



PROPUESTAS DE REFORMA DEL SISTEMA DE FINANCIACIÓN LOCAL

REVISIÓN DE LA LITERATURA

Diputació de Barcelona

Noviembre 2020

ksnet /

AUTORÍA DEL INFORME

PAULA SALINAS

Economista

Doctora en Economía por la Universidad de Barcelona especializada federalismo fiscal y la economía de la educación, es co-fundadora de KSNET. Tiene un máster por el University College of London. Ha trabajado como investigadora en el Instituto de Economía de Barcelona (IEB), en la Generalitat de Catalunya, en la Diputación de Barcelona, en la Universidad Autónoma de Barcelona y la Barcelona Graduate School of Economics.

MAITE VILALTA

Economista

Vicerectora de Igualdad y Acción Social de la Universidad de Barcelona y Profesora Titular del Departamento de Economía. Doctora en Economía por la Universidad de Barcelona. Fue miembro del Grupo de Expertos para el cálculo de la balanza fiscal de Cataluña y ha sido representante de la Generalitat de Catalunya en la Comisión Mixta de Transferencias Estado-Generalitat. Sus áreas de investigación son el federalismo fiscal y las finanzas públicas.

PERE A. TABERNER

Economista

Máster en Economía por la Universidad de Barcelona (UB) y estudiante de doctorado en la misma universidad y en el programa de Políticas Públicas del Instituto de Economía de Barcelona (IEB). Actualmente investigador en economía en KSNET. Ha ejercido de ayudante de investigación en el Departamento de Economía de la UB y en la University of California, Merced.

ÍNDICE

1.	Introducción	1
2.	El marco legal	3
2.1	La Constitución de 1978	3
2.2	Normativa estatal	3
	Marco competencial de los municipios	4
	Regulación de la Hacienda Local	7
2.3	Normativa autonómica	8
3.	La cesta tributaria: descripción, problemas y soluciones	9
3.1	Impuesto sobre Bienes Inmuebles	11
3.1.1	Relevancia del impuesto	11
3.1.2	Base imponible	12
	Valor catastral y actualización	12
	Efectos de la no actualización del valor catastral	12
	Propuestas	13
3.1.3	Tipos impositivos	15
3.1.4	Deducciones y bonificaciones	18
3.2	Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica	20
3.2.1	Relevancia del impuesto	20
	Problemas de deslocalización	20
	Tributación de vehículos	21
3.2.2	Cuota o tarifa del impuesto	22
3.2.3	Exenciones, deducciones y bonificaciones	23
3.2.4	Cuestiones administrativas	24
3.3	Impuesto sobre Actividades Económicas	24
3.3.1	Relevancia del impuesto	24
3.3.2	Cuota o tarifa del impuesto	26
3.3.3	Cuestiones administrativas	29
3.4	Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana	30
3.4.1	Relevancia del impuesto	30
3.4.2	Base imponible	31
3.4.3	Tipos impositivos	33
3.4.4	Deducciones y bonificaciones	33
3.4.5	Cuestiones administrativas	34
3.5	Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras	34
3.5.1	Relevancia del impuesto	34
3.5.2	Base imponible	35
3.5.3	Tipos impositivos	35
3.5.4	Deducciones y bonificaciones	35
3.5.5	Cuestiones administrativas	36
3.6	Participaciones en impuestos estatales	36
3.7	Otros impuestos	39
3.7.1	Impuesto sobre estancias en establecimientos turísticos	39

3.7.2	Impuesto sobre viviendas desocupadas.....	40
3.7.3	Impuesto sobre la ocupación de viviendas	41
3.7.4	Impuesto sobre aprovechamiento de cotos de caza y de pesca.....	41
3.7.5	Impuestos medioambientales	41
3.7.6	Otros impuestos	42
3.8	Tasas, precios públicos y contribuciones especiales	43
3.8.1	Relevancia de las tasas, precios públicos y contribuciones especiales	43
3.8.2	Tasas de las empresas de suministros por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local.....	45
3.8.3	Tasas por prestación de servicios públicos y actividades administrativas	46
3.8.4	Precios públicos.....	46
3.8.5	Contribuciones especiales	46
3.9	La cesta tributaria y el principio de autonomía financiera	47
4.	Subvenciones otorgadas por otros niveles de gobierno a los municipios	48
4.1	Participación municipal en los tributos del Estado	48
4.1.1	Descripción del modelo de transferencias actual	48
4.1.2	Propuestas en relación con la cuantía global: principio de equidad vertical	51
	Principio de equidad vertical	51
	Ámbito competencial de los municipios.....	52
	Propuestas para determinar la cuantía global inicial	55
	Propuestas en relación a la evolución de la cuantía global.....	56
4.1.3	Propuestas en relación con la fórmula de reparto: principio de equidad horizontal.....	59
	Principio de equidad horizontal.....	59
	Propuestas para mejorar la equidad horizontal.....	62
	Propuestas en relación a un tratamiento diferencial para grandes ciudades.....	66
	Propuestas para fomentar la cooperación intermunicipal	68
	Otras propuestas	68
5.1.4	Propuestas en relación a la transparencia y mecanismos de coordinación.....	69
4.2	Participación en los impuestos de las Comunidades Autónomas (PICAs)	69
4.3	Financiación condicionada	74
5.	Financiación de las diputaciones provinciales	75
5.1	Propuestas en relación a las funciones de las diputaciones	75
5.2	Propuestas de reforma de la financiación de las diputaciones provinciales	77
5.2.1	Propuestas para incrementar su autonomía y corresponsabilidad fiscal	77
5.2.2	Propuestas de reforma del reparto de subvenciones incondicionadas	77
6.	Bibliografía	78

1. Introducción

El actual modelo de financiación de los entes locales en España es un modelo desarrollado a partir de la Ley 39/1988, de 28 diciembre, Reguladora de las Haciendas y de su posterior Reforma (Ley 51/2002, de 27 diciembre), que ha dado a los gobiernos locales una cierta autonomía financiera y ha proporcionado recursos suficientes para que éstos pudieran ofrecer a sus ciudadanos los servicios considerados “típicamente locales”. Así, los ingresos que ha proporcionado el actual modelo han contribuido, sin duda, a que la fisonomía de nuestros pueblos y ciudades nada tenga que ver con la que existía hace aproximadamente 30 años (Vilalta et al., 2015).

Si bien esto es cierto, algunos estudios ponen de manifiesto diversos aspectos que podrían mejorar en relación a este modelo de financiación. **La realidad económico-social de nuestros días ha sufrido cambios, que exigen a la administración local un papel distinto y más activo** del que se le atribuía cuando éste se diseñó. Actualmente, los gobiernos locales juegan un papel cada vez más relevante en el ámbito de las políticas del Estado del Bienestar, especialmente las relacionadas con los servicios sociales, la educación o el mercado laboral. La crisis sanitaria derivada de la expansión de la COVID-19, junto con las medidas de distanciamiento social impuestas para hacerle frente, no han hecho más que acentuar esta necesidad de reforzar el papel de los gobiernos locales y que puedan contribuir a la recuperación del país.

Esta situación, junto con el ejemplo de otros países europeos en los que los gobiernos locales gozan de una mayor autonomía y un mayor peso en la distribución de competencias básicas del Estado del Bienestar, justifica que se estudien y debatan propuestas de reforma del mismo, y que esta reforma se incluya entre las prioridades de la Agenda Pública. Tal como destacan (Pedraja Chaparro & Suárez Pandiello, 2011a) la naturaleza y el tipo de competencias que deban asumir los gobiernos locales, es lo que condiciona las características que deba tener su sistema de financiación. Por tanto, es necesario que antes de definir el sistema de financiación se llegue a un acuerdo sobre qué papel se espera de los Gobiernos locales (Echaniz, 2019).

Cabe destacar que, en el año 2017, se constituyó una comisión para la la revisión del modelo de financiación local, en paralelo con una comisión que debía llevar a cabo una revisión del modelo de financiación autonómica. El objeto de la comisión era realizar los análisis sean necesarios para la formulación posterior de un nuevo modelo de financiación local que se fundamente en los principios de solidaridad, suficiencia, equidad, transparencia, corresponsabilidad fiscal y garantía de acceso de los ciudadanos a los servicios públicos básicos de prestación obligatoria. Estaba integrada por diez expertos, cinco designados por el Gobierno de la Nación y cinco designados por la Federación Española de Municipios y Provincias, y sus conclusiones se recogieron en un informe (Informe Comisión, 2017) que se publicó ese mismo año, y cuyas propuestas se recogen en este informe.

El presente informe tiene como objetivo hacer una **revisión del conjunto de propuestas de reforma del modelo de financiación local** que se han ido desarrollando durante la última década. En el caso de los ayuntamientos, esta revisión haría referencia a las dos piezas clave del modelo: los recursos que proceden de su cesta tributaria; y los recursos que proceden de transferencias otorgadas por otras administraciones. Y en el caso de las administraciones supramunicipales, haría referencia básicamente a las transferencias que reciben de otros niveles de gobierno.

En relación a la cesta tributaria, se analizarán cada uno de los elementos que integran la misma, así como las propuestas de nuevos tributos y las relacionadas con las participaciones de los entes locales en tributos autonómicos y estatales. En relación con las subvenciones, la principal subvención que reciben los entes locales es la subvención incondicionada procedente del gobierno central. Además de esta subvención estatal, también reciben transferencias de las Comunidades Autónomas, las propuestas de reforma de las cuales también serán analizadas en este estudio. Asimismo, se incluyen en el análisis cuestiones relacionadas con la autonomía fiscal de los gobiernos locales, la equidad vertical entre niveles de gobierno y la equidad horizontal, centrales en la definición de un nuevo modelo de financiación local.

El análisis a continuación pone de manifiesto como los expertos coinciden, por lo general, con relación a cuáles son los principales problemas del modelo de financiación actual. Por un lado, a grandes rasgos, destacan la necesidad de mejorar la corresponsabilidad fiscal de los gobiernos locales, dotándoles de mayor autonomía para determinar sus propios ingresos y reduciendo su dependencia de las transferencias procedentes de otros niveles de gobierno (Pedraja Chaparro & Suárez Pandiello, 2011a); (Espasa & Villalta, 2013); (Cubel et al., 2015). Por otro lado, los expertos también coinciden, por lo general, en relación a cuáles son los principales elementos del sistema que requieren una reforma, con el fin de hacer el sistema más eficiente y equitativo. Finalmente, otro tema relevante tiene que ver con el planteamiento de un modelo federal para la financiación de los gobiernos locales, en el que ésta dependa básicamente de las Comunidades Autónomas. Son varios los autores que, con distintas aproximaciones, proponen avanzar en mayor o menor medida hacia un mayor protagonismo de las Comunidades Autónomas en la financiación de los gobiernos locales (Pedraja Chaparro & Suárez Pandiello, 2011b; Vilalta, 2017).

El trabajo se estructura de la siguiente manera. El segundo apartado, a continuación, hace una breve descripción del marco legal que regula el modelo de financiación actual, así como las competencias de los gobiernos locales. En el tercer apartado se describen los componentes de la cesta tributaria de los municipios españoles, así como sus problemáticas y propuestas de reforma. En el cuarto apartado se realiza el mismo ejercicio, si bien referido a las subvenciones que reciben los ayuntamientos procedentes del gobierno central y los gobiernos autonómicos. Finalmente, el apartado 5 hace referencia a las propuestas de reforma del modelo de financiación de las diputaciones.

2. El marco legal

2.1 La Constitución de 1978

El marco normativo que regula el funcionamiento de la hacienda local española está determinado, en primer lugar, por la propia Constitución de 1978. En su artículo 137 establece que el Estado se organiza territorialmente en municipios, en provincias y en las comunidades autónomas que se constituyan, y que todas estas entidades gozan de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses. Se configura, por tanto, un Estado compuesto por tres niveles de gobierno: el central, el autonómico y el local. Del texto constitucional, y en relación con la Administración Local, cabe destacar:

- i) El artículo 140, que garantiza la autonomía de los municipios.
- ii) El artículo 141, que establece que la provincia es una entidad local con personalidad jurídica propia; que se podrán crear agrupaciones de municipios diferentes de la provincia; y que en los archipiélagos las islas tendrán, además, su administración propia en forma de Cabildos o Consejos.
- iii) El artículo 142, que establece que 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 de tributos propios y de la participación en los del Estado y de las comunidades autónomas.

Por otro lado, la Constitución determina en el artículo 133 que la potestad originaria para establecer tributos corresponde exclusivamente al Estado. Las Comunidades Autónomas y las Corporaciones Locales podrán establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes. Asimismo, establece que el Estado tiene competencia exclusiva sobre materias como la Hacienda general (artículo 149.1.14) y las bases del régimen jurídico de las administraciones públicas (artículo 149.1.18).

2.2 Normativa estatal

A partir del texto constitucional queda claro, pues, que la legislación sobre Régimen Local es estatal¹. De este modo, el actual funcionamiento de la Hacienda Local española es fruto del

¹ Cabe destacar que la Constitución establece que las Comunidades Autónomas pueden asumir competencias en materias como: la ordenación del territorio (artículo 148.1.3) y las alteraciones de los términos municipales comprendidos en su territorio y, en general, pueden asumir funciones que correspondan a la Administración del Estado sobre las Corporaciones Locales y cuya transferencia autorice la legislación sobre Régimen Local (artículo 148.1.2). Así pues, las Comunidades Autónomas son las que

desarrollo, a lo largo del tiempo, de la siguiente normativa estatal: la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local; la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales; la Ley 51/2002, de 27 de diciembre de Reforma de la Ley 39/1988 Reguladora de las Haciendas Locales; el Real Decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales; y la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local. A partir de dicha normativa, se define el marco competencial básico de los municipios y se regulan los principales aspectos de la hacienda local.

Marco competencial de los municipios

El artículo 25 de la Ley 7/1985 Reguladora de Bases del Régimen Local, modificado por la Ley 27/2013 de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local, se refiere a las materias que serán ejercidas por los municipios, en los términos que establezca la legislación del Estado y de las comunidades autónomas. Si bien el punto 1 de este artículo establecía que el municipio podía promover toda clase de actividades y prestar todos aquellos servicios públicos que contribuyeran a satisfacer las necesidades y aspiraciones de sus ciudadanos, actualmente se restringen tales actividades y servicios a los términos previstos en el correspondiente artículo.

El punto 2 establece que el municipio ejercerá, en todo caso, competencias propias en un conjunto de materias que enumera de forma explícita. De acuerdo con la nueva Ley 27/2013, las competencias propias de los municipios incluyen las siguientes materias:

- a) *Urbanismo*: planeamiento, gestión, ejecución y disciplina urbanística; protección y gestión del Patrimonio histórico; promoción y gestión de la vivienda de protección pública con criterios de sostenibilidad financiera; conservación y rehabilitación de la edificación.
- b) *Medio ambiente urbano*: en particular, parques y jardines públicos, gestión de los residuos sólidos urbanos y protección contra la contaminación acústica, lumínica y atmosférica en las zonas urbanas.
- c) *Aguas*: Abastecimiento de agua potable a domicilio y evacuación y tratamiento de aguas residuales.
- d) *Infraestructuras*: infraestructura viaria y otros equipamientos de su titularidad.
- e) *Servicios sociales*: evaluación e información de situaciones de necesidad social y la atención inmediata a personas en situación de riesgo de exclusión social.

pueden decidir de qué modo queda estructurado su sector público local. Sin embargo, la hacienda de los entes que lo constituyen será determinada por una ley estatal.

- f) *Seguridad y protección civil*: policía local, protección civil, prevención y extinción de incendios.
- g) *Tráfico*: tráfico, estacionamiento de vehículos y movilidad; transporte colectivo urbano.
- h) *Turismo*: información y promoción de la actividad turística de interés y ámbito local.
- i) *Comercio*: ferias, abastos, mercados, lonjas y comercio ambulante.
- j) *Salud pública*: protección de la salubridad pública.
- k) *Cementerios y actividades funerarias*.
- l) *Deporte*: promoción del deporte e instalaciones deportivas y de ocupación del tiempo libre.
- m) *Cultura*: promoción de la cultura y equipamientos culturales.
- n) *Educación*: participar en la vigilancia del cumplimiento de la escolaridad obligatoria y cooperar con las Administraciones educativas correspondientes en la obtención de los solares necesarios para la construcción de nuevos centros docentes; conservación, mantenimiento y vigilancia de los edificios de titularidad local destinados a centros públicos de educación infantil, de educación primaria o de educación especial.
- o) *Participación ciudadana*: promoción en su término municipal de la participación de los ciudadanos en el uso eficiente y sostenible de las tecnologías de la información y las comunicaciones.

Por lo tanto, las diferencias más relevantes respecto a las competencias municipales fijadas en la Ley 7/1985 Reguladora de Bases del Régimen Local son, en primer lugar, la desaparición de algunas materias, como son los mataderos, la participación en la gestión de la atención primaria de salud y la promoción y reinserción social; en segundo lugar, la limitación de las competencias municipales en materia de servicios sociales a la evaluación e información sobre las necesidades existentes, y a la atención en caso de urgencia; y, en tercer lugar, la especificación de que las competencias de conservación, mantenimiento y vigilancia de centros docentes hacen referencia a los centros de educación infantil, educación primaria o de educación especial quedando excluidos, por tanto, los centros de educación secundaria obligatoria. No obstante, en la práctica, gran número de entes locales han continuado ejerciendo las mismas competencias que venían ejerciendo antes del cambio normativo.

El punto 1 artículo 26 delimita la obligatoriedad de los servicios que deben ejercer los municipios. Se determina que los municipios deben prestar un conjunto de servicios que varía según su tamaño. Concretamente, el grado de obligatoriedad de los servicios que deben prestar los

municipios varía según si éstos tienen menos de 5.000 habitantes, entre 5.001 y 20.000 habitantes, entre 20.001 y 50.000 habitantes, y más de 50.000. En el Cuadro 2.1 se recoge de forma esquemática el contenido de dicho artículo, atendiendo a las modificaciones que ha supuesto la Ley 27/2013 respecto a la Ley 7/1985.

Cuadro 2.1. Servicios que deben prestar los municipios según su tamaño.

Servicios que deben prestar todos los municipios	<ul style="list-style-type: none"> - Alumbrado público - Cementerio - Recogida de residuos - Limpieza viaria - Abastecimiento domiciliario de agua potable - Alcantarillado - Acceso núcleos de población - Pavimentación de las vías públicas - Control de alimentos y bebidas ⁽¹⁾
Servicios que deben prestar los municipios de más de 5.000 habitantes	<p>Además de los servicios citados anteriormente,</p> <ul style="list-style-type: none"> - Parques públicos - Biblioteca pública - Mercado ⁽¹⁾ - Tratamiento de residuos
Servicios que deben prestar los municipios de más de 20.000 habitantes	<p>Además de los servicios citados anteriormente,</p> <ul style="list-style-type: none"> - Protección civil - Evaluación e información de situaciones de necesidad social y la atención inmediata a personas en situación o riesgo de exclusión social ⁽²⁾ - Prevención y extinción de incendios - Instalaciones deportivas de uso público
Servicios que deben prestar los municipios de más de 50.000 habitantes	<p>Además de los servicios citados anteriormente,</p> <ul style="list-style-type: none"> - Transporte urbano de viajeros - Medio ambiente urbano

Notas: elaboración propia a partir del artículo 26 de la Ley 7/1985 y la Ley 27/2013 (1) Servicios que dejan de ser obligatorios a partir de la entrada en vigor de la Ley 27/2013. (2) Se limitan las competencias en materia de servicios sociales.

No obstante, los cambios más sustanciales que introduce el artículo 26 de la Ley 27/2013 son los introducidos por los siguientes puntos. En la Ley 7/1985 se establecía que los municipios pudieran solicitar a su Comunidad Autónoma la dispensa de la obligación de prestar los servicios mínimos que les correspondían cuando ello les resultase de imposible o de muy difícil cumplimiento (punto 2). Además, también se establecía que las Comunidades Autónomas pudieran cooperar con las

Diputaciones para garantizar la realización de los servicios atribuidos a los municipios (artículo 4). Asimismo, las Diputaciones podían cooperar con los entes comarcales en el marco establecido por la legislación autonómica (artículo 4).

En la Ley 27/2013 estos puntos se eliminan, y se establece que en los municipios con población inferior a 20.000 habitantes será la Diputación provincial o entidad equivalente la que coordinará, ya sea a través de la prestación directa o a través de consorcios, mancomunidades u otras fórmulas de gestión compartida, los siguientes servicios: recogida y tratamiento de residuos, abastecimiento de agua potable a domicilio y evacuación y tratamiento de aguas residuales, limpieza viaria, acceso a los núcleos de población, pavimentación de las vías urbanas y alumbrado público². No obstante, la Diputación o entidad equivalente deberá repercutir a los municipios el coste efectivo del servicio en función de su uso. Además, si estos servicios estuvieran financiados por tasas, será a la Diputación o entidad equivalente a quien vaya destinada la tasa.

El artículo 27 se refiere a la posibilidad de que el Estado y las Comunidades Autónomas deleguen competencias a los municipios. Finalmente, el artículo 28, que contemplaba la posibilidad de que los municipios realizaran actividades complementarias de las propias de otras administraciones públicas, en particular, las relativas a la educación, la cultura, la promoción de la mujer, la vivienda, la sanidad y la protección del medio ambiente, se elimina en la nueva Ley 27/2013.

Por tanto, tal como queda establecido en esta ley el marco competencial de los municipios españoles se puede clasificar en obligatorio y no obligatorio.

Regulación de la Hacienda Local

Los artículos 105 a 116 de la Ley 7/1985 y la Ley 27/2013 son los que regulan los aspectos relacionados con la hacienda local municipal. Los principales aspectos que conviene destacar son los siguientes:

- Se determina que se dotará a las Haciendas Locales de recursos suficientes para el cumplimiento de los fines de las entidades locales.
- Se establece que las Haciendas Locales se nutren, además de tributos propios y de las participaciones reconocidas en los del Estado y en los de las Comunidades Autónomas, de aquellos otros recursos que prevea la Ley.
- Se establece que las entidades locales tendrán autonomía para establecer y exigir tributos de acuerdo con lo previsto en la legislación del Estado reguladora de las haciendas locales y

² En caso de que el municipio justifique ante la Diputación que puede prestar estos servicios a un coste efectivo menor, el municipio podrá asumir la prestación y coordinación de estos servicios si la Diputación lo considera acreditado.

en las leyes que dicten las comunidades autónomas en los supuestos expresamente previstos en aquélla.

- Se determina que la potestad reglamentaria de las entidades locales en materia tributaria se ejerza a través de ordenanzas fiscales reguladoras de sus tributos y de ordenanzas generales de gestión, recaudación e inspección. Dichas ordenanzas fiscales obligan en el territorio de la respectiva Entidad Local y se aplican conforme a los principios de residencia efectiva y de territorialidad.
- Se establece que es competencia de las entidades locales la gestión, recaudación e inspección de sus tributos propios, sin perjuicio de las delegaciones que puedan otorgar a favor de entidades locales de ámbito superior o de las respectivas comunidades autónomas, y de las fórmulas de colaboración con otras entidades locales, con las comunidades autónomas o con el Estado, de acuerdo con lo que establezca la legislación estatal.

En la exposición de motivos de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, se reconoce que cuando se puso en marcha la reforma de sector local español, con la aprobación de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local que acabamos de comentar, no se pudo culminar íntegramente puesto que los aspectos relativos a la actividad financiera sólo pudieron ser regulados en algunos aspectos generales (artículos 105-116). Por tanto, la Ley de 1988 es una norma complementaria a la de 1985 y su principal objetivo es el de establecer un marco financiero para las entidades locales que les permita disponer de recursos suficientes así como el ejercicio de la autonomía financiera.

La Ley de 1988 supuso el establecimiento de un sistema de obtención de recursos de las Haciendas Locales basado en una cesta tributaria y en una participación de los gobiernos locales en los tributos del Estado. Dicha Ley ofreció un tratamiento diferenciado a los regímenes especiales (Consejos Insulares, Cabildos y las ciudades de Ceuta y Melilla), así como a los municipios de Madrid y Barcelona. La Ley de 1988 fue reformada por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre. El contenido de dicha reforma queda recogido en el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

2.3 Normativa autonómica

Algunos Estatutos de Autonomía regulan ciertos aspectos relacionados con la Hacienda Local. Fundamentalmente, se trata de aspectos relacionados con: (a) la tutela financiera de los gobiernos autonómicos sobre los gobiernos locales; (b) la delegación a los gobiernos autonómicos de la gestión, recaudación, liquidación e inspección de los tributos propios de los entes locales; y (c) la recepción por parte de los gobiernos autonómicos de los ingresos de los

entes locales consistentes en participaciones en ingresos estatales y en subvenciones incondicionadas, que serán distribuidos de acuerdo con los criterios legales establecidos por el Estado. Antes de las últimas reformas estatutarias, este último aspecto estaba de este modo contemplado por los Estatutos de Andalucía, Castilla la Mancha, Cataluña y Galicia.

Cabe destacar que en estos momentos varias Comunidades han reformado sus Estatutos. En los textos reformados se regulan aspectos relacionados con las Haciendas Locales³. Quizás el que introduce mayores cambios en relación a dicha materia es el Estatuto de Autonomía de Cataluña, sobre todo en relación a los ingresos de los gobiernos locales consistentes en participaciones en tributos y en subvenciones incondicionadas estatales. En este caso, el artículo 219 del citado Estatuto, establece que dichos ingresos deberán ser percibidos a través de la Generalitat, que los debe distribuir de acuerdo con lo que disponga la Ley de Finanzas Locales de Cataluña. Y en el caso de las subvenciones incondicionadas, estos criterios deben permitir que el Parlamento de Cataluña pueda incidir en la distribución de los recursos con el objetivo de atender la singularidad del sistema institucional de Cataluña. Cabe tener en cuenta que la Sentencia del Tribunal Constitucional sobre el Estatuto de Autonomía de Cataluña (2010) establece que el contenido de dicho artículo no vulnera la competencia estatal, ni tampoco supone desatención al principio de autonomía municipal. Sin embargo, interpreta que la “incidencia” a que se refiere el precepto estatutario se debe vincular a la peculiaridad de Cataluña ya reconocida en una Sentencia del Tribunal Constitucional del 1998, por la cual el Parlamento de Cataluña puede aprobar un plan de apoyo a los municipios por obras y servicios municipales.

A modo de conclusión, se puede afirmar que el actual modelo de financiación de los gobiernos municipales españoles es el diseñado y establecido por la normativa estatal. Es decir, se trata de un modelo surgido de la Ley de Bases del año 1985 y de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales del año 1988, que fue reformada por la Ley del año 2002.

3. La cesta tributaria: descripción, problemas y soluciones

La cesta tributaria de los municipios españoles está formada por 5 impuestos: el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI), el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM), el Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE), el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) y el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO). Los cuatro primeros son impuestos directos, y pertenecen al Capítulo I del presupuesto, y el último es indirecto, y pertenece al Capítulo II del presupuesto. En conjunto, estos impuestos representaban en el año 2016 el 40% de los ingresos municipales totales (Echániz, 2019). Algo

³ Para un análisis más detallado véase Vilalta (2009).

que diferencia el modelo español del modelo nórdico o anglosaxón es el hecho de que, mientras en estos otros modelos los municipios disponen de tan solo uno o dos impuestos, en España estos disponen de cinco impuestos distintos, si bien con una capacidad recaudatoria más reducida, con la excepción del IBI (Durán, 2013).

Los municipios de más de 75.000 habitantes disponen, además, de una participación territorializada en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (el 1,6875% de la cuota líquida estatal de este impuesto), el Impuesto sobre el Valor Añadido (el 1,7897% de la recaudación líquida, nuevamente en la parte no cedida a las comunidades autónomas) y en los Impuestos Especiales (el 2,0454% de la recaudación líquida estatal imputable a cada municipio de los impuestos sobre la cerveza, el vino y las bebidas fermentada, sobre productos intermedios, sobre el alcohol y bebidas derivadas, sobre hidrocarburos y sobre las labores del tabaco). Los municipios turísticos, además, tienen también cedido un 2,0454% de los impuestos sobre hidrocarburos y sobre las labores del tabaco, también en la parte no cedida a las comunidades autónomas. Los recursos procedentes de estas participaciones aportan, globalmente, el 5,5% del total de ingresos impositivos del conjunto de municipios españoles.

Asimismo, en algunas Comunidades Autónomas los municipios también pueden disponer de participaciones en impuestos autonómicos. Por ejemplo, en Cataluña, éstos disponen de una participación en el Impuesto sobre estancias en establecimientos turísticos. Según lo establecido en la Ley 5/2017, esta participación es del 50% para el conjunto de municipios, si bien en el caso de Barcelona este porcentaje se incrementa con el 50% del incremento en la recaptación derivado de la aplicación de unos tipos más elevados.

Cabe tener en cuenta que los municipios no disponen de ningún tipo de poder de decisión sobre los impuestos en los que participan, de manera que, en la práctica, se pueden considerar como una transferencia del Estado. Su capacidad de decisión también es limitada para el resto de impuestos municipales. Como ya se ha señalado, la regulación de los tributos locales es estatal. Es decir, es una ley estatal (Ley Reguladora de las Haciendas Locales) la que determina la configuración y funcionamiento de los impuestos municipales, de manera que los ayuntamientos sólo disponen de cierta capacidad de decisión sobre algunos elementos de dichos impuestos (Vilalta et al., 2015). Por ejemplo, es la ley estatal la que determina de qué manera se cuantifica, en cada caso, la base imponible del impuesto, y la que regula la tarifa, las exenciones y las bonificaciones, dejando un margen de maniobra limitado a los municipios. Además, el IBI, el IAE y el IVTM son impuestos obligatorios, mientras que el IIVTNU y el ICIO son potestativos.

En relación a la gestión de los impuestos locales, cabe señalar que tanto la gestión como recaudación, liquidación e inspección de los tributos propios atribuidos a los entes locales es competencia suya. Estas facultades, pueden ser delegadas a otras administraciones mediante

una ley del Estado que establezca el sistema de colaboración de los entes locales, dichas administraciones y el Estado para llevar a cabo la gestión de los tributos que se determinen.

A continuación, se describen los principales elementos de cada uno de estos impuestos, así como los problemas que se han ido destacando en la literatura con relación a los mismos, y las principales propuestas de reforma.

3.1 Impuesto sobre Bienes Inmuebles

3.1.1 Relevancia del impuesto

El Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) es un tributo de carácter real, directo y obligatorio que tiene como hecho imponible la titularidad de los bienes inmuebles rústicos y urbanos, y los bienes inmuebles de características especiales. Es el principal impuesto de la cesta tributaria de los municipios, que aporta más de la mitad de los ingresos procedentes de figuras impositivas y más del 25% de los ingresos totales municipales (Echaniz, 2019).

De hecho, se trata de un impuesto local habitual en todos los países, dado que graba una base inmóvil, fácilmente cuantificable, y que permite obtener una recaudación elevada y estable (Durán, 2013). Así, tanto la experiencia internacional, como la teoría del federalismo fiscal, respaldan el hecho de que el impuesto sobre la propiedad inmueble sea un impuesto local. En este sentido, una de las recomendaciones del informe de la Comisión (Informe Comisión, 2017) es blindar el carácter municipal de este tributo (Suárez Pandiello, 2018). No obstante, el informe de la Comisión (Informe Comisión, 2017) recomienda que los Bienes Inmuebles de Características Especiales pasen a tributar también a nivel provincial, con el fin de tener en cuenta las externalidades que se derivan de su existencia. Concretamente, proponen articular un doble sistema de recaudación del impuesto, con una cuota municipal y una cuota provincial. Concretamente, la cuota municipal no podría superar un determinado porcentaje de la recaudación total del IBI de naturaleza urbana, y el exceso integraría la cuota provincial, que se determinaría en función del número de municipios que pueden verse afectados por su ubicación o establecimiento en un lugar próximo a aquellos bienes. Esta cuota provincial se debería distribuir entre los municipios, de manera que se repartiría de una manera más equilibrada la capacidad fiscal derivada del establecimiento de los bienes inmuebles de carácter especial en un determinado territorio (Suárez Pandiello, 2018).

Varios autores, entre ellos Lago Peñas & Martínez-Vázquez, (2014), abogan por la necesidad de aumentar la importancia recaudatoria del IBI. Según Lago Peñas & Martínez-Vázquez, (2014) las ventajas de este impuesto incluyen la correspondencia de los servicios con el pago de acuerdo al principio del beneficio, la estabilidad y el potencial recaudatorio, la dificultad de encontrar otra base impositiva susceptible de cesión y con potencial recaudatorio similar, y los bajos costes de

cumplimiento fiscal. También el informe de la Comisión aboga por su reforzamiento, a través de una mayor flexibilidad, equidad y generalidad del gravamen (Informe Comisión, 2017).

3.1.2 Base imponible

Valor catastral y actualización

Además de su función recaudatoria, este impuesto tiene una importante función censal respecto a la riqueza inmobiliaria. No obstante, el principal problema en relación al IBI tiene que ver precisamente con la valoración de esta riqueza, es decir, con la determinación del valor de los bienes inmuebles, que constituye la base imponible del impuesto.

En España, esta valoración o base imponible se determina en base al valor catastral del bien inmueble, el cual debería fijarse tomando como referencia el valor de mercado. Concretamente, la normativa española establece un coeficiente de referencia respecto al precio de mercado del 0'5 (Orden ministerial de 14 de octubre de 1998)⁴. La legislación estatal de haciendas locales había establecido, además, que los valores catastrales de los inmuebles debían revisarse cada 10 años. No obstante, en la práctica, no se ha cumplido con estos plazos de revisión. Ello, junto con la fuerte variación experimentada por los precios del mercado, han provocado que no se haya mantenido este coeficiente de referencia del 0'5.

Asimismo, dado el incumplimiento generalizado de la norma, ésta se modificó, de manera que, actualmente, son los propios ayuntamientos quienes deciden cuando realizar una revisión catastral, mientras que en los años en que el municipio no realiza esta revisión, el valor de los inmuebles se actualiza de manera lineal en base a lo que establezca la ley de presupuestos del Estado (Solé Vilanova, 2014).

Efectos de la no actualización del valor catastral

Esta falta de revisión de los valores catastrales de manera periódica ha comportado un desaprovechamiento de la capacidad fiscal del IBI, pues los valores catastrales de las unidades urbanas son generalmente bajos en relación al valor de mercado, a la vez que las mejoras realizadas en muchos de estos inmuebles no están introducidas en el catastro. Asimismo, también genera desigualdades entre contribuyentes propietarios de unidades urbanas, tanto en un mismo municipio como entre distintos municipios (Solé Vilanova, 2014).

La inequidad entre contribuyentes de distintos municipios se da especialmente porque los valores catastrales se utilizan también en impuestos recaudados por otros niveles de gobierno, como el

⁴ La reforma del IBI introducida por la Ley 53/1997, de 27 de noviembre, fue una de las más relevantes. En esta reforma se estableció una reducción en la base imponible del tributo, con el objetivo de aplazar en el tiempo el impacto derivado de las revisiones catastrales.

IRPF a la hora de calcular la imputación de rentas inmobiliarias, o en impuestos como el del patrimonio, el de sucesiones y donaciones o el de transmisiones patrimoniales, a la hora de valorar los bienes inmuebles. A la hora de tributar en estos impuestos, aquellos bienes inmuebles que no hayan sido revisados, por ejemplo, desde los años ochenta, tendrán unos valores fiscales notablemente más bajos que aquellos que se hayan revisado recientemente. Si bien se han establecido mecanismos de corrección en estos impuestos, difícilmente éstos podrán estimar adecuadamente el valor real de los bienes inmuebles.

La falta de revisión catastral también tiene efectos en la participación que reciben los municipios del Estado, pues la fórmula de reparto favorece precisamente a los municipios que hace años que no revisan el valor de sus inmuebles, a los que se les presupone una capacidad fiscal más reducida (Solé Vilanova, 2014).

Propuestas

De acuerdo con Durán (2013) los valores catastrales se han de actualizar anualmente, y es necesario revisarlos periódicamente, dado que no evolucionan de la misma manera ni entre distintos municipios ni dentro de un mismo municipio. Según el autor, resulta criticable que los municipios puedan ajornar indefinidamente la revisión de sus valores catastrales, pues ello genera desigualdades e ineficiencias. También Lago Peñas & Martínez-Vázquez (2014) apuntan la necesidad de hacer **revisiones más frecuentes**, de que la **actualización del catastro sea más ágil** para incorporar las nuevas propiedades, y de una **participación más activa de los municipios en la actualización** de las bases de datos para el proceso de valoración catastral. Así, se debería fijar un periodo de actualización de cumplimiento obligatorio para todos los municipios, que no debería superar los 10 años. El hecho de que los valores catastrales tengan implicaciones en los ingresos que obtienen otros niveles de gobierno, hace que la decisión sobre su revisión y actualización no pueda dejarse al criterio de cada municipio (Vilalta et al., 2015)

De cara a solucionar este problema, Durán (2013) plantea la posibilidad de **crear un registro que permita tener un valor único de mercado de los bienes inmuebles, que sirva como referencia para los distintos impuestos implicados**. Sobre la base de este valor, la normativa puede prever que a efectos del IBI se aplique el coeficiente antes mencionado del 0'5, o uno más próximo a la unidad, si se quiere que la base de tributación se acerque más al valor de mercado. No obstante, **es relevante que esta relación entre el valor catastral y el valor de mercado de los bienes inmuebles sea similar entre distintos municipios, y se mantenga estable a lo largo del tiempo** (Vilalta et al., 2015). De acuerdo con Esteller-Moré (2013) ello aumentaría también la transparencia del impuesto, pues los ciudadanos podrían saber fácilmente si pagan más o menos debido a diferencias en el tipo impositivo o en el valor de los inmuebles. Se trataría de que la determinación de la base del impuesto sea más justa, eficiente y transparente, y que sobre esta base más homogénea los municipios fijen los tipos impositivos que consideren oportunos.

Suárez-Pandiello también destaca la importancia de **mejorar la coordinación entre el catastro y los organismos locales de gestión tributaria**, con el fin de avanzar hacia la automatización de estas valoraciones, aproximando los valores catastrales a los valores reales de los inmuebles; y aboga también porque el mantenimiento de las bases de datos catastrales descansa más intensamente en las Entidades Locales, que después podrían integrar la información en la base de datos nacional del Catastro (Bosch, Pedraja Chaparro, Rubio Guerrero, & Utrilla de la Hoz, 2008; Suárez Pandiello, 2010, 2014).

También Lago Peñas & Martínez-Vázquez (2014) apuntan en esta dirección, marcando como objetivo que **el valor catastral se aproxime al precio de mercado**, utilizando, por ejemplo, técnicas de evaluación computarizada en masa.

En el mismo sentido va la propuesta que realiza la Comisión (Informe Comisión, 2017), que establece que el valor de los bienes inmuebles debe tener como referencia el valor de mercado. Asimismo, propone la elaboración de una **Ley General de Valoraciones Patrimoniales** como Ley marco que fije una unidad de criterio, de manera que el valor de los bienes inmuebles se calcule de la misma forma de cara a la liquidación de los distintos tributos (Suárez Pandiello, 2018). Según el informe de la Comisión (Informe Comisión, 2017), el Catastro es una institución central e indispensable para la gestión de toda la imposición patrimonial en España, con independencia de que ésta se residencie en figuras de titularidad estatal, autonómica o local. Por ello, resulta fundamental coordinar y unificar todas las tareas que esta institución desarrolla, en particular, en lo que se refiere al mantenimiento actualizado de las bases de datos catastrales y la modernización e implantación de técnicas contrastadas de valores de referencia de bienes inmuebles. Asimismo, la Comisión propone que, sin perjuicio de que se trate de una institución dependiente del Estado, debe valorarse una **mayor participación de las Entidades Locales** en su gestión (Informe Comisión, 2017).

Cuando los nuevos valores ocasionen cambios sustanciales en la cuota del impuesto, y a fin de mitigar la fuerte oposición que pueden generar incrementos elevados en un impuesto tan perceptible como el de los bienes inmuebles, Vilalta et al. (2015) proponen que el incremento se periodifique durante varios años como sucede ahora, si bien por razones de transparencia sería mejor que la **periodificación** se introdujera **vía una bonificación en la cuota del impuesto**, bonificación que iría disminuyendo progresivamente hasta llegar a cero cuando concluyera la periodificación del incremento. Esta opción sería más clara y transparente que el sistema actual de reducción en la base. De hecho, ya la vigente normativa permite a los ayuntamientos aprobar una bonificación potestativa a fin de que la cuota líquida del IBI no crezca por encima del coeficiente máximo de incremento que apruebe el municipio, si bien esta bonificación no puede durar más de tres años.

3.1.3 Tipos impositivos

El IBI es un impuesto proporcional cuya cuota es el resultado de aplicar a la base liquidable el correspondiente tipo de gravamen. Los tipos mínimos y máximos para cada tipo de inmueble están fijados en la legislación estatal, dependiendo de la clase de inmueble (rústico o urbano) y de diversas circunstancias, como la capitalidad, la prestación del servicio de transporte urbano o que se trate de terrenos principalmente rústicos; y cada municipio puede concretar el tipo de gravamen a aplicar dentro de estos límites. A continuación se especifican los principales aspectos que se discuten en relación a los tipos impositivos del IBI:

- **Horquilla de tipos de gravamen.** En la comisión, se defiende **ampliar la horquilla de los tipos de gravamen vigentes**, con la finalidad de dar una mayor autonomía a los Ayuntamientos (Suárez Pandiello, 2018; Informe Comisión, 2017), medida que también se defiende en la propuesta de reforma de Vilalta et al. (2015). Asimismo, estos tipos se tendrían que adecuar al modelo de determinación de la base imponible que se establezca, especialmente si se optara por utilizar el valor de mercado o un valor próximo a éste.
- **Proporcionalidad del impuesto.** El IBI se suele criticar por ser un impuesto regresivo, que perjudica a los ciudadanos con menos ingresos. Ahora bien, en general los expertos defienden que gravar la propiedad inmobiliaria se fundamenta en su eficiencia y sencillez, por lo que se configura como un impuesto real, y no atendiendo al objetivo de la progresividad. Además, en la medida en que sólo grava una manifestación parcial de la riqueza, la propiedad inmobiliaria, no tiene sentido situar la progresividad o equidad vertical como objetivo central del impuesto. Se suele concluir que ya existen otros impuestos y otros instrumentos más adecuados para considerar la equidad (Vilalta et al. 2015). De hecho, en el sí de la Comisión, la mayor parte de miembros es partidaria de **mantener el carácter proporcional del impuesto**, dado que la utilización de unos tipos progresivos no se adecuaría a la estructura y objetivos de impuestos de naturaleza real (Informe Comisión, 2017).
- **Tratamientos especiales en función del tipo de inmueble.** La mayor parte de miembros de la Comisión aboga por no establecer tipos impositivos distintos en función del uso del inmueble, descartando por tanto la posibilidad de dar un tratamiento especial a la vivienda habitual o a las viviendas desocupadas. No obstante, algunos miembros sí que son partidarios de **introducir elementos de progresividad en los tipos**, en atención a la capacidad económica del contribuyente. Algunos tratamientos especiales que se han propuesto en la literatura son diferenciar el tratamiento fiscal que reciben en función de su uso (residencial, comercial o empresarial); en función de si se trata de una vivienda habitual o no, estableciendo tipos reducidos; o en función de si se trata de inmuebles de

uso residencial desocupados con carácter permanente, mediante un recargo, tal como ya está previsto actualmente en la regulación, si bien otorgando a los ayuntamientos mayor poder de decisión en relación al porcentaje de este recargo y extendiéndolo a otro tipo de bienes inmuebles no residenciales (Informe Comisión, 2017; Suárez Pandiello, 2010).

Vilalta et al. (2015) proponen estudiar medidas para mejorar la equidad vertical del impuesto, entre ellas ofrecer **un tratamiento fiscal favorable a las viviendas habituales de menor valor**, mediante una tarifa pseudo progresiva, en la que se estableciera un tipo impositivo menor sobre un valor mínimo fijado de la vivienda habitual. A pesar de ello, establecen que al tratarse de un impuesto real y que sólo grava una manifestación de la riqueza, la diferencia entre tipos impositivos de la tarifa no puede ser elevada, por lo que limitan la aplicación de un tipo reducido a la vivienda habitual de menor valor. Desde una perspectiva administrativa, ello implicaría conocer cuál es la vivienda habitual, atendiendo a la condición de quien la ocupa, sea a título de propietario, sea a título de arrendatario o similares. Según los autores, este tratamiento especial se debería **condicionar además a un determinado nivel de recursos del titular**, lo que haría necesaria además la comprobación del nivel de renta del solicitante, lo que también complicaría la gestión. De hecho, varios miembros de la Comisión sostienen que los problemas administrativos y de gestión que generarían estos tratamientos especiales de algunos inmuebles no compensarían las posibles ganancias de equidad, que tampoco son claras (Informe Comisión, 2017).

- **Tipos impositivos diferenciales.** Dentro de los límites legalmente establecidos, la normativa prevé que los ayuntamientos puedan fijar tipos diferenciados (más elevados) para los bienes inmuebles urbanos, excluidos los de uso residencial, atendiendo a los usos establecidos en la normativa catastral para la valoración de las construcciones. Estos tipos diferenciales se pueden aplicar como máximo al 10% de los bienes inmuebles urbanos del término municipal que, para cada uso, tenga mayor valor catastral. Por tanto, la mayoría de inmuebles no destinados a uso residencial tributan igual que los inmuebles de uso residencial (Vilalta et al. 2015).

En relación a ello, la comisión propone que la aprobación de estos tipos diferenciales se encuentre justificada en la ordenanza fiscal, en base a estudios económicos e informes que lo justifiquen (Informe Comisión, 2017). El objetivo de esta propuesta es el de evitar la elevada litigiosidad derivada de la aplicación de tipos incrementados. Vilalta et al. (2015) proponen eliminar la restricción en el número de bienes inmuebles que pueden tributar a dichos tipos incrementados, de manera que, por ejemplo, **todos los inmuebles no residenciales que se destinen a actividades económicas tributen a tipos impositivos mayores**. Esta medida está relacionada con la imposición sobre actividades económicas,

por lo que debería valorarse en el marco de la reforma del IAE. Por el contrario, Suárez Pandiello (2003) critica que con la reforma del año 2003 se redujera la fiscalidad de las actividades económicas en el IAE, y a su vez, se abriera la puerta a incrementar su fiscalidad en el IBI, cuya base imponible guarda aun menos relación con la capacidad de pago que el IAE. No obstante, el aumento de la tributación de los inmuebles no residenciales en función de su uso no estaría justificado con el fin de gravar la capacidad económica de los contribuyentes, sino con el fin de financiar un mayor nivel de servicios públicos locales, o del que obtienen un mayor beneficio.

También algunos autores destacan la necesidad de revisar el IBI de los inmuebles rústicos, con el fin de adaptarlo al contexto actual, en el que estos inmuebles disponen de un mayor nivel de provisión de servicios públicos (Suárez et al., 2008; Suárez Pandiello, 2010). También establecen que este gravamen debería reconsiderarse y vincularse a las inversiones y gastos realizados por los municipios en el campo.

Suárez et al. (2008), si bien se posicionan a favor de limitar el uso de beneficios fiscales para tener en cuenta las circunstancias personales de los contribuyentes, destacan que hay ámbitos de actuación en la fiscalidad inmobiliaria en los que habría razones de eficiencia y/o equidad para tratar diferenciadamente situaciones particulares. Así, por ejemplo, si se quiere que el IBI cumpla una función de prevención y lucha contra la retención especulativa del suelo edificable, se deberían autorizar tipos diferenciados y progresivos en el tiempo con los que incidir sobre comportamientos especulativos, cuya cuantía debería estar en consonancia con la efectividad del efecto a combatir. Asimismo, según los autores de este informe **la vivienda habitual debería ser gravada en menor medida** que otros inmuebles residenciales, al menos en aquella parte de su valor que se considere amparada por la protección que brinda el art. 47 de la Constitución, y ello con independencia de que su régimen de tenencia sea el de propiedad o el de alquiler.

El **recargo sobre bienes inmuebles de uso residencial desocupados con carácter permanente** fue introducido en la reforma del sistema de financiación local que entró en vigor en 2003 (Ley 51/2002, de 27 de diciembre) para facilitar, según se afirma en la Exposición de Motivos de dicha ley “el acceso de todos los ciudadanos al disfrute de una vivienda digna y adecuada”. Sin embargo, las dificultades prácticas inherentes a fijar qué se entiende por bien inmueble de uso residencial desocupado con carácter permanente han imposibilitado su aplicación. Por lo tanto, es necesario analizar qué regulación jurídica se requiere para asegurar que aquellos municipios que lo acuerden puedan aplicar dicho recargo teniendo la cobertura legal suficiente para asegurar que su aplicación no generará un alud de conflictos jurídicos (Suárez et al., 2008; Vilalta et al., 2015).

- **Recargos sobre el IBI.** El informe de la Comisión contempla la posibilidad de que se puedan establecer recargos sobre el impuesto de determinados bienes inmuebles, por ejemplo, en el caso de que se desarrollaran Áreas de Promoción Económica Urbana (Suárez Pandiello, 2018).

3.1.4 Deducciones y bonificaciones

Vilalta et al. (2015), recomiendan efectuar una valoración de las exenciones y bonificaciones previstas actualmente, con la finalidad de conocer cuáles son los objetivos de las mismas, ver si éstos tienen sentido en la actualidad, y valorar si constituyen el instrumento más apropiado para el fin perseguido. Por ejemplo, existen una serie de exenciones obligatorias (exención de los inmuebles afectos a los servicios penitenciarios, terrenos ocupados por las estaciones de ferrocarril o de las viviendas de protección oficial durante los tres años siguientes a su cualificación como tales) por las que los ayuntamientos no reciben ningún tipo de compensación económica por parte de los gobiernos de nivel superior, lo que perjudica sus finanzas y resulta discriminatorio en la medida en que estos inmuebles no están homogéneamente distribuidos entre municipios. Además, tal como analizan los autores del informe, no tienen ningún tipo de sentido económico, sino más bien al contrario. Ello, junto con la complejidad que en términos de gestión ocasionan muchas de estas exenciones y bonificaciones, cuya aplicación no es automática y puede requerir la realización de comprobaciones, así como de un seguimiento sobre las mismas, lleva a los autores a la conclusión de que parece necesaria una importante revisión y simplificación de las mismas.

En relación a las deducciones y bonificaciones destinadas a hacer el impuesto progresivo, son diversos los expertos que abogan por la **eliminación de la mayor parte de deducciones y bonificaciones de este impuesto**. Por un lado, de esta manera se aumentaría la capacidad recaudatoria del impuesto (Suárez Pandiello, 2010); y, por otro lado, se mejoraría la eficiencia del mismo, pues al tratarse de un impuesto que grava un hecho imponible real, no debería adaptarse a las circunstancias específicas de cada sujeto pasivo. Según esta visión, el IBI se caracteriza por ser un impuesto real, objetivo y de producto y que, por su propia naturaleza, al tratarse de un único elemento patrimonial y no acumularse con otros activos patrimoniales para medir la efectiva capacidad económica del contribuyente, no admite técnicamente elementos de personalización de la carga tributaria sin complicar excesivamente la gestión, liquidación y control del tributo. En este sentido se considera que el impuesto debe cumplir con los principios de suficiencia, flexibilidad y generalidad que permitan una recaudación óptima, dejando a las políticas sociales municipales, vía gasto público, cualquier elemento redistributivo y de carácter social. Tener en cuenta las circunstancias personales y familiares puede introducir diferencias sustanciales en la carga tributaria entre Municipios, que distorsionen fiscalmente decisiones económicas y personales de residencia, lo que puede comprometer la recaudación del tributo y complicar su gestión, liquidación y control.

De acuerdo con Durán (2013) el objetivo debería ser que a la hora de fijar la cuota a pagar se tuviera solamente en cuenta el valor de los bienes inmuebles, y no se incluyeran tratamientos especiales o bonificaciones que, además, difícilmente consiguen su objetivo. Es decir, el autor defiende que el IBI no debe ser progresivo, pues ya existen otros impuestos que persiguen tal objetivo. En la misma línea apunta Suárez Pandiello (2014), que afirma que la función de este impuesto debería ser meramente recaudatoria, dejando los objetivos redistributivos y sociales en el gasto público, por razones de eficacia, eficiencia y equidad. Según el autor, ello implicaría la eliminación de la mayor parte de exenciones y beneficios fiscales del impuesto.

Lago Peñas & Martínez-Vázquez (2014) también comparten la opinión de que el IBI no debería ser un instrumento para hacer políticas redistributivas, si bien si que estarían a favor de **establecer una capacidad de ingresos mínima**. De este modo, según los autores, se simplificaría la gestión, incrementaría la recaudación y mejoraría la transparencia del impuesto. En la misma línea, Vilalta et al. (2015) no descartan que se pudiera establecer una **bonificación en la cuota para las viviendas habituales de menor valor, condicionada a la renta del contribuyente**, de manera que éstas acabarían soportando un tipo efectivo menor que el resto de viviendas (como alternativa a un tipo reducido).

Asimismo, una parte minoritaria de los miembros de la Comisión consideran que es necesario acometer una revisión integral de los beneficios fiscales en los impuestos locales, bajo la premisa de concesión de los verdaderamente esenciales en atención al grado de cumplimiento del artículo 2.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que prevé la utilización de los tributos “como instrumentos de la política económica general”, con los que “atender a la realización de los principios y fines contenidos en la Constitución” (Informe Comisión, 2017). Realizada esta revisión, **una parte de la Comisión considera que debe abogarse por un mantenimiento de los beneficios fiscales en este impuesto, como instrumentos de modulación de la capacidad económica y de realización de los principios de justicia tributaria e igualdad contenidos en el artículo 31 de la CE**. La remisión que realiza la LGT a los principios y fines contenidos en la Constitución avala la concesión de beneficios fiscales que incidan, entre otros, en la protección medioambiental; del patrimonio histórico, cultural y artístico de los pueblos; en el acceso a la vivienda, y en las políticas de integración de las personas con discapacidad.

En relación al **tratamiento fiscal favorable de las viviendas de protección oficial**, la Comisión recomienda que, si se mantiene, se delimite con exactitud el concepto de vivienda de protección oficial y sea aplicado de manera restringida, articulando mecanismos de correspondencia con la tipología de estas viviendas previstas en las normativas de las Comunidades Autónomas (Informe Comisión, 2017). La práctica ha puesto de manifiesto la existencia de nociones muy dispares de este tipo de viviendas y una tendencia a exorbitar el alcance de esta clase de inmuebles, con merma clara de los ingresos percibidos sin que ello responda a la finalidad inicial con la que se estableció dicha bonificación. Suárez et al. (2008) destacan que si se redujera la tributación de la

vivienda habitual, también podría ser innecesario el mantenimiento de los beneficios a las viviendas de protección oficial.

3.2 Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica

3.2.1 Relevancia del impuesto

El impuesto sobre vehículos de tracción mecánica representa entorno al 5% de los ingresos totales de los municipios, con datos de 2016 (Echániz, 2019). El fundamento teórico de este impuesto sería grabar al propietario de un vehículo por el coste económico que el uso del mismo ocasiona al ayuntamiento. No obstante, en la práctica, el hecho imponible lo constituye la titularidad de un vehículo apto para circular por las vías públicas, y no el uso del mismo (Informe Comisión, 2017).

Problemas de deslocalización

Algunos autores cuestionan la aplicación de este impuesto por parte de las entidades municipales. Actualmente, la recaudación del impuesto corresponde al municipio que consta en el permiso de circulación del vehículo, el cual no necesariamente coincide con el domicilio real de las personas. Además, en el caso de las personas jurídicas, y teniendo en cuenta que las cuotas a pagar pueden diferir sensiblemente entre municipios, esta circunstancia facilita una deslocalización ficticia de la actividad con la finalidad de pagar menos. De hecho, se han producido **problemas de deslocalización**, tanto de personas físicas como de actividades económicas, con el fin de reducir el pago del impuesto. Según Durán (2013), la aplicación de este impuesto en el ámbito autonómico podría reducir sensiblemente este problema, al margen de que también se armonizara el impuesto para las empresas, tal como sugiere Esteller-Moré (2013).

El informe de la comisión recomienda que sea el municipio de domicilio fiscal del titular del vehículo el que perciba el impuesto, el cual no siempre coincidirá con el municipio que aparece en el permiso de circulación del vehículo (Informe Comisión, 2017). Tal como argumentan, resulta conveniente que el Ayuntamiento que sufre los daños ambientales producidos con ocasión de la tenencia de un vehículo, y que incurre, por tanto, en gastos derivados de su uso (construcción de carreteras, instalación de mobiliario urbano, policía municipal para la regulación del tráfico) sea aquél que se vea compensado con los ingresos derivados del tributo. Por ello, recomiendan modificar el actual artículo 97 TRLRHL señalando que la competencia del tributo corresponderá al Ayuntamiento del domicilio fiscal del contribuyente en los términos contemplados en el artículo 48 LGT. Así las cosas, con carácter general, para las personas físicas será el lugar donde tengan su residencia habitual. Vilalta et al. (2015), proponen utilizar como punto de conexión el lugar de empadronamiento o el domicilio fiscal, y que cuando las personas cambien de municipio

dichos cambios se comuniquen automáticamente a los municipios afectados para poderlo tener en cuenta a efectos del impuesto. La existencia de segundas residencias no podrá impedir totalmente el fenómeno de la deslocalización, algo inevitable mientras el impuesto quede en el ámbito local, pero su alcance será menor.

No obstante, para las personas físicas con bienes afectos a actividades económicas, así como para las personas jurídicas, según el informe de la Comisión debería prevalecer como domicilio fiscal el lugar donde esté efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de las actividades desarrolladas (Informe Comisión, 2017). Así mismo para aquellas empresas dedicadas al transporte de mercancías y personas, a partir de un determinado umbral de flota de vehículos, la cuota podría ser nacional con un tipo único con reparto en función de la población. En el caso de las actividades económicas, los autores de Vilalta et al. (2015) sugieren limitar el poder normativo de los ayuntamientos de manera que para los vehículos de empresas la cuota impositiva fuera la misma para todos los municipios españoles, al margen de que luego cada uno se quede con la recaudación que le corresponda.

Suárez et al. (2008) proponen también que se **atribuya la titularidad del impuesto al lugar de residencia habitual del sujeto pasivo, su domicilio social, la sede efectiva de sus negocios o la mayor parte de los activos**, según prevé el art. 35.4 de la Ley General Tributaria. Asimismo, se ha de considerar el criterio de afectación a la actividad desarrollada y, por tanto, la localización del vehículo en el lugar en el que se ejerza ésta. Para evitar la deslocalización, establecen que podría pensarse en el establecimiento de **cuotas provinciales para las personas jurídicas que tengan un número determinado de vehículos**, aunque en este caso debería resolverse la fórmula de reparto de las cuotas entre los distintos municipios.

Tributación de vehículos

Vilalta et al. (2015), sugieren varias posibilidades con relación a este impuesto: por un lado, reforzar su papel recaudatorio, en el marco de una reforma de la tributación de vehículos, que eliminara el impuesto de matriculación. Según los autores este sería el camino planteado en la propuesta de directiva de la Comisión Europea (COM(2005) 261 final) sobre los impuestos aplicables a los automóviles, si bien los estados miembros no habían alcanzado un acuerdo al respecto en el momento en que se publicó el informe. De seguirse esta vía, no obstante, los autores establecen que parecería razonable reducir la dispersión de cuotas entre municipios, con el fin de evitar un aumento de los problemas de deslocalización; y que sería necesaria una compensación a las Comunidades Autónomas por la reducción de recursos que les supondría este tipo de reforma. Por otro lado, establecen que otra posibilidad sería que pasara a ser un tributo autonómico, en el cual los municipios podrían tener una participación (sin poder normativo) o pudieran establecer un recargo (con poder normativo).

Lago Peñas & Martínez-Vázquez (2014) también proponen repensar la fiscalidad del automóvil, sustituyendo tanto el impuesto autonómico sobre la matriculación como el impuesto sobre la propiedad del vehículo por un nuevo impuesto local centrado en los parámetros homologados de emisión de CO₂ de cada vehículo, pero recogiendo adicionalmente otros contaminantes, como los monóxidos de carbono o los óxidos de nitrógeno. Su capacidad recaudatoria podría ser sustancialmente superior al actual IVTM, lo que mitigaría las críticas al actual impuesto por el elevado coste de mantenimiento de su padrón para una recaudación muy limitada.

3.2.2 Cuota o tarifa del impuesto

Este impuesto se configura actualmente como un impuesto de carácter patrimonial, que grava la tenencia de un vehículo. Concretamente, la cuota a pagar depende de la clase de vehículo, de sus características técnicas (caballos fiscales, número de plazas, carga útil y centímetros cúbicos) y del coeficiente que apruebe cada ayuntamiento⁵. Todas estas características no guardan relación necesariamente con la capacidad económica del contribuyente, ni tampoco con el impacto ambiental de los vehículos gravados (Vilalta et al. 2015). Es por ello, que los expertos coinciden de manera generalizada en que es necesaria una reforma de este impuesto, con el fin de incorporar estos elementos.

Son varias las propuestas que encontramos en la literatura. Por un lado, en el informe de la Comisión se propone establecer una **cuota fija, de carácter patrimonial, y que estaría justificada en términos de uso de las infraestructuras municipales por parte del titular del vehículo; y una cuota variable, que dependería de la eficiencia ambiental del vehículo y del nivel de contaminación producido** (Suárez Pandiello, 2018). Es decir, este componente variable estaría inspirado en el principio de “quién contamina paga”, con el fin de internalizar parte de los costes ambientales que genera el uso de un vehículo. Esta reestructuración ambiental del tributo podría plasmarse directamente en la propia tarifa del impuesto, o bien articularse de forma indirecta, aplicando sobre una misma base diferentes coeficientes correctores ó multiplicadores dependiendo del grado de contaminación atmosférica y acústica que produzca el vehículo. En cualquier caso, debería existir cierta coordinación con el Impuesto sobre Determinados Medios de Transporte a efectos de seguir un mismo método de gravamen para determinar el impacto ambiental que produce el vehículo.

El principal inconveniente de beneficiar fiscalmente a los vehículos menos contaminantes, señala Menéndez Moreno (2018), es que los vehículos menos contaminantes suelen ser también más

⁵ El apartado 4º del artículo 95 TRLRHL permite que los Ayuntamientos puedan incrementar las cuotas fijadas en el apartado 1 de este artículo mediante la aplicación sobre las mismas de un coeficiente, que no puede ser superior a dos. Así las cosas, actualmente la cuota tributaria es el resultado de aplicar la tarifa que aparece por defecto en el artículo 95.1 TRLRHL el coeficiente de incremento.

caros, por lo que se estaría gravando en menor medida a aquellos con una mayor capacidad de pago.

Este problema quedaría solventado en la propuesta realizada por Vilalta et al. (2015) y Durán (2013), en la que se aboga por configurar este impuesto de tal manera que tenga también en cuenta el elemento patrimonial, si bien en vez de una cuota fija, **se propone que el impuesto dependa del valor del vehículo**, como medida de la capacidad de pago del sujeto pasivo; y el elemento ambiental, utilizando el nivel de emisiones contaminantes como indicador de las externalidades negativas que se quieren gravar. Estas emisiones se podrían medir como gramos de CO₂ por Km, o bien teniendo también en cuenta otros tipos de emisiones, como óxidos de nitrógeno o azufre o partículas de suspensión, que son las que generan problemas medioambientales de impacto territorial local. Solé Vilanova (2014) también establece que **el impuesto debería depender del valor de compra del vehículo nuevo, del grado de emisiones de CO₂, y de la edad del vehículo**, con el fin de incentivar un efecto renove a partir de los 10 años.

Alternativamente, Suárez et al. (2008) proponen utilizar las tablas de valoración de medios de transporte usados aprobadas por el Ministerio de Economía y Hacienda a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y del Impuesto especial sobre Determinados Medios de Transporte como base imponible, con el fin de que ésta se acerque más a la capacidad de pago del contribuyente que el uso de la potencia fiscal o capacidad del vehículo. Asimismo, proponen **adaptar la tarifa al impacto medioambiental de los vehículos**, en consonancia con lo propuesto por la Comisión Europea en materia de fiscalidad sobre vehículos, lo cual podría además ayudar al objetivo de renovación del parque.

Por otro lado, Suárez et al. (2008), establecen que debería ampliarse el margen concedido a los ayuntamientos para modular la tarifa del impuesto, la cual debería además actualizarse anualmente en base al Índice de Precios al Consumo.

3.2.3 Exenciones, deducciones y bonificaciones

Actualmente, la regulación del impuesto contempla la posibilidad de introducir dos bonificaciones con fines medioambientales. No obstante, las reformas del impuesto que tienen en cuenta el factor ambiental en el cálculo de la cuota del impuesto harían innecesarias estas bonificaciones.

Además, estas bonificaciones, que permiten a los ayuntamientos reducir hasta el 75% la cuota del impuesto (artículo 95.6 del Real Decreto Legislativo 2/2004), “en función de la clase de carburante que consuma el vehículo, en razón a la incidencia en la combustión de dicho carburante en el medio ambiente” y “en función de las características de los motores de los vehículos y su incidencia en el medio ambiente”, es la que ha generado los problemas de

deslocalización comentados previamente. Así, algunos ayuntamientos han introducido en sus ordenanzas fiscales una bonificación del 75% de aplicación generalizada a la práctica totalidad de vehículos, bonificación que aplicada sobre la cuota mínima posible prevista permite a estos municipios ofrecer una fiscalidad muy atractiva para los vehículos, con la finalidad de atraer empresas con grandes flotas de vehículos (Vilalta et al., 2015; Suárez et al., 2008) también abogan por la supresión de las bonificaciones existentes.

El informe de la Comisión también propone la supresión de la bonificación de hasta el 100 por 100 para vehículos con una antigüedad mínima de veinticinco años, puesto que estaría en contradicción con la propuesta de establecer un impuesto que grave en mayor medida a vehículos con un mayor nivel de contaminación (Informe Comisión, 2017).

3.2.4 Cuestiones administrativas

El informe de la Comisión hace un repaso de cuestiones relacionadas con el impuesto, que podrían considerarse más de tipo administrativo. Estas cuestiones hacen referencia a la presunción de titularidad registral del sujeto pasivo, al prorrateo en caso de baja por exportación, o los supuestos de no sujeción (Informe Comisión, 2017).

Finalmente, cabe destacar que la regulación del impuesto también incluye una exención en favor de vehículos que transporten a personas con discapacidad, aplicable para vehículos conducidos o destinados al transporte de personas de movilidad reducida; y vehículos que estén matriculados a nombre de personas con discapacidad con un grado al menos del 33 por 100 siendo irrelevante quién sea el conductor, siempre y cuando se destinen exclusivamente para su transporte. De acuerdo con el informe de la Comisión, debería revisarse esta regulación con el fin de adaptarla a la nomenclatura y definición utilizadas actualmente para referirse a las personas con discapacidad (Informe Comisión, 2017).

3.3 Impuesto sobre Actividades Económicas

3.3.1 Relevancia del impuesto

El impuesto sobre actividades económicas es un impuesto que grava el hecho de realizar una actividad económica (empresarial, profesional o artística). En la literatura académica se pueden encontrar argumentos tanto a favor como en contra de la imposición sobre las actividades económicas por parte de los gobiernos locales. Vilalta et al. (2015) resume claramente estos argumentos. Argumentos que defienden que exista una imposición local sobre las actividades económicas son que las empresas se benefician de servicios públicos locales, ya sea por servicios específicos de los ayuntamientos, ya sea por servicios generales de los mismos; las empresas desarrollan una actividad económica en el territorio de municipios, por lo que parece justo y razonable que estos municipios tengan derecho a “participar” en los resultados de las actividades,

mediante alguna forma específica de imposición; los impuestos también son un instrumento de política económica, por lo que de esta manera los municipios pueden utilizar este otro instrumento de acuerdo con su interés general; y los municipios obtienen una recaudación necesaria para financiar sus actividades, además, de ser con frecuencia la única fuente de ingresos elástica.

Por otro lado, sin embargo, si las empresas deben pagar de acuerdo con el principio del beneficio, los instrumentos a utilizar adecuados son las tasas, las contribuciones especiales y los precios públicos, en lugar de los impuestos que se pagan de acuerdo con la capacidad de pago; si las empresas pagan impuestos locales que luego fácilmente pueden trasladar mediante su repercusión a terceros (trabajadores, proveedores o clientes), se exporta la carga tributaria lo que genera ineficiencias e injusticias; si lo que se necesita es tener suficientes recursos, en el campo de la financiación local existen otros posibles impuestos y otras vías, como las subvenciones de nivelación, que aseguren los recursos necesarios, así como su correcta evolución.

En España, varios autores son partidarios de la eliminación de este impuesto. En el año 2016, este representaba el 3% de los ingresos totales de los ayuntamientos (Echániz, 2019). Desde el punto de vista de Durán (2013), el IAE grava el mero ejercicio de una actividad económica, sin tener en cuenta el beneficio que genera, y con un sistema de estimación objetiva de la cuota a pagar complejo y con una casuística muy elevada, que difícilmente permite tener en cuenta la situación real de la actividad. Además, la exención de todas las personas físicas y de las sociedades y entidades del artículo 35.4 de la Ley General Tributaria si su cifra de negocios es inferior al millón de euros, acaba significando que el impuesto grave únicamente a algunas actividades económicas, lo que puede dar lugar a comportamientos oportunistas para eludir este límite, o provocar situaciones injustas desde el punto de vista de la equidad. De acuerdo con Durán (2013), estos elementos hacen que se trate de un impuesto difícil de justificar.

No obstante, también encontramos diversas propuestas de reforma del impuesto en la literatura. Según Suárez Pandiello (2010), la reforma del año 2003, con la que quedaron exentos de pagar el impuesto las personas físicas y las sociedades con una cifra de negocios inferior al millón de euros, fue un error, al dejar a un amplio colectivo de ciudadanos con alta capacidad contributiva sin tributar en el impuesto, lo que genera problemas de equidad horizontal, a la vez que reduce la capacidad normativa de los municipios⁶. El informe de la Comisión establece que a pesar de los defectos estructurales del tributo, el IAE incorpora un índice de capacidad económica complementario, permite aplicar el principio del beneficio en relación a los gastos que el ejercicio de las actividades económicas producen en el ámbito local, aporta corresponsabilidad fiscal

⁶ Un análisis detallado de esta reforma se puede encontrar en Suárez Pandiello (2003)

frente a otras fórmulas de recargo en otros tributos y es un medio útil y complementario de otros registros para conservar y actualizar el censo de actividades económicas, de suma importancia para su gestión y la de otros tributos (Informe Comisión, 2017).

También comparten esta visión Lago Peñas & Martínez-Vázquez (2014). Según estos autores, el IAE podría contribuir a la suficiencia y autonomía tributaria, compensar el bajo esfuerzo fiscal de profesionales y empresarios en el IRPF en comparación con los asalariados, recuperar parte de los incrementos de valor de los negocios que se derivan de inversiones públicas que mejoran una ciudad, compensar parcialmente a los municipios centrales de las áreas urbanas por los servicios ofrecidos y tener efectos censales positivos.

Además, el informe de la Comisión hace referencia a un informe del FMI que muestra que en la fiscalidad de otros países europeos existen algunas figuras similares (Informe Comisión, 2017). Solé Vilanova (2014), también partidario de mantener el impuesto, hace un repaso de algunos de estos impuestos. Así, explica como en Francia, después de 20 años de debates y de reconocer las imperfecciones de la *taxe professionnelle*, decidieron mantener el impuesto, el cual lo han traspasado a las nuevas entidades mancomunadas (*communautés de communes, d'agglomération i urbaines*). En Alemania se crearon comisiones de expertos y se publicaron varios informes para llegar a la conclusión de que la figura no era técnicamente razonable, y que era necesario suprimirla (*Gewerbesteuer*). Sin embargo, por voluntad de los gobiernos locales y los *länder* no se ha suprimido el impuesto. La Gran Bretaña tiene el *business tax*, que consiste en un impuesto sobre la propiedad inmueble no residencial, por lo que tiene una base imponible que no refleja la capacidad económica de las actividades empresariales.

3.3.2 Cuota o tarifa del impuesto

Las cuotas tributarias, en su mayoría fijas, siguen derivándose de las tarifas. La dependencia de estas cuotas respecto al beneficio medio presunto de la actividad es ciertamente imposible, pues éste es una variable macroeconómica que depende de múltiples elementos de difícil cuantificación (Informe Comisión, 2017). Según estos autores que abogan por mantener el IAE, establecen que su recuperación debería ir acompañada de una reconfiguración del impuesto. Se plantean las siguientes opciones:

- (i) **Partir del tributo actual, y mejorarlo técnicamente**, revisando el hecho imponible y los módulos, ampliando la capacidad normativa de los municipios, en línea con la propuesta de Suárez et al. (2008). De acuerdo con esta propuesta, el impuesto gravaría el desarrollo habitual y con ánimo de lucro de una actividad económica, de manera que la realización ocasional de una actividad quedaría fuera del nuevo impuesto. El impuesto **gravaría solamente a aquellas empresas que en el ejercicio anterior hayan obtenido un nivel de beneficios mínimo**, determinado por cada

ayuntamiento dentro de unos límites, y el sistema de estimación de la cuota seguiría siendo objetivo. A pesar de ello, se propone estudiar con detenimiento los módulos y otros elementos tributarios que incidan en el cálculo de la cuota, con el fin de que estuvieran mejor relacionados con los resultados de la actividad; mejorar la capacidad local para adoptar decisiones en el ámbito del impuesto; y convertirlo en un impuesto potestativo bajo ciertas condiciones legales y financieras.

El informe de la Comisión también aboga por esta opción, estableciendo las siguientes modificaciones del impuesto: exigir la habitualidad y el ánimo de lucro de las actividades; incluir a las personas físicas como sujeto pasivo; revisar el umbral de exención para reforzar el carácter recaudatorio; fijar un umbral mínimo de importe neto de la cifra de negocio, inferior al umbral de exención, que conlleve la obligación de compartir la información con trascendencia tributaria entre las administraciones competentes; asignación de actividades de comercialización de servicios básicos de uso generalizado, al por mayor y al por menor, a grupos o epígrafes que contemplan cuotas nacionales (Informe Comisión, 2017).

Asimismo, se hacen múltiples propuestas dirigidas a **simplificar el proceso liquidatorio del impuesto**, y específicamente a **reducir el número de operaciones intermedas** necesarias para acceder al conocimiento de la deuda tributaria. Concretamente, se propone modificar aspectos como la introducción del cálculo de la superficie en casi todas las actividades; la práctica de la reducción general del 5% en el cómputo de la superficie; la aplicación del coeficiente de ponderación del valor del elemento superficie previsto en la regla 14ª.1.F)e) sobre unos locales sí y otros no; la aplicación por escalas o tramos de los cuadros de valoración de la superficie; el uso de muy variados porcentajes de reducción sobre los elementos tributarios y de notas en las secciones, divisiones, agrupaciones, grupos y epígrafes de las tarifas que conducen a facultades y bonificaciones muy diversas con tratamiento excesivamente discrecional; y la aplicación del coeficiente de ponderación del importe neto de la cifra de negocios.

Finalmente, el informe de la Comisión también establece que sería conveniente actualizar y revisar periódicamente la Instrucción y las Tarifas del impuesto; paliar las ineficiencias de la gestión compartida del tributoo fomentando la delegación y la colaboración interadministrativa; y clarificar y simplificar el actual régimen de impugnación de los actos de gestión censal y gestión tributaria.

Según Durán (2014), esta opción, no obstante, presenta graves inconvenientes, que se derivan del hecho de que la estimación objetiva difícilmente permitiría reflejar adecuadamente las ganancias de una actividad económica, aunque se mejoren

algunos aspectos del cálculo del tributo. Menéndez Moreno (2018), en su análisis de la propuesta de la Comisión, recuerda que el aspecto más relevante de la reforma del año 2002 fue el reconocimiento de la exención de las personas físicas y de un elevado umbral de exención para las personas jurídicas, y ello fundamentalmente porque, devengándose el IAE el primer día del período impositivo y con un criterio objetivo muy rígido de cuantificación de las cuotas del Impuesto, era evidente que resultaba muy gravoso precisamente para las personas físicas que desarrollaban actividades económicas, y en general para las pequeñas y medianas empresas. Por ello, el autor considera que debería considerarse la posibilidad de aplicar un método de cuantificación del IAE coordinado con el de la estimación de los rendimientos de las actividades económicas en el IRPF y en el Impuesto sobre Sociedades (IS), aplicando, por ejemplo, si se mantuviera en el IAE el devengo el primer día del período impositivo, la valoración de los rendimientos del período impositivo anterior, y manteniendo la exención de los dos primeros años de ejercicio de la actividad económica. Y para eludir o limitar su tributación, el autor afirma que se podría deducir total o parcialmente lo pagado por el IAE de la cuota de los citados IRPF e IS. Según los argumentos del autor, ello contribuiría a minorar la carga fiscal para los contribuyentes, además de que serían más diversificadas y equilibradas las fuentes de financiación de las Corporaciones Locales, actualmente muy polarizadas en el IBI.

- (ii) **Sustituir el actual IAE por un nuevo impuesto local sobre el valor añadido**, que grave las actividades económicas. Lago Peñas & Martínez-Vázquez (2014) apuntan que las experiencias de Francia, Italia y Japón demuestran que es factible en países en los que existe un IVA, incluso uno armonizado (Bird, 2013).
- (iii) **Sustituir el IAE por un impuesto sobre los beneficios a nivel local**. Según Vilalta et al. (2015); y Durán (2014) esta opción sería más justa, al gravar directamente el beneficio de las actividades económicas. No obstante, según el autor esta opción también plantea serias dificultades:
 - En primer lugar, las dificultades derivadas de determinar en qué lugar se considera que se ha obtenido el beneficio de una empresa. En el sistema comparado (Canadá, Estados Unidos y Suiza, por ejemplo) se encuentran casos de impuestos subcentrales sobre sociedades que regulan de diversas maneras la distribución de beneficios entre territorios (por ejemplo, en base al número de empleados, volumen de ventas o activos de cada territorio). No obstante, esta distribución no es sencilla, y puede generar importantes distorsiones, especialmente en el contexto del minifundismo municipal español.

- En segundo lugar, dado que se está hablando de un impuesto municipal, los ayuntamientos deberían tener poder normativo para modular el nivel de gravamen en ejercicio de su autonomía tributaria. Pero, al ser el beneficio una base móvil, se podrían producir procesos de competencia fiscal entre municipios.
- Finalmente, el ordenamiento jurídico español no permite gravar un mismo hecho imponible dos veces, por lo que sería necesario un mecanismo de coordinación entre el impuesto local y los impuestos sobre la renta y sobre sociedades. Una posibilidad sería que el impuesto local fuera deducible de la cuota de los otros impuestos para evitar la doble imposición. No obstante, de este modo los ayuntamientos tenderían a incrementar el impuesto al máximo, pues ello no implicaría que las empresas tuvieran que pagar más.

En este supuesto, se evitarían diferencias impositivas entre municipios, y no habría distorsiones derivadas de su deslocalización. No obstante, la ganancia en términos de responsabilidad fiscal sería prácticamente inexistente (similar a una participación en impuestos), a la vez que aumentaría la complejidad del sistema fiscal y de las obligaciones tributarias de las empresas y la administración.

Por tanto, Duran (2014) defiende la eliminación total del impuesto. Para compensar a las entidades locales por la pérdida de ingresos, si se opta por seguir gravando las actividades económicas, proponen establecer unos tipos impositivos más elevados en el IBI sobre los bienes inmuebles afectos a actividades económicas. Ello iría en la línea de lo que suele suceder en el sistema comparado, donde el tipo impositivo efectivo de los bienes inmuebles destinados a usos no residenciales suele ser mayor que el que grava los bienes residenciales (Slack, 2011). Ahora bien, según los autores del informe, este tratamiento diferenciado no parece justificable ni atendiendo al principio del beneficio, ni desde la perspectiva de la eficiencia ni de la equidad (Slack, 2011), por argumentos similares a los señalados en contra de la imposición local sobre las actividades económicas. Así, en el marco de una reforma global del sistema de financiación local se podría compensar a los municipios por la vía de una cesta tributaria más amplia, o por la vía de las subvenciones de nivelación.

3.3.3 Cuestiones administrativas

Uno de los aspectos a tener en cuenta en caso de decantarse por la supresión del impuesto es el derivado del papel censal y de fuente de información que desempeña en la actualidad el IAE. Al respecto, (llibre finançament) afirman que este papel hoy en día se puede suplir aprovechando información disponible procedente de otros impuestos relacionados con las actividades económicas, como pueden ser el IVA, el impuesto sobre sociedades o el mismo IRPF, así como de otras declaraciones informativas que los contribuyentes ya están obligados a suministrar. Según

los autores, los municipios deberían tener acceso a esta información para conocer las características de su tejido económico. En cambio, el informe de la Comisión considera que, a pesar de la existencia de la información en la AEAT, se debería potenciar la función censal del IAE, como competencia municipal propia, para la más eficiente aplicación de otros tributos locales, particularmente algunas tasas municipales.

3.4 Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana

3.4.1 Relevancia del impuesto

El Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) es un impuesto directo, de carácter real, objetivo, no periódico, de titularidad municipal y de carácter potestativo. El hecho imponible lo constituye el incremento de valor que experimenten los terrenos de naturaleza urbana y se ponga de manifiesto como consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título, o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos. Es decir, el impuesto pretende grabar solamente una parte de la plusvalía, la del terreno. En el año 2016, representaba el 5,5% de los ingresos totales municipales (Echániz, 2019).

Algunos autores se han planteado la cuestión de si tiene sentido grabar en el ámbito municipal la plusvalía atribuible al terreno, cuando ya queda grabada en otros impuestos: el impuesto sobre la renta o el impuesto de sociedades, en función de si el transmitente es persona física o jurídica; el impuesto sobre sucesiones y donaciones, si la transmisión es gratuita y afecta a personas físicas (si bien en algunas comunidades autónomas su cuota es prácticamente cero); o el impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas, si se trata de la segunda transmisión onerosa de un bien inmueble. Es decir, se trata de un claro caso de doble imposición, por lo que plantean la supresión del impuesto. En los tres primeros casos, de hecho, lo que se grava también es una ganancia o incremento de valor puesto de manifiesto por una transmisión, y el sujeto pasivo del impuesto es el mismo que en el impuesto municipal.

Como alternativa, sugieren que los ayuntamientos puedan tener una participación en la recaudación del impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas, desdoblado el tipo impositivo en un tipo autonómico y un tipo municipal, que podría fijar el propio municipio. A cada nivel de gobierno le correspondería la recaudación que genera su tipo impositivo. Si bien en este impuesto el sujeto pasivo es el adquirente en lugar del transmisor del terreno o inmueble, esta diferenciación tendría pocas implicaciones económicas (Vilalta et al., 2015; Durán, 2013). La propuesta de la Comisión (Informe Comisión, 2017) iría en la misma línea, sugiriendo que el recargo o participación podría establecerse también sobre aquellos tributos que gravan las plusvalías en los bienes inmuebles (renta o sociedades, según el caso), como alternativa a los que

gravan las transmisiones inmobiliarias. Finalmente, si el impuesto sobre sucesiones y donaciones desapareciera, se podría aplicar un único impuesto de naturaleza real, que gravara tanto las transmisiones onerosas como las gratuitas, y que permitiera a los municipios establecer su propio tipo impositivo.

No obstante, este impuesto estaría plenamente justificado desde el punto de vista de la equidad. Que las Entidades Locales aprovechen una parte de los recursos generados con las transacciones inmobiliarias parece de justicia y ésta es la base conceptual de este impuesto. Sin embargo, su configuración actual dista de ser satisfactoria (Suárez Pandiello, 2010). Una propuesta de reforma ambiciosa consistiría en transformar el impuesto en uno nuevo y más amplio sobre las plusvalías inmobiliarias que gravase el incremento real de valor obtenido y que no se circunscribiera sólo al terreno, sino también a las construcciones y que afectase a todos los inmuebles independientemente de su calificación urbanística. Este nuevo impuesto debería en todo caso incorporar elementos de integración con otros tributos (típicamente el IRPF o el impuesto de sucesiones) a efectos de evitar problemas de doble imposición.

3.4.2 Base imponible

Los Ayuntamientos tienen cierto margen de decisión en la determinación de la base imponible, pudiendo reducirla en supuestos de modificación de los valores catastrales y, en todo caso, estableciendo el porcentaje o coeficiente a aplicar sobre el valor del terreno, siempre dentro de los límites fijados por la ley. La plusvalía, que constituye la base imponible del impuesto, se determina de manera objetiva, en base a unos coeficientes de incremento anual que fija el municipio, con un valor máximo de entre el 3% y el 3,7%, dependiendo del período, y que, multiplicados por el número de años de generación del incremento (hasta un máximo de 20 años) se aplican sobre el valor catastral del terreno.

Tal como ponen de manifiesto los expertos, este sistema de determinación de la base imponible se encuentra muy alejado de la realidad y, de hecho, ha llevado al Tribunal Constitucional a declarar inconstitucionales algunos artículos de la ley que regula el impuesto. Concretamente, con la fórmula actual, al determinar el aumento del valor del suelo mediante la aplicación automática de los coeficientes al valor catastral del suelo en el momento de la transmisión, la mera titularidad de un terreno durante un determinado período temporal produce de forma automática un incremento de valor, aunque éste sea inexistente. Es decir, al devengar el impuesto, éste se ha de pagar, aunque el valor de los terrenos no se haya incrementado, o incluso haya disminuido, lo que carece de sentido, y va en contra de los principios fundamentales del sistema fiscal español que prevee la Constitución en el artículo 31, como son el de la capacidad de pago, el de la justicia, el de la igualdad y el de la no-confiscatoriedad (Durán, 2013; Informe Comisión, 2017).

A partir de esta constatación, en caso de que se mantuviera el impuesto, los expertos plantean lo siguiente:

- i. **Establecer expresamente un supuesto de no sujeción, en los casos en que no haya habido un aumento de valor de los terrenos de naturaleza urbana.** Esta solución exigiría, asimismo, cambiar la manera de calcular la base imponible del impuesto, al obligar a tener en cuenta criterios de valoración distintos a los actuales, calculados de manera objetiva (Informe Comisión, 2017).
- ii. **Modificar el cálculo de la base imponible, con la finalidad de determinar el incremento real del valor de los terrenos de naturaleza urbana.** A efectos tributarios, las transmisiones de inmuebles se vienen comunicando a la Hacienda Estatal (cuando las personas físicas presentan su declaración del IRPF); a las Haciendas Autonómicas (para liquidar el ITP y AJD), así como también a los respectivos ayuntamientos (en ocasión de la liquidación del IIVTNU). Es decir, todas las Administraciones Tributarias son informadas del valor de transmisión de los inmuebles objeto de transmisión. Por consiguiente, a partir de dichas declaraciones es posible utilizar tales valores reales en lugar de los valores catastrales de los terrenos para determinar la cuota del IIVTNU, pudiendo adecuar de esta manera la base imponible del impuesto municipal a la verdadera plusvalía generada. Solamente sería necesario determinar la parte del incremento total del valor de un inmueble que es atribuible al terreno, para lo cual se podría tomar el peso relativo del terreno sobre el valor total del inmueble de acuerdo con el catastro (Vilalta et al., 2015).
- iii. **Modificar el cálculo de la base imponible, con la finalidad de gravar la plusvalía total puesta de manifiesto en la transmisión de bienes inmuebles, y estableciendo las oportunas medidas para evitar la doble imposición.** La acción urbanística municipal incide en el valor de los inmuebles (incluyendo el valor del suelo y el de la construcción), tanto en terrenos contruidos como en los no contruidos, por lo que debería gravarse el incremento del valor total de suelo más construcción. Asimismo, debería tratarse igual a todos los bienes inmuebles, ya se trate de bienes rústicos, solares o inmuebles contruidos (Informe Comisión, 2017).

En relación a cómo calcular el incremento del valor de los inmuebles, el informe de la Comisión propone hacer la diferencia entre el valor de la transmisión y el valor de adquisición. Este último incluiría el importe real de adquisición más el coste de las inversiones y mejoras efectuadas, así como los gastos y tributos inherentes a aquélla. Se trataría, en definitiva, de seguir los mismos criterios aplicados en relación con la determinación de las plusvalías en los impuestos personales que las gravan. En todo caso,

deberían corregirse los efectos de la inflación acumulada desde la fecha de adquisición del inmueble o de realización de las mejoras o inversiones.

En la literatura es posible encontrar también otras propuestas. Por ejemplo, (Suarez 2008), sin salirse de sistemas objetivos, proponen comparar el valor administrativo del inmueble con el correspondiente al momento de la transmisión anterior. Sobre esa diferencia o incremento bruto del valor, el Ayuntamiento aplicaría, para determinar la base imponible, un porcentaje fijado por la Ordenanza entre los mínimos y máximos que autorice la Ley. Además, este porcentaje podría ser diferente para distintas zonas o polígonos del municipio, en atención a la mayor o menor intensidad de la acción urbanística o, en general, de los servicios municipales que inciden en el valor de los inmuebles. El problema de este método, que apuntan los propios autores, es que, en la medida en que los ajustes de valores administrativos lleven implícitos considerables retardos temporales, en la práctica no permitirían el gravamen efectivo de las plusvalías a corto plazo, que son las más especulativas.

Finalmente, Suarez Pandiello (2018) establece que deberían arbitrarse mecanismos que impidan que los inmuebles de las entidades jurídicas queden, en la práctica, exentos del impuesto, al permanecer formal e indefinidamente en su patrimonio mientras se transmiten los títulos expresivos del capital social. A estos efectos se propone que la Ley incorpore a la regulación del tributo una previsión similar a la contenida en el art. 108 de la Ley del Mercado de Valores: considerar que lo verdaderamente transmitido es el inmueble, y no las acciones o participaciones en el capital social en las que con ánimo elusivo se documenta la operación subyacente.

3.4.3 Tipos impositivos

El tipo de gravamen lo determina el ayuntamiento, si bien éste no puede exceder el 30 por ciento. En caso de que se modificara el método de cálculo de la base imponible, se deberían revisar los tipos de gravamen actuales.

3.4.4 Deducciones y bonificaciones

La regulación actual supone no gravar las plusvalías generadas en un plazo inferior a un año, que pueden ser las más especulativas. Ello supone una quiebra de los principios de capacidad económica, generalidad e igualdad tributaria. Por ello, la mayoría de expertos proponen eliminar este tratamiento fiscal ventajoso para las plusvalías generadas en un plazo inferior a un año (Informe Comisión, 2017); Suarez 2018; Vilalta et al., 2015).

3.4.5 Cuestiones administrativas

De acuerdo con el informe de la Comisión, sería necesaria una simplificación en la gestión y la generalización del régimen de autoliquidación. No obstante, Menéndez Moreno (2018), en su comentario sobre la propuesta de la Comisión, apunta que en esta propuesta no se tiene en cuenta la dificultad que para la generalidad de los ayuntamientos supondría el control de las liquidaciones del IMPI basadas en el «valor real» de cada uno de los inmuebles transmitidos, cuya comprobación debería hacerse necesariamente de manera individual para cada transmisión sujeta al Impuesto. También presentaría evidentes dificultades de control la propuesta de la Comisión de suprimir la sustitución del obligado tributario cuando el transmitente sea persona física no residente —motivo este por el cual, precisamente, la actual regulación contempla su sustitución por el adquirente—, propuesta por la que el Informe se inclina con el argumento de que tal sustitución puede suponer un obstáculo a la libre circulación de capitales. Según el autor, parece más sencillo contemplar la posibilidad de que el adquirente del inmueble sustituya al no residente titular de la plusvalía, reteniéndole el importe de la misma al adquirirlo y satisfaciéndoselo al ayuntamiento; procedimiento este más viable que el propuesto por la Comisión, en favor de que se realice un pago a cuenta previo a la escritura pública, el cierre registral “u otros mecanismos de garantía de pago que recaigan sobre quien debe soportar efectivamente la carga tributaria que es el transmitente” (Informe Comisión, 2017).

3.5 Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras

3.5.1 Relevancia del impuesto

El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO), es un impuesto potestativo que en el año 2016 representaba el 1,4% de los ingresos municipales totales (Echániz, 2019). Durante los años del boom inmobiliario ha tenido un peso muy importante en la cesta tributaria municipal, llegando incluso a ser el segundo impuesto municipal más importante en España, para después experimentar una caída del 61% en el conjunto español (Durán, 2013). Así, la importante contracción del sector inmobiliario está resituando el impuesto en términos de recaudación, hasta ubicarlo nuevamente como un impuesto que por el hecho imponible que grava sólo puede desempeñar un papel secundario en el campo de las finanzas locales (Vilalta et al., 2015).

Desde un punto de vista económico, Durán (2013) apunta que es posible que se produzca una traslación del impuesto, que provoque que éste sea finalmente soportado por alguien (compradores, trabajadores o proveedores) sin ser consciente, lo cual genera problemas de equidad y eficiencia. A pesar de su poca justificación teórica, se trata de un impuesto con un comportamiento procíclico, y con un bajo coste de popularidad, por lo que los expertos en general no recomiendan su supresión (Suárez Pandiello, 2010).

3.5.2 Base imponible

El hecho imponible del ICIO está constituido por la realización, dentro del término municipal, de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija la obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanística, se haya obtenido o no dicha licencia, o para la que se exija presentación de declaración responsable o comunicación previa, siempre que la expedición de la licencia o la actividad de control corresponda al ayuntamiento de la imposición. Por tanto, la base imponible del impuesto es, precisamente, el coste de estas construcciones, instalaciones y obras sujetas al mismo.

De acuerdo con el informe de la Comisión (Informe Comisión, 2017), uno de los mayores problemas en relación con la base imponible del ICIO, viene determinado por el término “coste real y efectivo” o “coste de ejecución material” de una construcción, instalación u obra. La ley utiliza el término “coste real” pero no lo define, convirtiéndose en un concepto jurídico indeterminado, dejando un amplio margen de discrecionalidad a la Administración para determinarlo. Por tanto, una de las recomendaciones de la Comisión es que se determine la base imponible de manera suficientemente concreta como para no dejar apenas margen a la discrecionalidad administrativa, sin perjuicio de la ulterior comprobación que pueda realizarse de la autoliquidación presentada por el sujeto pasivo. Dicho parámetro podría venir conformado exclusivamente por los “costes directos” y “efectivos” de la obra en particular que se ejecuta, y descartando cualquier coste “indirecto” en los términos que establece el actual reglamento general de contratación del Estado, así como forfetarios (precios medios del sector de la construcción) a fin de gravar exclusivamente capacidades económicas reales y no potenciales (Informe Comisión, 2017).

Suárez et al., (2008) por su parte, sugieren considerar la opción de establecer módulos objetivos del coste de las construcciones en la Ordenanza fiscal del tributo, a los que el sujeto pasivo se pueda acoger de manera voluntaria, con el fin de simplificar la gestión del tributo y evitar problemas de elusión fiscal.

3.5.3 Tipos impositivos

En relación a los tipos impositivos, y para permitir un mayor margen a los gobiernos locales a la hora de configurar el tributo, Suárez et al., (2008) sugieren establecer tipos de gravamen diferenciados, en atención a la tipología o uso de la construcción, así como aumentar el margen superior del abanico de tipos del 4 al 5%.

3.5.4 Deducciones y bonificaciones

El ICIO contempla la deducción de los importes satisfechos en concepto de tasas urbanísticas de la propia cuota del ICIO. No obstante, los expertos de la Comisión consideran que debería

eliminarse esta deducción, dado que las tasas urbanísticas gravan un hecho imponible distinto al del impuesto, concretamente el coste del servicio efectivamente prestado o actividad administrativa de concesión de la licencia (Informe Comisión, 2017).

3.5.5 Cuestiones administrativas

Durán (2013) afirma que, en un estudio global del impuesto, sería necesario valorar los costes de gestión del impuesto que, en general, se consideran elevados, además de generar grandes dificultades de control. Por tanto, los expertos recomiendan que este impuesto en ningún caso se convierta en un elemento importante del sistema fiscal local (Vilalta et al., 2015).

Con el fin de reducir estos costes de gestión, la Comisión expone que la exigencia del gravamen se haría más ágil y eficaz si en el momento de conceder la licencia o presentar la declaración responsable o comunicación previa -y en su ausencia, cuando se inicie la construcción, instalación u obra-, se exigiera el pago de un ingreso a cuenta sobre la autoliquidación obligatoria posterior con ocasión de la finalización de la obra, que ha de ser legalmente el momento en que se realice el hecho imponible del impuesto. Esta autoliquidación definitiva serviría para iniciar el cómputo del plazo de comprobación, y contendría una cuota a pagar en función de los costes directos y efectivos producidos con ocasión de la obra ya finalizada. No obstante, (Menéndez Moreno, 2018) considera que esta propuesta es técnicamente discutible, y sugiere que lo idóneo sería no exigir ningún pago a cuenta antes de que se origine el nacimiento de la obligación tributaria.

Asimismo, los expertos de la Comisión ponen de manifiesto la necesidad de definir con mayor claridad el hecho imponible, con el fin de evitar y aclarar la conflictividad que genera la actual descripción en determinados supuestos, como son las obras realizadas por un concesionario, las órdenes de ejecución, las obras de interés general, urgentes u excepcionales, o las obras ilegales e ilícitas (Informe Comisión, 2017).

3.6 Participaciones en impuestos estatales

Desde 2003 los municipios que son capitales de provincia, o de comunidad autónoma, o que tienen población de derecho de al menos 75.000 habitantes, reciben una participación territorializada en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (el 1,6875% de la cuota líquida estatal de este impuesto), el Impuesto sobre el Valor Añadido (el 1,7897% de la recaudación líquida, nuevamente en la parte no cedida a las comunidades autónomas) y en los Impuestos Especiales (el 2,0454% de la recaudación líquida estatal imputable a cada municipio de los impuestos sobre la cerveza, el vino y las bebidas fermentada, sobre productos intermedios, sobre el alcohol y bebidas derivadas, sobre hidrocarburos y sobre las labores del tabaco). Los municipios turísticos, además, tienen también cedido un 2,0454% de los impuestos sobre hidrocarburos y sobre las labores del tabaco, también en la parte no cedida a las comunidades

autónomas. Los recursos procedentes de estas participaciones aportan, globalmente, el 5,5% del total de ingresos impositivos del conjunto de municipios españoles.

Cabe tener en cuenta que los municipios no disponen de ningún tipo de poder de decisión sobre los impuestos en los que participan, de manera que, en la práctica, se pueden considerar como una transferencia del Estado. Así, la cesión de impuestos sin poder normativo no supone ninguna mejora en términos de responsabilidad fiscal para los municipios, por lo que carece de sentido. Asimismo, Solé Vilanova (2014) destaca como las participaciones territorializadas en IVA e Impuestos Especiales a nivel municipal no son técnicamente viables, por lo que el reparto se realiza en base a la población de derecho de cada municipio. Ello hace que éstas no se diferencien de una participación en el conjunto de impuestos del Estado, tipo subvención. Este mismo motivo es el que lleva a Vilalta et al. (2015) a recomendar la supresión de la cesión actual en IVA e IIEE. En cambio, Suarez (2008) proponen hacer un esfuerzo por obtener indicadores adecuados de consumo a nivel municipal, al menos para los municipios de más de 20.000 habitantes.

No obstante, algunas propuestas de reforma del sistema de financiación local contemplan que el IRPF pudiera convertirse en una fuente importante de ingresos para los municipios, al menos para los más grandes. Para ello, Vilalta et al. (2015); Durán (2013) consideran que sería necesario modificar dos elementos básicos de la participación de los municipios en el IRPF: la visualización de la cesión y el poder normativo otorgado a los municipios. Por un lado, proponen dar visualización a la cesión de la cuota a los municipios, con la finalidad de que los ciudadanos conozcan a qué gobiernos pagan el impuesto. Ello puede conseguirse añadiendo una hoja resumen en la autoliquidación del impuesto, que detalle de manera clara y sencilla cuánto paga el ciudadano por IRPF a cada nivel de gobierno, incluyendo el municipio de residencia, cuando sea el caso. Si los ciudadanos no saben a quién pagan ni cuánto pagan, se debilita el proceso de rendición de cuentas de los gobernantes. Por otro lado, en caso de que se decidiera dar un peso importante al IRPF en el sistema de financiación de los municipios, junto con el IBI, proponen crear una tarifa o recargo municipal, adicional a la estatal y autonómica.

De acuerdo con los autores de la propuesta, si bien ello podría generar problemas de deslocalización, incluso cuando el poder sobre la tarifa que grava la base imponible general esté limitado, y podría añadir alguna complicación adicional a la liquidación del impuesto, estos costes quedarían compensados por los beneficios que el IRPF puede aportar como fuente de financiación local.

Solé Vilanova (2014) también recomienda incrementar la participación en impuestos estatales y autonómicos de los municipios, con el fin de que aumente la elasticidad de sus ingresos en relación al ciclo económico. Como argumenta el autor, por lo general los impuestos locales ofrecen una recaudación estable en el tiempo, independiente de los ciclos económicos, cosa que no ocurre con impuestos como el IRPF o el IVA. Así, el autor propone introducir una participación

municipal semiterritorializada en el IRPF, que podría ser, por ejemplo, del 10%. Esta participación se distribuiría entre los municipios de la siguiente manera: un 5% se distribuiría entre los municipios de acuerdo con la recaudación obtenida de los contribuyentes domiciliados en el municipio (parte territorializada); y el otro 5% se distribuiría entre los municipios en función de la población censada en cada uno de ellos, es decir, cada municipio recibiría el mismo importe por habitante (parte no territorializada). De este modo, se aseguraría que todos los municipios tuvieran una participación mínima en el IRPF, si bien sin impedir que aquellos que hayan recaudado más en su territorio reciban una cantidad por habitante más elevada.

Lago Peñas & Martínez-Vázquez (2014) también se muestran partidarios de pasar de la actual participación territorializada en IRPF, limitada a los municipios más grandes, a un modelo de recargo a disposición de todos los municipios, en línea con lo que se hace en los países nórdicos o en Bélgica. Si bien los autores reconocen que este tipo de participación reflejaría la disparidad en las rentas por habitante municipales, generando divergencia de capacidades fiscales, estas divergencias se deberían corregir con transferencias de nivelación. Respecto a los problemas de deslocalización o movilidad de las bases, argumentan que la experiencia de los países que aplican este tipo de recargos no corrobora la existencia de problemas relevantes. Asimismo, consideran que la fijación de un recargo mínimo significativo sería suficiente para solventar la amenaza potencial de la competencia fiscal nociva.

Suárez Pandiello (2008, 2010) también se muestra partidario de atribuir a los ayuntamientos cierta capacidad normativa sobre el IRPF, si bien en este caso la propuesta se limita a los municipios de más de 20.000 habitantes. Concretamente, el autor plantea la posibilidad de establecer un recargo de tipo fijo (por ejemplo, entre el 0 y el 5 por 100) sobre la cuota líquida del IRPF estatal, de tal manera que los ayuntamientos puedan establecer tipos diferenciados (Suárez Pandiello, 2014). Según el autor, la ampliación de las competencias municipales por el lado de los servicios de carácter personal y contenido social, sobretudo para los municipios de mayor dimensión, hacen necesario incorporar a la financiación municipal algún tributo que dote de flexibilidad y personalización a un sistema tributario caracterizado en exclusiva por ser objetivo y de naturaleza real. Cabe destacar que el autor no descarta una participación en IVA, si bien no hace ninguna propuesta concreta.

La propuesta de establecer un recargo de carácter potestativo en la cuota líquida estatal del IRPF para los municipios de más de 20.000 habitantes también queda recogida en el informe de la Comisión (Informe Comisión, 2017). Asimismo, se propone suprimir las participaciones territorializadas existentes actualmente, en IRPF, IVA e IIEE, e integrar sus rendimientos en la PIE. Por otro lado, en el informe de la Comisión (Informe Comisión, 2017) se recoge la conveniencia de reforzar el escaso peso de la base tributaria en la financiación provincial, otorgándoles la potestad de establecer recargos sobre impuestos municipales y sobre la cuota líquida estatal del

IRPF de los contribuyentes que tengan su residencia habitual en Municipios de menos de 20.000 habitantes.

Suarez et al. (2008) consideran que, para los municipios de más de 20.000 habitantes, se deberían generalizar las participaciones territorializadas en las grandes figuras tributarias de España, en particular IVA e IRPF, si bien no proponen otorgarles ningún poder normativo, por lo que serían un complemento a la PIE. Es decir, proponen que, a la cuantía recibida en concepto de PIE, se le añada una participación en la recaudación del IRPF abonado por sus residentes, y del IVA generado por el consumo en su territorio. En la misma línea iría la propuesta de Pedraja y Cordero (2012) encuentros que establecen, no obstante, que las participaciones territorializadas deberían limitarse a aquellos casos en los que se consiga una conexión real de la recaudación impositiva con el territorio como actualmente sucede con el IRPF, descartándose por tanto las existentes en el ámbito del consumo que, salvo alguna excepción (Tabacos), no se corresponden con la recaudación del territorio.

En relación a las participaciones en los impuestos del estado que reciben los municipios turísticos, Navarro García (2016) apunta que sería necesario revisar las condiciones establecidas para considerar que un municipio es turístico. Con los criterios actuales – que el municipio tenga una población de derecho entre 20.000 y 75.000 habitantes, que no sean capitales de provincia y que el número de viviendas de segunda residencia supere al número de viviendas principales- solamente catorce municipios de toda España tenían la consideración de turísticos. El autor considera más adecuada la definición establecida en el artículo 18.1 de la Ley 13/2002, de 21 de junio, de la Generalitat de Catalunya, que otorga la consideración de municipio turístico a aquellos municipios con una media ponderada anual de población turística superior al número de vecinos, a aquellos que cuenten con un número de plazas de alojamiento turístico y de plazas de segunda residencia superior al número de vecinos, o bien a aquellos que presenten en su término municipal un área territorial que tenga la calificación de recurso turístico esencial.

3.7 Otros impuestos

Otras fuentes tributarias a destacar, que están adquiriendo protagonismo en los últimos años y sobre las que pueden existir propuestas, son las procedentes del turismo o de la lucha contra el cambio climático.

3.7.1 Impuesto sobre estancias en establecimientos turísticos

El impuesto sobre estancias en establecimientos turísticos existe en Francia y otros países como impuesto potestativo a nivel municipal. En Cataluña, el impuesto lo creó la Generalitat en el año 2012, como impuesto propio, si bien con una participación territorializada del 30% para los municipios. Según lo establecido en la Ley 5/2017, esta participación es del 50% para el conjunto

de municipios, si bien en el caso de Barcelona este porcentaje se incrementa con el 50% del incremento en la recaptación derivado de la aplicación de unos tipos más elevados. Así, si bien el gasto público local adicional al que han de hacer frente los municipios turísticos hubiera justificado que esta fuera una vía complementaria de financiación, por ahora solamente participan de manera minoritaria, y carecen de poder normativo (Solé Vilanova, 2014). En Baleares también se creó en el año 2016 un impuesto similar a nivel autonómico, si bien sin participación de los municipios, y de tipo finalista.

Varios autores han propuesto un impuesto sobre estancias en establecimientos turísticos a nivel municipal. La propuesta de Durán (2013) consiste en un impuesto voluntario por parte de los municipios, e indirecto, que grave la capacidad económica que se pone de manifiesto en pagar por pernoctar en un establecimiento turístico. Para el autor, la finalidad del impuesto sería que los turistas que se benefician de un conjunto de servicios que prestan los municipios (seguridad ciudadana, limpieza viaria, transporte público, etc.) colaboren en su financiación. Es decir, la finalidad del impuesto no sería ambiental, sino puramente recaudatoria.

En la misma línea iría la propuesta de la Comisión (Informe Comisión, 2017), si bien en este caso los autores consideran que, además de gravar la capacidad económica y de hacer que los turistas hagan una contribución a la financiación de los servicios públicos, la exigencia de este impuesto también estaría justificada desde el punto de vista del impacto medioambiental que el turismo causa en nuestro país. Además, en este informe se defiende que sea un impuesto municipal y no autonómico, puesto que la mayoría de costes que provocan los turistas son soportados por las Entidades Locales. El nuevo impuesto debería presentar un hecho imponible suficientemente amplio como para englobar a todas las modalidades de estancias turísticas; y su base imponible debería tener en cuenta el número de estancias y en la fijación de la cuota se podría distinguir entre establecimientos de distintas categorías, otorgando cierto margen a la autonomía local.

Otros autores, como Navarro García (2016), también son partidarios de la creación de un impuesto sobre estancias en establecimientos turísticos, en el que los ayuntamientos tuvieran poder normativo para determinar algunos elementos del tributo, especialmente aquellos que confluyen en la cuantificación del mismo.

3.7.2 Impuesto sobre viviendas desocupadas

Si bien la Ley 51/2002 ya tiene en consideración la posibilidad de gravar las viviendas desocupadas en forma de recargo sobre el IBI, como ya se ha comentado en el apartado correspondiente, en la práctica no se ha podido aplicar, por la dificultad de concretar el hecho imponible del impuesto. (Solé Vilanova, 2014).

Navarro García (2016), con el fin de dar respuesta a las necesidades de financiación de los municipios rurales, propone establecer un impuesto sobre las segundas residencias, de manera

potestativa por parte de los Ayuntamientos, pero solamente en los municipios con características de ruralidad. Según propone el autor, la base imponible no debería identificarse con el valor catastral, y el tipo de gravamen tendría que fijarse por Ordenanza fiscal aprobada por el Pleno Municipal entre un máximo y un mínimo fijado por la ley.

Un ejemplo de impuesto sobre viviendas desocupadas sería el impuesto establecido en Cataluña, sobre inmuebles vacíos en manos de entidades bancarias, si bien está establecido a nivel regional.

3.7.3 Impuesto sobre la ocupación de viviendas

Algunos países tienen una figura opuesta a la anterior, que se centra en la ocupación permanente de viviendas por parte de familias o personas empadronadas (por tanto, no grava segundas residencias) que tienen derecho a beneficiarse de los servicios educativos, sociales y culturales del municipio. En Francia se trata de un impuesto adicional (taxe d'habitation) al impuesto sobre bienes inmuebles (taxe foncière). En Gran Bretaña se trata del impuesto sobre la propiedad de un inmueble residencial (council tax), si bien esta incluye un descuento del 25% si el piso solamente lo ocupa una persona adulta, y del 50% si el piso o casa no lo ocupa de manera permanente ninguna persona adulta empadronada en el inmueble (Solé Vilanova, 2014).

3.7.4 Impuesto sobre aprovechamiento de cotos de caza y de pesca

La Comisión propone que el Impuesto, de carácter potestativo, se regule en la misma norma que el resto de tributos locales, se cambie su denominación y se revise su estructura y elementos para adecuarlo al principio de capacidad económica. Concretamente, proponen que se establezca una base imponible concreta y determinada que se identifique con el valor del aprovechamiento. En los cotos de caza, esta base imponible podría ser la superficie del mismo acotado en hectáreas. También podrían fijarse tipos de gravamen diferenciados con arreglo a la tipología del coto, pudiendo aprobarse tipos reducidos en caso de pérdida del aprovechamiento del coto, por causas naturales, de fuerza mayor, u otras que no le sean imputables a su titular. Tales modificaciones redundarían en una mejor adecuación del impuesto al principio de capacidad económica. Por último, con la finalidad de promover la autonomía financiera local, proponen facultar a los Municipios a incrementar las tarifas dentro de los márgenes establecidos en la norma estatal que lo regule (Informe Comisión, 2017).

3.7.5 Impuestos medioambientales

Uno de los argumentos clásicos que justifican los tributos es internalizar los costes externos originados por determinadas actividades económicas, lo que se conoce como “quien contamina paga”. En el ámbito municipal, la vida en las ciudades y el bienestar de los ciudadanos se ven a menudo perturbados por el ejercicio de actividades que, si bien prestan servicios altamente

valorados por el colectivo de ciudadanos que los disfrutan, pueden estar simultáneamente originando costes apreciables en términos de bienestar a otros colectivos. Por ejemplo, la contaminación acústica generada por la proximidad de aeropuertos o la producida por la presencia de locales de ocio nocturno. Por ello, a menudo, cuando se habla de la ampliación de los espacios fiscales locales, se habla de la posibilidad de incorporar nuevos tributos de carácter ambiental.

Una forma de internalizar estos costes podría ser gravar diferencialmente las actividades que los generan, de modo que se haga recaer en los beneficiarios de las mismas una porción adicional del coste de los servicios públicos generales suministrados por los ayuntamientos (Suarez Pandiello, 2008). En el mismo sentido, podrían operar los tributos vinculados con el ciclo del agua (depuración y saneamiento hidráulico), el gravamen del depósito de residuos especiales en vertederos o los vertidos a cursos fluviales o al mar, e incluso los peajes ensayados en algunas grandes ciudades europeas por el acceso rodado al centro de las ciudades (Suarez Pandiello, 2008).

Lago Peñas & Martínez-Vázquez (2014) consideran que existen dos espacios en los que se podría avanzar en la tributación medioambiental: el de los residuos líquidos y sólidos y el del transporte. En el caso de los residuos líquidos, sería en interacción con el canon autonómico sobre el agua, de uso muy extendido. En el caso de los residuos sólidos, la dificultad reside en discriminar entre usuarios en función de su generación particular de residuos. Si bien esta dificultad no es insalvable, dada la experiencia de otros países con el prepago de impuestos en la compra de bolsas de basura de uso obligatorio y otras fórmulas alternativas (Rodríguez Méndez, 2009); o la posibilidad de obligar a utilizar el sistema de compactadoras, que pesan los residuos para los grandes productores de residuos (hospitales, hoteles, empresas de catering, etcétera) y el consumo de agua en los hogares como proxy de la generación de residuos.

Suárez Pandiello (2014) no se muestra partidario de este tipo de impuestos, debido a las dificultades regulatorias que presentan, la difícil definición de sus elementos tributarios, y posibles efectos adversos en términos de eficiencia y equidad a nivel territorial, además de una capacidad recaudatoria limitada. En base a estos argumentos, sugiere que los impuestos medioambientales deberían asignarse a niveles más elevados de la administración, y en todo caso, los municipios podrían participar en estos impuestos, ya fueran autonómicos o estatales.

3.7.6 Otros impuestos

Otros impuestos que se pueden encontrar en la literatura y en algunas regiones, y que se podrían aplicar a nivel local, son los siguientes:

- Impuesto sobre grandes superficies, centros y cadenas comerciales.
- Impuesto sobre centros de negocios

- Impuesto sobre la impresión o la distribución de folletos publicitarios
- Impuesto sobre activos económicos no utilizados
- Impuesto sobre calefacciones de carbón
- Impuesto sobre equipos de refrigeración
- Impuesto sobre la instalación de antenas de telefonía móvil.
- Impuesto sobre la tenencia de perros

3.8 Tasas, precios públicos y contribuciones especiales

3.8.1 Relevancia de las tasas, precios públicos y contribuciones especiales

Las tasas y precios públicos se exigen en virtud del principio del beneficio, justificándose por tanto como contraprestación a un servicio prestado o actividad realizada. Solé Vilanova (2014) señala que son una buena fuente de financiación municipal, dado que permiten que sea el usuario quién pague una parte o la totalidad del coste del servicio, evitando así que paguen aquellos contribuyentes que no utilizan el servicio. El hecho de que el pago lo realice el usuario no es, además, incompatible con la posibilidad de establecer bonificaciones o descuentos si se pertenece a un grupo social de renta baja. De hecho, algunos ayuntamientos han instaurado también sistemas de tarificación social que permiten ajustar el pago de los precios públicos a las circunstancias personales de cada contribuyente.

En la misma línea, Lago Peñas & Martínez-Vázquez (2014) afirman que su relevancia recaudatoria en España es muy inferior a la de los países federales y los nórdicos. En la actualidad, tanto las recomendaciones de la Unión Europea como las tendencias internacionales de reforma fiscal son dos abrazaderas sobre las que fundamentar una expansión de ambas figuras (Lago Peñas et al., 2004).

En el caso de las tasas, además de por utilizar el dominio público, el servicio público recibido no debe ser voluntario para los administrados, o bien, no lo debe prestar el sector privado. Los precios públicos, por su parte, se exigen en contraprestación a cualquier otro servicio público ofrecido por los municipios. Esta diferencia entre tasa o precio público atendiendo a la naturaleza del servicio o actividad es importante porque en teoría, de acuerdo con la normativa vigente, la cuota de las tasas no puede superar el coste del servicio o actividad, o bien debe tomar como referencia el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de usar para fines particulares el dominio público local (art. 24.1 y 24.2 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo). En cambio, la cuantía de los precios públicos debe cubrir como mínimo el coste del servicio prestado o actividad realizada, excepto cuando existan razones “sociales, benéficas, culturales o de interés público” que aconsejen fijar importes más reducidos (art. 44).

En consecuencia, en los dos casos existe un vínculo entre servicio y pago, aunque con diferencias. Las tasas no pueden servir para financiar otros servicios o actividades diferentes de los que está recibiendo el sujeto obligado a pagarlas. Como máximo, tienen que permitir financiar la totalidad del coste del servicio prestado o actividad realizada que incluye, eso sí, tanto los gastos directos como los indirectos. Sin embargo, en general existe la impresión de que a menudo el importe de las tasas se queda por debajo del coste real y, por lo tanto, parece que hay un cierto camino por recorrer sobre todo respecto de servicios que en los últimos tiempos se pueden haber encarecido especialmente. Por ejemplo, podría suceder en el servicio de recogida de basuras, cuya la tasa, de hecho, es a menudo la más importante en términos recaudatorios (Vilalta et al., 2015).

En relación con los precios públicos, también existe la impresión de que a menudo se exigen importes reducidos que no permiten financiar el coste del servicio y de que, por lo tanto, lo que en teoría era una excepción sólo prevista para determinados casos, en la práctica ha sido la norma habitual. En consecuencia, los usuarios pueden acabar pagando un precio menor subvencionado, sin que existan argumentos claros que lo justifiquen. En este sentido, cuando se trate de servicios que en la misma área geográfica también son prestados por empresas privadas, para evitar una competencia que en ocasiones se puede calificar de desleal, parece razonable exigir a los usuarios de los servicios, que al menos financien la totalidad de su coste.

En consecuencia, Vilalta et al., (2015) consideran que tanto para las tasas como para los precios públicos hay que estimar de manera fiable el coste de los servicios o actividades y, una vez conocido este importe, potenciar cuando sea posible su papel. Aunque en ocasiones puede haber razones de equidad que justifiquen importes reducidos, con frecuencia hay otras vías más adecuadas para lograr estos objetivos sociales. En este punto también coincide Suárez Pandiello (2014) quien apunta que esta tarea se vería muy facilitada si se dispusiese de instrumentos generalizados de contabilidad analítica o del cálculo del denominado “coste efectivo” en la mencionada Ley 27/2013. Lago Peñas & Martínez-Vázquez (2014) insisten en la importancia de mantener el rigor y el detalle de las memorias económicas de las tasas y precios públicos, que deberían integrar y cuantificar todos los costes directos e indirectos, incluyendo los de carácter financiero, amortización de inmovilizado y los necesarios para el mantenimiento del servicio.

En términos generales, las tasas y precios públicos representan una parte muy relevante del total de ingresos públicos. A pesar de ello, y de la autonomía de los entes locales en la decisión de establecer o no una determinada tasa, cabe destacar que el margen de decisión relativo a la forma y contenido de estos tributos no es tan amplio, sino que el Estado ha limitado el margen de actuación de las Entidades Locales al establecer las características fundamentales que deben cumplir estos tributos (Informe Comisión, 2017).

3.8.2 Tasas de las empresas de suministros por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local

Las empresas explotadoras de servicios de suministros que resulten de interés general o afecten a una parte importante del vecindario deben pagar un 1,5% de los ingresos brutos facturados anualmente en cada municipio en concepto de tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público. Este porcentaje no ha sido variado desde que se aprobó la Ley de las haciendas locales en 1988.

Sin embargo, la propia normativa cuando regula la cuantía de las tasas para los demás supuestos de utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público establece que al fijar el importe con carácter general se debe tomar como referencia el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de dicha utilización o aprovechamiento, si los bienes afectados no fuesen de dominio público. De acuerdo con Vilalta et al. (2015), la variación que desde 1988 se ha producido en los precios de los alquileres de bienes inmuebles, y más en concreto por la utilización del suelo, que pueden tomarse como referencia para este tipo de tasa, seguramente aconseja la revisión y en su caso actualización del porcentaje fijado. En este sentido, el informe de la Comisión hace algunas propuestas más concretas sobre alternativas para concretar esta valoración (Informe Comisión, 2017).

Asimismo, los autores de Autonomía y equidad en la financiación municipal: dos principios compatibles (Vilalta et al., 2015) aconsejan suprimir el régimen fiscal especial aplicable al Grupo Telefónica. La Ley 15/1987, de 30 de julio, establece un régimen fiscal especial para el Grupo Telefónica justificándose, según se señala en la Exposición de Motivos de la ley, en que la compañía opera en todo el territorio nacional, hecho que combinado con la diversidad de las ordenanzas locales, podría provocar una presión fiscal indirecta insoportable derivada del cumplimiento de las figuras tributarias locales. Este régimen especial significa que, respecto de los tributos locales, Telefónica sólo está sujeta al Impuesto sobre bienes inmuebles, mientras que las deudas tributarias o contraprestaciones que se le pudiera exigir respecto de los restantes tributos o precios públicos locales se sustituyen por una compensación anual en metálico. La compensación, que se satisface trimestralmente, consistente, en el caso de los municipios, en el 1,9% de los ingresos brutos facturados en cada municipio. Si bien no se conoce cuál es el impacto en términos de recaudación de este régimen especial, los autores consideran este régimen fiscal especial discriminatorio si se compara con el tratamiento que reciben otras empresas de suministros (por ejemplo, electricidad o gas) que también operan en un número muy elevado de municipios.

Alternativamente, tal como explica Suárez Pandiello (2018), una propuesta especialmente innovadora es la de diseñar junto con la Federación Española de Municipios y Provincias (FEMP)

el establecimiento de un régimen especial para las empresas de suministros, telefonía, energía,... que abastecen a la generalidad de la población (y por tanto contribuyen) en la inmensa mayoría de los municipios, al objeto de reducir los costes de administración y cumplimiento por ambas partes (ayuntamientos y empresas), sin que ello suponga mermas recaudatorias, ni privilegios financieros. En particular, podría establecerse un sistema de cálculo fijo para todas las empresas dedicadas al suministro de servicios en el ámbito local que no solo englobe la cuota relativa a las tasas por ocupación del dominio público, sino también la relativa al ICIO que hubieran de satisfacer por las obras directamente relacionadas con la prestación de dichos servicios.

3.8.3 Tasas por prestación de servicios públicos y actividades administrativas

De acuerdo con lo establecido en el informe de la Comisión (Informe Comisión, 2017), la definición del hecho imponible de este tipo de tasas ha dado lugar a toda una serie de jurisprudencia, que sugiere que debería revisarse. Asimismo, establecen una serie de propuestas concretas en relación al cálculo de este tipo de tasas.

3.8.4 Precios públicos

Tal como se ha descrito anteriormente, a diferencia de lo que se establece para las tasas, en las que el coste del servicio opera como un límite máximo de lo que deba recaudarse, en los precios públicos el importe deberá cubrir como mínimo el coste del servicio prestado o de la actividad realizada. Ahora bien, se ha de considerar que según lo dispuesto en el artículo 44.2 TRLRHL, la entidad podrá fijar precios públicos por debajo de dicho límite previsto cuando existan razones sociales, benéficas, culturales o de interés público que así lo aconsejen.

A pesar de ello, la Ley de Haciendas Locales no se refiere expresamente a la necesidad de aportar un informe económico-financiero para la aprobación y modificación de este tipo de ingresos. Es por este motivo por el que el informe de la Comisión (Informe Comisión, 2017) propone establecer la obligación de que el establecimiento o modificación sustancial de la cuantía de los precios públicos se deba acompañar de un informe técnico-económico, al igual que ocurre con las tasas, que justifique el importe de los mismos y el grado de cobertura financiera de los costes correspondientes.

3.8.5 Contribuciones especiales

De acuerdo con el informe de la Comisión (Informe Comisión, 2017), en la actualidad, las contribuciones especiales han perdido, en buena parte, el sentido que en su nacimiento tuvieron y no son relevantes, ni cuantitativa ni cualitativamente, en el conjunto de los ingresos locales. Según los expertos, las razones que explican esta falta de potencia recaudatoria parece que tienen que ver con la dificultad que siempre ha entrañado medir el beneficio especial que reciben

ciertos vecinos con ocasión de la realización de obras públicas, con la falta de un personal suficientemente preparado para poder llevar a cabo esos cálculos tan complejos y, por último, con la dificultad de los trámites relativos a la imposición de las contribuciones especiales. Ante esta situación sugieren revisar el mantenimiento, y en su caso la utilidad, de esta figura tributaria.

3.9 La cesta tributaria y el principio de autonomía financiera

Los gobiernos disponen de autonomía financiera si tienen capacidad para tomar decisiones sobre cuánto, cómo y en qué gastan, y sobre cuánto y cómo obtienen sus ingresos (Vilalta et al., 2015). El ejercicio de la autonomía financiera exige que una parte importante de los ingresos procedan de una o varias figuras tributarias sobre las cuales los gobiernos dispongan de capacidad normativa, así como de capacidad de gestión y administración. De este modo, un gobierno será fiscalmente autónomo si puede tomar decisiones que afecten a algún/os impuesto/s. Y por el contrario, un gobierno será fiscalmente dependiente (no autónomo) si una buena parte de sus ingresos procede de subvenciones o participaciones sobre impuestos sobre los cuales nada puede decidir.

La autonomía financiera hace responsables a los gobiernos, en la medida que facilita el rendimiento de cuentas ante los ciudadanos y contribuye a reducir los problemas que supone la existencia de ilusión fiscal, es decir, la no percepción por parte de dichos ciudadanos del verdadero “coste” de los servicios que recibe de su gobierno. Es por ello que la autonomía financiera es un principio necesario para dar cumplimiento a un claro objetivo de eficiencia.

De acuerdo con el análisis de Vilalta et al. (2015), el peso que representan los ingresos tributarios en el total de ingresos de los municipios es inferior, por ejemplo, al que se observa en la media de los gobiernos autonómicos. Y en cuanto a la capacidad normativa de los ayuntamientos sobre sus tributos, si bien pueden tomar decisiones sobre determinados elementos, el peso de las figuras que permiten el ejercicio de la autonomía financiera es reducido. Por tanto, uno de los aspectos que deberían ser reformados del actual modelo, está relacionado con los aspectos tributarios.

La reforma del modelo de financiación propuesta por la Comisión (Informe Comisión, 2017), implica, de acuerdo con Suárez-Pandiello (2018) mantener los impuestos actuales, con reformas de diferente calado, e introducir nuevos impuestos potestativos, además de reordenar las cargas directas sobre los usuarios (tasas, precios públicos y contribuciones especiales). El objetivo de esta propuesta es mantener y reforzar la autonomía tributaria de los entes locales, mejorando en la medida de lo posible la equidad del sistema impositivo, acentuando la responsabilidad fiscal de estas administraciones y reforzando el carácter esencialmente recaudatorio de los tributos

locales. Su propuesta se centra en la utilización de los tipos impositivos como elemento básico para el ejercicio de la autonomía local.

La reforma propuesta en Durán (2013), descrita anteriormente, va más allá, en el sentido de que plantea una cesta tributaria compuesta por IBI, IRPF y otros impuestos, con una amplia capacidad normativa para los ayuntamientos, y que permita incrementar de manera notable sus ingresos tributarios, y reducir su dependencia de las subvenciones. Este sistema cumpliría con las características que debería cumplir el sistema de acuerdo con Suárez Pandiello (2010), concretamente, pocas figuras, recaudables, justas y equitativas, baratas de recaudar y que promuevan la corresponsabilidad fiscal, siendo en todo caso su regulación respetuosa con el principio de lealtad institucional. No obstante, la propuesta de este autor se basa en que la financiación local se base fundamentalmente en las cargas sobre el usuario (tasas y precios públicos) y en el impuesto sobre bienes inmuebles.

A pesar de existir diferencias entre las propuestas de los distintos autores, por lo general todos ellos están de acuerdo en la necesidad de mejorar la autonomía financiera de los municipios e incrementar su corresponsabilidad fiscal.

4. Subvenciones otorgadas por otros niveles de gobierno a los municipios

4.1 Participación municipal en los tributos del Estado

4.1.1 Descripción del modelo de transferencias actual

Las transferencias aportan a los municipios españoles el 38,6% de sus ingresos, y las procedentes del Estado suponen el 62,9% del total de transferencias corrientes. Se trata, fundamentalmente, de la subvención incondicionada que reciben los municipios en forma de participación municipal en los tributos del estado (para los municipios de menos de 75.000 habitantes) y en forma de fondo complementario (para los municipios de más de 75.000 habitantes y las capitales de provincia y comunidad autónoma). Es decir, la PIE mantiene en la actualidad un **sistema dual, en función del tamaño del municipio**.

La **distribución de la participación municipal en los tributos del estado entre los municipios de menos de 75.000 habitantes** se realiza a través de una fórmula, en la que intervienen tres variables (población, esfuerzo fiscal y capacidad tributaria) según las siguientes ponderaciones:

1. El 75% se reparte en función del **número de habitantes de derecho** de cada municipio, corregido por unos coeficientes que aumentan a medida que lo hace el tamaño del municipio,

desde 1 para los de menos de 5.000 habitantes hasta 1,4 para los de más de 50.000 habitantes.

2. El 12,5% en función del **esfuerzo fiscal medio** de cada municipio, que resulta de aplicar la siguiente formulación:

$$Ef_m = \left(\sum \alpha \cdot RcO/RP_m \right) \cdot P_i$$

Siendo:

- Ef_m = esfuerzo medio de cada municipio
- α = factor de ponderación = peso relativo para cada uno de los impuestos que la Ley ha seleccionado como indicador de esfuerzo fiscal en relación a la recaudación total de tales tributos. A estos efectos la Ley General de Presupuestos del Estado para 2004 considera la recaudación de 3 impuestos: el IBI, el IAE y el impuesto sobre vehículos.
- El cociente RcO/RP_m indica la relación entre la recaudación real y la potencial para cada uno de los tres citados impuestos:
 - En relación al IBI, RcO/RP_m = tipo impositivo efectivo fijado por el municipio dividido por el tipo mínimo fijado por la Ley (0,4 para los bienes urbanos y especiales, y 0,3 para los bienes rústicos), y dividido a su vez por el tipo máximo que cada municipio puede exigir (1,3 para los bienes especiales, 1,1 para los bienes urbanos y 0,9 para los bienes rústicos). Una vez obtenido este cociente se multiplica por el cociente entre la base imponible media del IBI urbano por habitante del municipio y la correspondiente al estrato de población al que éste pertenece. A estos efectos los tramos de población se identifican con los utilizados para la distribución del 75% asignado a la variable población (menos de 5.000 habitantes; entre 5.001 y 20.000 habitantes; entre 20.001 y 50.000 habitantes; o más de 50.000 habitantes).
 - En relación al IAE, RcO/RP_m = cociente entre el padrón municipal del impuesto y el sumatorio de las cuotas mínimas fijadas en las tarifas del impuesto. Todo ello respecto a cada uno de los supuestos de sujeción del mismo.
 - En relación al impuesto sobre vehículos = $RcO/RP_m = 1$
- P_i = población del municipio

El coeficiente de esfuerzo fiscal medio (Ef_m) por habitante, para cada municipio, no podrá ser superior al quíntuplo del menor valor calculado del coeficiente de esfuerzo fiscal medio por habitante de los ayuntamientos incluidos en el tramo de población superior a 50.000 habitantes.

3. El 12,5% restante se reparte en función del **inverso de la capacidad tributaria**, calculada como la relación existente entre la base imponible media del IBI por habitante del municipio y la misma magnitud del estrato en el que se encuentre dicho municipio, ponderada por la relación entre la población del municipio y la población total de los incluidos en esta modalidad de participación (los de menos de 75.000 habitantes). A estos efectos los tramos de población se identifican con los utilizados para la distribución del 75% asignado a la variable población.

Como ya se ha descrito anteriormente, **los municipios de más de 75.000 habitantes** reciben un porcentaje fijo de la recaudación del IRPF en su territorio, más un porcentaje de IVA y de los impuestos especiales distribuidos en base a la población municipal y el consumo regional (Suárez Pandiello, 2018). A estos recursos hay que añadir los recursos del fondo complementario que reciben los municipios de más de 75.000 habitantes, y las capitales de provincia y comunidad autónoma, y que es el resultado de aplicar un índice de evolución a la cuantía correspondiente al año base (2003). Esta cuantía inicial se calculó aplicando las siguientes expresiones:

$$PIE_{2004}^i = PIE_{2003}^i \cdot IE_{2004/2003}$$

$$FC_{2004}^i = PIE_{2004}^i - P.IRPF_{2004}^i - P.IVA_{2004}^i - P.IIEE_{h,2004}^i$$

Siendo:

- PIE_{2003}^i y PIE_{2004}^i la participación total en los ingresos del Estado correspondiente al municipio i en el último año de aplicación del modelo anterior, año 2003, y en el año base del nuevo modelo, año 2004, respectivamente.
- $IE_{2004/2003}$ el índice de evolución entre los años 2003 y 2004.
- FC_{2004}^i la participación del municipio i en el fondo complementario de financiación en el año 2004.
- $P.IRPF_{2004}^i$, $P.IVA_{2004}^i$ y $P.IIEE_{h,2004}^i$ importes de los rendimientos cedidos al municipio i en relación con los impuestos sobre la renta de las personas físicas (IRPF), sobre el Valor Añadido

(IVA) y con el conjunto de impuestos especiales sobre fabricación correspondientes al año 2004.

Una vez calculada la cuantía inicial del fondo complementario correspondiente a cada municipio se actualiza anualmente aplicando el siguiente índice de evolución:

$$IE_{t/2004} = ITE_t / ITE_{2004}$$

Siendo,

ITE = ingresos tributarios del Estado (ITE), que están constituidos por la recaudación estatal, excluida la susceptible de cesión a las comunidades autónomas, en el IRPF, el IVA y los impuestos especiales (cerveza, vino y bebidas fermentadas; productos intermedios; alcohol y bebidas derivadas; hidrocarburos y labores de tabaco).

El cálculo de la subvención correspondiente a Barcelona y Madrid se realiza, desde el año 2004, tal como se acaba de indicar. Es decir, Madrid y Barcelona reciben una cuantía correspondiente al fondo complementario que resulta de actualizar una cuantía inicial correspondiente a la subvención que habían recibido el año 2003 (y restando la cuantía correspondiente a la participación el IRPF, IVA e impuestos especiales), aplicando la tasa de crecimiento de los ITE. Lo que sí resulta significativamente distinto entre Madrid y Barcelona y el resto de los municipios es, precisamente, la cuantía inicial. Históricamente, estos dos municipios habían estado fuera de la fórmula de cálculo de la subvención. Tradicionalmente, una vez fijada la cuantía total de la subvención (en los Presupuestos Generales del Estado), se realizaba un primer reparto que correspondía a estas dos ciudades y el resto se distribuía entre los demás municipios, de acuerdo con criterios que han ido cambiando a lo largo el tiempo y que, a partir de la reforma del 2002, son los que acabamos de describir.

Este fondo servía originariamente para mantener el statu quo de los municipios, y su dotación evoluciona en el tiempo, para todos los municipios, al mismo ritmo que lo hacen los Ingresos Tributarios del Estado (Suárez Pandiello, 2018).

4.1.2 Propuestas en relación con la cuantía global: principio de equidad vertical

Principio de equidad vertical

En una situación de equilibrio vertical, el grado de cobertura de las necesidades de gasto con ingresos potenciales es el mismo para los distintos niveles de gobierno (central, intermedio y local). Es decir, el reparto competencial (necesidades de gasto) y el reparto de ingresos potenciales, se ha llevado a cabo de tal manera que cada nivel de gobierno dispone de recursos

suficientes para cubrir la prestación de las competencias que le han sido atribuidas. Cuando el reparto se produce de tal forma que un determinado nivel de gobierno subcentral (por ejemplo, el local) no llega a cubrir sus necesidades de gasto mediante los ingresos tributarios potenciales que le han sido asignados, mientras que al gobierno central le ocurre justamente lo contrario, tanto la teoría como el sistema comparado, aconsejan la existencia de una subvención incondicionada que corrija este desequilibrio (Vilalta et al., 2015).

Tal como está diseñado el modelo de financiación municipal en España, la suma de los recursos obtenidos a través de la cesta tributaria y los obtenidos a través de la subvención incondicionada procedente del Estado (Participación Municipal en los Ingresos del Estado y fondo complementario) debería permitir cubrir las necesidades de gasto del conjunto de municipios, dado su actual marco competencial. El instrumento que debería cumplir con el objetivo de alcanzar el equilibrio vertical, sería la subvención incondicionada procedente del Estado. Sin embargo, **el volumen global de dicha subvención nunca ha sido calculado con el objetivo de dar cumplimiento al principio de equidad vertical** (Vilalta et al., 2015). En consecuencia, tal como apuntan Pedraja Chaparro & Suárez Pandiello (2011b), una de las principales fuentes de crítica al modelo de financiación por parte de los gobernantes en el ámbito local es la falta de sintonía entre los servicios efectivamente prestados por los municipios y los recursos puestos a su disposición para hacer frente a estos servicios.

Tal como apunta el informe de la Comisión (Informe Comisión, 2017), con el fin de alcanzar el equilibrio vertical, se necesitan dos decisiones básicas: determinar la cuantía de la transferencia en el año base o inicial y revisar esa cuantía cada cierto tiempo. A ello habría que añadir la clarificación del ámbito competencial de los municipios, pues como apuntan varios autores, es una cuestión que explicaría una parte importante de la brecha financiera existente entre necesidades de gasto y recursos disponibles de los municipios. A continuación se analizan estas 3 cuestiones.

Ámbito competencial de los municipios

En materia competencial, la normativa vigente sobre Administración Local (Constitución Española, Estatutos de Autonomía de las CC.AA., LRBRL, LRSAL, legislación sectorial, etc...) establece un elenco no cerrado de responsabilidades sobre diversas materias, compatible con un conjunto de competencias obligatorias crecientes por tramos de población. Tal como establece el informe de la Comisión (Informe Comisión, 2017), la combinación de ambas características, unida a la aplicación del principio de subsidiariedad, contenido en la Carta Europea de Autonomía Local suscrita por nuestro país según la cual las competencias deberían residenciarse en aquellos niveles de la Administración que mejor pudieran gestionarlas de acuerdo con la regla de proximidad (lo que pueda hacer un gobierno próximo, que no lo haga uno lejano), ha dado lugar en la práctica a una cierta confusión en este campo. Este hecho podría haber tenido

consecuencias negativas, como la duplicidad de Administraciones actuando sobre las mismas materias y el conflicto permanente sobre qué Administración debe financiarlas (Suárez Pandiello, 2018).

Desde la representación institucional de los ayuntamientos se traslada que una parte creciente de la brecha financiera entre necesidades de gasto y recursos disponibles tiene su origen en la existencia de los denominados *gastos impropios*. Así, los municipios han ido asumiendo ciertas competencias que, si bien la normativa vigente atribuye a otras administraciones o no se encuentran atribuidas a ninguna administración, terminan siendo desempeñadas por los entes locales, muchas veces sin la financiación adecuada, por razones de proximidad y subsidiariedad (Suárez Pandiello, 2018; Chaparro & Pandiello, 2015)

Varios estudios de la Diputación de Barcelona y de la Federación Española de Municipios, dirigidos por Maite Vilalta, cuantifican el gasto no obligatorio de los municipios, equivalente al que otros autores denominan gastos impropios, así como el porcentaje de dicho gasto que sería “gasto de suplencia”, por corresponder a competencias asignadas a otros niveles de gobierno. El resultado de estos estudios muestra como aproximadamente el 30% del gasto que realizan los municipios es gasto no obligatorio, mientras que el gasto de suplencia es del 10% del total. En estos estudios también se muestra qué porcentaje de dicho gasto se encuentra financiado por subvenciones procedentes de otros niveles de gobierno.

Espasa & Villalta (2013) apuntan que resulta necesario un marco competencial claro en función del tamaño de los municipios o de otras variables que se consideren adecuadas, de manera que se pueda implementar un sistema de financiación suficiente para cubrir las necesidades asociadas a las competencias que tienen asignadas los ayuntamientos. El marco competencial actual dificulta el cálculo de qué recursos son necesarios para cubrir el coste de la prestación de servicios que tienen asignados. La Comisión (Informe Comisión, 2017) también considera imprescindible una clarificación del ámbito competencial de las Entidades Locales, que debiera partir del análisis de la situación actual con el objetivo de identificar medidas que den respuesta a las posibles tensiones financieras existentes. En la práctica, respecto a las competencias efectivamente asumidas por las Entidades Locales, y en el ámbito de los denominados “gastos impropios”, se detectan tres tipos de situaciones:

-
- a. Competencias de otras Administraciones públicas delegadas y financiadas adecuadamente, lo que no supone ningún problema.
 - b. Competencias inicialmente delegadas y con financiación insuficiente. De acuerdo con lo que establece la Comisión (Informe Comisión, 2017), la solución debería pasar en todo caso por consensuar y cuantificar lo que conceptualmente constituyen verdaderos gastos

de suplencia y, a partir de ahí se proponen dos posibles soluciones: la primera, y probablemente más justa y adecuada (Suárez Pandiello, 2018) es la corrección de la brecha en cada servicio concreto mediante financiación condicionada, esto es, mediante transferencias de la administración responsable de la insuficiencia (fundamentalmente Comunidades Autónomas); o bien la derivación hacia financiación general incondicionada, esto es, vía Participación en Ingresos de las Comunidades Autónomas (PICAs). La primera de las soluciones implicaría un cálculo más ajustado de la realidad individual de cada insuficiencia detectada, mientras que la segunda se conformaría con un cálculo agregado de las mismas que, aunque podría generar ciertas inequidades en la distribución de los recursos, daría a las Entidades Locales más autonomía o discrecionalidad en la asignación del gasto, a la vez que se contribuiría a la redistribución territorial, según como se definan los criterios de asignación de las PICAs.

-
- c. Competencias asumidas voluntariamente fuera del ámbito competencial obligatorio. En este caso, una difusa delimitación competencial estaría permitiendo que gastos correspondientes a otros niveles de gobierno sean realizados por los municipios sin que estos tengan asignada la financiación correspondiente (Pedraja Chaparro & Suárez Pandiello, 2011b). Según la Comisión (Informe Comisión, 2017), estas competencias deberían ser financiadas con cargo a los recursos propios de la entidad local correspondiente. Pedraja Chaparro & Suárez Pandiello (2011b) establecen que debería acotarse más el concepto de gastos impropios, identificando claramente aquellos que objetivamente suponen necesidades cubiertas en suplencia de otras Administraciones con recursos propios y dirigiendo la reivindicación hacia las Administraciones que han sido eventualmente beneficiarias de las acciones locales, ahorrándose gastos que eran de su incumbencia. Pedraja Chaparro & Suárez Pandiello (2015) consideran que en el caso de las competencias que no fueron asignadas inicialmente a ningún nivel de gobierno, y que actualmente desempeñan los municipios, debería ser la hacienda central la responsable de financiarlas. Asimismo, señalan como el modelo de financiación basado en la concesión de transferencias de capital compensatorias ha contribuido a la expansión de este tipo de gasto, pues si bien el coste a corto plazo para los ayuntamientos de realizar las inversiones parecía reducido, a largo plazo comprometía la implantación de nuevo gasto corriente de difícil mantenimiento.

La Comisión (Informe Comisión, 2017) también apunta a que para la resolución de problemas relacionados con la asignación de competencias entre niveles de gobierno y su financiación sería deseable un acuerdo entre las Administraciones concernidas, si bien debería regularse un procedimiento legal de arbitraje cuando exista desacuerdo. Asimismo, la nueva normativa debería recoger explícitamente el principio de lealtad institucional, de modo que cualquier

atribución de nuevas competencias por normativa general o sectorial por parte del Estado o las CC.AA. a las Entidades Locales debería ir acompañada de su correspondiente instrumento de financiación. Este principio se aplicaría también en el caso de atribución de competencias de los Entes locales al resto de Administraciones públicas (relaciones abajo-arriba). Adicionalmente, y en el mismo sentido, cualquier beneficio fiscal obligatorio sobre tributos locales que se introduzca normativamente por otra Administración pública deberá incluir el correspondiente mecanismo de compensación.

Finalmente, Espasa & Villalta, (2013) destacan que, además de las competencias “típicamente locales”, como pueden ser las relacionadas con la propiedad inmueble (iluminación, provisión de agua, pavimentación, limpieza viaria o recogida de residuos, por ejemplo) los municipios también podrían prestar otro tipo de servicios, como por ejemplo los educativos o los dirigidos a la infancia y la gente mayor. Esta discusión sobre el marco competencial lleva implícita la cuestión de reasignación de competencias entre distintos niveles de gobierno. En relación a ello, las autoras apuntan que hay servicios que podrían ser prestados de manera más eficiente por los gobiernos más próximos al ciudadano, a la vez que la existencia de economías de escala pueden aconsejar que determinadas competencias se asignen solamente a municipios o niveles de administración con un determinado volumen mínimo de población.

La Comisión (Informe Comisión, 2017) también es partidaria de ampliar significativamente las competencias de las entidades locales en materia de servicios sociales y dependencia, de forma que estas sean responsables de aquellos servicios de proximidad en los que cuentan con ventaja comparativa, así como de traspasar a las CCAA los servicios sanitarios que siguen gestionando ciertos entes locales. Sin embargo, la LRSAL trató de corregir este asunto con una visión centralizadora, ajena al principio de subsidiariedad, atribuyendo las competencias personales (sanidad, educación y servicios sociales) al nivel regional de gobierno.

Propuestas para determinar la cuantía global inicial

El informe de la Comisión (Informe Comisión, 2017) apunta que el importe de la transferencia es una decisión política que ha de ser fruto de una negociación entre las Administraciones implicadas, por lo que no hace una propuesta específica. Vilalta et al., (2015) llevan a cabo una estimación del volumen de recursos que sería necesario para poder reestablecer el equilibrio vertical entre el nivel central y el nivel local de gobierno. Concretamente, los autores del libro proponen una fórmula para cuantificar la cuantía global de la subvención que reciben los municipios del Estado, y que depende del reparto de competencias entre niveles de gobierno (o de sus necesidades de gasto), del reparto de ingresos tributarios y de la presión fiscal a aplicar por los distintos niveles de gobierno. Además, destacan la importancia de establecer mecanismos

de actualización automáticos de la subvención, con el fin de garantizar el cumplimiento del principio de equidad a lo largo del tiempo. Según sus cálculos, para restablecer la situación de equilibrio vertical del año 2004 (en que entró en vigor el actual modelo) sería necesario aumentar la subvención, como mínimo, en 2.514,66 millones de euros.

Los autores destacan, no obstante, que un mayor peso de esta subvención dentro del modelo de financiación reduciría la autonomía tributaria de los municipios y su corresponsabilidad fiscal, lo que puede tener consecuencias negativas sobre la eficiencia en la prestación de servicios municipales. Por lo tanto, según los autores, sería deseable que el restablecimiento del equilibrio vertical se produjera por un aumento de las bases tributarias y no por un aumento de la subvención procedente del gobierno central.

Propuestas en relación a la evolución de la cuantía global

El informe de la Comisión (Informe Comisión, 2017) establece que un plazo razonable de revisión del importe global de la transferencia podría ser quinquenal, tanto por ser el período establecido habitualmente, como porque parece un período lo suficientemente largo como para poder valorar los efectos de los ajustes realizados y lo suficientemente corto como para permitir rectificaciones en aquellas disfunciones que pudieran ser detectadas.

Además, la Comisión (Informe Comisión, 2017) establece que debería fijarse un índice de evolución de la transferencia que permita mantener el equilibrio vertical durante el periodo fijado (entre el año inicial y el de revisión). En general, tal como se explica en el informe de la Comisión (Informe Comisión, 2017), habría dos grandes alternativas: a) Asociación directa de la evolución de la transferencia a los recursos de la Hacienda que la entrega (Ingresos Tributarios del Estado) o b) Asociación indirecta de la evolución de la transferencia a los recursos de la Hacienda que la entrega (macromagnitud).

La primera opción proporciona flexibilidad sin problemas de suficiencia para la Hacienda central. En todo caso, los ingresos que sirven de base para su cálculo deberían ser lo más amplios posible, con el fin de evitar comportamientos estratégicos por parte de ninguna Administración. Alternativamente, un índice de evolución vinculado a una macromagnitud es más estable, no manipulable y previsible. La evolución de la transferencia queda al margen (en un sentido inmediato) de la política tributaria del gobierno del Estado. El cálculo se hace por un organismo independiente del Gobierno del Estado (el INE) y con una metodología estandarizada (UE) y aunque es menos flexible, la evolución de la macromagnitud no exagera el propio ciclo económico y proporciona una estabilidad a las transferencias que se corresponde con el tipo de competencias de las Entidades Locales (entes prestadores de servicios frente a funciones distributivas y estabilizadoras propias de la Hacienda central). Por último, y no menos importante,

su valor definitivo se conoce antes que el de los recursos tributarios (lo que facilita la previsión), en la medida en que para un año n la macromagnitud correspondiente está disponible a comienzos del año $n + 1$, mientras que la liquidación tributaria se conoce a mediados del año $n + 2$.

Desde el año 2004, el índice de evolución elegido ha sido del primer tipo (ITE), el cual se calcula por diferencia entre la recaudación total prevista de los impuestos compartidos (IRPF, IVA, II.EE. sobre Alcohol, Cerveza, Productos Intermedios, Tabaco e Hidrocarburos), sobre los que los Ayuntamientos carecen de capacidad normativa alguna, y las entregas a cuenta a las Comunidades Autónomas y las liquidaciones de ejercicios anteriores de éstas, satisfechas en cada año, siguiendo el criterio de caja. Este índice provisional se revisa a los dos años calculando el índice definitivo en función de la recaudación real. Los principales problemas en relación a este índice son, de acuerdo con el informe de la Comisión (Informe Comisión, 2017):

- a) La utilización del criterio de caja hace repercutir en las Entidades Locales una parte de las pérdidas procedentes de la existencia de derechos liquidados no cobrados. Frente a esto, el criterio de devengo sería más neutral respecto a la eficiencia en la gestión de la Administración del Estado.
- b) Respecto al sistema de entregas a cuenta y regularización, los resultados dependen críticamente de la calidad del proceso de presupuestación de la Administración estatal. Tal como apuntan Cordero Ferrera et al. (2013), los errores sistemáticos en las previsiones oficiales de los ingresos del ejercicio, ponen en duda el rigor empleado en la estimación de los ingresos presupuestarios, lo que genera graves problemas a los municipios, como se pudo ver durante la crisis económica de 2008.
- c) La incidencia de los cambios normativos y la consiguiente repercusión en las Entidades Locales de negociaciones externas es fuente de conflictos con el principio de lealtad institucional. Concretamente, tal como apuntan Cordero Ferrera et al. (2013), la determinación del ITE aplicado a los municipios depende de las estimaciones realizadas para las entregas a cuenta efectuadas a las Comunidades Autónomas y sus correspondientes liquidaciones, lo que ha provocado conflictos en el pasado.

En relación a este índice de evolución, son varias las **propuestas** que se pueden encontrar en la literatura:

- i. La propuesta concreta de la Comisión (Informe Comisión, 2017) respecto a los criterios de evolución es que la cuantía inicial aumente de acuerdo con un índice mixto que combine el crecimiento del ITE (calculado con un criterio de devengo) y del PIB. La razón es tratar de corregir los problemas de gestión detectados en el sistema actual, sustanciados en la volatilidad provocada por la combinación de un criterio de caja en el cálculo del ITE con un sistema de entregas a cuenta, lo que hace depender críticamente

la financiación local de los procesos de presupuestación y gestión del Gobierno Central. Además, era notable la incidencia de los cambios normativos en los tributos, con los correspondientes conflictos con el principio de lealtad institucional. La idea ahora es evitar en la medida de lo posible que las decisiones unilaterales de una Administración afecten al volumen total de recursos de las otras (Suárez Pandiello, 2018).

- ii. Cordero Ferrera et al. (2013) también proponen mecanismos para evitar el problema generado por el sistema de entregas a cuenta, como son: (i) mejorar las previsiones presupuestarias de ingresos a través de un sistema de incentivos openalizaciones en la corrección del desfase temporal de liquidaciones de ejercicios anteriores; (ii) introducir ajustes variables (trimestrales, por ejemplo) sobre las entregas a cuenta de ejercicio a medida que se vayan conociendo los datos de recaudación; (iii) desvincular el índice ITE de los criterios de caja en la recaudación neta del Estado, que introducen muchas variaciones en las cantidades finales (derivadas del cómputo de anticipos y aplazamientos) y optar por recaudaciones brutas.

Según los autores, otra opción sería volver al PIB nominal, un índice más estable y que condiciona, en la nueva normativa de estabilidad presupuestaria, la capacidad de gasto (techo de gasto) de las Corporaciones Locales. Los autores realizan un ejercicio de simulación, en el que observan que si en el periodo 2004-2010 se hubiera optado por el PIB nominal, se habrían evitado las fuertes oscilaciones registradas en los ingresos municipales, y el sistema habría proporcionado además un mayor volumen de recursos a los municipios. El PIB nominal, además de estar disponible antes que el ITE, cuenta con previsiones más ajustadas para el cálculo de los anticipos y queda al margen de los efectos derivados de las modificaciones del sistema de financiación como consecuencia de cambio en los porcentajes de cesión a las CCAA de los impuestos que forman la base del ITE, como sucedió en la última modificación del sistema de financiación autonómica. La falta de idoneidad de la regla de evolución de la transferencia afecta a ambos grupos de municipios aunque de manera distinta debido a la existencia de una garantía general en los municipios de variables no existente para los municipios del grupo de cesión.

- iii. Pedraja & Cordero (2012). Los autores en este estudio plantean también dos opciones: un ITE corregido cuya estimación quede al margen de los errores de las previsiones del gobierno y sea neutral a los cambios en los sistemas de financiación de otras esferas de gobierno; o el PIB nominal que, además de cumplir mejor con estas exigencias, es un valor del que se dispone con mayor anterioridad.

4.1.3 Propuestas en relación con la fórmula de reparto: principio de equidad horizontal

Principio de equidad horizontal

La teoría establece que una situación de equidad horizontal es aquella en la que los gobiernos que forman parte de un mismo nivel, pueden alcanzar un grado similar (o igual) de prestación de los servicios que tienen atribuidos, aplicando a sus ciudadanos un mismo esfuerzo fiscal. Dado que la posición relativa de los distintos gobiernos suele ser distinta, tanto en términos de capacidad fiscal, como de necesidades de gasto, la situación más habitual es la de inequidad horizontal.

En este contexto, las subvenciones de nivelación aparecen como un mecanismo muy adecuado para corregir dichas situaciones de inequidad, y se convierten en un instrumento al servicio de un claro objetivo: la igualdad. Así es, la existencia de este tipo de subvenciones evita que los gobiernos relativamente más pobres (con una menor capacidad fiscal) tengan que prestar un nivel inferior de servicios, o tengan que pedir un esfuerzo fiscal mayor a sus ciudadanos, para poder disfrutar del mismo nivel de servicios que los ciudadanos de los gobiernos que tienen una mayor capacidad fiscal.

Dentro del actual modelo de financiación de los municipios españoles, el instrumento que debería dar cumplimiento al mencionado principio de equidad debería ser, sin duda, la subvención incondicionada del Estado. Algunos estudios muestran que ello no se ha dado (Castells, Esteller y Vilalta, 2003; Vilalta et al., 2015). Es decir, el actual funcionamiento de dicha subvención no tiene efectos niveladores de los recursos de los gobiernos municipales, de manera que no se cumple ningún principio de equidad entre ellos. Tal como afirma Suárez Pandiello (2018) la participación municipal en los ingresos del estado no se reparte con criterios redistributivos o niveladores, lo que es especialmente cierto para los municipios de más de 75.000 habitantes. En el caso de estos municipios, que reciben una transferencia complementaria a las participaciones en los tributos del Estado, y dado que la distribución de recursos ya era inequitativa en el año base de instauración del modelo, debido a las ponderaciones de la población, las inequidades de partida se van ampliando con el paso del tiempo. En el caso de los municipios de menos de 75.000 habitantes, el autor apunta que, si bien la fórmula es aparentemente redistributiva, al incluir criterios de necesidad, capacidad y esfuerzo fiscal, en la práctica se ve muy lastrada tanto por las deficiencias en la información de base como por la consolidación de cláusulas de “statu quo” que mantienen sobrefinanciados en términos relativos a buena parte de los pequeños municipios.

De este modo, persisten importantes inequidades horizontales, mantenidas y agravadas históricamente por un esquema de transferencias cuyos criterios de distribución benefician a los

municipios más grandes, y originan resultados extrañamente dispersos en los municipios pequeños Suárez Pandiello, (2014) destaca que la inexistencia de un mecanismo nivelador de los recursos de los municipios que de cumplimiento a algún principio explícito de equidad ha dado lugar a diferencias sustanciales en el volumen de recursos por habitante que reciben los municipios del Estado.

Vilalta et al., (2015) esquematizan las causas del mal funcionamiento de la subvención incondicionada del Estado como mecanismo nivelador de los recursos de los gobiernos municipales españoles:

- a) La no existencia de una definición del criterio de equidad al que se pretende dar cumplimiento. La definición de un criterio de equidad se inscribe en el terreno de los valores y debe ser resuelto desde el ámbito de la política. La literatura económica y la experiencia de otros países muestran que se trata de una cuestión que admite distintas respuestas, a menudo difíciles de consensuar. Sin embargo, sin este paso previo, sin el consenso sobre dicho criterio, es prácticamente imposible instrumentar un buen mecanismo de nivelación. El funcionamiento de la subvención incondicionada que reciben los municipios españoles no responde a ningún criterio de equidad decidido a priori. El fondo complementario que reciben los ayuntamientos de más de 75.000 habitantes no se distribuye en función de ningún criterio, sino que consiste en la actualización anual de una cuantía inicial (año base) que no fue calculada siguiendo algún criterio de equidad. Y la Participación Municipal en los Ingresos del Estado que reciben los municipios de menos de 75.000 habitantes tampoco responde a un criterio de equidad acordado previamente. En este caso se deciden unas variables de reparto (población, capacidad tributaria y esfuerzo fiscal) y unas ponderaciones que no sabemos a qué pauta distributiva quieren dar cumplimiento.
- b) Falta de justificación de las variables que intervienen en el cálculo del indicador de necesidades de los gobiernos municipales. El funcionamiento de un mecanismo nivelador, exige la definición de un buen indicador de las necesidades de gasto de los distintos gobiernos. En este caso, la teoría y el sistema comparado muestran que las necesidades están relacionadas, fundamentalmente, con dos factores: los usuarios que tienen derecho a recibir los servicios, y el coste de prestación de los mismos. Si examinamos el indicador de necesidades utilizado para el cálculo de la Participación Municipal en los Ingresos del Estado vemos que la única variable utilizada es la población corregida, de manera tal que los municipios reciben una mayor financiación por habitante a medida que aumenta su población. Sin embargo, esta variable no recoge por sí sola las necesidades de gasto de los municipios.

Y para los municipios de más de 75.000 habitantes no ha sido definido ningún indicador de necesidades, pues solamente se va actualizando la cuantía inicial año a año en función de la

evolución de los ITE. Ello, junto con la garantía de la subvención recibida con el esquema anterior, supone consolidar las diferencias e inequidades existentes antes del cambio de modelo, especialmente favorables para los municipios de mayor tamaño.

- c) Falta de justificación de la variable utilizada como indicador de la capacidad fiscal. El funcionamiento de un mecanismo nivelador exige la definición, además del indicador de necesidades de gasto, de un indicador de la capacidad fiscal de los distintos gobiernos. En este caso la teoría y la experiencia comparada nos ofrecen dos posibilidades: 1) estimar la capacidad fiscal de los gobiernos utilizando indicadores macroeconómicos (por ejemplo, la renta familiar disponible, el VAB, etc.); 2) estimar la capacidad fiscal mediante un cálculo basado en las bases imponibles de los impuestos en manos de los gobiernos que intervienen en la nivelación. Ninguna de estas posibilidades ha sido utilizada correctamente para cuantificar la capacidad fiscal de los distintos gobiernos municipales, a efectos del cálculo de la Participación Municipal en los Ingresos del Estado.

Tal como destacan Pedraja y Suárez (2004) la variable inversa de la capacidad recaudatoria utiliza datos globales por tramos de población, obteniendo diferencias inter-tramos cuya relevancia, en una fórmula de transferencias, es difícil de entender. Además, la distribución de las cantidades asignadas a cada tramo en función de la población relativa de cada municipio ignora las posibles diferencias de capacidad que existen entre los municipios de cada tramo.

- d) Incorrecta ponderación relativa de los indicadores de necesidades y de capacidad fiscal. Además de definir un buen indicador para las dos variables básicas que intervienen en un mecanismo de nivelación (necesidades de gasto y capacidad fiscal), éstas deben estar debidamente ponderadas. Es decir, el peso que tiene una y otra variable, no puede ser decidido de forma discrecional, sino que debe estar relacionado con el grado de dependencia del nivel de gobierno subcentral respecto al central, cuantificado como la relación entre el volumen total de la subvención y el volumen total de ingresos en manos del gobierno subcentral (subvención más ingresos tributarios). En el cálculo de la Participación Municipal en los Ingresos del Estado, la ponderación de la variable que podría indicar las necesidades (la población) y la ponderación de la variable capacidad fiscal no responden a la relación que indicada.
- e) Inexistencia de mecanismos de actualización y ajuste de la subvención incondicionada procedente del Estado (Participación Municipal en los Ingresos del Estado y fondo complementario). La cuantía de recursos que los gobiernos reciben en forma de subvención incondicionada para dar cumplimiento a un principio de equidad, debe adaptarse a las circunstancias que puedan ocurrir a lo largo del tiempo y que pueden provocar una ruptura de la situación pactada. Es decir, lo que se ha acordado y aprobado en un año base, debe

cumplirse a lo largo del tiempo. Es por ello que el propio mecanismo de nivelación debe incorporar instrumentos de seguimiento y actualización. Aquello que es capaz de reflejar la realidad de un momento cero, puede no serlo al cabo de un tiempo y, por tanto, se debe proceder de algún modo para que los recursos respondan y se acomoden a las nuevas circunstancias. El actual funcionamiento de la subvención incondicionada que reciben los municipios, sobretodo la de los de más de 75.000 habitantes, no responde a los cambios que se están produciendo. Desde que se decidió la cuantía del año base, se están produciendo cambios socioeconómicos que no son tenidos en cuenta. Se trata, por ejemplo, de la existencia de nuevas necesidades de gasto municipal debidas al aumento de la población explicado sobretodo por la inmigración; o la caída de los recursos impositivos municipales debido a la actual crisis económica que afecta de un modo significativo al comportamiento de los impuestos municipales dada su relación con el sector inmobiliario y de la construcción.

- f) Insuficiente fundamentación del índice seleccionado para calcular la evolución de la subvención incondicionada procedente del Estado (Participación Municipal en los Ingresos del Estado y fondo complementario). La tasa que se utiliza para calcular el incremento de la subvención incondicionada que corresponde a cada municipio de más de 75.000 habitantes es, tal como se ha indicado anteriormente, la de los Ingresos Tributarios del Estado (ITE). Cabe preguntarse si ésta es la tasa adecuada dada la tipología de servicios que prestan los municipios. ¿Responde realmente al incremento de necesidades municipales? ¿Debe ser la misma para todos los municipios? ¿Crecen del mismo modo sus necesidades? Todas estas preguntas deben tener una respuesta. Es decir, es necesario justificar debidamente la utilización de dicha tasa de incremento como índice de evolución de las necesidades de gasto de los servicios municipales.
- g) Las diferencias entre los municipios de régimen foral y los municipios de las comunidades autónomas de régimen común. Existen diferencias relevantes entre el volumen de ingresos por habitante de que disponen los municipios de las comunidades autónomas de régimen común y el que disponen los municipios de régimen foral, siendo el de éstos últimos significativamente más elevado. Ello es debido al propio diseño del sistema de financiación foral. En el Estado español se da pues un incumplimiento del principio de equidad interterritorial si se compara la situación de unos municipios y otros. Suárez Pandiello (2018) muestra gráficamente estas diferencias, apuntando que también se dan ciertas inequidades en comparación con los municipios de Canarias, si bien en menor medida. Lo mismo apuntan Chaparro & Pandiello (2015).

Propuestas para mejorar la equidad horizontal

Son numerosas las propuestas que se pueden encontrar en la literatura en relación a como modificar la fórmula de reparto de la subvención incondicionada procedente del estado entre los

municipios, con el fin de mejorar la equidad horizontal. A continuación, se hace un resumen de las distintas aportaciones en este sentido:

1. **Propuesta de la Comisión.** (Informe Comisión, 2017). Respecto a los criterios de distribución garantes de la equidad horizontal, la Comisión (Informe Comisión, 2017) propone la eliminación del sistema de participación territorializada en tributos concretos que hasta la fecha se aplica a las “grandes ciudades”, Diputaciones, Consejos y Cabildos y la integración de estos recursos en un sistema de fórmula con un claro objetivo de nivelación. La distribución de esta nueva PIE ampliada se basaría en criterios de necesidad y capacidad fiscal para todos los municipios, independientemente de su tamaño, aunque se contempla utilizar criterios de necesidad diferentes para municipios grandes (de más de 20.000 habitantes) y pequeños (menos de 20.000 habitantes). Más concretamente, para los municipios grandes se propone emplear como criterio único de necesidad la población (ponderada por tramos, al objeto de internalizar eventuales costes de congestión y aglomeración de las grandes ciudades), mientras que para los pequeños se sugiere utilizar, además de la población, indicadores complementarios que pudieran incorporar otros elementos diferenciales de coste unitario de provisión de servicios como, por ejemplo, la dispersión geográfica. Por su parte, algún indicador de la valoración de los inmuebles y de la renta media municipal (por ejemplo, las bases imponibles del IBI y el IRPF) podrían utilizarse para aproximar la capacidad fiscal.
2. Solé Vilanova (2014) afirma que la fórmula de reparto de fondos requiere un nuevo diseño, con el fin de pasar a ser una subvención niveladora de capacidades fiscales y, hasta cierto punto, de necesidades de los municipios. El objetivo debería ser que, con un esfuerzo fiscal similar se pueda ofrecer un nivel de servicios similar en cada municipio. Asimismo, esta fórmula debería ser común para todos los municipios, y solamente Madrid y Barcelona requerirían una fórmula distinta según el experto.

En la práctica, no obstante, el cálculo de la capacidad fiscal y de las necesidades de los municipios presenta serias dificultades. Tal como apunta Solé Vilanova (2014), la existencia de tasas y precios públicos por la utilización del dominio público y por los servicios, y de dos impuestos optativos muy inestables (ICIO e IIVTNU) dificulta estimar correctamente la capacidad fiscal potencial de los municipios. Asimismo, la existencia de servicios prestados por los gobiernos municipales, sin que la legislación concrete y cuantifique el nivel mínimo de servicio necesario, hace difícil establecer un índice de necesidades, más allá de la población censada o efectiva. En cualquier caso, es necesario diseñar una subvención niveladora, que debería tener como indicador de capacidad fiscal las bases liquidables del IBI y un parámetro representativo del resto de impuestos municipales. Y en relación a las necesidades, el autor propone suspesar si añadir algún otro indicador sencillo al de la población censada o efectiva.

3. Suárez et al. (2008) hacen una propuesta de reforma del sistema de financiación, en la que se diferencia entre municipios de menos de 20.000 habitantes y municipios de más de 20.000 habitantes.

En relación a los **municipios de menos de 20.000 habitantes**, proponen definir un gasto estándar a financiar en términos per cápita sobre la base de la experiencia previa puesta de manifiesto en los presupuestos liquidados por los ayuntamientos y ajustada mediante un factor de corrección al alza con el fin de ir acercando la financiación de los municipios de régimen común a la de los municipios con regímenes especiales. Es decir, todos los municipios recibirían la misma cantidad en términos per cápita, la cual se obtendría como la diferencia entre el gasto per cápita a financiar (incluyendo gasto corriente e inversión) y la capacidad fiscal estándar per cápita. Estas cantidades se definen en base a las liquidaciones de 4 municipios, que se consideran representativos por presentar valores medios en relación al gasto corriente, ahorro bruto e ingresos fiscales. Además, establecen que un porcentaje de este importe debería proceder del Estado, y el resto de la Comunidad Autónoma correspondiente en concepto de PICA. El resultado se corregiría al alza con la aplicación de dos coeficientes, uno para reducir la brecha respecto a los municipios en territorios con regímenes especiales, y otro para actualizar la cuantía calculada en el año base.

En relación a los **municipios de más de 20.000 habitantes** proponen, por un lado, generalizar la cesión de un porcentaje a determinar en IVA e IRPF sin poder normativo, de modo que sería como un complemento de la PIE; y por otro lado, eliminar el fondo complementario, y establecer un mecanismo de reparto vía fórmula. Como indicador de necesidad de gasto proponen utilizar la población, con un coeficiente de ponderación de 1,5 para los municipios de más de 100.000 habitantes; y como indicador de capacidad fiscal proponen la base liquidable del IBI, que se podría complementar con indicadores relativos a IRPF e IVA si se instauran las participaciones territorializadas. Las participaciones territorializadas evolucionarían en función de las recaudaciones correspondientes, mientras que el otro componente de la subvención, calculado como la diferencia entre la subvención total y las participaciones territorializadas en el año base, evolucionarían en base a un índice de actualización como podría ser el PIB o los ingresos del estado, así como en base a un índice de ponderación que vaya acercando esta subvención a la que reciben los municipios en territorios con regímenes especiales.

Esta misma propuesta de reforma quedaría recogida en otros estudios, como Pedraja Chaparro & Suárez Pandiello (2008) o Pedraja Chaparro & Cordero Ferrera (2012). Así, los autores de estos informes abogan por una fórmula distributiva, más que niveladora, especialmente para los municipios de menor dimensión. Una diferencia relevante de Pedraja Chaparro & Cordero Ferrera (2012) respecto a los demás es que los autores de

este último informe proponen que la fórmula se calcule año a año, evitando así la desconexión entre el reparto de la transferencia y la evolución de las necesidades y capacidades municipales relativas. Pedraja y Suárez (2004) destacan además, la necesidad de eliminar la variable de esfuerzo fiscal de la fórmula que, según los autores, carece de justificación.

4. Vilalta et al. (2015), en relación al reparto de la subvención incondicionada entre los distintos municipios, proponen una subvención integrada por un fondo vertical y uno horizontal, que depende positivamente de las *necesidades de gasto* del municipio y negativamente de su *capacidad fiscal*, y se define de manera homogénea para los distintos estratos de población. Las necesidades de gasto de los municipios se definen como el gasto estimado en el que incurriría cada municipio para alcanzar un determinado nivel de resultados en la provisión de bienes y servicios, igual para todos los municipios.

Siguiendo lo establecido en la literatura académica, este gasto dependería de una serie de variables, que incluyen factores demográficos, como la población o la composición de la población por grupos de edad, que determinan el número de usuarios potenciales de los servicios públicos, o bien las pautas de localización de la población en el territorio; factores sociales, que suelen estar representados por indicadores de privación económica, como el porcentaje de población inmigrante o la tasa de paro, y que determinan tanto el número de usuarios potenciales de determinados servicios (por ejemplo, los servicios sociales) como el coste de producir un determinado resultado en algunos servicios (por ejemplo, la seguridad ciudadana); y factores económicos, que incluyen, por ejemplo, los gastos derivados de los servicios proporcionados a empresas y profesionales, las necesidades especiales de los municipios turísticos o la influencia de los usuarios no residentes sobre la provisión de determinados servicios públicos.

El indicador de capacidad fiscal que se propone en el estudio hace referencia a IBI, IAE y IVTM, si bien permite incluir cualquier base imponible que demuestre la capacidad fiscal del municipio. El cálculo de este indicador consiste básicamente en multiplicar la base imponible de cada impuesto en cada municipio por el “tipo estándar”. Si bien su aplicación práctica puede presentar ciertas dificultades derivadas de la falta de homogeneidad de los datos entre municipios (por ejemplo, en las revisiones catastrales) o de la falta de datos estadísticos, en el caso del IBI los autores proponen un método de corrección de los valores catastrales que permite solventar el problema de falta de homogeneidad en los datos disponibles.

Mediante la fórmula propuesta para calcular la subvención incondicionada del estado a los municipios se consigue, pues, nivelar los recursos entre municipios en relación a sus necesidades de gasto, nivelación que puede ser parcial. Concretamente, los autores

proponen un grado de nivelación del 55%, que se corresponde aproximadamente con el porcentaje de gasto municipal que se atribuye a competencias obligatorias (73%), una vez descontado el porcentaje que representan los ingresos obtenidos mediante tasas (17%). Finalmente, de cara a su aplicación práctica, se propone calcular anualmente la cuantía de la subvención actualizando los indicadores de necesidad y de capacidad fiscal, así como una revisión periódica de la fórmula de nivelación cada cinco años.

Propuestas en relación a un tratamiento diferencial para grandes ciudades

Pedraja y Suárez (2004) recomiendan, por lo general, que dentro de una subvención general no deberían atenderse situaciones específicas, como las de los municipios turísticos, los municipios rurales, los de montaña o los que tienen una población diseminada. Estos factores deberían, según los autores, delimitarse de manera objetiva y deberían establecerse subvenciones específicas al margen de la subvención general para atenderlos. Asimismo, según los autores de este informe, el hecho de que los municipios más grandes se vean actualmente beneficiados con la fórmula de reparto, debido a la ponderación elevada que existía para la población de los municipios de más de 500.000 habitantes en relación al resto en el antiguo modelo de financiación, no tiene ninguna base empírica. Los autores apuntan que, si bien las economías de escala desaparecen para esos tramos de población, la diferencia en la financiación no se corresponde con mayores competencias y exagera los costes de congestión.

El informe de la Comisión (Informe Comisión, 2017) considera que no es razonable tratar de dar una solución unitaria a las situaciones tan diversas en las que se pueden encontrar los municipios. En consecuencia, consideran que tanto en materia de responsabilidades de gasto como de instrumentos de financiación la nueva normativa debería contener cierta flexibilidad, si llegar a la casuística de considerar separadamente el gran número de peculiaridades físicas, productivas o de localización existentes en el territorio español.

La propuesta de modelo de reparto establecida en Vilalta et al. (2015) permite tener en cuenta las distintas características de los municipios, así como su tamaño, dentro del mismo cálculo de necesidades de los municipios, de manera objetiva, basada en la evidencia empírica y sin establecer un tratamiento diferenciado entre ellos. De acuerdo con las simulaciones de este estudio, una vez se tienen en cuenta las distintas características de los municipios que pueden afectar a sus necesidades de gasto, éstas disminuyen a medida que aumenta la población hasta los 5.000 habitantes; y van aumentando ligeramente a partir del umbral de los 5.000 habitantes, si bien de manera poco significativa. Asimismo, estas simulaciones también muestran cómo los municipios turísticos presentan un índice de necesidades de gasto superior al de los municipios no turísticos de su mismo tramo de población, y superior también a la media nacional para todos los tramos de población. En términos generales, los municipios turísticos siempre tienen unas necesidades de gasto estimadas por encima de las necesidades de gasto medias de todos los

municipios españoles, las cuales se acentúan en aquellos cuya población es inferior a los 150 habitantes. La fórmula propuesta, permite otorgar de mayor financiación a los municipios que lo requieren, sin necesidad de establecer un tratamiento diferenciado para ellos.

En esta misma línea, Hortas y Salinas (2014) analizan la existencia de economías de escala para distintos programas de gasto de los municipios, mostrando como un aumento del tamaño municipal solamente supondría una disminución de costes corrientes en las funciones de Servicios Generales (hasta los 20.000 habitantes) y Seguridad Ciudadana (hasta los 500 habitantes). Para el resto de programas analizados, esto es, Servicios Sociales, Limpieza y Aguas, el aumento del tamaño municipal no iría acompañado de disminuciones de costes sino que, por el contrario, éstos se verían incluso incrementados en determinados tramos de población.

Otra cuestión distinta es la relativa al tratamiento de las grandes ciudades. Bosch, Espasa, & Montolio (2014) demuestran como las ciudades de más de 75.000 habitantes que son capital de provincia o una ciudad central en un área metropolitana han de hacer frente a unos mayores costes, derivados de la existencia de externalidades y costes de capitalidad. A su vez, estas ciudades disponen también de una mayor capacidad fiscal, si bien no es suficiente para cubrir los mayores costes. Por tanto, los autores recomiendan que el sistema de financiación local tenga en cuenta estas circunstancias. Asimismo, Bosch & Sánchez, (2003) realizan una propuesta detallada sobre la financiación de las grandes ciudades, refiriéndose a aquellas con más de 500.000 habitantes. De hecho, el informe de la Comisión (Informe Comisión, 2017) propone mantener un tratamiento diferenciado para las grandes metrópolis de Madrid y Barcelona.

El informe de KSNET (2018), realizado para la Fundación Pi i Sunyer y el Ayuntamiento de Barcelona muestra como las grandes ciudades tienen unas características específicas, que hacen que sus necesidades sean distintas a la del resto de municipios de un país, incluso si las competencias que tienen asignadas son las mismas. Asimismo, el estudio muestra como, en comparación con las grandes ciudades del resto del mundo, las competencias de que disfrutaban Madrid y Barcelona, así como el área metropolitana de Barcelona, son muy limitadas, especialmente en relación a las funciones propias del Estado del Bienestar. Lo mismo ocurre con su nivel de recursos, que difícilmente les permiten dar una respuesta adecuada a las crecientes necesidades de su población, por ejemplo, en políticas de vivienda o pobreza; a la vez que carecen de la autonomía necesaria para poder modificar la composición o el nivel de sus recursos.

En este sentido, el informe de KSNET propone que se emprenda una reforma del sistema de financiación de la ciudad de Barcelona (que se podría hacer extensible a la ciudad de Madrid), dirigida a aumentar su autonomía para regular sus fuentes tributarias y a ampliar estas fuentes tributarias, reduciendo así su dependencia de las transferencias de otras administraciones. En la medida en que esta reforma fuera acompañada también de una ampliación de las competencias en las políticas propias del Estado del Bienestar, o se pretendiera financiar adecuadamente las

políticas que ya se están llevando a cabo en este ámbito, se recomienda considerar claramente que Barcelona reciba parte de sus ingresos a partir del impuesto sobre la renta, ya sea en forma de participación (que implicaría menos autonomía) o en forma de recargo (y, por tanto, con mayor autonomía).

Propuestas para fomentar la cooperación intermunicipal

El informe de la Comisión (Informe Comisión, 2017) establece que el funcionamiento institucional y administrativo óptimo requeriría un umbral mínimo de población. Así, recomienda estudiar la introducción de incentivos a la intermunicipalidad (por ejemplo, a la creación de Mancomunidades) y/o el traspaso de gestión de competencias a las Diputaciones para los pequeños municipios, que definen como aquellos con menos de 20.000 habitantes.

Otros autores han propuesto también estudiar la conveniencia de generar incentivos financieros explícitos a la cooperación intermunicipal, sea a través de la constitución de instituciones supramunicipales (mancomunidades, comarcas,...) o mediante la cooperación directa en la gestión de servicios concretos por parte de las diputaciones provinciales y los cabildos y consejos insulares. Una manera de iniciar esos incentivos, propuesta por Pedraja Chaparro & Suárez Pandiello (2008), podría ser condicionar las compensaciones a los municipios que eventualmente puedan verse perjudicados por el cambio de sistema a la cooperación supramunicipal entre ellos, que deberían mancomunar un mínimo de servicios con otros ayuntamientos hasta alcanzar un mínimo de población o superficie, e incluso valorar la posibilidad de atribuir directamente, al menos en parte, esa compensación a los organismos de cooperación supramunicipal o, alternativamente, a las diputaciones correspondientes.

Espasa & Villalta (2013) destacan que la existencia actual de un gran conglomerado de entes locales (entidades menores descentralizadas, ayuntamientos, mancomunidades, consorcios, consejos comarcales, entidades metropolitanas y diputaciones) en algunos casos evidencia la existencia de duplicidades, ineficiencias y una excesiva burocratización. Si bien refiriéndose al caso concreto de Cataluña, recomiendan aprobar una normativa que regule la organización del territorio teniendo en cuenta aspectos como la eficiencia con la que se prestan los servicios, la simplificación administrativa, la eliminación de duplicidades, una mejora en la gobernanza, un sistema de elección directa de los diferentes gobiernos locales y el establecimiento de un sistema de rendición de cuentas.

Otras propuestas

Navarro García (2016) considera que los municipios rurales deberían disponer de un tratamiento diferencial en el modelo de financiación. Según el autor, este tipo de municipios ha de hacer frente a nuevas necesidades de gasto, derivadas de su creciente importancia como destinos turísticos.

5.1.4 Propuestas en relación a la transparencia y mecanismos de coordinación.

Disponer de un modelo de financiación sustentado sobre una buena base teórica es importante, pero también lo es disponer de los mecanismos institucionales adecuados para consensuarlo y aplicarlo (Vilalta et al., 2015). El diseño del modelo de financiación es fruto de una negociación política, y es indispensable que ésta se produzca con la mayor transparencia y la menor discrecionalidad posible. Para ello deben existir reglas e instituciones capaces de diseñar el modelo, hacer un seguimiento del mismo, actualizarlo y resolver los posibles conflictos que a lo largo del tiempo puedan plantearse. Es decir, difícilmente se logrará un buen modelo si no existen instituciones capaces de canalizar los posibles conflictos y problemas hacia la negociación y el acuerdo. En este sentido, los autores destacan que si se analizan las estructuras institucionales en dónde deberían ser resueltos los conflictos y favorecer los consensos a nivel territorial (tanto horizontal como vertical) vemos que estamos, en el Estado español, ante una asignatura pendiente.

Además de transparencia, los autores de Vilalta et al. (2015) destacan que debe existir coordinación. Es decir, en un sistema en el que ha habido un reparto de competencias e ingresos entre distintos gobiernos, es razonable pensar que debe existir una coordinación entre ellos. A menudo, las decisiones de un gobierno afectan a otros, por lo cual se deben prever mecanismos de coordinación que permitan dar cumplimiento a un principio de lealtad institucional. Coordinar supone también establecer reglas del juego y crear instituciones que las faciliten. Cuando se comparte deben existir normas que permitan que este “compartir” sea posible. Debe facilitarse el pacto y el consenso desde un punto de vista institucional. El posible conflicto debe estar debidamente gestionado y ello solo es posible si se prevén los mecanismos de coordinación adecuados. Si en un aspecto existe una gran diferencia entre el caso español y los países federales, es precisamente este. La falta de mecanismos e instituciones que faciliten la relación entre los distintos gobiernos. Velar por este principio supondría, por tanto, definir el marco institucional claro de relaciones entre los gobiernos en dónde estuviera muy claro, por ejemplo, dónde deber ser discutida la reforma del modelo de financiación local, cuales son los agentes que deben participar (representantes de qué gobiernos), cuando debe iniciarse el proceso de reforma (¿de quién depende?). Espasa & Villalta (2013) también destacan la falta de mecanismos de coordinación que faciliten la lealtad institucional y su importancia.

4.2 Participación en los impuestos de las Comunidades Autónomas (PICAs)

Los municipios también reciben transferencias corrientes procedentes de los gobiernos autonómicos. Concretamente, por esta vía, obtuvieron un total de 3.512 millones de euros

(supone el 21,5% del total de transferencias corrientes), y se canalizaron a través de determinados fondos incondicionados, que responden al concepto de Participaciones en los Ingresos de las Comunidades Autónomas (PICAS), y a través de un conjunto de subvenciones específicas destinadas a la financiación de un amplio abanico de actividades.

De acuerdo con lo que establecen en Vilalta et al. (2015), una peculiaridad del sistema español es que, frente a lo que cabría esperar de un modelo de descentralización fiscal que, en la práctica, no está muy lejano del federalismo, el papel de las CCAA en la financiación local es muy reducido. Pese a que la propia Constitución Española contiene una referencia explícita al hecho de que las entidades locales deben participar en los ingresos de las CCAA, la realidad es que el despliegue efectivo de estas participaciones (PICAS) es mínimo y, con raras excepciones, marginal en su cuantía. Por el contrario, es mucho mayor el peso de las transferencias autonómicas de carácter condicional, especialmente en el caso de las transferencias de capital, la mayoría compensatorias, lo que no deja de constituir una anomalía en un contexto de federalismo fiscal. Suárez Pandiello (2018) también considera este aspecto una anomalía del modelo español de transferencias. Suárez Pandiello (2014) destaca el hecho de que las cifras de financiación per cápita recibida ponen de manifiesto una clarísima discriminación a favor de los municipios radicados en territorios con regímenes fiscales especiales, que les han permitido con sus excedentes mejorar la financiación de sus localidades, caso de los territorios forales (País Vasco y Navarra) y, también, de las Islas Canarias.

Vilalta, (2017) establece cuales son los principales aspectos a destacar en relación a las PICAS, aspectos que también se destacan en otros estudios, como Pedraja Chaparro & Cordero Ferrera (2008):

- 1) **No todas las comunidades autónomas tienen establecidos dichos fondos o subvenciones incondicionadas a los municipios.** Y en aquellas en dónde sí existen, se trata de fondos cuantitativamente poco significativos dentro de la estructura de ingresos de los municipios. Por ejemplo, en Cataluña el llamado «Fons de Cooperació Local de Catalunya», que puede ser considerado una PICA, supuso en 2015, una cuarta parte (el 24,09%) del total de transferencias corrientes de la Generalitat de Catalunya a los municipios. Ello representa el 0,90% del total de los ingresos no financieros del conjunto de los municipios de catalanes. Estas cifras son similares en el resto de comunidades autónomas.
- 2) **Se trata de fondos poco estables.** Con alguna excepción, tanto su volumen global como los criterios utilizados para su reparto entre los municipios, se determinan anualmente a través de las leyes de presupuestos de las respectivas comunidades autónomas de manera que, generalmente, padecen de falta de automatismo.

- 3) En relación a los **criterios de distribución** de estos fondos entre los gobiernos locales cabe destacar:
- a. Generalmente, las comunidades autónomas han utilizado como principal variable de reparto la población.
 - b. Además de la población se utilizan otras variables que tienen en cuenta ciertas características demográficas como, por ejemplo, la población mayor de sesenta y cinco años (es el caso de Andalucía y Asturias), o la población en edad escolar (Andalucía).
 - c. Adicionalmente, además de estas variables poblacionales, también nos encontramos con variables ligadas a características geográficas que pueden afectar al coste de prestación de los servicios como son: la superficie (Asturias, Canarias, Cantabria, Cataluña, Galicia); los núcleos de población (Aragón, Castilla La Mancha, Cataluña, Galicia); la dispersión (Asturias, Canarias); y la orografía (Asturias);
 - d. Y finalmente, nos encontramos con variables que pretenden captar ciertas especificidades de algunos municipios como son: a) el número de plazas hoteleras (Andalucía, Canarias); b) el ejercicio de capitalidad (capitales comarcales en Cataluña); c) la insularidad (Canarias, Baleares).
 - e. En algunas comunidades autónomas (Aragón, Baleares, Cataluña, Castilla La Mancha, Extremadura), se ha introducido una asignación fija en el cálculo de la subvención correspondiente a cada municipio, justificando la existencia de gastos no relacionados con la población o alegando que existen diseconomías de escala en los municipios con escasa población. No obstante, Pedraja Chaparro & Cordero Ferrera (2008) destacan como ello supone una mayor financiación por habitante cuanto menor sea el tamaño municipal, lo que puede introducir desincentivos a un adecuado aprovechamiento de las economías de escala.
 - f. A la vista de todas estas variables, se puede afirmar que las comunidades autónomas utilizan indicadores de necesidades de gasto (no de capacidad fiscal) a la hora de distribuir sus fondos incondicionados a sus municipios.
- 4) El análisis del funcionamiento de las PICA en las distintas comunidades autónomas pone de manifiesto la **falta de un objetivo claro**. Generalmente, se determina un volumen global y se eligen las variables y ponderaciones que se van a utilizar para su distribución, pero no se explicita si con ello se pretende dar cumplimiento a un determinado criterio

de equidad intermunicipal, o si se pretende mejorar la eficiencia en la prestación de los servicios municipales. En ningún caso se relacionan con un posible objetivo nivelador.

Ante esta situación, Suárez Pandiello (2018) destaca como las propuestas de la Comisión (Informe Comisión, 2017) estaban encaminadas a evitar propuestas rompedoras, por lo que se centraron en propuestas para mejorar la equidad y la autonomía del sistema vigente, y sugirieron alternativas para un despliegue definitivo de las PICAs. Concretamente, se sugirieron 3 posibles vías mediante las cuales las CCAA podrían aportar recursos a este instrumento financiero, que son:

- i) La transformación en incondicionales de un porcentaje elevado de las actuales transferencias condicionales aportadas por las CCAA. Esta vía de reforma se sugiere también en Pedraja Chaparro & Suárez Pandiello (2008).
- ii) la valoración de nuevas competencias, fundamentalmente en materia de servicios sociales y programas deportivos y culturales, que fueran eventualmente asumidas por los gobiernos locales al amparo del principio de subsidiariedad,
- iii) y, en su caso, la cuantificación agregada de los gastos de suplencia en los que hubieran incurrido las entidades locales.

En todo caso, la Comisión (Informe Comisión, 2017) considera que cada Comunidad Autónoma debería establecer sus propios criterios de distribución, dada la naturaleza de este recurso.

Vilalta (2017), sin embargo, hace 3 propuestas alternativas, las tres encaminadas a acercar el régimen de financiación local en España al que cabría esperar en un país federal:

- i) **aceptar que el régimen local es una competencia autonómica y que, por tanto, las leyes que regulan tanto la organización territorial, como las competencias y el sistema de financiación local, deberían ser leyes aprobadas por los distintos parlamentos autonómicos.** Así es como funciona en los países federales. En este caso, las PICA se convertirían en subvenciones otorgadas por las comunidades autónomas a los municipios, con el claro objetivo de alcanzar una nivelación de los recursos municipales y, se daría la circunstancia de que cada comunidad autónoma las podría instrumentar de la manera que considerara más conveniente, y que se adaptara mejor a su propio marco institucional, así como a las características de su propia organización territorial.

La puesta en marcha de esta propuesta requeriría cambios en la Constitución. Uno de los aspectos que más diferencia, entre otros, el modelo de descentralización fiscal español respecto a un modelo de hacienda federal, es precisamente, el trato que la Constitución da al régimen local. La relación entre la hacienda autonómica y la local es casi inexistente,

justo lo contrario que ocurre en los países federales, en dónde los gobiernos locales se relacionan casi exclusivamente con la hacienda de sus respectivos Estados, mientras que la relación que mantienen con la hacienda del gobierno federal es casi nula. Se supone que para alcanzar este escenario se llevarían a cabo otros muchos cambios que no solo afectarían a las PICA, sino también a la cesta tributaria de las comunidades autónomas y de los municipios, a aspectos institucionales (el papel del Senado, etc.). Es decir, en este caso se trataría de aprobar una Constitución que contemplara unas relaciones fiscales verdaderamente federales.

- ii) **Introducir algunas modificaciones que supusieran** una interpretación federalizante de las PICA, un avance hacia una estructura de hacienda federal. Si los textos legales establecen que los municipios pueden recibir participaciones en los ingresos de los gobiernos autonómicos, se está suponiendo, de algún modo, que éstos disponen de recursos que les permiten instrumentar dichas participaciones. Sin embargo, ello nunca ha sido tenido en cuenta cuando se han ido pactando los distintos acuerdos del modelo de financiación autonómica. Es decir, ni el volumen de recursos global ni el correspondiente a cada comunidad autónoma, tiene en cuenta que una de las competencias que deberá llevar a cabo es la de contribuir a la financiación de sus municipios. Para reparar este hecho, una posibilidad sería que, en el momento de revisar el actual modelo de financiación autonómica, se añadiera al volumen global de recursos del sistema, una cantidad correspondiente al volumen de recursos que los municipios reciben de la administración central en forma de fondos incondicionados.

Si ello se hiciera de este modo sería recomendable que alguna de las variables a tener en cuenta como indicador de las necesidades de gasto de cada comunidad autónoma, fuera el número de municipios u otra variable que captaran las distintas necesidades que pudieran tener los gobiernos autonómicos en relación a sus municipios. Ello se acercaría a la forma de funcionar de los países federales que cuando calculan los recursos que deben estar a disposición de los estados, tienen en cuenta que éstos tienen bajo su ámbito competencial a los entes locales. Ello comportaría que fueran las comunidades autónomas las que instrumentaran mecanismos de subvenciones incondicionadas a sus municipios (PICA) y sería recomendable que tal como ocurre en los países federales éstas tuvieran un claro objetivo nivelador. Las comunidades autónomas tendrían en sus manos una de las piezas clave del modelo de financiación municipal: la subvención incondicionada. Y, evidentemente, tal como ocurre en los países federales analizados, su funcionamiento diferiría de una comunidad autónoma a otra. Con ello se reforzarían las relaciones entre las haciendas autonómicas y las locales, cosa que supondría dar un paso importante hacia la configuración de una estructura de hacienda federal.

iii) Dar a los gobiernos autonómicos la posibilidad de tomar decisiones sobre la principal subvención que reciben los gobiernos locales procedente de la administración central.

Ésta es transferida, actualmente, en primera instancia a los gobiernos autonómicos los cuáles, posteriormente, la canalizan a los correspondientes municipios, de acuerdo con los criterios establecidos por el gobierno central. Los gobiernos autonómicos solo hacen, pues, de «caja pagadora». Una posibilidad sería que este volumen de recursos pudiera ser distribuido con criterios establecidos por cada comunidad autónoma, exigiendo de algún modo, que estos criterios respondieran a algún principio de equidad, es decir, que su reparto tuviera por objetivo alcanzar una cierta nivelación de los recursos municipales dentro de cada comunidad autónoma. De este modo, también se reforzaría la relación entre la hacienda autonómica y la local. Los gobiernos autonómicos harían algo más que transferir unos recursos del gobierno central a los municipios con los criterios previamente por él establecidos. Estos criterios, los definidos por la administración central, servirían para calcular el volumen global que corresponde a cada comunidad autónoma para, a partir de aquí, cada gobierno autonómico poder decidir la forma de reparto.

Otras propuestas en relación a las PICAs serían la de Suárez et al., (2008) que proponen que una parte de los fondos correspondientes a la subvención incondicionada del estado pueda ser repartida en base a criterios fijados por cada Comunidad Autónoma, si bien regulando algunos elementos de base para su distribución; o la de Navarro García (2016), quién propone que la ley estatal de financiación municipal regulara los rasgos básicos tanto del régimen general de financiación para los entes locales como de varios regímenes especiales adaptados a las particularidades de los diferentes tipos de municipios. De forma complementaria, las diferentes leyes autonómicas podrían entonces desarrollar estos regímenes, ajustándolos a las necesidades específicas de los municipios de sus territorios con el objetivo de establecer criterios más acordes con la realidad municipal.

4.3 Financiación condicionada

Solé Vilanova, (2014) constata como, desde la creación de las comunidades autónomas y el establecimiento de los ayuntamientos democráticos, ha habido una proliferación de subvenciones específicas o condicionadas desde las Comunidades autónomas hacia los municipios. Si bien el autor considera que una subvención puede tener el carácter de incentivar la innovación o el objetivo de compensar externalidades, por ejemplo, en muchos casos las subvenciones específicas no deberían tener un carácter permanente o, directamente, no deberían existir si las cantidades son relativamente reducidas. En estos casos, los costes de gestión, tanto por la parte del que da la subvención como por la parte del que la recibe, muchas veces no recomiendan la existencia de la subvención. En el mismo sentido, el autor llama a

replantear las subvenciones condicionadas de capital, destinadas a la construcción de equipamientos municipales. Si bien éstas podían tener sentido hace unos años, actualmente la sobreequipación que se observa en muchos municipios haría recomendable que estos recursos se destinaran a incrementar el volumen de la subvención incondicionada que reciban los municipios de las comunidades autónomas o PICA.

Además, tal como destacan Suárez et al. (2008), las subvenciones condicionadas suponen un límite al ejercicio de la autonomía fiscal de los municipios, por lo que deberían jugar un papel claramente secundario. Si bien los niveles de gobierno autonómico y central pueden requerir el uso de este tipo de subvenciones para llevar a cabo su política territorial, los autores recomiendan que se eviten las transferencias muy específicas, especialmente si incorporan compromisos de gasto futuros, y que permitan que los gobiernos locales tengan cierto margen de maniobra para tomar decisiones sobre las mismas.

Esta recomendación de transformar la financiación condicionada en incondicionada se encuentra también en la propuesta de la Comisión (Informe Comisión, 2017). Además, en la propuesta de la Comisión (Informe Comisión, 2017) se hace especial referencia a la financiación del transporte urbano, para el que se recomienda suprimir la financiación del déficit de explotación y otorgar mayor peso a variables de índole medioambiental u otras relacionadas con la renovación de flota y con la eficiencia. Además, en los criterios de reparto debería considerarse no solamente la población de la ciudad, sino también la establecida en el área metropolitana relevante.

5. Financiación de las diputaciones provinciales

5.1 Propuestas en relación a las funciones de las diputaciones

La Ley 27/2013 de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local (LRSAL) diseñó una reforma del régimen local en España muy influida por el contexto de consolidación fiscal en el que estaba inmerso nuestro país en aquel momento. Con la nueva ley, se reforzó al papel otorgado a las Diputaciones, atribuyéndoles nuevas funciones. Concretamente, se estableció que la Diputación coordinara una serie de servicios en los municipios de población inferior a 20.000 habitantes: recogida y tratamiento de residuos, abastecimiento y evacuación de aguas, limpieza viaria, pavimentación de vías urbanas y accesos, alumbrado público. Dicha coordinación consistiría en proponer al Ministerio de Hacienda dos alternativas: bien la prestación directa por la Diputación o bien mediante fórmulas de consorcio, mancomunidades u otras. Tal como destaca Cuenca García (2017), estas opciones ya estaban disponibles en la normativa anterior, pero es novedoso el hecho de que la elección entre unas u otras fórmulas se encomiende al Ministerio de Hacienda -en vez de a los propios municipios como hasta entonces- con el informe previo de

la comunidad autónoma en caso de que ostente la competencia de tutela financiera sobre las entidades locales. No obstante, si un ayuntamiento de menos de 20.000 habitantes justifica ante la Diputación que puede prestar los citados servicios con un menor coste efectivo que con las fórmulas propuestas por ésta, puede asumir su prestación.

Estas disposiciones pretendían convertir a las Diputaciones provinciales en el canal por el cual se interviene la autonomía municipal de las entidades menores de 20.000 habitantes. Según Cuenca García (2017), es una opción muy discutible desde el punto de vista de la gobernanza democrática, dado que las Diputaciones son corporaciones de elección indirecta. Y también cabe preguntarse, según el autor, si el personal de las instituciones provinciales tiene la cualificación técnica para desarrollar funciones de esta naturaleza.

Ante esta situación, la Comisión (Informe Comisión, 2017) ha propuesto una revisión significativa de las funciones de los gobiernos locales intermedios (Diputaciones provinciales, Consejos y Cabildos insulares). Concretamente, la propuesta de la Comisión (Informe Comisión, 2017) es que estas administraciones se dediquen prácticamente en exclusiva al apoyo a municipios de menos de 20.000 habitantes, convirtiéndose así en una suerte de “municipios de municipios”, cuya misión sería la de apoyar o incluso ejercer directamente la gestión de servicios públicos en municipios pequeños incapaces de prestarlos por sí mismos bajo mínimas condiciones de eficiencia. También se ocuparían estas administraciones de decidir y gestionar los tributos locales en esos ámbitos territoriales cuando los municipios sean incapaces de hacerlo. Con el fin de respetar la autonomía municipal, se requeriría voluntariedad en la atribución de estas competencias hacia Diputaciones, Consejos y Cabildos insulares, a la vez que los municipios que se mostraran capacitados para gestionar por sí mismo sus competencias debería poder hacerlo.

Cabe destacar que esta propuesta privaría a estos gobiernos intermedios de intervenir en los municipios “grandes” y por tanto requeriría una completa reasignación de los instrumentos de financiación (principalmente de las cuantías de las transferencias intergubernamentales), cuando no también, de una modificación del modelo de elección representativa actualmente vigente.

La atribución de un mayor nivel de competencias a las diputaciones provinciales también ha tenido críticas en la literatura. Chaparro & Pandiello (2015) establecen que la solución centralizadora establecida en la LRSAL puede dejar a buena parte de los municipios sin el ejercicio de sus principales competencias y la consideran poco respetuosa con la autonomía municipal, además de ineficiente. El posible aprovechamiento de las economías de escala por la disminución del gasto por habitante al aumentar la población podría ser cierto en el caso de municipios contiguos con población concentrada. No sucede lo mismo cuando se trata de poblaciones dispersas en núcleos de población distanciados. En esos casos, lo relevante no son las economías de escala sino las economías de densidad, que tienen que ver más con variables como la dispersión de la población y el número de núcleos existentes (Bosch y Solé, 2012). Esas economías

no se aprovechan porque traspasemos a las Diputaciones la responsabilidad en la prestación de los servicios.

Chaparro & Pandiello (2015) también destacan que, si se priva a los ayuntamientos del ejercicio de sus competencias, las elecciones carecerán de sentido ya que mientras la diputación ejerce las competencias, los municipios pasan el examen de las elecciones y cobran los impuestos. Ello quedaría parcialmente resuelto con la propuesta de la Comisión (Informe Comisión, 2017), en la que el cobro de impuestos también pasaría a manos de las provincias.

5.2 Propuestas de reforma de la financiación de las diputaciones provinciales

5.2.1 Propuestas para incrementar su autonomía y corresponsabilidad fiscal

Cuenca García (2017) destaca como casi el 90% de los recursos provinciales tienen su origen en transferencias de otros niveles de gobierno, lo que aísla a la institución de una relación directa con los contribuyentes. La ausencia de responsabilidad fiscal genera incentivos para un gasto público excesivo y poco eficiente desde un punto de vista social. Según el autor, si las diputaciones quieren modernizarse, sería necesario introducir un mecanismo mediante el cual los incrementos de gasto sean financiados por incrementos de los ingresos que corresponda pagar a los votantes. El autor propone como mecanismo para otorgarles una mayor autonomía permitir a las diputaciones que establecieran un recargo sobre el IRPF y sobre los impuestos municipales (actualmente solo existe sobre el impuesto de actividades económicas). Cabe tener en cuenta también que, una de las propuestas de Alain Cuenca es que las Diputaciones se conviertan en administraciones de elección directa, lo que justificaría que éstas puedan ejercer una cierta potestad tributaria.

La Comisión de expertos para la revisión del modelo de financiación local propone, pues, que las diputaciones puedan establecer recargos sobre el IRPF, limitado a aquellos contribuyentes con domicilio fiscal en municipios de menos de 20.000 habitantes de la provincia. Según esta propuesta, la posibilidad de establecer recargos debería introducirse a la vez que minoran las transferencias incondicionadas por un importe similar, en aras a incentivar su utilización (Informe Comisión, 2017).

5.2.2 Propuestas de reforma del reparto de subvenciones incondicionadas

Las transferencias del Estado a las Diputaciones engloban un sistema de participación en tributos cedidos (IRPF, IVA e Impuestos Especiales), un Fondo Complementario de Financiación, las

compensaciones por la reforma del Impuesto de Actividades Económicas y el Fondo de Asistencia Sanitaria. En este contexto, y en el marco de una reforma simultánea de los sistemas autonómico y local, Cuenca García (2017) propone traspasar a las Comunidades Autónomas todos los recursos de las Diputaciones, excepto la participación en tributos cedidos, para que el Estado cumpla con su función constitucional de financiar a las entidades locales (artículo 142 de la Constitución). Esto pondría en manos de las CCAA la decisión sobre como financiar a las Diputaciones de su territorio, de manera que podrían reflejar mejor las necesidades de éstas.

En contraste con esta propuesta federalista, la propuesta de la Comisión (Informe Comisión, 2017) iría encaminada a introducir como indicador de necesidad para el reparto de fondos entre diputaciones la población oficial en los municipios de menos de 20.000 habitantes de la provincia, con el objeto de señalar el marco competencial básico de estas administraciones. Una variable complementaria que proponen es el número de municipios de menos de 1.000 habitantes en la provincia, como variable representativa de la función de apoyo administrativo y de fijación de la población al territorio en los pequeños municipios. Por último, destacan la posibilidad de incluir una tercera variable de población ajustada, que tenga en cuenta en la proporción adecuada la población de la provincia, la población mayor de 65 años, la dispersión de la población, la superficie provincial y, en su caso, alguna otra variable orográfica al objeto de aproximar los costes asociados al ejercicio de las competencias provinciales. La Comisión (Informe Comisión, 2017) destaca que sería imprescindible aplicar estas medidas de modo gradual, a fin de suavizar los efectos de la reforma.

6. Bibliografía

- Bosch, N., Espasa, M., & Montolio, D. (2014). Should large spanish municipalities be financially compensated? Costs and benefits of being a capital/central municipality. *Hacienda Publica Espanola*, 211(4), 67–91. <https://doi.org/10.7866/HPE-RPE.14.4.2>
- Bosch, N., Pedraja Chaparro, F., Rubio Guerrero, J. J., & Utrilla de la Hoz, A. (2008). *La financiación local en España: Radiografía del presente y propuestas de futuro* (J. Suárez Pandiello, ed.). Retrieved from [http://femp.femp.es/files/566-578-archivo/HACIENDAS LOCALES RADIOGRAFIA.pdf](http://femp.femp.es/files/566-578-archivo/HACIENDAS_LOCALES_RADIOGRAFIA.pdf)
- Bosch, N., & Sánchez, G. (2003). Una nota sobre el finançament de les grans ciutats. *Revista Econòmica de Catalunya*, 46, 124–131.
- Chaparro, F. P., & Pandiello, J. S. (2015). La arquitectura del sistema descentralizado en España: Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales. *Papeles de Economía Española*, 142, 15–27.
- Cordero Ferrera, J. M., Pedraja Chaparro, F., Suárez Pandiello, J., & Utrilla de la Hoz, A. (2013).

- The Effects of the National Tax Income Rate on the Volume of Local Transfer Resources. *Revista Hacienda Pública Española*, 206(3), 137–161. <https://doi.org/10.7866/HPE-RPE.13.3.5>
- Cubel, M., Durán, J. M., Espasa, M., Esteller, A., de Gispert, C., Hortas, M., ... Sorribas, P. (2015). *Autonomía y equidad en la financiación municipal: dos principios compatibles* (M. Vilalta, ed.). Barcelona: Universitat de Barcelona.
- Cuenca García, A. (2017). Las Diputaciones provinciales ante el siglo XXI. *Informe Red Localis. Organización y Financiación de Servicios Municipales*, 280–293.
- Durán, J. M. (2013). Els impostos municipals: anàlisi i proposta de millora. *Nota d'Economia*, 101, 66–78.
- Durán, J. M. (2014). La imposició municipal sobre activitats econòmiques. *Revista Econòmica de Catalunya*, 68, 44–49.
- Espasa, M., & Villalta, M. (2013). Una diagnosi de la situació actual de la hisenda dels municipis de Catalunya. *Nota d'Economia*, 101, 9–31.
- Lago Peñas, S., & Martínez-Vázquez, J. (2014). La política tributaria y las corporaciones locales: elementos de análisis y discusión. *Papeles de Economía Española*, 139, 115–124.
- Menéndez Moreno, A. (2018). Comentario a las propuestas relativas a los Impuestos Locales contenidas en el Informe de la Comisión de Expertos para la reforma de la financiación local. Retrieved from Gestión Tributaria Territorial Blog website: <https://www.gtt.es/boletinjuridico/comentario-a-las-propuestas-relativas-a-los-impuestos-locales-contenidas-en-el-informe-de-la-comision-de-expertos-para-la-reforma-de-la-financiacion-local/>
- Muñoz Merino, A., Carrasco Díaz, D., de la Fuente Moreno, Á., Galiana, Sánchez, J. A., Utrilla de la Hoz, A., Chico de la Cámara, P., ... Suárez Pandiello, J. (2017). *Informe de la Comisión de Expertos para la Revisión del Modelo de Financiación Local*. Retrieved from http://www.hacienda.gob.es/CDI/sist_financiacion_y_deuda/informacioneells/2017/informe_final_comisión_reforma_sfl.pdf
- Navarro García, A. (2016). La reforma de la Hacienda Local: la necesaria atención a la. *IV Encuentros de Derecho Financiero y Tributario. Instituto de Estudios Fiscales, No. 14/201*, 71–77.
- Pedraja Chaparro, F., & Cordero Ferrera, J. M. (2008). Sobre las participaciones locales en los ingresos de las comunidades autónomas. *Papeles de Economía Española*, 115, 180–188.
- Pedraja Chaparro, F., & Cordero Ferrera, J. M. (2012). La participación municipal en los ingresos del Estado: diagnóstico y propuestas de reforma. *XIX Encuentro de Economía Pública: Políticas Públicas Para La Salida de La Crisis*, 1–18. Retrieved from

<http://dialnet.unirioja.es/servlet/extart?codigo=4629958>

- Pedraja Chaparro, F., & Suárez Pandiello, J. (2008). Reformar la PIE, ¿Misión imposible? *Papeles de Economía Española*, 115, 152–165.
- Pedraja Chaparro, F., & Suárez Pandiello, J. (2011a). Crisi y reforma de la hacienda local: ¿hay alguien por ahí? *Economistas. España 2010. Un Balance*, 126, 186–191.
- Pedraja Chaparro, F., & Suárez Pandiello, J. (2011b). Financiación municipal: equilibrios, especialización e incentivos. *Revista Española de Control Externo*, 13(38), 15–42.
- Solé Vilanova, J. (2014). La Hisenda municipal: crisi econòmica i crisi de gestió. *Revista Econòmica de Catalunya*, 68, 18–25.
- Suárez Pandiello, J. (2003). El nou finançament local: Un model permanent? *Revista Econòmica de Catalunya*, 46, 82–93.
- Suárez Pandiello, J. (2010). De tribulaciones y mudanzas. Sobre la reforma de las haciendas locales. *Revista Española de Derecho Constitucional*, 88, 263–297.
- Suárez Pandiello, J. (2014). De crisis, perspectivas y Haciendas locales. *Revista Democracia y Gobierno Local*, 24.
- Vilalta, M. (2017). Las transferencias de las Comunidades Autónomas a los gobiernos locales en España desde una perspectiva de federalismo fiscal. *Presupuesto y Gasto Público*, 89, 159–177.

