

JAVIER LASARTE y ERNESTO ESEVERRI

## Las haciendas locales ante las autonomías

---

### I. LAS HACIENDAS LOCALES EN LA CONSTITUCION

La Constitución española de 1978 se ocupa expresamente de la Hacienda de municipios y provincias en el artículo 142. Dice lo siguiente:

«Las Haciendas Locales deberán disponer de los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a las Corporaciones respectivas y se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de participación en los del Estado y de las Comunidades autónomas.»

Como puede comprobarse, entre los diferentes tipos de ingresos públicos que suelen ser sistematizados por los tratadistas de la Hacienda y recogidos en los textos legales, el precepto constitucional asigna una particular importancia a los tributos propios y a las participaciones e ingresos estatales y regionales. Esto parece indicar que la financiación local se orienta hacia un sistema mixto entre la simple transferencia de fondos desde otra esfera financiera, con la consiguiente pérdida de autonomía y peligro de servidumbre política, y un sistema impositivo local en sentido estricto, que abandonaría a cada Corporación a sus propias fuerzas con una evidente falta de respeto al principio de solidaridad y plantearía toda una serie de problemas de gestión fiscal autónoma y búsqueda de recursos. El artículo 142 es menos explícito, y responde a una técnica legislativa mucho más simplificada, que el artículo 157 que se ocupa de la Hacienda de las Comunidades autónomas, lo cual es lógico si se tiene en cuenta la novedad de estas entidades frente a las Haciendas Locales, siempre en apuros, pero ya asentadas en nuestro sistema financiero. Aunque tal vez el artículo 142 sea más claro en cuanto al método de alimentación elegido para municipios y provincias, porque al haber destacado en posición paritaria esas dos fuentes de recursos, reduce a sus límites reales la significación de las operaciones de crédito público,

de los rendimientos del patrimonio y de los ingresos de derecho privado y no deja dudas sobre la relación ingresos propios-transferencias, con la que se pretende atender a un tiempo a las exigencias de la autonomía, reconocida expresamente para los municipios en el artículo 140, y a la necesidad de asegurar la suficiencia de los medios, según el precepto transcrito.

Esta fórmula constitucional apenas ha conocido modificaciones desde la redacción del primer Anteproyecto (*Boletín Oficial de las Cortes* de 5 de enero de 1978). En este documento las Corporaciones Locales no aparecen reguladas en el Título VIII, dedicado sólo a los territorios autónomos, sino en el Título V sobre el Gobierno y la Administración. Dejando a un lado los matices políticos de esta ubicación, el núm. 3 del artículo 105 del Anteproyecto decía:

«Las Haciendas Locales deberán disponer de los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a las Corporaciones respectivas y se nutrirán fundamentalmente de impuestos y tasas propios y de participaciones en los ingresos del Estado y de los territorios autónomos.»

Este precepto, tan similar al definitivo, fue objeto de algunas enmiendas y votos particulares, pero el Informe de la Ponencia (*Boletín Oficial de las Cortes* de 17 de abril de 1978), mantuvo por mayoría su redacción, sin aceptar las propuestas del Grupo de la Minoría Catalana y el Grupo Vasco, aunque en su texto los municipios y provincias recibían el tratamiento constitucional dentro del Título VIII, que pasa a ocuparse, en general, de la organización territorial del Estado.

Posteriormente el Dictamen de la Comisión de Asuntos Constitucionales y Libertades Públicas (*Boletín Oficial de las Cortes* de 1 de julio de 1978), corrigió el texto para introducir en el mismo una importante mejora desde el punto de vista técnico: no se habla ya de «impuestos y tasas propios» sino de «tributos propios», lo que es, sin duda, mucho más acertado, ya que el concepto de tributo abarca no sólo los impuestos y tasas, sino también las contribuciones especiales, inexplicablemente excluidas en la redacción anterior, sobre todo, si se tiene en cuenta la importancia de estos ingresos, en términos relativos, en buena parte de las Corporaciones Locales. Además sustituyó el término «Territorios autónomos» por el de «Comunidades autónomas», acuñado ya de forma definitiva para referirse al órgano que instrumenta la autonomía de nacionalidades y regiones.

El precepto quedaría pues, a partir de este momento con la misma letra con que aparece en el texto de la Constitución. En el Dictamen de la Comisión de Constitución del Senado (*Boletín Oficial de las Cortes* de 6 de octubre de 1978), figuran dos enmiendas, una de las cuales, procedente del Grupo Parlamentario de Senadores Vascos, tiene particular interés, pues propone que las Haciendas Locales queden articuladas dentro de la Hacienda de las Comunidades, pero fue,

finalmente, aprobado el artículo tal y como procedía del Congreso y de esa forma figura en el Texto Oficial de la Constitución.

Basta esta breve noticia del proceso de elaboración parlamentaria del artículo 142 para comprender que la fórmula que apoya la financiación de las Corporaciones Locales en tributos propios y participaciones ha resultado convincente desde el primer momento y no se han planteado ningún tipo de problemas al respecto, considerándose una garantía bastante de su independencia y suficiencia financiera. Por supuesto habrá otros ingresos para municipios y provincias, pues en algún caso disfrutaban de patrimonio productor de renta o de otros recursos de derecho privado y es frecuente que acudan al crédito para atender a sus necesidades. Pero no es necesario insistir en su carácter secundario o subsidiario. Ello justifica el que nos ocupemos a continuación de analizar los ingresos citados por el texto constitucional, advirtiendo desde ahora que, aunque no ocultamos nuestras reservas en relación con la posibilidad de articular un sistema impositivo local, dadas las limitaciones de gestión de estas Corporaciones y la extensión territorial de sus áreas de acción, creemos que el artículo 142 tal vez sea el mejor camino posible para dar efectividad al principio de solidaridad recogido en varias normas constitucionales, intentando asegurar, al mismo tiempo, la autonomía y suficiencia financiera a nivel local que, a nuestro entender, junto con la necesidad de coordinación entre las diferentes esferas financieras y de un sistema racional de relaciones, son las reglas básicas dictadas por la Constitución para la ordenación de la Hacienda Local.

## *II. LA NECESIDAD DE REFORMA DE LAS HACIENDAS LOCALES*

Tradicionalmente, las sucesivas reformas de la esfera tributaria local han sido impulsadas de modo decisivo por la insuficiencia de los recursos. Las múltiples funciones a que deben atender los entes locales y la creciente demanda de su cumplimiento han ocasionado una agobiante falta de liquidez e inseguridad de los ingresos necesarios. Puede observarse que el principal criterio inspirador de los preámbulos de la mayor parte de las disposiciones de reforma ha sido siempre el destacar el denominador común de la insuficiencia financiera, y que en buena parte de los casos se corregían bases o se aumentaban tipos, introduciendo esporádicamente algunas soluciones nuevas de inmediatas perspectivas y pronto agotamiento. De ahí que al poco tiempo de su puesta en marcha la realidad cotidiana volvía a poner de manifiesto el mal endémico de nuestros entes locales, como prueba de la aplicación de terapéuticas de urgencia que no han sanado la insuficiencia financiera de provincias y municipios, ni han introducido la necesaria dosis de racionalidad. Basta reproducir como ejemplo lo que decía la Ley de Bases de Régimen Local de 19 de noviembre de 1975, cuando, justificando la necesidad de iniciar nuevas vías de reforma, exponía la situación en estos términos: «La reforma de las Haciendas Locales se ha

realizado con una doble finalidad. Por una parte, dotarla de los recursos necesarios para la consecución de sus fines y, por otra, sentar las bases para la ordenación más racional de las mismas» (Base IX).

Quizá por ello, ante una nueva estructuración de la Hacienda Local, sería conveniente operar dejando en un segundo plano los agobios a corto plazo de la mayor parte de las Corporaciones, que tal vez deben ser solucionados por la vía de simples transferencias o asignaciones presupuestarias de urgencia, procediendo a la reforma con la intención de trazar para el futuro un sistema racional, operativo y coordinado con la Hacienda estatal y regional.

En cierto sentido es este el hilo conductor del Real Decreto-Ley de 20 de julio de 1979, núm. 11, sobre medidas urgentes de financiación de las Corporaciones Locales, cuando al mismo tiempo que dicta una serie de disposiciones confiando en sus resultados financieros inmediatos, apunta hacia el futuro que «la nueva ordenación general de la Hacienda ha de ir acompañada de una distribución racional y operativa de las funciones y tareas que recaen sobre las diversas entidades locales y territoriales y sobre la propia administración central, que evite las duplicaciones de servicios y que ofrezca las indispensables condiciones de transparencia del gasto, rigor en la fijación y ejecución de los presupuestos y responsabilidad de los administrados ante las instancias de la representación ciudadana democráticamente elegida y ante la opción pública del país». En definitiva, dejando a un lado cuestiones literarias, junto a la necesidad de medios a corto plazo, la conveniencia de una reforma en profundidad sobre la base de la ineludible coordinación financiera del país y la adecuación real de medios y funciones en los diferentes niveles territoriales.

Finalmente, quizá sea conveniente recordar que cuando el texto constitucional se refiere en general a la organización de la Hacienda Local está contemplando una doble realidad: la Hacienda Municipal por un lado y la Hacienda Provincial por otro. Es interesante hacer esta precisión, porque, como es sabido, el elenco tradicional de los tributos reconocidos como propios de la Hacienda Municipal supera en número y significado, salvo alguna excepción particular, a lo que ha disfrutado como tales la Hacienda Provincial, que ha contado principalmente con tasas y contribuciones especiales, en tanto que el municipio, junto a esta doble modalidad de ingresos tributarios, se ha visto facultado para establecer y exigir además sus propios impuestos, recogidos en los últimos años bajo el título genérico de imposición local autónoma. Así ha venido sucediendo y nada indica que tras la reestructuración de las Haciendas Locales estos planteamientos vayan a variar en lo que concierne a la provincia, que encontrará el espacio fiscal aún más concurrido que en el pasado a causa de la

aparición de las Comunidades. Esta es la razón básica que nos obliga a prestar a la Hacienda Municipal una atención especial a la hora de ocuparnos de los tributos propios de las Corporaciones Locales, y que justifica la exposición de algunas ideas en relación con los impuestos autónomos que podría articularse en un futuro inmediato para atender a sus numerosas necesidades, dejando en cambio, las tasas y contribuciones especiales en un segundo plano, aún reconociendo su importancia, y dado que las entidades locales han mostrado mejor capacidad de gestión para este segundo tipo de tributos, obteniendo unos rendimientos relativos superiores a los del Estado, que hacen menos urgente la necesidad de su reforma. Por tanto, las páginas que siguen parten de un análisis de la situación actual de las figuras impositivas para exponer con posterioridad algunas ideas sobre los principales tributos que a nuestro juicio deben fundamentar las Haciendas Locales. Por último nos ocuparemos de las participaciones en particular, de las que disfrutan actualmente tanto los municipios como las diputaciones, y que aunque más numerosas en los primeros, tienen una evidente importancia como tales fuentes de ingresos para las Corporaciones provinciales.

### III. LA IMPOSICION LOCAL AUTONOMA

Si prescindimos de los ingresos participados, el cuadro de los ingresos propios de naturaleza tributaria conforme a lo regulado en el Real Decreto-Ley de 30 de diciembre de 1976, núm. 3.250, queda de la siguiente manera:

- A) Impuestos autónomos:
  - 1. Impuesto municipal sobre solares.
  - 2. Impuesto municipal sobre radicación.
  - 3. Impuesto sobre la circulación de vehículos.
  - 4. Impuesto municipal sobre el incremento de valor de los terrenos.
  - 5. Impuesto municipal sobre gastos suntuarios.
  - 6. Impuesto municipal sobre la publicidad.
- B) Tasas.
- C) Contribuciones espaciales.

La estructura de algunos de los hechos impositivos de estos tributos viene condicionada por la idea de que la mayor parte de las manifestaciones de capacidad económica son ya gravadas por el sistema impositivo estatal, lo que no evita que en realidad la imposición municipal constituya, en algún caso, un claro ejemplo de sobreimposición desde un punto de vista sustancial, en el sentido de que realidades económicas gravadas por el Estado vuelven, con algunas variantes, a ser sometidas a tributación en el ámbito local, lo que a veces, en un deseo de individualización de las diversas figuras impositivas, distorsiona, o al menos introduce, un factor de complejidad en los hechos impositivos.

Así, y a título de ejemplo, cabe señalar que el Impuesto municipal sobre solares contempla una manifestación de riqueza sometida al Impuesto Extraordinario del Patrimonio de las Personas Físicas, de ámbito estatal. El Impuesto municipal sobre el incremento de valor de los terrenos, al gavar la plusvalía registrada con ocasión de la transmisión de los mismos, incide claramente en el objeto de la imposición sobre la renta por parte de la Hacienda estatal, que se extiende a cualquier incremento patrimonial. Este supuesto de sobreimposición es aún más llamativo si se tiene en cuenta que su antecedente inmediato, el arbitrio de plus-valía, influyó de modo directo en la determinación del legislador de dejar en suspenso la vigencia de un tributo estatal: el Impuesto sobre aumento de valor de fincas rústicas y urbanas, contenido en el de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. Se delegó en el Gobierno la decisión sobre la entrada en vigor del citado tributo, que no se estimó oportuna, según parece, por la existencia del arbitrio local.

En otros casos la cuestión no es tan evidente, pero sus hechos impositivos convergen hacia un mismo objeto de imposición, con los consiguientes problemas de técnica impositiva. Cabe destacar el ejemplo del Impuesto municipal sobre gastos suntuarios, cuya incidencia en el terreno del Impuesto de Lujo estatal no necesita ser detallada, puesto que ambos gravan bienes que por su naturaleza o por su consideración cosial se encuadran en ese concepto. En otros casos las figuras estatales y locales giran en torno a un mismo hecho, como sucedía con el Impuesto municipal sobre circulación de vehículos y el Impuesto sobre el Lujo, lo que permitía incluso utilizar mecanismos a efectos de la cuantificación de la obligación tributaria que producía de hecho una duplicación impositiva a la que en fecha reciente ha puesto fin el Real Decreto-Ley de 11 de enero de 1980, núm. 2, al derogar este concepto del Impuesto sobre el Lujo con ocasión de las medidas económico fiscales complementarias de la elevación del precio de los productos petrolíferos.

En definitiva, la extensión y estructura del sistema tributario estatal condiciona las posibilidades fiscales de las entidades locales, que encuentra ya sometidos a gravamen los hechos indicativos de capacidad contributiva y se ven obligadas a merodear en torno a los mismos, a veces con evidente ingenio tributario, que en algunos casos no consigue evitar la fraglante duplicación de la carga tributaria, como sucede con el Impuesto de Radicación por una parte, y la cuotas de licencia de los Impuestos sobre los Rendimientos de Trabajo Personal e Industrial por otra, a pesar de los esfuerzos que se realizan a la hora de la formulación de sus respectivos hechos impositivos y del fervor literal a la idea que los individualiza, hasta el punto de medir la capacidad económica del contribuyente a efectos de la radicación, con un criterio estricto, por los metros cuadrados de edificación o suelo urbano que ocupan sus instalaciones. Esta es la realidad de un sistema tributario que se califica de autónomo. Una autonomía

cercenada por la omnipresencia del sistema tributario estatal, vigilante de cualquier tipo de manifestación de riqueza. Pero radio de acción queda a las Corporaciones Locales, con independencia ahora de la oportunidad de configurar un sistema impositivo local, como ya hemos advertido, teniendo en cuenta los múltiples argumentos que hacen aparecer a estas Corporaciones y a sus áreas territoriales como mucho, más a propósito para la articulación de un sistema descentralizado o autónomo de gastos público que para soportar la organización de un sistema autónomo de obtención de recursos.

Además, las figuras impositivas locales citadas han sufrido y sufren serios problemas de gestión. La capacidad gestora de los Ayuntamientos dista mucho de alcanzar un nivel óptimo, en parte por la problemática construcción de sus tributos, en parte por la falta de organización material y escasez de medios, que se hacen particularmente notorios a la hora de la administración tributaria, sin olvidar el hábito político, en buena medida consecuencia de lo anterior, de una exigencia poco operativa de los tributos locales y una petición insistente de transferencias y subvenciones para la cobertura del inevitable déficit.

Esta ausencia de capacidad gestora de la mayor parte de los municipios explica que el Impuesto de Radicación no haya sido puesto en funcionamiento por muchas Corporaciones facultadas para ello. Aunque en este supuesto influyen también las propias deficiencias técnicas de la formulación legal del tributo. Dificultades de gestión presenta, igualmente, el Impuesto sobre Gastos Suntuarios, que incluye en su hecho imponible conceptos tales como las estancias en hoteles de determinada categoría, consumiciones en los mismos, en restaurantes o en salas de fiestas, siendo difícil en la práctica encontrar fórmulas simplificadas de gestión que permitan su exigencia, de modo que buena parte de los Ayuntamientos no han estimado oportuna su puesta en funcionamiento, o cuando la han decidido no consiguen situarlo en su nivel de potencia recaudatoria teórica, lo que puede traducirse incluso en un beneficio para los sujetos pasivos sustitutos. Consideraciones similares podrían hacerse en torno al Impuesto sobre la publicidad. Hubiera sido, sin duda, mucho más correcto instrumentar este gravamen como tasa, lo cual no es una simple disquisición teórica, sino una decisión con una inmediata dimensión práctica, dado que los problemas de recaudación que actualmente conoce se verían matizados por su exigencia como tasa, a la que se adapta con mayor rigor la gestión municipal.

Por lo que se refiere al Impuesto sobre solares, regulado como los anteriores en el Real Decreto de 30 de diciembre de 1976, núm. 3.250, se ve afectado a la hora de su funcionamiento por toda una serie de cuestiones derivadas de la situación real de los Planes de Ordenación Urbana, distantes de los preceptuados en la Ley del Suelo y Ordenación Urbana. Hay frecuentes remisiones a disposiciones a las cuales no se han ajustado buena parte de municipios. El legislador es consciente de ello, como demuestra la Disposición Transitoria

Cuarta del citado Real Decreto, según la cual las normas que lo regulan no se aplicarán hasta tanto no sean ejecutivas las adaptaciones de los Planes Generales de Ordenación Urbana a lo dispuesto por el Texto Refundido de la Ley sobre Régimen del Suelo y Ordenación Urbana. Lo cual ha tenido como consecuencia que el Real Decreto-Ley de 7 de junio de 1978, haya forzado la entrada en vigor del tributo para los municipios en que por esa razón no podía exigirse, preceptuando que su aplicación no estará condicionada a la aprobación de los planes de ordenación conforme a la normativa vigente, a pesar de lo cual se presentan dificultades para su exigencia. Ahí está, pues, el dato significativo de la formulación legal de un impuesto con una técnica que no permite su articulación por parte de los Ayuntamientos conforme a esa formulación legal.

No es muy arriesgado concluir que el cuadro de la llamada imposición local autónoma trazado en el Real Decreto 3.250 no se basa en los postulados adecuados para conseguir un sistema impositivo suficiente, operativo o coordinado con los tributos estatales o con los que próximamente se asignarán a las Comunidades autónomas.

#### *IV. REFORMA DE LA HACIENDA ESTATAL Y NUEVOS TRIBUTOS LOCALES*

La reforma del sistema tributario estatal condiciona necesariamente el nuevo planteamiento del orden local. Incluso aunque no se hubiese llevado a cabo ese importante cambio de la Hacienda del Estado, la necesidad de modificar el método de financiación local habrá sido manifiesta, como consecuencia de la insostenible situación financiera de las Entidades Locales, patente en fecha reciente, cuando al constituirse las nuevas Corporaciones se pusieron de relieve los déficits presupuestarios, cuyas cifras pueden incluso estremecer los propios Presupuestos Generales del Estado. Pero es necesario señalar que la reforma del sistema tributario estatal permite mirar con una perspectiva diferente a la Hacienda local. A este resultado conducirá también la institucionalización de las Comunidades autónomas, y su financiación. Junto a ello, no se debe olvidar que la modificación de su Hacienda ha de efectuarse con la mirada puesta en una sustantiva alteración de todo el régimen local, y que deberá, por tanto, encuadrarse en el contexto de una nueva Ley de Régimen Local, que el Gobierno se comprometió a presentar ante el Congreso antes del 15 de octubre de 1979, plazo que ya ha sido superado, y en cuyo incumplimiento habrá influido posiblemente, al margen de las circunstancias políticas de orden general, la esperada institucionalización y regulación de las Comunidades.

Las pautas de simplificación observadas en la reforma del sistema tributario estatal han conducido a la imposición única de la Renta de Personas Físicas y Sociedades, completada con un tributo sobre el patrimonio de las primeras, lo

cual conlleva la desaparición de los viejos impuestos reales, de producto o a cuenta y permite que alguna modalidad de los mismos pase al ámbito local. De esta manera ciertos signos de capacidad económica gravados hasta ahora por el Estado, pasarán a tributar a beneficio de las Corporaciones Locales. De modo que si antes manifestábamos que poca autonomía podrían tener los entes locales si el Estado monopoliza el gravamen de los índices de capacidad económica, ahora tenemos que afirmar que la expresa renuncia a algunos de los tributos tradicionales permite un mayor margen de maniobra a la Hacienda Local, que en definitiva redundará en su propia concepción autonómica.

Como acabamos de decir la reforma más significativa del conjunto de la imposición directa es la institución de un único Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Queda pues, superado el método de los impuestos a cuenta: Contribución Territorial Rústica y Pecuaria, Contribución Territorial Urbana, Impuesto sobre los Rendimientos de Trabajo Personal, Impuesto sobre las Rentas del Capital, Impuestos Industriales, tres de los cuales se basaban, a su vez, en una doble modalidad de cuota, fija o de licencia y proporcional o de beneficios. El nuevo método de imposición sobre la Renta ha permitido que precisamente las cuotas fijas o de licencia de la Contribución Rústica y de los Impuestos sobre los Rendimientos del Trabajo Personal e Industrial, sean cedidas a las Corporaciones Locales, mientras las demás desaparecen como consecuencia obligada del nuevo régimen. En este sentido la Disposición Transitoria Primera de la Ley de 8 de septiembre de 1978, núm. 44, que regula el nuevo Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, establece:

«Se transforman en tributos locales de carácter real: la Cuota Fija de la Contribución Territorial Rústica y Pecuaria, la Contribución Territorial Urbana, la Licencia Fiscal del Impuesto Industrial, la Licencia Fiscal del Impuesto sobre los Rendimientos del Trabajo Personal. La gestión de estos tributos locales estará a cargo del Estado, sin perjuicio de las fórmulas de colaboración por parte de las Corporaciones Locales que se estimen oportunas.»

Está claro que tras la conversión de estos tributos estatales en figuras locales es posible pensar en un futuro próximo en un mapa tributario local más esperanzador y funcional, capaz de asumir en buena parte las exigencias de las Corporaciones. Pero, al mismo tiempo, se plantean algunas cuestiones en relación con el cuadro impositivo que antes hemos analizado.

Junto a los criterios de autonomía, suficiencia, solidaridad y coordinación que deben inspirar la nueva ordenación de la Hacienda local para que sea operativa, a nuestro juicio se debe atender también a dos postulados esenciales: la simplificación de sus figuras impositivas y la flexibilidad de las mismas,

postulados que, en realidad, bien pueden predicarse como necesarios para cualquier sistema impositivo a cualquier nivel territorial. Las metas son bien sencillas: gestión más fácil y resultados recaudatorios adaptados a las necesidades.

En el caso concreto que nos ocupa, y según se ha expuesto en páginas anteriores, la simplificación de las figuras impositivas se ha de llevar a la práctica a través de la integración de aquellas que recaen sobre idéntico objeto y con características similares. Así, por ejemplo, se podría refundir en un solo tributo la Cuota de Licencia del Impuesto Industrial y la que grava a los Profesionales, con lo cual seguiríamos la pista de soluciones adoptadas en la imposición estatal sobre la renta y buscaríamos una solución acorde con la ley antes citada. La ocasión podría ser aprovechada para limpiar la complejidad de las tarifas que hasta ahora acompaña a dichas Cuotas de Licencia, sustituyéndolas por un método de determinación de bases más simples y de funcionamiento automático, tomando en consideración las declaradas por el contribuyente en el ejercicio de su actividad a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Al mismo tiempo este nuevo tributo local podría absorber la presión fiscal que supone el Impuesto de Radicación que grava la utilización y disfrute de locales de cualquier naturaleza para el ejercicio de actividades empresariales y profesionales, con la consiguiente desaparición de este impuesto sin merma del ingreso que reporta su recaudación.

Al convertirse la Contribución Urbana en un tributo local y gravar la utilización, goce y posesión en virtud de un derecho real de los bienes calificados tributariamente como de naturaleza urbana, no existe inconveniente alguno, por el contrario parece una solución aconsejable, en que la citada Contribución asuma el Impuesto Municipal sobre Solares, cuyo objeto imponible, consecuente con su denominación, intenta gravar este tipo de bienes. Si como parece, el tributo local quiere contribuir a frenar la especulación del suelo y a fomentar la construcción en las ciudades, se puede mantener esa finalidad mediante el establecimiento de un gravamen específico de los solares, en concreto mediante un tipo impositivo más elevado, teniendo en cuenta el tiempo durante el que cada solar permanezca sin edificar.

En cambio no nos parece oportuno seguir manteniendo el Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos, dado el nuevo tratamiento que la Hacienda del Estado da a las plus-valías patrimoniales, por lo que sería conveniente la desaparición del mismo en evitación de mayores complejidades a nivel normativo y funcional, y para mantener la carga tributaria dentro de los límites de la prudencia, pues como antes señalábamos, no se puede olvidar que de no actuar así se incurrirá en un supuesto de doble imposición a nivel interno, injustificable desde una ortodoxa perspectiva tributaria.

Existen, en cambio, otras figuras locales que es preciso potenciar para que ocupen el lugar y la significación real que les corresponden. Aquí debemos citar el Impuesto sobre circulación de vehículos y el que grava los gastos suntuarios. El primero tiene plena justificación en la esfera local, dados los problemas que en la actualidad tienen planteados la mayor parte de los Ayuntamientos como consecuencia de la densidad del tráfico rodado, lo que es tan evidente que no necesita una mayor insistencia. En este sentido, creemos que si hay un nivel legitimado para proceder a la exigencia y recaudación de este tributo es precisamente el local, con prioridad sobre el estatal. Por otro lado, el Impuesto sobre Circulación está produciendo de hecho importantes rendimientos a los Ayuntamientos y resulta de una gestión relativamente sencilla. Se trata pues, de una figura impositiva muy adaptada a la esfera municipal, que debe ser mantenida y potenciada.

Por lo que concierne al Impuesto sobre los Gastos Suntuarios, y señaladas ya las dificultades de su gestión que han obligado a algunos Ayuntamientos a olvidar su existencia, conviene destacar que sería interesante integrar la mayoría de los conceptos recogidos en este impuesto en los tributos estatales que gravan la renta, a modo de recargos, en el caso específico de sujetos pasivos que ejerzan las actividades que originan la realización de dichos gastos, con posibilidad de repercusión a los consumidores de tales bienes o servicios. Así, por ejemplo, las cuotas exigidas como consecuencia de las estancias en hoteles, consumiciones en los mismos, restaurantes o salas de fiestas, pasarían a convertirse en un recargo municipal de los Impuestos sobre la Renta de Personas Físicas o, en su caso, de Sociedades, con lo que se solucionarían problemas de gestión, se simplificaría el conjunto de los conceptos gravados y se alcanzaría una capacidad recaudatoria que podría suponer un importante incremento de los ingresos en relación con las actuales cifras procuradas por este tributo.

Incluso cabría la articulación de nuevas figuras impositivas locales una vez que el espacio fiscal del Estado quede definido por la reforma, aunque el asunto necesita ser afrontado con imaginación y siempre dentro de los principios tributarios, en particular con respeto a la regla de coordinación. En concreto, hemos propuesto en otro lugar la creación de un Impuesto sobre obras, demolición y movimientos de tierras, que no sería difícil de instituir y gestionar a nivel local, dados los problemas de urbanismo que soportan los Ayuntamientos y la existencia actual de las tasas por concesión de licencia. De modo que, como en el Impuesto sobre la Publicidad, se propone un cambio en la naturaleza de este gravamen. El hecho imponible del mismo sería la realización de las obras citadas dentro del término municipal, ocasión a propósito para la exigencia de tributos, que en el supuesto normal provoca a los Ayuntamientos la prestación de una serie de servicios. Además insistimos en que su gestión no sería difícil, dado que podría procederse a su exacción cuando los interesados solicitan la correspondiente

licencia municipal, atendiendo al valor del proyecto que se acompaña a efectos de su cuantificación.

Todas las ideas hasta aquí expuestas en torno al sistema impositivo local autónomo o propio son, desde luego, perfeccionables. Las opciones y técnicas que pueden inspirar la modificación de la Hacienda Municipal no se agotan con estas sugerencias. Pero tenemos la confianza de que las que hemos expuesto constituyen un cauce conveniente para la remodelación de la misma en el momento presente. Pensamos, además, que se trata de propuestas realistas que, como puede apreciarse, no parten de la ruptura con el esquema impositivo ahora existente, sino de la idea de respeto al mismo en la medida de lo posible intentando su perfeccionamiento y potenciación. A pesar de todas las advertencias que pueden hacerse sobre la conveniencia de una esfera fiscal autónoma, no debemos olvidar la significación de la misma para la autonomía real de las Corporaciones Locales sobre la base de su independencia y suficiencia financiera.

## *V. ESPECIAL REFERENCIA A LAS TASAS*

Como se indicaba al comienzo de estas páginas, el estudio de las tasas y contribuciones especiales como tributos propios locales ha de entenderse referido tanto a los Municipios como a las Diputaciones, pues también estas últimas cuentan con los citados recursos tributarios para la atención de sus necesidades, aunque de hecho estos ingresos muestran una mayor potencia recaudatoria relativa a nivel municipal que en el ámbito provincial. Tasas y contribuciones especiales son figuras tributarias que se adaptan bien a la capacidad administrativa de los Ayuntamientos, que además son entidades que se configuran como prestadores de servicios.

La tasa, que se fundamenta sustancialmente en la recepción de un servicio por parte de los ciudadanos, es por tanto, un recurso muy cercano al propio funcionamiento y contenido de la actividad de las Corporaciones Locales. En relación con la misma debemos hacer dos precisiones. La primera hace referencia a un precepto frecuente en los textos legales que la regulan, según el cual las tasas exigidas con ocasión de la prestación de servicios o de la realización de actividades deben cubrir su coste. Al margen de los problemas de orden técnico que puede ocasionar la determinación previa del coste del servicio o actividad y la divisibilidad del mismo entre los sujetos pasivos, nos permitimos recordar que tal decisión aproxima definitivamente la tasa al concepto de precio, alejándolo, por tanto, de su configuración como tributo, lo cual en relación con determinados servicios y actividades puede tener resultados regresivos en torno a su financiación y a la distribución social de su coste, y en algunos casos, puede encarecerlos hasta extremos insoportables. Convendría,

por tanto, revisar la propia configuración de la tasa y su papel en cuanto tal recurso de orden tributario.

En segundo lugar, hay una cuestión de carácter teórico, pero de notoria dimensión práctica, que encuentra también reflejo en las normas reguladoras de la tasa, se trata de la adaptación de la misma al principio de capacidad contributiva. Todo parece indicar que las tasas se adaptan mejor al principio del beneficio, habida cuenta de que se trata de prestaciones individualizadas de servicios, o de autorizaciones para actividades concretas. Esto es especialmente evidente en el caso de las tasas exigidas por aprovechamiento especial o utilización privativa de bienes e instalaciones de uso público. De ahí que convenga revisar con criterio realista la posibilidad de adaptar la tasa a la capacidad económica de los sujetos pasivos, lo que de seguro quedará limitado a cierto tipo de tasas y a una adecuación, más que en términos individuales, a cada clase o grupo social receptor de los servicios o actividades, matizando así la letra de los preceptos legales, que intentan, sin duda, obedecer un principio constitucional básico del orden tributario, pero que encuentran dificultades técnicas para su aplicación estricta que no podemos desconocer.

#### *VI. EL REAL DECRETO-LEY SOBRE MEDIDAS URGENTES DE FINANCIACION DE LAS CORPORACIONES LOCALES*

La penuria asfixiante de recursos de las Corporaciones Locales y la necesidad ineludible de atender a la financiación de sus actividades se ha hecho gravamen del 15 por ciento, al que operaba como tal impuesto estatal, al 5 por 1979, núm. 11, sobre medidas urgentes de financiación de las mismas. en su exposición de motivos se advierte que sus disposiciones constituyen una primera respuesta normativa a una cuestión inaplazable, para tratar de ir resolviendo la ya crónica situación deficitaria de los Municipios, que se ha traducido en los últimos años en una acumulación de deudas y ha puesto de manifiesto la insuficiencia estructural de recursos, que desemboca por fuerza en una deficiente atención de los servicios públicos y ha motivado hasta ahora la adopción de una serie de medidas coyunturales insatisfactorias desde un punto de vista técnico, que incluye los criterios de justicia en el reparto de la carga tributaria.

Partiendo de esta situación, el citado Decreto-Ley establece un triple orden de medidas en relación con los ingresos municipales. Por una parte, introduce cambios importantes en la Contribución Territorial Urbana, en cuanto tal tributo local, que pretenden revitalizar y actualizar la base imponible del mismo mediante la aplicación técnica de porcentajes multiplicadores vigentes a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio, que en definitiva se traducen en un aumento de los valores catastrales. No obstante, este incremento de las valoraciones a partir de las cuales se determina la base imponible no implica una subida lineal de la presión fiscal sentida por el ciudadano, habida cuenta de la reducción del tipo de

gravamen del 15 por ciento, al que operaba como tal impuesto estatal, al 5 por ciento señalado en la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a efectos de su nuevo régimen como tributo local.

Junto a ello, en relación con la licencia fiscal del Impuesto Industrial y del que grava los Rendimientos del Trabajo Personal, se permite un importante incremento de los recargos municipales, que pueden llegar incluso al 100 por cien de la cuota, momento que aprovechamos para advertir la conveniencia de la desaparición de tales recargos municipales, que pierden su sentido una vez traspasados esos impuestos a las Corporaciones Locales. Desde un punto de vista técnico lo correcto es un aumento del tipo impositivo y no un recargo sobre la cuota. Si se lleva a cabo una estructuración de los citados tributos similar a la antes propuesta, sería conveniente no olvidar la depuración técnica que consiste en la desaparición de este recargo y el ajuste de la correspondiente compensación en la carga fiscal final. En esta misma línea de potenciación de la recaudación está también la disposición de este Real Decreto-Ley por la que se permite el aumento de cuota del Impuesto de Radicación.

Finalmente, se incrementa también la dotación del Fondo de Cooperación Municipal, mediante la adscripción al mismo de parte de la recaudación de la imposición sobre el consumo de determinados carburantes, que por su origen y naturaleza es oportuno que tengan una especial proyección sobre los servicios relacionados en general con los transportes urbanos. La medida consiste en concreto, en que la participación municipal en la imposición indirecta estatal sobre gasolinas pasará del 5 por ciento al 7 por ciento y se prevé que este porcentaje alcance el 10 por ciento en 1980.

Este balón de oxígeno que se facilita a las entidades municipales no es realmente una reforma, sino un simple aumento de la presión fiscal o de las transferencias de fondos sobre la base de los ingresos existentes, algunos de ellos de un evidente arcaísmo, sin haberse detenido tampoco en una meditación de lo que ha significado la cesión de las Cuotas de Licencias a las Corporaciones Locales, como demuestra el hecho del incremento de presión por la vía del recargo de un impuesto que ya les es propio. Pero es justo recordar que, conforme a la autocalificación de la norma comentada, estamos en presencia de medidas urgentes de financiación, que pretenden sólo evitar la simple paralización de los servicios o un endeudamiento peligroso y de difícil solución en el mercado financiero. Paralelamente a estas medidas de urgencia habrá pues, que plantear la reforma de un sistema de financiación que provoca déficits casi sistemáticos. Por ello, tal vez haya sido oportuna esta inyección de fondos, al margen de las precisiones técnicas que pueden hacerse, sin modificación del sistema, a la espera de una reforma planteada con la serenidad necesaria, sin el agobio del cierre del ejercicio, coordinada con la reforma estatal y con el método de financiación de las Comunidades autónomas.

## VII. PARTICIPACIONES EN LOS INGRESOS DEL ESTADO Y DE LAS COMUNIDADES

Recargos en los impuestos estatales y participaciones en la recaudación de los mismos constituyen una fuente tradicional de financiación de Corporaciones Locales, que en el caso particular de las Provincias se han convertido en un recurso primordial. La conveniencia de este método de financiación plantea diversas cuestiones teóricas de la mano de opciones políticas de difícil enjuiciamiento. Quede sólo hecha la advertencia de que sería muy simplista considerar que la naturaleza de estos ingresos es un factor contra la proyectada autonomía, porque no hay que olvidar que junto a estos principios aparecen también el de suficiencia y el de solidaridad, que no pueden realizarse sobre la base de sistemas fiscales autónomos en pequeñas áreas territoriales de la Nación. Pero también hay que decir desde ahora, sobre todo teniendo en cuenta la importancia que la propia Constitución da a las participaciones como fuente de la Hacienda Local, que la autonomía política presupone autonomía financiera y que, por tanto, este tipo de ingresos habrá que articularlo de forma que en ningún caso implique servidumbre política ni una odiosa dependencia financiera, sino un método racional de provisión de medios a los niveles territoriales inferiores, que funcione en todo lo posible de forma automática y conforme a formulaciones legales.

En su conjunto, como indicaba el preámbulo de la Ley de Bases de Régimen Local de 19 de noviembre de 1975

«La participación en los ingresos tradicionalmente del Estado y los recargos sobre los mismos tributos, constituyen una de las fuentes más importantes de ingresos de las Corporaciones Locales españolas, especialmente desde la Ley de 24 de diciembre de 1962... Las necesidades de estas últimas son tan urgentes que hacen aconsejable la utilización de medios de probada eficacia y de inmediata aplicación, y ninguno reúne, desde este punto de vista, mejores condiciones que tales transferencias.»

Los argumentos aquí recogidos siguen siendo dignos de tener en cuenta al intentar la reforma de la Hacienda Local, dado que estos ingresos participados no suponen problemas de gestión, se desenvuelven dentro de una evidente economía de medios técnicos y humanos y se trata de cantidades prácticamente fijas percibidas por Ayuntamientos y Diputaciones con posibilidad de revisión para cada ejercicio. Todo ello contribuye a caracterizarlos como ingresos ágiles y adaptados a la situación actual de las Corporaciones Locales, hasta el punto de que sería muy problemático decidir su supresión, que pueden garantizar de manera inmediata la suficiencia financiera.

Por otro lado, como ya hemos recordado, debemos tener en cuenta la afirmación de que una dependencia económica puede presuponer algún grado de subordinación política, que en el caso de las entidades locales es doblemente grave, porque, si se observa, en el artículo 142 del texto constitucional se prevé que las Corporaciones citadas participen en los tributos propios del Estado y de las Comunidades autónomas, lo que implica una posible dependencia, tanto a nivel estatal como a nivel regional. Esta última estará además directamente en función de la forma en que contemplen la realidad local los diferentes Estatutos de autonomía. Ya hemos tenido la ocasión de comprobar cómo una de las enmiendas presentadas a la Constitución a su paso por el Senado quería dejar escrito que las Haciendas Locales se integrarían en las Comunidades.

A título de ejemplo, conviene señalar que el artículo 48 del Estatuto de Autonomía de Cataluña, después de afirmar que corresponde a la Generalidad la tutela financiera de los entes locales respetando el principio de su autonomía (predicado a nivel constitucional sólo de los Municipios), afirma lo siguiente:

«Los ingresos de los Entes Locales de Cataluña consistentes en participaciones en ingresos estatales y en subvenciones incondicionadas se percibirán a través de la Generalidad, que los distribuirá de acuerdo con los criterios legales que se establezcan para las referidas participaciones.»

Sin entrar ahora en un análisis más detenido de este precepto, no cabe duda de que para el Estatuto catalán debe existir una interrelación básica entre la Generalidad y los Entes Locales. Habrá que evitar que ésta se convierta en una clara situación de dependencia regional, derivada del hecho de que la distribución de esos ingresos corre a cargo de la propia Generalidad, para lo cual tendrá que vigilarse que ésta ajusta la distribución a los criterios legales que se establezcan. Lo cual puede plantearnos otro problema de mayor alcance: decidir si la ley que ha de fijar esos criterios ha de ser una norma del Estado o una ley dictada por la Asamblea Legislativa de la propia Generalidad. Parece, pues, que los vínculos de conexión de las entidades locales con instancias superiores, lejos de desaparecer, se acentuarán en el futuro a través de un doble cauce: el estatal, que concede el ingreso o transfiere el recargo, y el regional, que percibe esos ingresos y procede a su distribución. Esta misma fórmula recogida en el Estatuto de Cataluña se repite íntegra y textualmente en el Estatuto de Galicia y en el borrador del Estatuto de Autonomía de Andalucía o Estatuto de Carmona. En ambos casos convendría matizar el alcance de los preceptos, no sea que esgrimiendo la defensa de la autonomía local se corra el peligro de poner nuevos obstáculos a la operatividad de la misma entendida en su sentido más genuino.

A la vista de estos razonamientos resulta que nos vemos obligados a movernos cuidadosamente entre dos posiciones antagónicas, considerando por

un lado la facilidad y agilidad recaudatoria de las participaciones y recargos y su relación en cuanto tal modo de financiación con el principio de solidaridad, y por otro, la posible creación de vínculos de dependencia en el Estado y las Comunidades autónomas.

Hasta ahora, conforme al Real Decreto núm. 3.250, las participaciones municipales en tributos del Estado giraban en torno a las cuotas fijas de los Impuestos de Producto y la Contribución Territorial Urbana. En la actualidad la conversión de estos tributos en impuestos locales rompe la constitución anterior. También se otorgaba participación a los Municipios en el Impuesto General sobre la Renta en la medida en que recaía sobre plus-valías inmobiliarias y en el Impuesto de Lujo que gravaba la tenencia y disfrute de automóviles. Ambas particiones han desaparecido como consecuencia de la nueva legalidad de la imposición sobre la renta y de la derogación del citado concepto del Impuesto sobre el Lujo. Por último, se concedía a los Ayuntamiento y Diputaciones una participación en los Impuestos Indirectos estatales. Por las razones apuntadas, consideramos oportuno que se mantengan estas transferencias e incluso que se incremente el tanto por ciento sobre los impuestos indirectos como medio eficaz de potenciación de los presupuestos locales.

En cuanto a las posibles participaciones en tributos propios de las Comunidades autónomas, debemos convenir que nos encontramos en un terreno a propósito para la especulación, teniendo en cuenta que aún no se han configurado los tributos propios de las Comunidades. Existe la certidumbre de que éstas dispondrán de tales ingresos porque así lo establece el artículo 157 de la Constitución, pero hasta ahora no sabemos cuáles podrán ser, y en verdad no será un tema fácil establecer el elenco de los mismos, a causa de la ocupación previa del espacio fiscal y de las limitaciones del poder tributario de las Comunidades. Habrá que esperar a que las disposiciones de los Estatutos de Autonomía se traduzcan en normas concretas sobre Hacienda o la posible aplicación de la ley sobre financiación de las Comunidades. Cuyo proyecto de Ley se limita a enumerarlos como fuente de ingresos y a regular los principios generales para su establecimiento y exigencia. Los textos de Estatutos de que disponemos hasta ahora guardan sobre el tema un absoluto silencio, y cuando citan en general a los tributos propios como medio de obtener ingresos, ni siquiera se refieren a la posible participación en los mismos de las entidades locales. Parecen, pues, haber olvidado este deber constitucional de facilitar medios a los Ayuntamientos y Diputaciones, lo cual es sorprendente si se considera que han puesto buen cuidado en reclamar la recepción y distribución de las transferencias del Estado.

Aunque los recargos pueden ser también entendidos como tributos propios gestionados por otra esfera fiscal, es normal que se les asimile sistemática y legalmente a las participaciones. En realidad el camino recorrido por ambos tipos de ingresos es bastante similar. También ellos giraban en torno a los impuestos

estatales de producto, modalidad cuota fija, por lo que su conversión en tributos locales obliga desde un punto de vista técnico a la desaparición de los mismos, según ya hemos expuesto, manteniendo sólo la incorporación a los impuestos sobre la renta de personas físicas y sociedades de algunos recargos en sustitución del actual Impuesto sobre Gastos Suntuarios, y los que recaen sobre el Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas y los Especiales a favor de las provincias.

### *VIII. ASIGNACION DE LAS PARTICIPACIONES. LOS FONDOS*

Una última advertencia: una vez que nuestra Constitución se ha decidido por seguir las pautas del sistema local vigente dando una importancia clave, junto a los tributos propios, a las participaciones, o sea a las transferencias desde el Estado (en los momentos actuales debemos relativizar la importancia de las que puedan llegarle desde las Comunidades autónomas), la cuestión está en buscar fórmulas operativas de distribución que al mismo tiempo sean justas, y que tenderán que adaptarse a la sustancia del principio de solidaridad. Esto obliga a poner en el escenario el controvertido tema de los Fondos.

En el artículo 158, núm. 2 de la Constitución, referido a las Comunidades autónomas, se regulan expresamente las asignaciones presupuestarias para gastos de funcionamiento de los servicios y las transferencias de un Fondo de Compensación Interterritorial para gastos de inversión. No hay un precepto paralelo relativo a las Haciendas Locales, dado el escueto programa constitucional para las mismas. Pero es evidente que habrá que usar técnicas tradicionales de reparto desde un fondo común para encauzar las participaciones hacia los Ayuntamientos y Diputaciones. Y tal vez sea lo más conveniente seguir la pista del artículo 158 para distinguir entre transferencias para gastos corrientes, por un lado, y para gastos de capital por otro y conseguir que funcionen operando sobre datos objetivos y simplificados, que, repetimos, tengan en cuenta la solidaridad interterritorial.

Creemos que éste sería un método oportuno para el reparto de las participaciones. No cabe pensar en simples asignaciones territoriales de las mismas, lo que atentaría a todas luces contra los principios de solidaridad y suficiencia financiera. De ahí la conveniencia de un Fondo a través del cual articular una distribución justa y operativa, aunque conocemos las dificultades para compaginar ambos objetivos, y la experiencia nos enseña que las asignaciones han operado con eficacia pero sin un carácter verdaderamente redistributivo, o se han intentado mecanismos más complejos para un justo reparto que no han conseguido una conveniente operatividad. Por ello, sería deseable organizar este sistema con espíritu realista, de modo que, como decimos, al tiempo que respetase la regla de la solidaridad, fuera un verdadero instrumento para lograr la suficiencia financiera.

En particular insistimos en la idea de que distinguir entre el que podríamos llamar con propiedad Fondo de Haciendas Municipales o Provinciales que cubriese especialmente los gastos de funcionamiento de tales entidades y un Fondo de Servicios que ayudase a la financiación de los gastos de inversión. El primero, en atención a su función, podría distribuirse en proporción directa al número de habitantes, que de un modo tan inmediato condiciona las necesidades financieras de los Entes Sociales, y a las aportaciones fiscales de tales habitantes a sus respectivas Corporaciones, con el fin de premiar su esfuerzo para el sostenimiento de las cargas públicas, o, en todo caso, de no desanimarlo. Este Fondo, que debería nutrirse de una parte importante de las participaciones y recargos en ingresos estatales o regionales, podría operar a través de asignaciones no afectadas, es decir, sólo afectadas genéricamente a la cobertura de los gastos de funcionamiento, para que la procura de la suficiencia financiera no entorpeciera la autonomía.

En cambio, el que hemos llamado Fondo de Servicios, al que igualmente debería destinarse parte de las participaciones y recargos, debería atender a la financiación de los servicios de que careciera la entidad local, para lo cual habría que establecer una prioridad de los mismos, con el fin de conseguir la igualdad básica de prestaciones públicas a que todos los españoles tienen derecho conforme a los preceptos constitucionales, así como un método, lo más simplificado que fuera posible, para que se beneficiaran de sus asignaciones las entidades locales con mayores dificultades relativas para afrontar la financiación de las inversiones necesarias. Este Fondo debería operar mediante asignación afectadas, con la consiguiente rendición de cuentas del destino de las mismas.

En nuestra opinión, este modelo podría solucionar de manera conveniente la distribución de las transferencias y contribuir adecuadamente a la exigencia de redistribución de los fondos públicos. Aunque no se nos ocultan las dificultades del tema, esperamos que esta propuesta contribuya a la solución del mismo.

## BIBLIOGRAFIA

La importancia dada por la doctrina al estudio de la Hacienda Local y, concretamente a la municipal, se evidencia en la abundante bibliografía publicada sobre el tema. La reforma de la Hacienda Local, los principios en que debe inspirarse y, en fin, el modelo idóneo al que ha de responder esta parcela territorial de la Hacienda han sido objeto de análisis a lo largo de los últimos años. La aparición del nuevo texto constitucional, ha incentivado el desarrollo de estos estudios siendo ya numerosas e importantes las colaboraciones en revistas especializadas, que perfilan los nuevos objetivos y la realidad abarcada por la Hacienda Local según la Constitución. Damos a continuación una relación bibliográfica que, como el lector comprenderá, no pretende tener carácter exhaustivo.

La línea de reforma de la Hacienda Local ha sido suficientemente tratada por nuestra doctrina; unas veces los estudios giran al amparo de las modificaciones operadas, otras, esbozando los principios que deben regirla, sin que falten tampoco aquellos que analizan su evolución histórica. Podemos destacar los siguientes autores y trabajos: ANTON PEREZ, José A.: «La reforma de las Haciendas Locales» en *Hacienda Pública Española*, núm. 35, año 1975. BANACLOCHE, Julio.: «La Hacienda Local y la Reforma Tributaria», *Revista de Economía y Hacienda Local*, núm. 24, año 1978. CALVO ORTEGA, Rafael: «Medio siglo de Hacienda municipal: del Estatuto al Proyecto de 1974», *Hacienda Pública Española*, núm. 35, año 1975. También del mismo autor: «La reforma de la Hacienda Municipal» en *Boletín de Estudios Económicos*, vol XXXI, año 1976 y «La financiación de la Hacienda municipal y el reparto de la carga tributaria» en *El reparto de la carga fiscal*, II. Centro de Estudios Sociales del Valle de los Caídos, Madrid, 1975, en el que pone de manifiesto la necesidad de que se dé una suficiencia y flexibilidades al sistema local, como presupuesto de su autonomía. CAÑADA GARMENDIA, Javier: «La reforma de las Haciendas Locales» en *Crónica Tributaria*, núm. 1, año 1972. CARRETERO PEREZ, Adolfo: «La reforma del sistema Tributario Local» en *Revista Económica y Hacienda Local*, núm. 17, año 1976. Del mismo autor: «Principios generales de la reforma de las Haciendas Locales» en *Revista de Economía y Hacienda Local*, núm. 20, año 1977. DOMINGO SOLANS, Eugenio: «Comentario a la Reforma de la Hacienda Local Española» en *Hacienda Pública Española*, núm. 4, año 1970. GARCIA AÑOVEROS, Jaime: «Sugerencias para un planteamiento general de un sistema de Haciendas Locales en España», en *Hacienda Pública Española*, núm. 35, año 1975. GARCIA AÑOVEROS, Jaime; LASARTE, Javier y PEREZ ROYO, Fernando: *Las Haciendas Locales en España 1940-1965*, Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1969. Por último dentro de este conjunto de trabajos que analizan los problemas de la Hacienda Local y los criterios de su reforma, hay que citar la de ROVIRA MOLA, Alberto: *La Hacienda Municipal y sus Problemas*, Estudios de Administración Local. Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid, 1972.

Las figuras tributarias Locales, también han sido objeto de atención por nuestra doctrina. Así debemos citar a ALEMANY SANCHEZ DE LEON, Jesús: «El Impuesto profesional» en *Revista de Autonomía y Hacienda Local*, núm. 23, año 1978. DEL POZO, Joaquín: «El impuesto sobre gastos suntuarios: análisis de sus normas reguladoras» en *Crónica Tributaria*, núm. 21, año 1977. Pero sin dudar y quizá debido a sus notas peculiares, el Impuesto Municipal más estudiado ha sido el de radicación: ENTRENA PALOMERO, Carlos: «El Impuesto municipal sobre la radicación», *Crónica Tributaria*, núm. 23, año 1977. RUIZ BEATO BRAVO, Jesús: «Impuesto municipal sobre la radicación», *Crónica Tributaria*, núm. 17, año 1976. SIMON ACOSTA, Eugenio: «El Impuesto sobre la radicación» en *Hacienda Pública Española*, núm. 54, año 1978.

Entre los trabajos en torno a las tasas, nos remitimos a los realizados CALVO ORTEGA, Rafael: «Las tasas de las Haciendas Locales» en *Crónica Tributaria*, núm. 6. Y SIMON ACOSTO, Eugenio: «Reflexiones sobre las tasas de las Haciendas Locales» en *Hacienda Pública Española*, núm. 35, año 1975. En cuanto a las Contribuciones Especiales, citar el artículo de VEGA HERRERO, Manuela: «Hacia una nueva ordenación de las Contribuciones Especiales Locales» en *Hacienda Pública Española*, núm. 35, año 1975. LLAMAS LABELLA, Miguel Alfonso: *Las Contribuciones especiales*. Studia Albortiana. Publicaciones del Real Colegio de España en Bolonia. ROVITA MOLA, Alberto de: «El hecho imponible de las Contribuciones Especiales: problemática esencial y realidad normativa», en *CIVITAS, Revista Española de Derecho financiero*, núm. 8, año 1975. Del mismo autor: «Los sujetos pasivos de las Contribuciones Especiales: problemática esencial y realidad normativa (1)», en *CIVITAS, Revista Española de Derecho financiero*, núm. 13, año 1977. La segunda parte de su artículo también aparece en *CIVITAS, Revista Española de Derecho financiero*, núm. 14, año 1977.

El Real Decreto 3.250/1976, de 30 de diciembre, por el que se pone en vigor las disposiciones de la Ley 41/1975, de Bases de Estatuto del Régimen Local, relativas a ingresos de las Corporaciones Locales, ha sido también analizado en varias ocasiones, entre otras nos remitimos a los trabajos de: DAGO, José Luis: «Fiscalidad de las Corporaciones Locales, comentario al Real Decreto de 30 de diciembre de 1976», en *Crónica Tributaria*, núm. 22, año 1977. MARTIN SAMPEDRO, José M.ª: «Modificaciones parciales del Decreto 3.250/76, de 30 de diciembre sobre desarrollo de las bases del Estatuto de Régimen Local en materia de ingresos de las Corporaciones Locales» en *Revista de Economía y Hacienda Local*, núm. 24, año 1978. También hace referencia al Real Decreto núm. 3.250, RUIZ-BEATO BRAVO, Jesús: «La Ley General Tributaria y las Haciendas Locales. Algunas reflexiones sobre el proceso de articulación de la Ley de Bases del Estatuto de Régimen Local», en *Estudios de Derecho Financiero (I)*, Instituto de Estudios Fiscales. Ministerio de Hacienda. Madrid, 1979. Finalmente, este mismo autor, Jesús RUIZ-BEATO, ha estudiado el Real Decreto-Ley sobre medidas urgentes de financiación en: «Análisis del Real Decreto-Ley sobre medidas urgentes de financiación en las Corporaciones Locales» en *Crónica Tributaria*, núm. 29, año 1979.

En cuanto a los elementos estructurales que configuran a estos tributos podemos citar además de buena parte de las obras referidas, a: MARTIN QUERALT, Juan: «Las exenciones de tributos Locales y los fines de política económica» en *CIVITAS, Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 6, año 1975. MARTIN SAMPEDRO, José M.ª: «La distinción entre el Hecho Imponible y el fundamento estructural en los distintos impuestos del nuevo texto articulado de Haciendas Locales en los distintos impuestos», en *Revista de Economía y Hacienda Local*, núm. 22, año 1978. Por último, los regímenes especiales de Madrid y Barcelona que, en buena medida, inspiraron al Real Decreto núm. 3.250, han sido estudiados por RINCON OLIVARES, Javier: «Leyes especiales de la Hacienda Municipal en Madrid y Barcelona», en *XIX Semana de Estudios de Derecho Financiero*, Madrid, 1976.

Los cauces de financiación, fuentes de recursos de las Corporaciones Locales volumen de ingresos y la situación de los servicios mínimos en determinados municipios han sido analizados desde diversos ángulos. CAÑADA GARMENDIA, Javier: «La financiación de las Inversiones en las Corporaciones Locales», en *Crónica Tributaria*, núm. 3, año 1972. GARCIA PERROTE, Federico y GARCIA MORENO, Pedro: «La

Financiación a largo plazo de las Corporaciones Locales», en *Hacienda Pública Española*, núm. 20, año 1973. MORAL MEDINA, Javier: «Eficiencia Económica y Actividad Financiera de la Hacienda Local» en *Hacienda Pública Española*, núm. 35, año 1975. PEREZ SOLER, Ernesto y VIBORAS JIMENEZ, José Antonio: «Los servicios Municipales en Andalucía», que aparece en este mismo volumen. ROVIRA MOLA, Alberto: *Los Fondos Fiscales con finalidad redistributiva*, Colección de Estudios de Administración Local. Instituto de Estudios de Administración Local. Madrid, 1976. SEVILLA SEGURA, José Victor: «Modelos de financiación de la Hacienda Local», en *Hacienda Pública Española*, núm. 35, año 1975. THEOTONIO CACERES, Vicente; CAPO, Juan y REUS, Rafael: «Análisis de la imposición local sobre el producto y la renta. Andalucía, Castilla la Nueva, Cataluña y Galicia» en *Revista de Estudios Regionales*, núm. 2, año 1978. THEOTONIO CACERES, Vicente: *Análisis inter e intrarregional de la Autonomía Impositiva y dependencia financiera de las Corporaciones Locales, 1965-1974*, (Andalucía, Castilla la Nueva, Cataluña y Galicia). Tesis leída en la Universidad de Granada. Año 1978. Del mismo autor: *Cuentas regionales y provinciales de la Administración Local. Autonomía del ingreso público local*. Instituto de Estudios Fiscales. Año 1979.

La aparición del texto constitucional con sus referencias al ordenamiento tributario en general, y a las Haciendas Locales en particular, ha llamado la atención de los autores y, pese a su reciente entrada en vigor, ya han sido numerosas las opiniones vertidas al respecto. Asimismo, nos hacemos eco, de algunos estudios que, aun siendo anteriores a la publicación de la Constitución, ya apuntaban la concepción autónoma y descentralizada de la Hacienda Local. Destacamos, por tanto, los trabajos de BAIXAULI ALMARCHE, Rafael y BIRLANGA CASANOVA, Antonio: «La autonomía financiera municipal, en el marco de un estado autonómico», en *La financiación de las autonomías*. Conselleria de Economía y Hacienda del País Valenciano, Valencia, 1979. CAZORLA PRIETO, Luis María: «Incidencia de la nueva Constitución en la legislación territorial tributaria», en *Hacienda y Constitución*, Instituto de Estudios Fiscales. Ministerio de Hacienda, Madrid, 1979. DEL POZO LOPEZ, Joaquín: «La descentralización financiera y la Ley de Bases de Régimen Local», en *XIX Semana de Estudios de Derecho Financiero*, Madrid, 1976. LOZANO SERRANO, Carmelo: «Las Autonomías y la financiación de las Haciendas Locales» en *La Financiación de las Autonomías*, Conselleria de Economía y Hacienda del País Valenciano, Valencia, 1979. Del mismo autor: «La Hacienda Municipal en la Constitución Española», en *Hacienda Pública Española*, núm. 60, año 1979. NIEVES BORREGO, Julio: «La Autonomía Tributaria de las Corporaciones Locales», en *El reparto de la carga fiscal II*. Centro de Estudios Sociales del Valle de los Caídos, Madrid, 1979. También del mismo autor: «La autonomía tributaria de las Corporaciones Locales y el Proyecto de Estatuto del Régimen Local», en *CIVITAS, Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 4, año 1974. THEOTONIO CACERES, Vicente: «Autonomías y dependencia de las Corporaciones Locales andaluzas». Se publica en este mismo volumen.