real* del valor de los terrenos de naturaleza urbana puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de veinte años», en el apartado segundo se establece un mecanismo *objetivo* de determinación del incremento, consistente en aplicar un porcentaje anual al valor que el terreno tenga fijado en el momento del devengo, a efectos del impuesto sobre bienes inmuebles. Este porcentaje puede ser fijado libremente por los ayuntamientos dentro de una banda fijada legalmente, y variable en función de la población de derecho de la localidad respectiva, banda que además puede ser modificada por las leyes de Presupuestos Genera-



les del Estado. En mi opinión, este sistema de determinación de la base imponible contiene dos elementos criticables:

- Por una parte, la instauración de un método objetivo de cálculo del incremento es incompatible con la afirmación de que la base imponible está constituida por el incremento real, por cuanto la estimación objetiva supone una renuncia explícita al conocimiento de los verdaderos valores. Un porcentaje libremente fijado sobre un valor (valor catastral) que tampoco es el de mercado del bien gravado no puede coincidir, si no es por mero azar, con el valor real del incremento.

- Por otra, el establecimiento de la banda de porcentajes anuales máximos y mínimos en función de la población de derecho del municipio tampoco parece ajustarse a la realidad de los incrementos. Parece obvio que la especulación inmobiliaria puede provocar sustanciales plusvalías en terrenos situados en términos municipales muy diversos, y de poblaciones muy diferentes. Pensemos, a título de ejemplo, en las revalorizaciones de terrenos en municipios de fuerte expansión turística y con escasa población de derecho, ya que el núcleo principal puede estar constituido por una elevada cifra de población flotante, y contrastongamos esta situación a la de ayuntamientos establecidos en zonas industriales en declive, con mayores cifras de población de derecho y menores revalorizaciones del suelo urbano.

El otro gran avance de la regulación actual respecto a la anterior es que se permite deducir de la cuota del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas estatal el 75 por 100 de la cuota del IΔVTU, lo que reduce (al menos en tres cuartas partes, y por lo que se refiere al citado impuesto) la doble imposición económica. No obstante, aún pervive la sobreimposición en los impuestos de Sociedades y Sucesiones, amén de la relativa al 25 por 100 de la cuota no compensada en el IRPF (13). Por otra parte, la heterogeneidad de las bases gravadas (al ser diferentes los criterios utilizados en los distintos impuestos) constituye otro supuesto de imperfección técnica que aún permanece en la configuración actual del impuesto. Una propuesta de regulación alternativa (14) podría consistir en mantener un impuesto propio para los municipios, configurado de tal modo que la base imponible se acercase lo más posible al valor de la plusvalía real. A estos efectos, la forma concreta de determinación de la misma debería ser análoga a la utilizada para calcular los incrementos de patrimonio en los impuestos personales. Igualmente, en el supuesto de transmisión de edificaciones podría utilizarse algún elemento objetivo a efectos de discriminar entre el valor del suelo y el de

las construcciones, elemento que muy bien podría estar constituido por las proporciones que ambos valores supusieran en la valoración catastral (utilizada a efectos de otros impuestos, tanto locales como estatales). Los tipos impositivos deberían ser susceptibles de variación entre localidades, con objeto de garantizar la autonomía y la responsabilidad política de las autoridades locales, si bien deberían fijarse unos topes, al menos máximos, para evitar posibles problemas de inconstitucionalidad como los que afectaron en su día a la ya comentada Ley de Medidas Urgentes de 1983. Por último, para evitar la doble imposición, debería arbitrarse algún sistema de compensación total. En este sentido, dada la previsible divergencia de tipos impositivos, derivada tanto de decisiones políticas de las autoridades locales como, por supuesto, del distinto potencial económico de los contribuyentes, en mi opinión, tal vez una alternativa razonable sería utilizar un sistema análogo al empleado para corregir la doble imposición internacional; es decir, deducir de la cuota del impuesto personal la menor de dos cantidades:

— lo efectivamente satisfecho como impuesto local, o

— el resultado de aplicar el tipo efectivo medio del impuesto personal a la plusvalía obtenida.

Por su parte, el Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) sigue manifestándose como un tributo absolutamente alejado de la verdadera capacidad de pago de los contribuyentes, dado que grava el mero ejercicio de actividades, independientemente de los resultados económicos de éstas. Una vez más, algún tipo de gravamen de la renta podría haber sido una elección más equitativa.

Finalmente, el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO) es el único de los actuales impuestos que carece de antecedentes inmediatos en las haciendas locales españolas. Es, por tanto, una novedad absoluta de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales. Además, mientras en su origen los distintos impuestos locales han sido defendidos como instrumentos tributarios bien sobre la base del principio del beneficio, bien en función de la capacidad de pago, e incluso a veces como modalidades *sui generis* de impuestos «pigouvianos» tendentes a corregir efectos externos negativos (Impuesto sobre Vehículos, por ejemplo), desde el punto de vista teórico es difícil encontrar algún tipo de justificación técnica al ICIO, por cuanto ninguno de estos principios parecen estar detrás de su objeto de gravamen.

En efecto, dado que el artículo 101 de la Ley define al ICIO como un impuesto *indirecto*, cuyo hecho



imponible es «la realización, dentro del término municipal, de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija la obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanística, se haya obtenido o no dicha licencia, siempre que su expedición corresponda al Ayuntamiento de la imposición», podría parecer que el ICIO podría ser justificado sobre la base del principio del beneficio, dado que se pone en relación con la expedición de licencias de obras o urbanísticas por parte municipal. Sin embargo, se añade que el impuesto será exigido aun cuando no haya sido obtenida dicha licencia, lo cual elimina, a mi juicio, cualquier tipo de racionalidad a esta justificación. Además, el ICIO es *compatible* con la correspondiente tasa por licencias de obras (ésta sí ligada al principio del beneficio), por lo que, de justificarlo con arreglo a este principio, supondría incurrir en un supuesto de doble imposición. Por otra parte, fundamentar el impuesto en el principio de capacidad de pago resulta, si cabe, aún más arriesgado, y ello por diversas razones. De un lado, si quisiéramos encontrar argumentos en la presunta capacidad económica de las empresas constructoras, deberíamos tener en cuenta que la actividad de estas empresas ya es gravada a escala local por el IAE, por lo que el ICIO justificado de este modo constituiría, una vez más, un supuesto de doble imposición, que atentaría además contra el principio de neutralidad impositiva, al penalizar especialmente a un tipo concreto de actividad (la constructora, en este caso). Pero es que, además, hemos dicho que el ICIO se configura como un impuesto indirecto, y por tanto repercutible al adquirente o beneficiario de la construcción u obra correspondiente. Desde esta óptica, el impuesto sería, en última instancia, redundante con otros impuestos como, por ejemplo, el IVA estatal, o incluso (salvando las distancias, dado que su naturaleza es distinta) el IBI municipal. Por lo tanto, parece razonable plantear serias dudas acerca de su incidencia efectiva y deducir que son razones estrictamente recaudatorias, fundadas en el peso que tiene la construcción en la actividad económica de las ciudades, las que han llevado a introducir este nuevo tributo en el sistema fiscal municipal.

En cuanto a las transferencias intergubernamentales, y en lo que respecta a los municipios, de los defectos observados en el sistema de subvenciones generales e incondicionadas anterior a la reforma (Fondo Nacional de Cooperación Municipal), tres aspectos concretos eran especialmente reseñables, a saber: su *escasa* cuantía, que le hacía subordinar la financiación local a otros objetivos macroeconómicos; su carácter de *fondo pactado o negociado anualmente*, que introducía incertidumbres presupuestarias en la gestión financiera local y conflictos

políticos en las relaciones económicas intergubernamentales, y sus *deficientes criterios de distribución*, que premiaban fuertemente a los municipios más poblados y confundían perversamente los conceptos de capacidad y esfuerzo fiscal. A la vista de la nueva regulación, cabría añadir que algunos de los defectos indicados se han corregido, al menos parcialmente; permaneciendo, por el contrario, algunos datos insatisfactorios.

Concretamente, y por lo que se refiere a su cuantía, en el momento de aprobarse la Ley parecía existir un alto grado de consenso en que el importe de la financiación inicial definitiva (433.000 millones) era una cantidad razonable. De hecho, suponía un notable incremento respecto a la dotación del FNCM para 1988 (340.498 millones), que venía a romper una tendencia de subordinación al crecimiento de otras partidas del gasto estatal. Además, el crecimiento de la ahora llamada participación en impuestos del Estado (PIE) se sitúa prácticamente en los mismos niveles que el crecimiento del conjunto de ingresos no financieros de los municipios, lo que, situado en el nuevo escenario tributario local, en el que se ha ampliado notablemente la capacidad fiscal de los ayuntamientos, admite pocos argumentos en defensa de una presunta postergación de la financiación local por el Estado. Este último comentario enlaza directamente con lo que es la otra gran mejora del sistema, cual es el *automatismo* que supone la concreción de la dotación global del fondo de subvenciones englobado bajo el epígrafe PIE. Este automatismo, además de suponer un avance desde la óptica de la autonomía local y minimizar los conflictos políticos entre las administraciones central y municipal por el *reparto del pastel*, se lleva a efecto con base en unas reglas que incorporan el mismo modelo utilizado para la financiación de las comunidades autónomas, con el consiguiente avance en coordinación entre las distintas administraciones públicas, si bien la supresión del *gasto estatal equivalente* como soporte mínimo de evolución de la financiación local y su sustitución por el *índice de precios al consumo*, a diferencia de su mantenimiento en la esfera autonómica, debe ser evaluado también positivamente por razones de concordancia cualitativa con el rango de competencias atribuidas a los ayuntamientos.

Sin embargo, donde no ha habido especiales avances es en materia de criterios de distribución interna del Fondo, hasta el punto de que pocos han sido en la práctica los cambios introducidos. Así, se mantiene a las grandes metrópolis (Madrid y Barcelona) fuera del régimen general, aspecto este razonable, dada su macrodimensión y los problemas específicos que tales megápolis manifiestan, pero



además se mantiene también la compensación especial —al menos hasta 1998 (15)— para los municipios integrantes de las áreas metropolitanas de Madrid y Barcelona, aspecto éste más discutible por cuanto tiene de privilegio específico, en una Ley general, para estos municipios por razón exclusivamente de su localización. Evidentemente, pueden existir argumentos en defensa de este tratamiento excepcional, como por ejemplo el tratarse de ciudades-dormitorio que sufren efectos externos propios de la proximidad a la gran ciudad, pero no cabe duda de que existe otro gran número de municipios con problemas particulares derivados de su especialización física o productiva (por ejemplo, municipios turísticos, municipios de montaña o localidades fronterizas) cuyas particularidades no se ven recogidas en la Ley.

Por otra parte, la garantía de una financiación mínima fijada como incremento sobre la recibida en el pasado tiene el efecto de comprimir el funcionamiento de los criterios generales de distribución del Fondo, perpetuando, en buena medida, algunas disfunciones que pudieran venir originadas por el mal funcionamiento de los criterios utilizados en los períodos anteriores. Así, si de la confusión entre esfuerzo y capacidad fiscal se hubiese derivado un tratamiento favorable a municipios especialmente «ricos», la incorporación de cláusulas como la citada pudieran tener el efecto indeseable de salvaguardar para el futuro esa situación de privilegio.

Otra de las críticas habituales a los criterios de distribución del anterior FNCM era que el rango de coeficientes que ponderaban la población (1-1,85) era excesivamente amplio, máxime cuando tales coeficientes servían para distribuir el 70 por 100 del Fondo (excluidos los ajustes previos). De ahí que se argumentara que tal rango de coeficientes, además de primar excesivamente a los municipios más poblados, suponía, en la práctica, negar implícitamente la existencia de economías de escala en la provisión de bienes y servicios públicos, sobredimensionando la importancia del problema de la congestión. Este defecto no sólo no se ha corregido, sino que se ha aumentado con la incorporación del coeficiente 2,85 para los municipios grandes (primero para los de más de 700.000 habitantes, y desde 1992 para los de más de 500.000). En realidad, si los coeficientes de ponderación pretendieran abordar ambos problemas (economías de escala y congestión), el rango debería ser establecido en forma de U, es decir, con coeficientes altos para los municipios pequeños (incapaces, por razón de dimensión, de aprovechar economías de escala) y para los muy grandes (que padecerían en mayor medida los costes de congestión), y coeficientes más reducidos pa-

ra los municipios de tamaño intermedio (que sufrirían en menor medida ambos problemas).

Finalmente, la nueva fórmula para el cómputo del esfuerzo fiscal corrige, aunque no totalmente, las disfunciones originadas en este sentido por el sistema anterior. Así, mientras que antes se identificaba el esfuerzo fiscal con la recaudación per cápita (lo que, evidentemente, incorporaba más bien características de capacidad fiscal, máxime cuando la autonomía municipal para fijar su recaudación era mínima), la nueva expresión es mucho más coherente con el objetivo buscado, aunque, a nuestro juicio, todavía podría ser perfeccionada. Esta expresión es:

$$Efm = \left( 0,8 \cdot \frac{Rc0}{Rpm} + 0,2 \cdot \frac{Tm}{Tn} \cdot \frac{Bum}{Bun} \right) \cdot \frac{Pm}{Pn}$$

donde,

*Efm*, es el esfuerzo fiscal medio del municipio.

*Rc 0*, es la recaudación líquida obtenida por las contribuciones territoriales rústica y pecuaria, y urbana (posteriormente IBI), las licencias fiscales de actividades comerciales e industriales y de actividades profesionales y de artistas (posteriormente IAE), Impuesto sobre Circulación de Vehículos (posteriormente IVTM) e Impuesto sobre Incremento de Valor de los Terrenos (posteriormente IΔVTU) (16).

*Rpm*, es la recaudación potencial máxima, es decir, la que se habría obtenido de haberse aplicado los tipos, tarifas, índices y módulos máximos legalmente autorizados a los impuestos citados.

*Tm*, es el tipo medio del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en el municipio correspondiente.

*Tn*, es el tipo medio del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en los territorios de régimen común.

*Bum*, es la base imponible media por habitante de la Contribución Territorial Urbana (posteriormente IBI) en el municipio correspondiente.

*Bun*, es la base imponible media por habitante de la Contribución Territorial Urbana (posteriormente IBI) en los municipios de los territorios de régimen común.

*Pm*, es la población de derecho en el municipio correspondiente.

*Pn*, es la población de derecho en los municipios de los territorios de régimen común.



Concretamente, el 80 por 100 del esfuerzo fiscal viene definido como cociente entre la recaudación real y la recaudación potencial máxima de los impuestos municipales, recaudación que, *ahora sí*, depende directamente de las autoridades locales, encargadas de fijar los correspondientes tipos a sus impuestos, y que, por lo tanto, refleja fielmente el esfuerzo fiscal. Sin embargo, el 20 por 100 restante todavía incorpora elementos de capacidad fiscal susceptibles de generar efectos perversos. En particular, la expresión  $Tm/Tn$  premia a los municipios en los cuales el tipo medio del IRPF es superior a la media nacional, lo que con un IRPF progresivo, igual para todos los territorios de régimen común, y fijado y gestionado por el Estado, únicamente puede indicar dos cosas, o bien en nuestro municipio hay menos fraude (cuestión difícil de sostener), o bien nuestros contribuyentes «ganan más renta», es decir, tienen mayor *capacidad fiscal*. Del mismo modo, la expresión  $Bum/Bun$  premia a las localidades en las que el valor de la propiedad inmobiliaria es mayor que la media (hablamos de base imponible media por habitante), lo cual también implica, en última instancia, una mayor *capacidad fiscal*. Como quiera que ambas variables llevan signo positivo, la fórmula tiende a beneficiar a los «más ricos», lo cual actúa en un sentido claramente antirredistributivo. En consecuencia, y en mi opinión, si lo que se pretende es premiar a aquellos municipios que asumen en mayor medida sus propias responsabilidades de gestión tributaria, sobre la base del principio de «internalización de costes» —es decir, financiando en la mayor medida posible sus gastos con cargo a sus propios recursos tributarios—, hubiese sido preferible dejar la expresión del esfuerzo fiscal medio reducida a la primera parte, es decir

$$Efm = \frac{Rc0}{Rpm} \cdot \frac{Pm}{Pn}$$

Con todo, es preciso poner de manifiesto las dificultades que acarrea resumir en una única fórmula las necesidades de gasto de un colectivo tan heterogéneo como el que suponen los más de 8.000 municipios existentes en la actualidad en nuestro país, con especificidades físicas y productivas tan variadas. Con objeto de hacer frente a un problema como el planteado, tal vez sería interesante estudiar la posibilidad de dar algún tipo de participación a las comunidades autónomas a la hora de fijar los criterios para la distribución de la PIE, cuestión ésta sobre la que volveré más adelante, al resumir los cabos sueltos de la reforma.

Por último, y en lo que respecta al otro nivel importante de la Administración local (diputaciones

provinciales, consejos y cabildos insulares), ya hemos comentado cómo este nivel de gobierno (exceptuando, obviamente, las diputaciones forales) ha disfrutado de pocos ingresos fiscales propios, siendo mucho más dependiente de las transferencias recibidas del Estado. En particular, hasta 1981, sus únicas figuras tributarias (al margen siempre de las tasas y contribuciones especiales) eran un *recargo sobre el ITE*, impuesto estatal multifásico en cascada que, por aquel entonces, constituía el núcleo de la tributación indirecta en nuestro país, a pesar de los nocivos efectos económicos que generaba un impuesto de esas características, y un *recargo sobre las licencias fiscales municipales*, tributo éste también fuertemente contestado. En consecuencia, no sólo carecían de impuestos propios, sino que lo único asimilable que tenían (los recargos sobre un impuesto estatal y sobre dos impuestos municipales) estaba fuertemente conraindicado desde la teoría de la Hacienda Pública, además de no permitirles ejercer ningún grado de discrecionalidad a la hora de fijar su recaudación, ya que los tipos de recargo venían fijados por el Estado, con lo que, de facto, ambos tributos se convertían en una especie de participación territorial (del 100 por 100) sobre dos tributos, sin competencias normativas.

En 1981, por medio de la Ley 7/1981, de 25 de marzo, se decide crear un nuevo tributo propio para las diputaciones provinciales, a añadir a los recargos citados, cual es el *canon sobre la producción de energía eléctrica*. Sin embargo, hemos visto cómo la implantación en el ámbito estatal del IVA a partir de 1986 va a modificar fuertemente este esquema, al traer consigo la supresión del ITE (y con él la de su recargo provincial) y del canon sobre la producción de energía eléctrica, incrementándose las subvenciones estatales incondicionadas con objeto de suplir las consiguientes pérdidas de recaudación, de modo que desde entonces, y hasta la LRHL, el único «impuesto» provincial que permanece es el recargo sobre las licencias fiscales. La supresión de éstas por la citada ley y su sustitución por el IAE no implica, sin embargo, la abolición del recargo, sino que, por el contrario, esta nueva ley es más «generosa» con las diputaciones provinciales, al permitirles no sólo establecer un recargo sobre el nuevo IAE, sino fijar, lo que es una importante novedad, el tipo de éste, con un tope máximo del 40 por 100 (art. 124 de la LRHL). En todo caso, el recargo se define como un porcentaje único sobre las cuotas *mínimas* del IAE; es decir, se excluyen explícitamente de la base del recargo tanto los incrementos generados por la aplicación de coeficientes superiores a la unidad por parte de los ayuntamientos como los originados por aplicación de índices de situación. En



consecuencia, el recargo sobre el IAE, con una mayor dosis de autonomía, pasa a ser el único tributo propio de las diputaciones, junto con las tasas y las contribuciones especiales, de modo que las diputaciones de régimen común siguen siendo esencialmente administraciones públicas fuertemente dependientes en el campo financiero de las subvenciones o transferencias de otros niveles de gobierno, especialmente del Estado.

En este sentido, la principal fuente de financiación externa para estas diputaciones es también la participación en tributos del Estado (PIE), subvención incondicionada cuya regulación guarda bastantes si-

milidades con la analizada para el ámbito municipal, aun cuando existen algunas diferencias dignas de ser tenidas en cuenta. Así, el período de validez temporal, las reglas para la determinación de la PIE y las reglas de evolución, así como la remisión a las leyes de Presupuestos Generales del Estado para su concreción cuantitativa definitiva, son idénticos a los expuestos para los ayuntamientos, como también coinciden las cláusulas de salvaguardia de financiación mínima en relación con la recibida en años anteriores. Varían, sin embargo, los criterios de distribución del «fondo» así originado. El artículo 126.1 de la LRHL establece como criterios generales a concretar por las Leyes de PGE:

CUADRO N.º 11

**GASTOS DE LAS ENTIDADES LOCALES ESPAÑOLAS**  
(Millones de pesetas. Liquidaciones 1992)

	Municipios	Diputaciones (R. Común)	Diputaciones (R. Foral)	Otros entes locales	Total entidades locales*
Gastos de personal .....	920.211	188.439	28.257	7.230	1.144.146
Transferencias corrientes .....	179.690	73.262	626.973	11.293	891.218
Gastos corrientes .....	2.024.650	392.316	682.116	31.409	3.130.491
Inversiones reales .....	543.170	100.512	61.649	14.728	720.059
Transferencias de capital .....	58.152	40.029	28.285	9.642	136.108
Gastos de capital .....	601.322	140.541	89.934	24.370	856.167
Cargas financieras .....	487.851	155.294	51.488	8.871	703.504
Gastos totales .....	2.930.672	676.181	819.836	61.858	4.488.547

Fuentes: Cuentas de las administraciones públicas.

CUADRO N.º 12

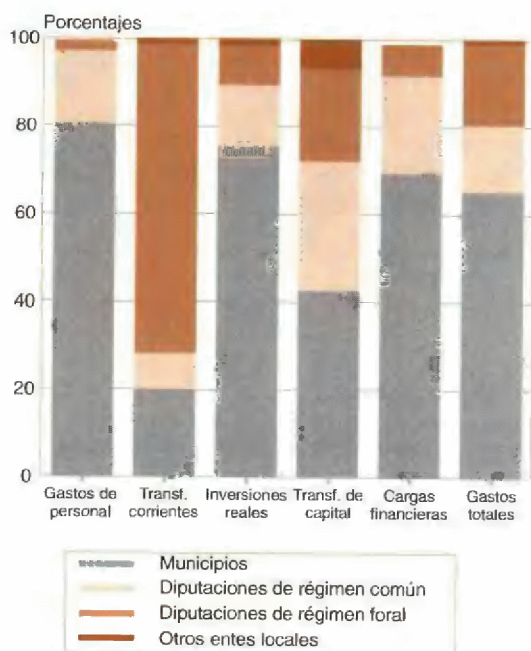
**PRESUPUESTOS DE INGRESOS DE LAS DIPUTACIONES, CONSEJOS Y CABILDOS INSULARES**  
(Millones de pesetas. Liquidaciones 1992)

	Municipios	Diputaciones de régimen común	Diputaciones de régimen foral	Total provincial	Otros entes locales	Total entidades locales
Impuestos directos .....	761.020	24.583	372.313	396.896	3.011	1.160.927
Impuestos indirectos .....	92.939	27.491	295.504	322.995	0	415.934
Tasas y otros ingresos .....	506.837	81.386	22.012	103.398	12.849	623.084
Transferencias corrientes .....	879.740	330.497	38.855	369.352	21.560	1.270.652
Ingresos patrimoniales .....	58.883	11.886	17.969	29.855	924	89.662
Enajenación de inversiones reales .....	52.968	1.331	859	2.190	270	55.428
Transferencias de capital .....	199.400	72.214	16.576	88.790	17.123	305.313
Variación de activos financieros .....	25.405	44.487	2.405	46.892	579	72.876
Variación de pasivos financieros .....	435.858	139.321	55.650	194.971	7.209	638.038
<b>INGRESOS TOTALES .....</b>	<b>3.021.110</b>	<b>735.236</b>	<b>820.143</b>	<b>1.555.379</b>	<b>63.525</b>	<b>4.640.014</b>

Fuentes: Cuentas de las administraciones públicas.



**GRÁFICO 3**  
**DISTRIBUCIÓN DE ALGUNAS PARTIDAS**  
**SIGNIFICATIVAS DE GASTO DE LAS**  
**ENTIDADES LOCALES ESPAÑOLAS**  
**(Liquidaciones 1992)**



«...A) El número de habitantes de derecho de la respectiva Provincia o Isla, según los últimos Padrones Municipales oficialmente aprobados.

B) La superficie.

C) Número de habitantes de derecho de los municipios menores de 20.000 habitantes en relación al total de habitantes de la Provincia o Isla.

D) La inversa de la renta per cápita.

E) Otros criterios que se estimen procedentes (...).

La concreción práctica efectuada por la Ley de PGE para 1990, y mantenida hasta la fecha, ha dado lugar a la siguiente fórmula de distribución:

$$T_i = 0,70 \cdot P_i + 0,125 \cdot S_i + 0,10 \cdot D_i + 0,05 \cdot IRENTA_i + 0,025 \cdot ENERG_i$$

donde,

$T_i$  es la transferencia recibida por la diputación  $i$ -ésima en concepto de PIE.

$P_i$  es la población provincial de derecho, según el último censo vigente de la provincia  $i$ -ésima.

$S_i$  es la superficie de la provincia  $i$ -ésima.

$D_i$  es una medida de la dispersión de la población en la provincia  $i$ -ésima, medida en función de la población de derecho residente en municipios de menos de 20.000 habitantes.

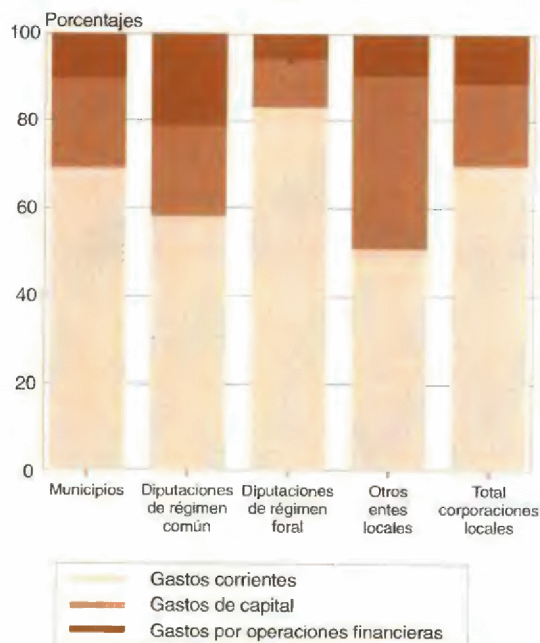
$IRENTA_i$  es la inversa de la relación entre el VAB provincial y la población de derecho en la provincia  $i$ -ésima, según datos del último año conocido.

$ENERG_i$  es la potencia instalada para la producción de energía eléctrica en la provincia  $i$ -ésima.

Como se ve, además de introducir ponderaciones para las cuatro variables indicativas de necesidad explícitamente reguladas por la LRHL, se incorpora una nueva variable al amparo de la autorización genérica del apartado E del artículo 126.1, si bien con ponderación muy reducida, con objeto de beneficiar a aquellas diputaciones que han sido más perjudicadas por la supresión del canon para la producción de energía eléctrica en 1986.

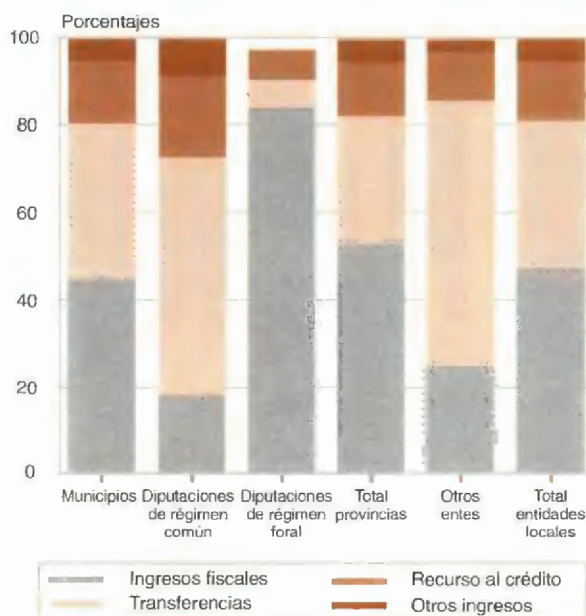
En cuanto a las variables de necesidad, la principal diferencia en relación con la fórmula utilizada para la financiación de los ayuntamientos es la in-

**GRÁFICO 4**  
**ESTRUCTURA DEL GASTO DE LAS ENTIDADES**  
**LOCALES ESPAÑOLAS**  
**(Liquidaciones 1992)**





**GRÁFICO 5**  
**PRESUPUESTOS DE INGRESOS DE LAS**  
**DIPUTACIONES, CONSEJOS Y CABILDOS**  
**INSULARES**  
 (Millones de pesetas. Liquidaciones 1992)



corporación de variables como la superficie y la pobreza relativa, como complemento de la población, variable esta última que sigue considerándose el indicador principal de necesidad, si bien aquí sin ponderarse ni por estratos de población ni por esfuerzo fiscal. En realidad, frente a la fórmula municipal, que beneficiaba fuertemente a las grandes ciudades a través de los coeficientes de ponderación por estratos, la fórmula provincial incorpora un elemento de signo contrario, como es la variable dispersión de la población, con una ponderación del 10 por 100 del global del Fondo. La mayor especialización de las diputaciones en gastos de inversión, sobre todo infraestructuras, es lo que justifica estas diferencias en los criterios de distribución. Del mismo modo, la ausencia de una verdadera capacidad tributaria provincial propia (muy reducida, como hemos visto) desaconseja la introducción de variables de esfuerzo fiscal, al tiempo que la necesidad específica cubierta en el ámbito municipal por la variable «unidades escolares» carece de relevancia en el campo provincial. En todo caso, y esta es otra novedad importante que afecta a las diputaciones, se desglosa dentro de la PIE una cantidad correspondiente a la asignación para el fondo de asistencia sanitaria común, re-

ferente al mantenimiento de sus centros sanitarios de carácter no psiquiátrico.

Para concluir, los cuadros n.ºs 11 y 12 y los gráficos 3, 4 y 5 ofrecen algunos datos relativos a la estructura presupuestaria de las diversas entidades locales tras la última reforma.

## VI. ALGUNOS PROBLEMAS PENDIENTES

Como se ha puesto de manifiesto en el apartado anterior, la Ley Reguladora de las Haciendas Locales ha introducido innegables mejoras en el sistema de financiación de las localidades españolas, entre las que quizá cabría destacar como especialmente relevantes los avances en autonomía-discrecionalidad a la hora de determinar el montante de la recaudación tributaria y el automatismo en la evolución de las transferencias incondicionales. Por su parte, en el pasivo de la Ley apuntábamos algunas deficiencias técnicas en la regulación de determinados tributos y cuestionábamos la equidad de los criterios de distribución de las subvenciones generales a los municipios. Con todo, aún cabe apuntar algunos flecos o aspectos pendientes de abordar si se desea cerrar convenientemente el sistema de relaciones intergubernamentales necesario para concluir eficientemente el proceso de descentralización fiscal. Aun cuando ya lo he sugerido en otro lugar (17), me permito concluir este trabajo reiterando los siguientes problemas.

### 1. La ordenación del territorio

En España existen actualmente más de 8.000 municipios. De ellos, más del 95 por 100 tiene menos de 20.000 habitantes; el 86 por 100, menos de 5.000, y aproximadamente el 60 por 100, menos de 1.000. Entre ellos hay, lógicamente, localidades con especialidades productivas y de servicios muy diversas. Así, existen municipios rurales, localidades de alta montaña, otros con atractivo turístico, enclaves industriales, ciudades dormitorio, áreas especializadas en segundas residencias, capitales comerciales o grandes metrópolis. Encontrar una ley que satisfaga por igual las necesidades financieras de todo este amplio elenco de localidades no parece una tarea sencilla.

Desde la óptica de la eficiencia en la provisión de servicios públicos, parece excesivo el número de pequeños municipios, por cuanto esta proliferación impide el aprovechamiento de cualquier tipo de economías de escala, tanto en lo que respecta a la gestión



de los servicios propiamente dicha como en lo referente a la gestión tributaria.

De acuerdo con el marco analítico de la teoría del federalismo fiscal, el número ideal de jurisdicciones locales sería aquel que aprovecharse al máximo las economías de escala, teniendo en cuenta la dimensión espacial de los servicios públicos a suministrar y los costes inherentes a la prestación de estos servicios (18). Evidentemente, no todos los servicios locales tienen la misma dimensión espacial en términos de los usuarios a los que presuntamente van a afectar, pero ello no implica que, en la práctica, no deban constituirse municipios de una dimensión mínima sin perjuicio de su coexistencia con otro tipo de instituciones *ad hoc*, máxime cuando está generalmente asumido que «los costes de provisión de buena parte de los bienes/servicios que oferta el sector público tienen forma de U. Esto es, hasta un determinado nivel de población, el coste de provisión per cápita es decreciente» (19). En consecuencia, sería deseable adoptar una política decidida tendente a fusionar municipios, venciendo mediante la información las resistencias localistas que, sin duda, se manifestarán, a efectos de dotar a estas localidades de una base mínima de población que permita aprovechar de un modo más eficiente los recursos técnicos y humanos necesarios para una mejor satisfacción de las necesidades cubiertas por los servicios públicos locales.

## **2. El papel de las comunidades autónomas**

Durante los pasados años, han surgido ciertas desavenencias políticas entre los responsables de la Administración central y los de algunas comunidades autónomas a propósito de la regulación del régimen local. En mi opinión, un Estado que pretenda ser efectivamente descentralizado debe permitir que los entes territoriales inferiores jueguen un papel protagonista en el desarrollo de la organización espacial de sus circunscripciones, y ejemplos existen en algunos países europeos, en los que los gobiernos intermedios tienen atribuidas potestades importantes en este terreno. Quizá falte en España una voluntad decidida de profundizar en la descentralización, con todo lo que ello implica, y principalmente con la cesión por parte del Estado de un mayor poder normativo en materia de régimen local a las comunidades autónomas. Ciertamente es que la Constitución limita parte de esos posibles desarrollos (por ejemplo, consagrando la figura de las diputaciones provinciales, contra lo que serían los deseos de organización territorial en algunas comunidades), pero no es menos cierto que las comunidades autónomas

podrían jugar un papel más destacado del que actualmente desempeñan. Concretamente, y además de lo sugerido anteriormente en relación con la posible asunción de tributos locales, yo señalaría tres ámbitos en los cuales se podría desarrollar este protagonismo (20).

### *A) La ordenación del territorio*

La tarea de reducir el número de municipios y crear las instituciones necesarias para la prestación de servicios especiales podría perfectamente ser impulsada por las comunidades autónomas, dado que sería de esperar que en un marco territorial restringido las diferencias entre municipios fuesen menores que a un nivel más general. Las bases mínimas de población para formar municipios podrían de este modo diverger entre comunidades, según las especialidades físicas y productivas propias del territorio.

### *B) La distribución de subvenciones*

De acuerdo con el argumento expuesto en el apartado anterior, quizá fuera razonable sustituir la actual fórmula de distribución de la participación municipal en los ingresos del Estado (subvenciones incondicionales) por un nuevo sistema organizado en dos etapas. La primera consistiría en distribuir el fondo global entre las quince comunidades autónomas de régimen común sobre la base exclusivamente de la población (como medida objetiva principal de necesidades) y quizás de algún indicador de capacidad fiscal (con objetivos niveladores). En una segunda etapa, serían las comunidades autónomas quienes redistribuirían esos fondos entre sus municipios, atendiendo en cada caso a indicadores de necesidad que podrían, una vez más, ser diferentes según los territorios, dado que las comunidades autónomas serían más conscientes de la estructura de sus territorios y podrían reflejarla más adecuadamente en fórmulas independientes.

### *C) Apoyo general a las localidades*

La citada proliferación de pequeños municipios existente en España provoca, además de los ya comentados problemas de escala en la prestación de servicios públicos, situaciones de falta de personal técnico cualificado para la gestión diaria de los asuntos consistoriales. Así, por ejemplo, son numerosos los municipios que carecen de interventor, secretario o tesorero, o deben compartir alguno de estos funcionarios con otros municipios. Por supuesto, otros técnicos más especializados —como arquitectos, economistas o ingenieros— es impensable hallarlos vinculados permanentemente a la mayor parte de los ayuntamientos españoles. Por todo ello, se



hace especialmente necesaria la intervención decidida de las comunidades autónomas como instituciones capacitadas para prestar apoyo técnico y de gestión a las localidades, sobre todo a los pequeños municipios, en tanto no se proceda a una sustancial reforma de la dimensión mínima de este nivel de la Administración. Del mismo modo, la profundización en el proceso de descentralización debería llevar consigo un incremento de las responsabilidades de las comunidades autónomas en materia tributaria, más acorde con sus niveles competenciales, quizás a través de la asunción de algún tributo local, y en ese caso, podría incrementarse el apoyo financiero de los entes autonómicos a los locales a través de la constitución de fondos de ayuda similares al que se estructura en el ámbito estatal mediante la llamada participación en ingresos estatales. En todo caso, parece conveniente que sean las comunidades autónomas quienes se preocupen de compensar, dentro de lo posible, los desequilibrios internos de base territorial dentro del espacio de su jurisdicción.

### 3. La gestión de los servicios públicos

Un tercer problema a plantearse en el ámbito local es el derivado de las rigideces de las formas de gestión pública. Aunque parte de los problemas de gestión en la prestación de servicios públicos pueden ser identificados como problemas de escala en el sentido apuntado al hablar de la ordenación del territorio, existe otro componente derivado de la idiosincrasia de los sistemas de gestión pública utilizados tradicionalmente en nuestro país. Concretamente, en los últimos tiempos se ha venido insistiendo en el hecho de que, a la hora de evaluar los resultados de la gestión pública de los recursos, sea en la esfera estatal o descentralizada, han venido predominando los controles de legalidad sobre los de eficiencia, o, cuanto menos, efectividad (21). Aun en momentos como los actuales, en los que experiencias recientes de corrupción política han abonado especialmente el terreno para la popularidad de las propuestas tendentes a extremar los controles de legalidad en el ámbito de la gestión pública, en mi opinión, eliminar rigideces y ensayar otras formas de gestión, incorporando factores de competencia, tanto internos (en el seno de las propias administraciones públicas locales) como externos (provisión privada de servicios públicos), podría mejorar el bienestar de los ciudadanos (22).

### 4. Aprovechamiento local del IRPF

Finalmente, y en materia estrictamente tributaria, no sería ocioso realizar algunos comentarios acerca

de la utilización de la renta personal como hecho imponible en el ámbito local. La experiencia comparada nos dice que la imposición sobre la renta ha sido, y es, una importante fuente de ingresos para las haciendas locales de numerosos países, en una u otra forma de aprovechamiento, sea a través de participaciones en la recaudación del impuesto estatal (Alemania), con fijación local de tipos proporcionales sobre las mismas bases del impuesto nacional (Suecia, por ejemplo), o mediante recargos sobre el impuesto del Estado (Bélgica). En concreto, es quizás en los países nórdicos donde existe una más larga tradición de imposición local sobre la renta.

Como ventajas fundamentales de este tipo de fiscalidad (23), se suelen esgrimir las de su equidad y flexibilidad, además de su perceptibilidad y economicidad si se articula correctamente. Como pasivos, por el contrario, y dado que normalmente su uso viene ligado, en alguna medida, al impuesto estatal, se citan a veces algunos de los problemas que afectan a éste, como por ejemplo el de reproducir las mismas bolsas de fraude, además de algunos posibles inconvenientes ligados a la movilidad de la población (que, en concreto, afecta a unos factores productivos más que a otros) o a la distribución espacial de la población por niveles de renta.

Con todo, lamentablemente, en el caso español se debe hacer frente además a una dificultad añadida y, por el momento, a mi juicio, insalvable, cual es la relativamente reciente experiencia ligada a la Ley de Saneamiento de 1983. La mala articulación legal del recargo local sobre la cuota líquida del IRPF, con su correspondiente declaración de inconstitucionalidad y los problemas políticos entre administraciones a que dio lugar, unida a su explotación casi diría que abusiva por parte de algunos ayuntamientos, con las correspondientes muestras de rechazo popular al mismo, han invalidado por bastante tiempo esta importante opción fiscal, como lo demuestra su no consideración siquiera en la discusión sobre la nueva Ley de Haciendas Locales.

#### NOTAS

(\*) Una parte de este trabajo está basada en el capítulo 4 del *Manual de hacienda autonómica y local*, publicado recientemente por la editorial Ariel, y del que soy coautor con el profesor Carlos Monasterio.

(1) Para una revisión de las particularidades del sistema de financiación local en los territorios forales, especialmente en lo que respecta a las relaciones internas de la hacienda vasca y a los criterios de distribución de los fondos forales de financiación municipal, *vid.* MONASTERIO y SUÁREZ PANDIELLO (1996), capítulos 8 y 14. Sobre la evolución del endeudamiento local, además del manual citado, *vid.* EZQUIAGA (1995).

(2) La razón de presentar esos dos años es dar una primera aproximación a la incidencia que sobre la financiación local ha ejercido la



reforma fiscal estatal, y en concreto la implantación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

(3) En realidad, el aprovechamiento local de la vieja imposición estatal de producto es anterior a la aparición del IRPF en el ámbito estatal, por cuanto desde la Ley 41/1975, de 19 de noviembre, de Bases del Estatuto de Régimen Local, se les reconoce el derecho a participar en el 90 por 100 de la recaudación de estos tributos, lo que figuraba como participación en impuestos estatales y, a efectos contables, como transferencias corrientes. El cambio, por lo tanto, no lo ha sido tanto en relación con un presunto incremento en los recursos financieros disponibles para las localidades cuanto respecto al ámbito cualitativo o, si se quiere, contable referente a la estructura de dichos recursos. Vid. los cambios en las filas relativas a la fiscalidad propia y a las transferencias corrientes entre 1978 y 1979 contenidas en el cuadro n.º 1 para hacerse una idea cuantitativa.

(4) Prescindimos de la valoración según el principio de suficiencia, por entender que ésta debe ser garantizada por el sistema en su conjunto, y no por cada impuesto en particular.

(5) El lector interesado puede seguir la transcripción completa del debate en las distintas instancias parlamentarias en MINISTERIO DE ECONOMÍA Y HACIENDA (1984).

(6) Las comillas pretenden indicar que el término medio no es usado en el sentido convencional que habitualmente toma en la teoría de la Hacienda Pública, ya que relaciona el tipo de recargo con la población, y no la cuota tributaria con la base imponible.

(7) Resultan especialmente relevantes, en estas últimas comunidades autónomas (por cuanto elevan considerablemente la media), los recargos establecidos por las ciudades de Santander (10 por 100), Sevilla (7 por 100) y Las Palmas (5 por 100).

(8) Impuestos, tasas y contribuciones especiales, e incluso multas y demás sanciones, puesto que se incluían los capítulos 1 al 3 del presupuesto de ingresos.

(9) La LRHL permite además tratamientos especiales a los municipios radicados en territorios forales. En este sentido, la Diputación Foral de Navarra aprobó recientemente una Ley de Haciendas Locales para los municipios de su comunidad (Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo), según la cual, junto con los impuestos municipales exigibles en el resto del Estado, los municipios navarros podrán exigir un *Impuesto sobre Viviendas Desocupadas*, que gravará las viviendas que no estén ocupadas durante más de cuatro meses al año, y un *Impuesto sobre Gastos Suntuarios*, que gravará, además del aprovechamiento privado de los cotos de caza y pesca (también gravados en el resto del país), el importe de las ganancias obtenidas en apuestas cruzadas en espectáculos públicos y el importe de los premios obtenidos en el juego del bingo. En este segundo caso, cabe recordar que las ganancias en apuestas habían sido objeto de gravamen en el impuesto municipal sobre gastos suntuarios vigente en el conjunto del Estado antes de la reforma, y que impuestos sobre el bingo han sido fijados como tributos propios en varias comunidades autónomas.

(10) Además, continúa en vigor el Impuesto sobre Gastos Suntuarios en lo que respecta al aprovechamiento privado de cotos de caza y/o pesca.

(11) Concretamente, ha sido sugerida la conversión en impuestos autonómicos del IBI y del IAE. Vid. ALVAREZ CORBACHO, VIÑA y CARNEIRO (1992) y ALVAREZ CORBACHO (1993) para el primer supuesto, y SUÁREZ PANDIELLO (1993) para el segundo.

(12) Vid. MONASTERIO y SUÁREZ PANDIELLO (1996), capítulo 10, para una revisión de la literatura.

(13) Aunque esta última viene moderada también, al permitirse su deducción del valor de transmisión del inmueble a efectos de la determinación del incremento de patrimonio en el IRPF.

(14) Vid. MONASTERIO y SUÁREZ PANDIELLO (1996), capítulo 12.

(15) Vid. artículo 28.9 de la Ley 42/1994, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales Administrativas y de Orden Social, que acompaña a la Ley de PGE para 1995.

(16) Queda excluido el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO).

(17) Vid. SUÁREZ PANDIELLO (1995).

(18) Vid. BUCHANAN (1965), para una formalización teórica inicial, y ZUBIRI (1988) para un resumen de la literatura sobre el tema.

(19) Cfr. ZUBIRI (1988), pág. 75.

(20) Sobre el modo en que las restricciones institucionales derivadas de las relaciones fiscales y financieras interterritoriales afectan a los municipios, vid. BOSCH y SUÁREZ PANDIELLO (1993), y BOSCH y SUÁREZ PANDIELLO (1994).

(21) Vid., por ejemplo, ORTUN (1993).

(22) Vid. STIGLITZ (1993) para el conjunto de las administraciones públicas, y ARONSON y SCHWARTZ (1987) para el caso específicamente local.

(23) Vid. SUÁREZ PANDIELLO (1989).

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ÁLVAREZ CORBACHO, X. (1993), «Corresponsabilidad fiscal y déficit de las haciendas autonómicas», en el libro colectivo *Haciendas territoriales y corresponsabilidad fiscal*, Ed. Asociación Galega de Estudios de Economía do Sector Público, Santiago de Compostela, páginas 21-47.
- VIÑA, A., y CARNEIRO, M. (1992), *Fiscalidad municipal sobre inmuebles urbanos. Un estudio aplicado a Santiago de Compostela*, Tórculo Ediciones, Santiago de Compostela.
- ARONSON, J. R., y SCHWARTZ, E., eds. (1987), *Management policies in local government finance*, ICMA, Washington, D. C.
- BOSCH, N., y SUÁREZ PANDIELLO, J. (1993), «Institutional restrictions and local public economics», *SP Journal of Public Finance and Public Choice*, Vol. XI, n.º 2-3, págs. 111-121.
- (1994), *Hacienda local y elección pública*, Fundación BBV, Bilbao.
- BUCHANAN, J. M. (1965), «An economic theory of clubs», *Economica*, 32, págs. 1-14.
- ESTESO, y MELGUIZO (1987), «Haciendas locales y Presupuestos del Estado para 1988», *Hacienda Pública Española*, n.º 105-106, páginas 187-211.
- EZQUIAGA, I. (1995), «Tutela, gestión financiera y estructura de la deuda local», *Economistas*, n.º 65, págs. 47-59.
- MINISTERIO DE ECONOMÍA Y HACIENDA (1984), *Ley de Medidas Urgentes de Saneamiento y Regulación de las Haciendas Locales. El debate en las Cortes Generales*, Madrid.
- MONASTERIO, C., y SUÁREZ PANDIELLO, J. (1996), *Manual de hacienda autonómica y local*, Ed. Ariel, Barcelona.
- ORTUN, V. (1993), «La gestión pública», *Documenta*, Fundación BBV, Bilbao.
- SOLÉ VILANOVA, J. (1992), «El Impuesto sobre Bienes Inmuebles en la hacienda municipal española», *Catastro*, n.º 14, págs. 18-51.
- STIGLITZ (1993), *El papel económico del Estado*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.
- SUÁREZ PANDIELLO, J. (1989), «Una propuesta para la integración multijurisdiccional del IRPF», *Investigaciones Económicas*, Vol. XIII, número 2, págs. 245-267.
- (1991), *Financiación local: Respuestas a una crisis*, Servicio de Publicaciones de la Universidad de Oviedo.
- (1993), «Corresponsabilidad fiscal y esfuerzo fiscal», en el libro colectivo *Haciendas territoriales y corresponsabilidad fiscal*, Ed. Asociación Galega de Estudios de Economía do Sector Público, Santiago de Compostela, págs. 343-362.
- (1995), «Sobre los municipios y su financiación. Un análisis cualitativo», *Revista Asturiana de Economía*, n.º 3, págs. 177-198.
- ZUBIRI, I. (1988), «Sobre la asignación de gastos en un sistema federal», *Revista de Economía Pública*, n.º 1, págs. 67-78.



## Resumen

Este trabajo revisa la evolución de los instrumentos de financiación local básica en los territorios de régimen común durante las dos últimas décadas. En concreto, se analiza el impacto que sobre las finanzas locales han tenido algunos de los principales hitos de la reforma fiscal estatal, como son la implantación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el Impuesto sobre el Valor Añadido; se evalúa el sistema tributario anterior a la reforma desde la perspectiva de los principios de la imposición más generalmente admitidos; se detallan el contenido y los efectos de la Ley de Medidas Urgentes de Saneamiento y Regulación de las Haciendas Locales de 1983, como principal intento fallido de reforma del marco financiero de las haciendas locales, y se realiza un análisis crítico de los principales aspectos financieros de la vigente Ley Reguladora de las Haciendas Locales de 1988. El trabajo concluye con un apartado dedicado a presentar algunos cabos sueltos o asuntos pendientes, y a sugerir posibles líneas de reforma legal e institucional.

*Palabras clave:* hacienda local, federalismo fiscal, relaciones fiscales intergubernamentales.

## Abstract

This paper reviews the evolution, over the last two decades, of the basic local financing instruments in the territories under common regulation. It analyses the impact that some of the important factors of the regional fiscal reforms, such as the imposition of the personal income tax and the value added tax (VAT), have had on local finance. It assesses the tax system prior to the reform from the perspective of the most widely accepted taxation principles; it goes through the contents and effects of the 1983 Urgent Measures for the Reorganization and Regulation of Local Finances Law (Ley de Medidas Urgentes de Saneamiento y Regulación de Haciendas Locales), as the main unsuccessful attempt to change the financial framework of the local finances. It also makes a critical analysis of the main financial aspects of the 1988 Local Finance Regulatory Law, which is still in force. The paper ends with a section which intends to point out some loose ends and to suggest possible legal and institutional reform solutions.

*Key words:* local finance, fiscal federalism, intergovernmental relations.

*JEL classification:* H71.