

LOS IMPUESTOS MUNICIPALES EN LA REFORMA DE LA HACIENDA LOCAL

SUMARIO.—1. *Objetivos de la reforma.*—2. *Sistematización de los impuestos locales. Defectos:* 2.1. Configuración incorrecta de ciertos "impuestos". 2.2. Doble imposición.—3. *Persistencia de la insuficiencia económica:* 3.1. Modificaciones en los impuestos preexistentes. 3.2. Impuestos de nueva creación. 3.3. Efectos económicos del nuevo sistema.—4. *La reforma desde el punto de vista de la política tributaria. Su inoportunidad:* 4.1. El desequilibrio intermunicipal. 4.2. La inestabilidad de la reforma. 4.3. La autonomía local. 4.4. El reparto de la materia imponible.

1. OBJETIVOS DE LA REFORMA

Según el apartado IX de la Exposición de Motivos de la Ley 41/1975, de 19 de noviembre, «la reforma de las Haciendas locales se ha realizado con una doble finalidad. Por una parte, dotarlas de los recursos necesarios para la realización de sus fines, y por otra, sentar las bases para una ordenación más racional de las mismas. En este sentido, se ha tratado de dar cumplimiento a los principios fundamentales del ordenamiento tributario que, con carácter general, establece la Ley de 28 de diciembre de 1963.»

Dado que la Exposición de Motivos hace mención expresa de las finalidades de la reforma, toda aproximación a la Ley de Bases de 1975 y su legislación de desarrollo en materia de Haciendas locales habrá de encaminarse, en primer lugar, a averiguar su idoneidad o inconveniencia para el logro de los dos objetivos descritos, a saber: 1) aportar los medios económicos necesarios a las Corporaciones locales; 2) racionalizar el sistema tributario local.

Para proceder a tal investigación, invertimos el orden en que los recoge la Exposición de Motivos. Pensamos —y parece obvio— que pro-



porcionar nuevas fuentes de ingresos o potenciar la capacidad de las existentes depende en gran medida de una adecuada sistematización y delimitación de las figuras y técnicas tributarias; ordenación que, en definitiva, permita extraer todo el potencial que la materia imponible sea capaz de suministrar.

Pero antes de entrar en el examen concreto de las innovaciones y modificaciones habidas, hay que precisar que estas páginas se constriñen al ámbito de la llamada «imposición local autónoma». Tasas y contribuciones especiales quedan fuera de estudio, al igual que las transferencias estatales y los mecanismos del crédito local. Asimismo queda excluida toda consideración a la Provincia y a la Diputación. En concreto, pues, vamos a ocuparnos de los «impuestos municipales».

2. SISTEMATIZACIÓN DE LOS IMPUESTOS LOCALES. DEFECTOS

La Ley de Bases, la Orden de Presidencia del Gobierno de 4 de marzo de 1976, sobre recargos y participaciones, y el Real Decreto 3.250/1976, de 30 de diciembre, no varían en lo sustancial el esquema financiero de las Corporaciones locales. El sistema mixto de fuentes propias de los municipios y de fuentes ajenas de ingresos se mantiene en el actual bloque normativo.

Tal es así que la misma E. M. de la Ley de Bases señala cómo las participaciones y recargos en impuestos estatales «constituyen una de las fuentes más importantes de ingresos de las Corporaciones locales españolas», no pretendiendo dicha Ley «modificar ese sistema de financiación, sino que, por el contrario, aumenta considerablemente las transferencias de estos recursos en favor de las Corporaciones locales».

En cuanto a la imposición local autónoma, la Ley anuncia el robustecimiento de los impuestos directos, buscando mejorar la distribución de la carga tributaria y evitar posibles repercusiones en el nivel general de precios. Tras un repaso de las figuras que comprende, podremos afirmar o negar que tales finalidades tengan visos de cumplirse.

El primer aspecto que cabe destacar es la simplificación realizada por la Ley. Los antiguos arbitrios y otros impuestos municipales son reducidos a seis figuras. Sólo ellas «constituyen la imposición local autónoma», y son: 1) impuesto sobre solares; 2) impuesto sobre la radicación; 3) impuesto sobre la circulación de vehículos; 4) sobre el incremento del valor de los terrenos; 5) sobre gastos suntuarios, y 6) sobre la publicidad (Base 21 y art. 40 del Decreto de 30 de diciembre de 1976).



Ahora bien —y éste es el gran inconveniente—, la mera simplificación en estas seis figuras no evita que la sistematización realizada sea defectuosa. Dos defectos principales pueden señalarse: en primer lugar, se configuran como impuestos realidades tributarias que no son tales; en segundo lugar, al delimitar el hecho y el objeto imponible de algunos impuestos, se advierte una cierta falta de coordinación con el sistema tributario estatal.

2.1. *Configuración incorrecta de ciertos «impuestos»*

En este defecto —aplicación inexacta de la categoría «impuesto»— incurrir el impuesto sobre solares y el que recae sobre la publicidad.

En efecto, al regular el impuesto sobre solares, el Decreto de 30 de diciembre de 1976 prevé en su art. 42 que éste grave los solares no edificados o con construcciones insuficientes, provisionales, paralizadas, ruinosas o derruidas. El tipo de gravamen es progresivo en función del tiempo transcurrido sin edificar o con construcciones insuficientes. En algún supuesto, más que de un gravamen sobre una manifestación de capacidad contributiva, se trata de una especie de sanción de policía urbanística o administrativa, cuando la edificación no se ajusta a los mínimos requeridos por el Plan de Ordenación Urbana¹.

En cuanto al impuesto sobre la publicidad, la distorsión de la categoría «impuesto» es aún más grave, por cuanto que los hechos imponibles gravados por el art. 106 del Decreto de 30 de diciembre de 1976 («exhibición y distribución de rótulos y carteles») son, en realidad, presupuestos objetivos de una tasa, no de un impuesto.

Ni siquiera forzando la interpretación del art. 26 de la Ley General Tributaria podría apoyarse semejante configuración. No nos hallamos aquí ante un tipo de «negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo». Ni pueden considerarse «como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de los bienes o la adquisición o gasto de renta» (definición de impuesto del art. 26, c) de la LGT).

Por el contrario, la actividad publicitaria creemos que puede entenderse hoy en día como un aspecto de la actividad industrial o comercial

¹ Este equívoco ya lo subrayó CALVO ORTEGA respecto del proyecto de Ley de Bases de 1974 (*B. O. de las Cortes* de 31 de mayo de 1974), no habiendo sido eliminado. *Vid.* CALVO ORTEGA, R.: *Medio siglo de Hacienda Municipal*, Hacienda Pública Española, núm. 35, 1975.



en general. Si se quiere gravar como actividad separada, con entidad propia, parece en principio más aconsejable acudir a lo que en ella hay de «utilización del dominio público», y, en ese caso, según el art. 26, a) de la LGT estaríamos ante el hecho imponible de una tasa.

Así, en definitiva, lo reconocía el legislador en la regulación anterior al concebir como constitutivos de una tasa por aprovechamiento especial los «escaparates, muestras, letreros, carteles y anuncios visibles desde la vía pública o que se repartan en la misma» (art. 444, núm. 23 del Texto Articulado de la Ley de Bases de Régimen Local, Decreto de 24 de junio de 1955).

2.2. *Doble imposición*

El segundo de los defectos que resaltábamos es el de la falta de coordinación de ciertas figuras de la Ley de Bases con el sistema tributario estatal. Ello provoca casos de superposición y yuxtaposición de impuestos locales con impuestos estatales, ambos sobre el mismo hecho imponible. Esto ocurre, palmariamente, con el impuesto sobre radicación y con algunos capítulos del de gastos suntuarios.

Así, el impuesto sobre la radicación grava «la utilización o disfrute, para los fines industriales o comerciales y para el ejercicio de actividades profesionales, de locales de cualquier naturaleza, sitios en el término municipal» (art. 60, 1.º, del Decreto de 30 de diciembre de 1976).

Claramente puede observarse la coincidencia de tal presupuesto con los contemplados por la Contribución Territorial Urbana y por las Licencias Fiscales del Impuesto sobre Actividades y Beneficios Comerciales e Industriales y del Impuesto sobre Rendimiento del Trabajo Personal en lo referente a profesionales y artistas. (*Vid.* arts. 2, 3 y 4, respectivamente, de los Textos Refundidos de estos impuestos.)

De este cotejo de textos legales resulta que el hecho imponible del impuesto municipal sobre la radicación viene gravado en tanto que local por la Contribución Territorial Urbana y en cuanto actividad por las respectivas Licencias Fiscales. Sobre ambas existen también recargos en favor de los Ayuntamientos y participación de éstos en sus resultados. De esta manera, y teniendo en cuenta que los recargos sobre los impuestos estatales pueden considerarse auténticos impuestos de tipo local, nos hallamos ante un fenómeno de doble imposición municipal, si bien la gestión de los distintos tributos corresponde a esferas distintas de la Administración Financiera.



También se da la superposición —como decíamos— en algunos supuestos del impuesto municipal sobre gastos suntuarios. El art. 99 del tan citado Decreto de 30 de diciembre de 1976 describe el hecho imponible del impuesto, y en su letra e) recoge las «cuotas de entrada de socios en sociedades o círculos deportivos o de recreo, siempre que las mismas sean superiores a diez mil pesetas», y en la letra g) «el aprovechamiento de los cotos privados de caza y pesca, cualquiera que sea la forma de explotación o disfrute de dicho aprovechamiento». Como es fácil comprobar, tan sólo la mera diferenciación textual y el aspecto cuantitativo del hecho imponible en uno de los casos, distingue estos preceptos de los contenidos en el art. 2 del Texto Refundido del Impuesto sobre el Lujo, Decreto 3.180/1966, de 22 de diciembre, cuyos apartados 3-c) y 4-c) del artículo 2.º recogen respectivamente «los vedados o acotados de caza, cualquiera que sea su forma de explotación o cesión de aprovechamiento», así como «las cuotas de entrada o admisión a cualquier clase de Casinos, Sociedades y Círculos deportivos o de recreo cuando excedan de quinientas pesetas cada una».

Aparece, pues, cómo el impuesto municipal sobre gastos suntuarios, en dos de sus conceptos, grava hechos indicativos de capacidad económica que ya se han considerado como presupuestos de un impuesto estatal. La consecuencia es obvia, pues el hecho de que el contribuyente se vea compelido al pago de dos impuestos por la realización de un mismo hecho imponible no puede dejar de provocar fenómenos de resistencia por su parte, aun considerando que son distintos los destinatarios de uno y otro gravamen.

La nueva regulación de la Hacienda local debería haber sido una buena oportunidad para delimitar perfectamente la materia imponible entre los impuestos municipales y los estatales. Si lo que se pretendía era aumentar los recursos de los municipios, podrían haberse extendido los primeros a hechos indicativos de capacidad económica que hoy no están gravados. Pero no es un buen recurso hacerlos incidir sobre manifestaciones de riqueza ya contempladas por otra u otras figuras, aunque éstas sean de distinto ámbito territorial. Si ya los propios recargos municipales sobre los impuestos estatales provocan quejas, incomprensiones o simplemente confusión por parte del contribuyente, ayudando a aumentar su resistencia, mucho mayor ha de ser el efecto cuando sobre el impuesto estatal y sobre el recargo se levanta todavía un nuevo gravamen, esta vez municipal. No otra cosa es lo que ocurre con el impuesto sobre la radicación, pues tanto la Contribución Territorial Urbana como las Licencias Fiscales presentan sus respectivos recargos en favor de los



Ayuntamientos, además de ser éstos los destinatarios de la casi totalidad de sus resultados.

En este último caso, además, la acumulación de gravámenes sobre el mismo concepto ha de tener influencias nefastas en el proceso de distribución y circulación de bienes. No es descabellado en absoluto pensar que el sujeto pasivo de este impuesto, o mejor, conjunto de impuestos, los traslade hacia adelante, de modo que lo haga repercutir en quienes utilizan o se valen de su actividad profesional, industrial o comercial. En estos últimos supuestos, sobre todo, los efectos sobre el mercado han de aparecer inmediatamente, impidiendo hacer realidad uno de los objetivos de la reforma, cual es el de «evitar posibles repercusiones en el nivel general de precios».

Pero es que, además, se pone en peligro otra de las finalidades enunciadas, la de un «robustecimiento de los impuestos directos buscando mejorar la distribución de la carga tributaria». La fácil traslación y repercusión del impuesto desvirtúan su carácter de directo, y junto a esto, las nuevas normas persisten en lo que es una acentuada constante de nuestra legislación, no distinguiendo entre grandes y pequeñas unidades de explotación industrial o comercial. Por ello puede adelantarse que el conjunto de estos impuestos con los fenómenos de doble imposición va a incidir desagradablemente en los sectores más afectados. Piénsese, si no, en los pequeños comerciantes, los cuales, a veces con un local mínimo para el ejercicio de sus actividades, pueden llegar a verse abrumados por el peso de la carga tributaria. Y no será fácil, ni quizás posible, convencerlos de la justicia de un sistema tributario que presenta tales características, y que los constriñe dos o tres veces por el mero ejercicio de su actividad, medio de vida del que disponen. Por nuestra parte, lo vemos ciertamente difícil y, aún diríamos más, escasamente viable.

3. PERSISTENCIA DE LA INSUFICIENCIA ECONÓMICA

Junto a la ordenación más racional de las Haciendas locales, el otro gran fin de la reforma es —como ya se dijo— dotarlas de los recursos necesarios para el cumplimiento de sus fines. Esta es, fundamentalmente, la causa generadora de la reforma, más que unos deseos o preocupaciones por sistematizar una materia que, al fin y al cabo, no puede decirse que haya recibido el mejor de los tratamientos.

Pero una primera aproximación hace ver, incluso antes de entrar en el examen de las figuras modificadas, que los efectos económicos previstos van a diluirse en el largo período de tiempo consumido por las



nuevas disposiciones para entrar en vigor. En efecto, los recargos y las participaciones sobre impuestos estatales previstos en las Bases treinta y treinta y una se aplican a partir del 1 de enero de 1976, según prescribe la Orden de la Presidencia del Gobierno de 4 de marzo de 1976, que desarrolla dichas Bases. Por el contrario, el resto de los ingresos —y entre ellos, de forma especial, la imposición local autónoma— han comenzado a regir desde el 1 de enero de 1977, tal como señala el Decreto de 30 de diciembre de 1976².

Aunque la Ley de Bases anunció ya en su E. M. que los recargos y las participaciones registrarían un considerable aumento, también hablaba de robustecer la imposición local autónoma, sobre todo los impuestos directos. En la realidad, ni uno ni otro capítulo van a contribuir en la medida necesaria a situar a la Hacienda local a la altura de las circunstancias. La penuria económica ya crónica no parece probable que vaya a desaparecer con el nuevo bloque de reformas. Centrándonos en lo que es nuestro objeto de estudio, GARCÍA DE BLAS ha podido calcular en un 17 por 100 el incremento de medios de la Hacienda municipal por el concepto de impuestos propios. Teniendo en cuenta que la fuerte deteriorización de la moneda alcanza algo menos de un 25 por 100 en el período comprendido entre el 19 de noviembre de 1975 (fecha de aprobación de la Ley de Bases) y el 30 de diciembre de 1976, en que fue promulgado el Decreto de desarrollo, no es aventurado prever que los aumentos en moneda real van a pasar desapercibidos.

Respecto a las figuras concretas, hay que distinguir los impuestos ya existentes, que han sufrido modificaciones no sustanciales, y los de nueva creación, si bien entre éstos hay algunos que son refundición de categorías anteriores.

3.1. *Modificaciones en impuestos preexistentes*

Comenzando por los que ya venían aplicándose, hay que subrayar que las modificaciones son en su mayor parte de tipo económico. Es decir, no consisten en una reformulación de los objetos o del hecho imponible ni en una reestructuración del impuesto. Los cambios han sido en el sentido de obtener de ellos un mayor rendimiento, pero para ello se ha apelado

² LUIS GARCÍA DE BLAS ha calculado en términos numéricos la incidencia económica de la reforma. De él tomamos las cifras que siguen. Véase su artículo *Estatuto de Régimen Local: una ley que llega tarde*, diario *El País*, de 13 de enero de 1977.



al tradicional método que viene utilizándose prácticamente de modo ininterrumpido en España desde los años cuarenta. Para incrementar los resultados del impuesto no se recurre a una mejor configuración de la base imponible, a su extensión a manifestaciones no gravadas de la capacidad contributiva. Por el contrario, se acude al cómodo expediente de elevar el tipo de gravamen y, en algún caso, la base misma, pero sin remodelaciones significativas.

Las consecuencias de esta opción no son desdeñables en absoluto. Desde luego, no lo son desde un punto de vista de política tributaria, pero tampoco desde el más estricto prisma económico. La elevación del tipo provoca, por supuesto, un incremento de la cuota; pero junto a ello se resiente de las limitaciones propias del método. La infravaloración de las bases en algunos casos, la escasa capacidad municipal para su comprobación en otros, resta importancia a los incrementos del tipo, cuyos resultados, de alguna manera, se ven constreñidos, aprisionados o limitados por la infortunada modelación de determinadas bases.

Manteniéndonos en la perspectiva económica puede aducirse también que la reforma basada en la elevación de los tipos de gravamen no resuelve en absoluto la rigidez de la figura impositiva, ni ayuda a potenciar su flexibilidad. Es una consecuencia obvia de lo expuesto en el párrafo anterior. Elevar los tipos, pero haciéndolos operar sobre bases no actuales o incompletas no puede más que producir una mejora momentánea, sin ninguna perspectiva de mantenerse o consolidarse al cabo de algún tiempo. Distinto sería que la reforma se centrara en las bases imponibles, pues si se consiguiera que éstas fuesen verdaderamente reflejo de las manifestaciones de riqueza, todo incremento de valor en el objeto imponible o toda acentuación de los indicios de capacidad contributiva serían recogidos automáticamente en la propia base. No ocurre ahora así, ni la reforma realizada intenta ponerle remedio. Ello supone que el ya ahora mismo deficiente desajuste puede verse agravado en el futuro.

También desde el punto de vista de la política tributaria parece preferible una corrección de las bases a una elevación del tipo. Dada la estructura del sistema tributario español —también a nivel local— no es descubrir ningún océano afirmar que presenta una regresividad acusada. Elevar una vez tras otra los tipos de gravamen parece no ser la mejor manera de corregir tal tendencia. Modificaciones de ese tipo no contribuyen a eliminar los defectos o injusticias del cuadro impositivo, y tal vez los agraven, pues si la carga tributaria no está equitativamente distribuida va a aumentar la presión fiscal sobre quienes ya la soportan, ha-



ciendo mayores, por tanto, las desigualdades ya existentes. Se pierde, por todo ello, una buena oportunidad de hacer mínimamente más progresivo el aparato fiscal municipal, pese a que la Ley de Bases fija como objetivo de la nueva imposición el de «mejorar la distribución de la carga tributaria».

En concreto tres son los impuestos ya existentes que permanecen —modificados— tras la reforma. Nos referimos al impuesto sobre solares, al que recae sobre la circulación de vehículos, y al que grava el incremento del valor de los terrenos.

El primero de ellos, el *impuesto sobre solares*, es nuevo como tal figura, pero como la propia E. M. de la Ley de Bases aclara, es una refundición de cinco arbitrios que recaían sobre los solares. Tres procedentes de la hasta ahora vigente Ley de Régimen Local y dos más contemplados en la Ley del Suelo. Este es el primer motivo que hace pensar que su introducción no va a suponer un aporte considerable de medios a los municipios. Y se confirma aún más al considerar que no hay grandes modificaciones en la base imponible, remitiendo al impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos (art. 51 del Decreto de 1976), y manteniéndose el mismo sistema de valoración por índices. No vamos a poner nosotros de manifiesto la insuficiencia de tal estructuración, aunque sí señalamos su normalmente escasa capacidad para acomodar las bases del impuesto a la realidad que deberían recoger, por lo demás cada día más fluctuante y, por ende, peor reflejada.

Sí hay cambios, por el contrario, en lo que afecta al tipo, la fuerte elevación del cual puede incluso sorprender. El máximo, fijado por la Ley de Régimen Local de 1955 en un 5 por 1000 (art. 502), pasa ahora al 6 por 100, pudiendo establecer los Ayuntamientos el que acuerden por debajo de esa cota, y siempre que no sean inferiores al 0,5 o al 1,5 por 100 según se trate respectivamente de suelo urbano o urbanizable o de solares sin edificar o con construcciones insuficientes (art. 53 del Real Decreto citado). El hecho de que el tipo sea progresivo en función del tiempo transcurrido sin edificar o con construcciones insuficientes debería ser un estímulo para la construcción de viviendas. Pero eso presupone una adecuación real de las bases y una capacidad de comprobación y revisión por parte de los Ayuntamientos que hoy en día no puede afirmarse que se den en las Corporaciones locales españolas.

La segunda de las figuras que permanece es el *impuesto sobre la circulación de vehículos*. Introducido para toda España por la Ley de 23 de julio de 1966, de modificación parcial de la de Régimen Local, sufre ahora un fuerte incremento de la cuota. Incremento fijado en el



artículo 81 del Real Decreto de 1976, que junto a la clasificación de los vehículos incluye las correspondientes cuotas, no actualizadas desde su implantación. La base no dineraria del impuesto, sino por unidades, impone ciertos límites a la utilización del mismo, no obstante lo cual puede situarse entre los que más ingresos proporcionará a los Ayuntamientos, aparte de su ampliación a vehículos no incluidos anteriormente.

Es un impuesto de fácil localización, de gestión sencilla y —pese a todo— con un grado adecuado de flexibilidad. Supone —y esto es importante— una simplificación considerable, pues «sustituirá en todo el territorio nacional a los impuestos, arbitrios, tasas o cualquier otra exacción de carácter municipal sobre la circulación en la vía pública y rodaje de los vehículos gravados por el mencionado impuesto. Sobre dichos actos no podrá establecerse por los Municipios ningún otro tributo» (Base 26, número 7).

Todo ello lo configura como uno de los impuestos más aptos para la Hacienda municipal, necesitada de figuras sencillas, pero que guarden relación, de alguna manera, con la riqueza de sus vecinos.

El último de los impuestos que se aplicaba con anterioridad es el de *incremento del valor de los terrenos*. Las modificaciones sufridas por la base imponible no son excesivamente importantes, aunque podrán suponer un cierto incremento sobre los anteriores rendimientos. El Proyecto de Ley de Bases enviado por el Gobierno a las Cortes en 1974 preveía la reducción del período impositivo cuando el terreno perteneciera a una persona jurídica, de diez a cinco años. No fue aceptado por las Cortes que mantuvo el plazo anterior, privando así a los Ayuntamientos de una mayor recaudación (véase Base 27-3.º-b) y art. 88-1.º-b) del Real Decreto de 1976).

La novedad más relevante en la regulación del impuesto es la elevación del tipo de gravamen, que pasa del 25 por 100, máximo previsto en el art. 513 de la Ley de Régimen Local de 1955, al 40 por 100 del incremento del valor en el período impositivo (art. 96 del Real Decreto de 1976). También aquí fue recortado el Proyecto del Gobierno, que preveía su elevación hasta un máximo del 50 por 100.

Del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos puede afirmarse todo lo aplicable a la generalidad de los impuestos sobre la riqueza inmobiliaria. Figuras clave de la imposición municipal pueden resultar adecuadas para los Ayuntamientos, pero tienen un grave defecto: su falta de flexibilidad. Sólo un procedimiento y unos mecanismos ágiles de determinación de la base imponible permiten utilizar estas figuras con un máximo de rendimiento. Es indispensable para ello que las revisiones



se dirijan a averiguar el valor real de los terrenos y su variación por el paso del tiempo o por las sucesivas transmisiones. Hay motivos para pensar que de momento los Ayuntamientos españoles no disponen de tal capacidad de comprobación, y el sistema de determinación del valor en venta previsto por la Ley de Bases y el Decreto posterior no es quizás el más idóneo para tal finalidad.

Si pudieran obviarse estos últimos inconvenientes, sí podría afirmarse que el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos es un instrumento apto para proveer de recursos a la Hacienda local, y, sobre todo, marcadamente progresivo. Sólo un gravamen de estas características es capaz de impedir en parte la especulación del suelo urbano o, al menos, de constituir un cierto freno a la misma. Aunque, por supuesto, no puede decirse que la nueva regulación no influya en absoluto en tal sentido, pensamos que aún se está muy lejos de extraer de él todas las posibilidades que ofrece. La falta de actualidad de las bases y la ineficacia de la Administración municipal para dotarlas de flexibilidad con rémoras muy poderosas a tener en cuenta a la hora de juzgar la bondad o inconveniencia del gravamen, así como sus resultados económicos.

3.2. *Impuestos de nueva creación*

Antes de nada es preciso señalar que no puede hablarse rigurosamente de nuevos impuestos. El de radicación existía con anterioridad a la nueva Ley de Bases en Madrid y Barcelona. El de gastos suntuarios refunde varios gravámenes dispersos y sólo incorpora algunos conceptos nuevos. El de publicidad, en fin, recoge hechos imponibles que, en su mayoría, constituían en la legislación precedente presupuestos de tasas por aprovechamiento especial.

Respecto al *impuesto sobre la radicación*, ya examinamos alguna de las cuestiones que plantea. Ahora sólo comentamos su aspecto económico. Es, casi con seguridad, el que mayores ingresos podrá aportar a las arcas locales, pero no a todas. Si antes era privativo de Madrid y Barcelona, la Ley de Bases y el Decreto de desarrollo lo extienden a las capitales de provincia y a municipios mayores de cien mil habitantes, aunque el art. 62-2.º del Real Decreto autoriza al Gobierno a aprobarlo para municipios que lo soliciten aun sin reunir las anteriores condiciones.

Aparte de los defectos ya comentados respecto a la doble imposición a que da lugar, así como la no distinción en su aplicabilidad a grandes o pequeñas explotaciones industriales o comerciales, el impuesto que comentamos presenta otros dos inconvenientes considerables: la falta de



flexibilidad y la abstracción que hace de las condiciones económicas de la explotación.

La falta de flexibilidad viene determinada por su mayor similitud a un impuesto sobre la propiedad inmobiliaria que a un gravamen sobre rendimientos. «La base imponible —dice el art. 66 del Real Decreto de 30 de diciembre de 1976— estará constituida por la superficie total comprendida dentro del polígono del local, expresada en metros cuadrados...», y la «cuota del impuesto se determinará multiplicando la superficie determinada como base imponible por una cantidad fija por metros cuadrados, señalada en función de la categoría de la vía pública en que se encuentre ubicado el local» (art. 67 del mismo Decreto). La única referencia al tipo de actividad desarrollada la proporciona el art. 69 al disponer la aplicación a la cuota de unos índices correctores en función de la Licencia Fiscal del Impuesto Industrial o del Rendimiento del Trabajo Personal. Efectos ciertamente escasos los de tales correcciones, que aún se ven más amortiguados al aplicar nuevos coeficientes que se refieren a la situación del local y a su comunicación con la vía pública (art. 70).

De esta configuración del impuesto es fácil deducir que la ventaja que puede suponer su fácil gestión se ve sobradamente anulada por el inconveniente de su rigidez. Al no depender su rendimiento del volumen del negocio o actividad profesional, sólo una ampliación del local o una nueva instalación determinará un aumento de los ingresos locales por este concepto.

Pero además de los meramente recaudatorios, el impuesto sobre la radicación es capaz de producir efectos económicos de otro tipo. Efectos que esta vez sí le hacen aparecer como más aconsejable. Nos referimos a su incidencia sobre la localización de las explotaciones, especialmente las industriales, que precisan generalmente de grandes instalaciones o de extensiones de terreno importantes, así como almacenes, depósitos, y, en general, amplias edificaciones no destinadas al contacto directo con el consumidor. Al exigirse tal impuesto sobre suelo urbano es de esperar que toda esta serie de establecimientos se desplace fuera del casco de la población, en provecho de una mayor descongestión ambiental y de transporte, de aglomeraciones, carga y descarga, etc.

Pero en una visión de conjunto, este efecto favorecedor del impuesto sobre la radicación no compensa los restantes inconvenientes, especialmente los de su incidencia sobre manifestaciones ya gravadas de capacidad contributiva, su igual consideración y aplicación a explotaciones con volúmenes de negocio muy dispares, y, también, como consecuencia de



prescindir de este último dato, su falta de flexibilidad para acomodarse a los cambios de riqueza del sujeto pasivo. Piénsese, a título de anécdota, que, a igualdad de metros cuadrados y con similar ubicación, lo mismo tributa una modesta tienda de ultramarinos que una lujosa joyería o una tienda de artesanía instaladas con profusión de medios.

El segundo de los impuestos que puede considerarse como de nueva creación en la Ley de Bases de 1975 es el que recae *sobre gastos suntuarios*. Y decimos que «puede considerarse» porque en realidad opera una refundición de cinco figuras preexistentes, y sólo parcialmente introduce auténticas novedades. Así, configura en una sola categoría los epígrafes subsistentes de la antigua Contribución de Usos y Consumos, tras la supresión de la mayor parte de la misma por la Ley de 27 de diciembre de 1962, de reforma de las Haciendas locales, y el arbitrio municipal sobre traviesas en espectáculos públicos (art. 556 de la Ley de Régimen Local, Texto Articulado y Refundido de 1955).

En el Proyecto de 1974 se preveía un «impuesto sobre la residencia», que gravaría la utilización o disfrute de viviendas. Tras la discusión por las Cortes del Proyecto, ha sido suprimido del texto final, en parte por la concurrencia que planteaba con otras figuras, como la Contribución Territorial Urbana. En concreto, respecto al impuesto sobre gastos suntuarios se han podido evitar así problemas de concordancia y de conexión.

Dada la anterior vigencia de la mayor parte de los conceptos gravados por el impuesto sobre gastos suntuarios, no son de esperar grandes repercusiones en la recaudación de los municipios. Sólo «las estancias en hoteles, hoteles-apartamentos o residencias-apartamentos que estén clasificados como de cuatro o más estrellas» y «el disfrute de toda clase de viviendas cuyo valor catastral exceda de siete millones de pesetas» (Base 28 y art. 99), letras a) y f) del Real Decreto de 1976) son novedades verdaderamente significativas.

En cuanto «impuesto sobre gastos suntuarios», quizás hubiera debido abarcar más conceptos de los contemplados. Hay otros gastos suntuarios que quedan sin gravar, mientras que alguno de los contemplados no es de excesiva ni elevada cuantía, por lo que al considerarse el montante de éste como base imponible (art. 101), los rendimientos obtenidos quizás no sean todo lo satisfactorios que hubiera podido esperarse. Con todo, este impuesto será, probablemente, de los que mayor recaudación proporcione a los Ayuntamientos.

Finalmente, el tercer impuesto «creado» por la Ley de Bases es el que recae *sobre la publicidad*. Ya expusimos las críticas de CALVO ORTEGA compartidas por varios autores más al texto del Proyecto de Ley de Bases.



El paso por las Cortes no supuso mejora alguna en ese sentido, y hoy, a la vista de los textos vigentes, puede seguirse afirmando que los hechos impositivos del impuesto sobre la publicidad son más exactamente presupuestos objetivos de una tasa, siendo, por tanto, su regulación anterior más adecuada que la actual.

Además de este efecto de confusión de la materia tributaria, el cambio de normativa y la reconversión actual en impuesto no va a suponer grandes incrementos de recursos. Por eso resulta aún más injustificable. Parece como si el propio legislador no tuviera una clara conciencia de su propia clasificación de los hechos impositivos, y viene a reconocer de modo implícito que sería posible edificar una tasa sobre tales conceptos. No otra consecuencia es la que se desprende de la simple lectura del artículo 117 del Real Decreto de 1976, que, reproduciendo literalmente la Base 29, núm. 2, prevé que «no podrán establecerse tasas por el aprovechamiento especial en las vías públicas mediante rótulos o carteles gravados por este impuesto». De esta manera, un mismo presupuesto objetivo podría considerarse como hecho impositivo de una tasa y de un impuesto, lo que es, en buena lógica, inverosímil.

3.3. *Efectos económicos del nuevo sistema*

Antes de enunciar las consecuencias globales a que la reforma puede dar lugar, hay que citar otro cambio significativo que las nuevas disposiciones introducen, esta vez por supresión de figuras existentes. Nos referimos a los arbitrios sobre riqueza urbana y sobre riqueza rústica y pecuaria.

Gravados uno y otro tipo de riqueza mediante recargos sobre los respectivos impuestos estatales, la Ley de Bases de Régimen Local de 17 de julio de 1945 los incluía en su Base 22, fijándolos en un 50 por 100 sobre la Contribución Urbana y en un 40 por 100 sobre la Rústica y Pecuaria. La Ley de 3 de diciembre de 1953 sobre modificación de la anterior suprime uno y otro, introduciendo el arbitrio sobre riqueza urbana y el arbitrio sobre riqueza rústica y pecuaria [Base 2, letras b) y c)], que fueron desarrollados por los arts. 557 y ss. y 562, respectivamente, del Texto Articulado y Refundido de la Ley de Régimen Local de 24 de junio de 1955. Ello supuso un fuerte aumento de los ingresos locales, lo cual no ha sido óbice para que la última reforma los haya vuelto a suprimir.

Previstos por la Ley de Bases y desarrollados por la Orden de la Presidencia del Gobierno de 4 de marzo de 1976, en la actualidad han vuel-



to a establecerse nuevos recargos en favor de los municipios, quedando fijados en un 10 por 100 sobre la base liquidable de la cuota fija de la Contribución Territorial Rústica y otro 10 por 100 sobre la base liquidable de la Contribución Territorial Urbana (art. 1.º, a) y b) de la citada Orden). Como señala el art. 2.º-1.º, de la misma, y de conformidad con lo establecido en los apartados 1 y 3 del art. 1.º del Decreto 3.462/1975, «queda suprimido el arbitrio municipal sobre la riqueza rústica y pecuaria...». Paralelamente, el art. 3.º-1.º, declara «suprimido el arbitrio municipal sobre la riqueza urbana». Es de esperar que esta sustitución de arbitrios por recargos no vaya a suponer disminución en los ingresos locales; además, descarga al municipio de la gestión de los mismos, que queda en manos de la Administración Financiera Central.

Con respecto a la situación económica global del municipio hay que destacar que —al menos desde 1940— la rigidez de los ingresos locales, especialmente de los impuestos, es una constante. En un primer período hay un descenso real en los ingresos, que se atenúa suavemente a partir de 1946. En 1954 la introducción de los arbitrios sobre riqueza urbana y riqueza rústica y pecuaria provoca un aumento real de los ingresos que sólo desaparecerá a raíz del Plan de Estabilización de 1959.

No obstante, pese al aumento de la propia capacidad financiera, no se resuelve ni el problema de la rigidez ni el de los desequilibrios entre municipios de diferentes condiciones. Sólo se corrige en parte con la introducción de impuestos directos más flexibles a partir de 1959 y con la Ley de 24 de diciembre de 1962, que crea el Fondo Nacional de Haciendas Municipales y prevé un fuerte incremento de las subvenciones y participaciones.

Pero hoy día el problema no puede considerarse en absoluto resuelto o desaparecido. La rigidez de los ingresos municipales sigue presentándose, y no sólo por la estructura y funcionamiento de los mismos, sino también porque el Municipio se ve privado de acudir fácilmente a procedimientos extraordinarios para paliar esta deficiencia, fundamentalmente, el recurso a la deuda pública³.

Si del conjunto de los ingresos municipales centramos nuestra atención en los impuestos, la falta de flexibilidad es aún más grave. De los seis impuestos existentes, tres tienen como objeto imponible bienes inmuebles. Siguiendo la tradición municipal, los impuestos sobre la propiedad inmobiliaria son la base del sistema. Y no es ninguna novedad afir-

³ Véase una evolución más detallada en la obra colectiva de GARCÍA AÑOVEROS, LASARTE y PÉREZ ROYO: *Las Haciendas locales en España (1940-1965)*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1967.



mar que los sistemas tributarios de los entes locales basados en los impuestos sobre la propiedad son particularmente vulnerables a la inflación. Dadas las fuertes tasas de ésta que se registran de unos años a esta parte, es fácil y frecuente la desactualización de las bases, por una parte, y la insuficiencia real de los ingresos percibidos, por otra.

Pero aún se agrava más el problema en los municipios españoles, por cuanto la especulación del suelo urbano ha sido en verdad una de las principales fuentes de acumulación en las últimas décadas. No atajada en absoluto, el deterioro de las bases a que da lugar es muy considerable. Y al no existir ningún gravamen municipal que considere la renta personal de los vecinos o su capacidad económica global, el problema de la rigidez, de la inadecuación de las fuentes de ingreso a las nuevas realidades, se hace más acuciante. Todavía podría ser menor el problema si se redujese a la rigidez en cuanto a la actualización de las figuras, pero cuando el punto de partida es —como ocurre en los municipios españoles— el de unas bases impositivas atrasadas y esclerotizadas, a la incapacidad de actualización se suma la propia falta de actualidad y de origen, con lo que el sistema tributario se edifica sobre unos pilares tan débiles y falseadores de la realidad económica municipal que difícilmente puede dar un rendimiento adecuado.

La penuria económica, de medios, no tiene, pues, perspectivas de desaparecer, al menos por lo que a los impuestos incumbe. La consecuencia lógica ha de ser la búsqueda de esos medios de que se carece mediante otras fuentes de ingresos. En los municipios españoles no es un fenómeno nuevo en absoluto, y ello ha producido el hinchamiento y la utilización abusiva de otras categorías, tales como las contribuciones especiales y las tasas. Respecto de las primeras, quizás fuera posible y preferible no prodigarlas tanto, recurriendo a ellas sólo cuando en realidad nos hallamos ante su hecho imponible o cuando las demás fuentes no fueran suficientes. Como este hecho se ha repetido en los últimos años, ha habido que apelar constantemente a este tipo de ingresos. Respecto de las tasas, sí hay que señalar firmemente que en ocasiones han sido instrumentadas como verdaderos impuestos. En efecto, ante la imperiosa necesidad de medios, se fija una tasa que con frecuencia excede el coste del servicio. Ello significa que hasta un cierto montante (el del coste del servicio) estamos ante una verdadera tasa, pero por encima de él nos hallamos en realidad con un impuesto municipal englobado en una figura y una normativa que no le son propias.

Por otra parte, al margen de la rigidez de los impuestos reales, y de las distorsiones que venimos comentando, la situación local se complica



por el llamado «efecto de perversidad fiscal» de los impuestos locales, claramente antiestabilizador. Es decir, históricamente aparece con nitidez cómo los ingresos locales suelen mantenerse constantes en períodos de depresión, mientras que no aumentan a un ritmo suficientemente alto en las fases expansivas. Este es un motivo de lo enormemente difícil que es desarrollar una tarea estabilizadora a través de los entes locales.

Esta constatación, junto con todo lo anteriormente expuesto, hace que pueda dejarse en entredicho, o al menos no defender categóricamente, la decidida afirmación de la Exposición de Motivos de la Ley de Bases de 1975, cuando al concluir la parte dedicada a las Haciendas Locales afirma que de «esta forma las Haciendas locales podrán disponer de los recursos necesarios para el adecuado funcionamiento de las Corporaciones locales y al mismo tiempo podrán contribuir mejor a la realización de los objetivos nacionales de carácter económico y social». Ni una ni otra finalidad puede asegurarse, tras la consideración de las innovaciones habidas, que vayan a ser conseguidas.

4. LA REFORMA DESDE EL PUNTO DE VISTA DE LA POLÍTICA TRIBUTARIA. SU INOPORTUNIDAD

4.1. *El desequilibrio intermunicipal*

En primer lugar, y aunque habrá que esperar a sus resultados, la reforma parece dar pie a pensar que de ella van a salir favorecidos los grandes municipios, aumentando el desequilibrio existente entre éstos y los de pequeño tamaño.

Varios hechos nos lo hacen pensar así. Por una parte, de los seis impuestos, tres de ellos han demostrado ser aptos para municipios grandes. Nos referimos al impuesto sobre solares, al de incremento del valor de los terrenos y al de circulación de vehículos. Introducidos como arbitrios por el Estatuto Municipal de 1924, su gestión ha sido invariablemente favorecedora de los grandes municipios, por otra parte, los más capaces para su gestión.

Peró, además, otra figura, la del impuesto sobre la radicación, se establece sólo en grandes poblaciones, y ya señalamos lo importante que su recaudación puede ser. De forma similar, los dos nuevos conceptos introducidos por el impuesto sobre gastos suntuarios van a beneficiar exclusivamente a los municipios más populosos, pues es claro que «las estancias en hoteles, hoteles-apartamentos o residencias-apartamentos de cuatro o más estrellas» y «el disfrute de toda clase de viviendas cuyo va-



lor catastral exceda de siete millones de pesetas» no son hechos imposibles que vayan a darse frecuentemente en los municipios más pequeños o más deprimidos. Si se tiene en cuenta la posibilidad de juego del impuesto restante, el de la publicidad, no parece aventurado señalar que todo el bloque impositivo previsto por la Ley de Bases y posterior legislación de desarrollo va dirigido fundamental, o al menos preferentemente, al favorecimiento de los municipios más desarrollados, que suelen ser los de mayor tamaño. Voluntaria o involuntariamente, hay indicios de que éstos van a ser sus efectos económicos.

Dado el desequilibrio intermunicipal español, la gran desigualdad entre unas cuantas poblaciones congestionadas y saturadas que agrupan a la mayor parte de los habitantes del país, y el elevado número de pequeños municipios existentes, la acción de rectificación de ese desequilibrio ha de ser prioritaria. Uno de los problemas estructurales con que se ha de enfrentar España es el de los numerosos municipios que, con escasos medios materiales y sin capacidad para una mínima gestión municipal, mantienen una vida aletargada e improductiva. La reforma de la Hacienda local sí plantea una ayuda de las Diputaciones a las Corporaciones más necesitadas, pero a la hora de establecer el sistema impositivo no se tiene en cuenta este fenómeno.

El problema más grave, sin embargo, no es sólo respecto a los municipios más deprimidos, sino, sobre todo, de ese conjunto de municipios por encima de 10.000 habitantes sin pautas de vida ni estructura económica o social verdaderamente urbanas y que no disponen de fuentes adecuadas de ingresos. La reforma parece haberse hecho pensando en las ciudades más pobladas, con una circulación comercial y monetaria considerable y respondiendo, desde luego, al esquema de ciudad moderna, no de pueblo rural. Cuando la existencia de éstos es numerosa y con un tamaño suficiente, pensamos que debería haberse ponderado un poco más su situación, bien recurriendo a fuentes de ingresos —simultáneas o alternativas— más acordes con sus condiciones y posibilidades, bien —al menos— previendo un eficaz sistema compensatorio. Ni una ni otra cosa han encontrado en los textos ahora vigentes una formulación efectiva.

4.2. *La inestabilidad de la reforma*

El segundo motivo que, a nuestro entender, permite hablar de «inoportunidad política» viene dado por el momento mismo en que se han puesto en vigor las bases aprobadas en 1975. La Ley de Bases del Estatuto de Régimen Local —y éste no es un dato despreciable— fue aprobada tras



uno de los más largos debates de las Cortes españolas el 19 de noviembre de 1975, víspera del fallecimiento del general Franco. Como era de preveer, y como se ha confirmado posteriormente, España —simultáneamente a la aprobación del nuevo régimen local— entraba en un período de revisión en el que iba a ponerse en juego la propia organización del Estado.

La inestabilidad del proceso político debería haber hecho desistir al gobierno de promulgar la entrada en vigor de la reforma de las Haciendas locales, en forma semejante a lo hecho con otras partes de la Ley de Bases. Los nuevos recargos y las participaciones se aplicaron ya desde el 1 de enero de 1976, y las restantes fuentes de ingresos, a partir del 1 de enero de 1977. Cabría preguntarse hasta qué punto valía la pena la entrada en vigor de un cuadro impositivo y de un sistema tributario que quizás no permanezcan vigentes ni al término de su primer período impositivo. Supone modificar las prácticas anteriores, los presupuestos municipales, para que al cabo de unos meses las innovaciones se hayan convertido en estériles por pérdida de obligatoriedad y sustitución por otras.

Pero aun prescindiendo del momento político, hay otra variable que contribuye a aumentar la inestabilidad del nuevo régimen de las Haciendas locales. Nos referimos al hecho de haberse planteado y llevado a cabo su reforma al margen de la del sistema tributario del Estado. Es lógico pensar que las modificaciones del sistema tributario estatal han de tener una repercusión importante en el aparato impositivo municipal⁴. Y de todos es sabido que la reforma del sistema fiscal es uno de los *leit motiv* de la política española —y de la economía— en los últimos ocho o diez años. Ante esta perspectiva, parecía razonable haber retrasado la reforma de la Hacienda local hasta que se llevara a cabo la del Estado.

Dos argumentos más —si es que no fuera suficiente el de la necesaria conexión entre una y otra reforma— avalan la misma conclusión. El primero recoge anteriores afirmaciones de estas páginas: dado el escaso aumento de ingresos —en términos reales— que la entrada en vigor de la Ley de Bases va a suponer, no habría habido gran problema en retrasarla. Distinto sería si con ella los municipios fueran a recibir masas de recursos que les permitieran cubrir sus necesidades y satisfacer sus funciones. Pero no siendo éste el caso, no habría sido sumamente grave mantener unos meses más —quizás un solo ejercicio— la anterior regulación.

⁴ Algunos autores todavía inciden más a fondo, planteando la reforma fiscal del Estado como previa a la local. Véase, como ejemplos, entre muchos, las posturas de NÚEZ DE LA TORRE, SEVILLA SEGURA, CUADRADO ROURA, etc.



El segundo argumento para posponer la entrada en vigor de la Ley de Bases lo proporciona ésta misma. Partiendo de que los recargos y las participaciones municipales en impuestos estatales «constituyen una de las fuentes de ingresos más importantes de las Corporaciones locales españolas» y declarando explícitamente que «esta Ley de Bases no pretende modificar ese sistema de financiación, sino que, por el contrario, aumenta considerablemente las transferencias de estos recursos en favor de las Corporaciones locales» (E. M.), lo más lógico hubiera sido esperar a ver en qué quedaba ese guadiana de la reforma fiscal.

A ello se añade el que si hasta hace unos meses lo único que había en torno al tema eran declaraciones de intenciones, proyectos de cómo debería modificarse, etc., hoy se ve con seguridad que la reforma fiscal va a ser una de las tareas más urgentes y comprometidas que habrá de afrontar el país en los meses venideros. Se refuerzan, por tanto, las opiniones en torno a la conveniencia de haber aplazado la reforma de la Hacienda local hasta que se diera la esperada reforma fiscal a nivel estatal.

Junto al olvido de los pequeños municipios y la inestabilidad de la reforma, dos motivos más permiten hablar de su «inoportunidad política». Ambos en el sentido no de lo que la reforma prevé, sino, al contrario, por lo que no plantea.

4.3. *La autonomía local*

Este es el primero de los temas que anunciábamos. Ni lo preveía el Proyecto de Ley de Bases, ni apareció en los debates de las Cortes ni lo contempla la legislación de desarrollo. Por supuesto que en el marco actual del ordenamiento jurídico-político, incluso a nivel constitucional, y en el del vigente sistema tributario, no cabe una concesión de amplia autonomía a los entes menores. Pero sí podría haberse realizado algún avance en esa dirección. Por el contrario, la E. M. despacha rápidamente el tema argumentando la necesaria unidad de la política fiscal, unidad que sólo un sistema tributario centralizado sería capaz de asegurar.

Los últimos años han registrado en España una fuerte tendencia hacia la centralización, tanto en el nivel de los hechos como en el de la evolución normativa. Tal es así que se ha podido afirmar que la ausencia de unos fines claros ha hecho que «la dimensión financiera de las Corporaciones locales devenga una simple consecuencia de la política y/o tole-



rancia estatales»⁵. Se da así una situación de sumisión casi total de los entes menores al Estado, tanto en la vertiente de los ingresos como en la de los gastos.

En la actualidad, los municipios españoles gozan de escasas potestades en el ámbito tributario, y la Ley de Bases y normas posteriores no vienen a corregir tal insuficiencia. Por supuesto que los Ayuntamientos disfrutaban de una potestad administrativa, de ejecución de los propios tributos municipales. La Ley de Bases y el Decreto de 1976 confieren también a los Ayuntamientos una cierta potestad reglamentaria, limitada a determinados aspectos de los elementos del tributo.

No existía, sin embargo, auténtica potestad impositiva, y la reforma no supone grandes novedades en este terreno. Sí se da una libertad de opción entre los impuestos previstos, autorizados y regulados en sus aspectos fundamentales, por la Ley. Este conjunto de facultades configura lo que GARCÍA TREVIJANO llama «potestad tributaria derivada de primer grado», caracterizada porque «permite utilizar y exigir (establecerlos), de entre los ya creados, los que se estimen convenientes»⁶.

Es en este sentido que cabe entender la declaración del art. 40 del Real Decreto de 30 de diciembre de 1976 cuando dice que «son impuestos municipales autónomos aquellos que, previamente autorizados por las leyes, establezcan y gestionen los Ayuntamientos». O como aclara el artículo 41, «es potestativo para los Ayuntamientos el hacer uso de las autorizaciones legales en orden al acuerdo de establecimiento de los impuestos señalados en el artículo anterior... (los seis impuestos locales)».

Ahora bien, al margen de que esto pudiera considerarse como el límite deseable a la autonomía, hay un aspecto fundamental que la nueva regulación tampoco intenta solucionar: para que pueda existir autonomía y capacidad de decisión por parte del ente local es condición indispensable que disponga de los recursos necesarios para cumplir sus fines. «L'autonomia di un ente locale depresso —dice SCIPIONE— esiste solo di nome, mentre è di fatto priva di ogni possibilità operativa; l'autonomia di un ente locale economicamente sano è una cellula vitale, fonte di iniziative sul piano sia sociale che economico»⁷.

⁵ CUADRADO ROURA: *La centralización como problema: un estudio del comportamiento y limitaciones financieras de las Haciendas locales*, en *Revista de Economía y Hacienda Local*, núm. 15, Madrid, 1975.

⁶ GARCÍA TREVIJANO FOS: *Las Haciendas locales y el Estado en el momento presente*, en *Revista de Economía y Hacienda Local*, núm. 1, Madrid, 1971.

⁷ SCIPIONE, T.: *La finanza locale nella politica di sviluppo*, Giuffrè Ed. Roma, 1962.



Ya vimos que la reforma no supone en realidad un gran aporte de medios a la Hacienda local, y, desde luego, no en la medida de lo necesario. Difícilmente, por tanto, podría plantearse —incluso desde el más estricto punto de vista económico— la concesión de una autonomía importante a los municipios en materia tributaria. Dificultad que se complica si a las consideraciones económicas se añaden las que de tipo político o jurídico se desprenden del actual ordenamiento tributario español.

4.4. *El reparto de la materia imponible*

Finalmente, y éste es el segundo de los problemas que no se plantean, el nuevo sistema sigue marginando de la esfera municipal los impuestos personales. Cuando la tendencia en las reformas de la Hacienda local europea es la de introducir algún gravamen de tipo personal en el ámbito local, o, al menos, que tenga en cuenta la riqueza de sus habitantes, el sistema español sigue basándose en los impuestos de tipo real, muy fundamentalmente en aquéllos cuyo objeto imponible son los bienes inmuebles.

Ya se ha apuntado la rigidez de los impuestos sobre la propiedad y los de producto. Esta es una de las causas del déficit crónico de las Haciendas locales, pues hacer depender a una Corporación de la riqueza que hay en su territorio independientemente de la de sus habitantes, es condenarla a un estancamiento cada vez más grave. Ello limita progresivamente la capacidad de maniobra del ente local, que ve cómo la inflación, la especulación o el simple deterioro de las bases imponibles por el paso del tiempo llega a producir descensos en términos reales de sus ingresos. Y no dispone entonces de otras manifestaciones de riqueza a las que poder recurrir.

Esta necesidad de nuevas fuentes de ingresos, más que consideraciones doctrinales acerca de su idoneidad o no (cuestión que aún está por resolver), se halla en la base de la extensión de impuestos sobre la renta a favor de los municipios. Así ocurre ampliamente en Italia y, sobre todo, en los países escandinavos. En otros, es una parte modesta de los ingresos locales, como, por ejemplo, en Alemania, Suiza, U. S. A. o Austria. Pese a los inconvenientes que puede presentar, sobre todo desde el punto de vista de su gestión, la tendencia existe de hecho y la reforma española debería, cuando menos, haber planteado la búsqueda de fuentes de ingresos locales alternativas a los tradicionales impuestos sobre la propiedad y bienes inmuebles.

CARMELO LOZANO SERRANO

