

Autonomía y suficiencia en la financiación de las Haciendas locales

Juan Ramallo Massanet
Universidad Autónoma de Madrid
Instituto de Estudios Fiscales

Juan Zornoza Pérez
Universidad Carlos III de Madrid
Instituto de Estudios Fiscales

SUMARIO: 1. INTRODUCCIÓN. 2. EL DIVERSO ALCANCE DE LOS PRINCIPIOS DE AUTONOMÍA Y SUFICIENCIA EN LA ESTRUCTURACIÓN DE LA HACIENDA LOCAL. 3. LOS PRINCIPIOS DE AUTONOMÍA Y SUFICIENCIA Y LOS RECURSOS DE LAS HACIENDAS LOCALES. 4. CONCLUSIONES.

1. INTRODUCCIÓN

Realizar un balance de la aplicación de la Ley 39/1988, Reguladora de las Haciendas Locales (LRHL), no es en estos momentos una tarea cómoda ni sencilla, porque la complicada situación financiera de las Corporaciones locales ha generado una discusión tan apasionada que resulta difícil reflexionar sobre ella con un cierto distanciamiento, sobre todo cuando la finalización del quinquenio 1989-1993 obliga a replantearse de forma inmediata el funcionamiento de uno de sus recursos fundamentales, el consistente en la participación de las Entidades locales en los tributos del Estado (arts. 112.1 y 125.1 LRHL).

Trataremos, no obstante, de mantener una cierta distancia respecto de las concretas cuestiones planteadas en el actual debate sobre la financiación de las Haciendas locales, para efectuar una reflexión de carácter más general, que necesariamente ha de partir de la exposición de las causas que justificaron el dictado de la LRHL y de las finalidades que el citado texto legal pretendía alcanzar, estableciendo así el marco para la posterior evaluación de la todavía corta experiencia de su aplicación.

En ese sentido, conviene comenzar recordando —con palabras de la propia Exposición de Motivos de la LRHL— que la evolución histórica de la Hacienda local española «es la crónica de una institución afectada por una insuficiencia financiera endémica». En efecto, la búsqueda de la suficiencia financiera de las Corporaciones locales ha sido, casi

siempre, el principal motivo determinante de las sucesivas reformas de las Haciendas locales que en nuestro país se han producido desde que dichas Haciendas perdieron su carácter patrimonial para convertirse en Haciendas eminentemente fiscales.

Se trata, sin duda, de una motivación común a las reformas de la hacienda de los distintos niveles de gobierno, pero que adquiere una especial importancia respecto de unos entes —las Corporaciones locales— cuyos fines y competencias vienen predeterminados por la ley estatal o autonómica de la que, en último extremo, depende también la atribución de los medios financieros con que atender al cumplimiento de dichos fines y ejercicio de tales competencias. Y es que, en efecto, cuando las Corporaciones locales han de atender a los fines que legalmente tienen preestablecidos con medios de financiación escasos, cuyo volumen depende esencialmente de un poder jurídico que les es ajeno y que se resiste por hipótesis a ver mermados sus recursos, surgen inevitablemente tensiones entre fines y medios que nunca son fáciles de resolver.

De ahí la importancia de la consagración constitucional del principio de suficiencia que, en garantía de la autonomía local, realiza el art. 142 de la Constitución (CE en lo sucesivo) al proclamar la exigencia de que las Haciendas locales dispongan «de los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a las Corporaciones respectivas», concretando las que han de ser sus fuentes de financiación, que consistirán fundamentalmente en tributos propios y participación en los del Estado y las Comunidades Autónomas (CCAA en lo sucesivo).

La consagración constitucional del principio de suficiencia y la especificación de las fuentes financieras fundamentales de que habían de nutrirse las Haciendas locales no determinó, sin embargo, la adopción de decisiones inmediatas en la materia. Es cierto que se adoptaron algunas medidas urgentes relativas a la financiación de las Corporaciones locales, pero la ordenación legal de la Hacienda local se vio postergada a lo largo del proceso de desarrollo constitucional como consecuencia, por un lado, de la urgencia con que había de atenderse a la reforma del sistema tributario estatal y, por otro, de la imperiosa necesidad de articular un modelo para la financiación del nuevo sujeto político que representaron las CCAA.

Como resultado de ello, en primer lugar, a partir de lo establecido en la Disposición Transitoria Primera.b) de la Ley 44/1978, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF en lo sucesivo), el sistema tributario local adquiriría un cierto carácter residual respecto del estatal, al configurarse sobre la base de un conjunto de figuras tributarias de escasa elasticidad y que habían provocado problemas de insufi-

ciencia en el sistema en que tuvieron su origen. Además, en segundo lugar, en la articulación del modelo de financiación de las CCAA que plasmaría en la Ley Orgánica 8/1980, de Financiación de las Comunidades Autónomas, se ha tendido a marginar a la Administración local, por entenderse erróneamente que la construcción del sistema de financiación del Estado de las autonomías es un asunto que concierne sólo, activa y directamente, a sus dos instancias territoriales superiores.

Tales circunstancias ocasionaron pues un aplazamiento de la reforma del régimen local, que sólo sería abordada por la Ley 7/1985 (LRBRL en lo sucesivo), que contempló únicamente los aspectos más generales relativos a la actividad financiera local, cuya regulación integral correspondería a la Ley 39/1988. La LRHL se presenta por ello, según expresa su Exposición de Motivos, como una Ley complementaria de la LRBRL, que viene a integrar, mediante una ordenación completa, en todo cuanto depende de la competencia legislativa estatal, un modelo de Hacienda local que se dice encaminado «a la efectiva realización de los principios de autonomía y suficiencia financiera» que se constituyen como los principios estructuradores del sistema de financiación local.

2. EL DIVERSO ALCANCE DE LOS PRINCIPIOS DE AUTONOMÍA Y SUFICIENCIA EN LA ESTRUCTURACIÓN DE LA HACIENDA LOCAL

En efecto, aunque su recepción constitucional en la ordenación de las Haciendas locales se produzca en términos bien diversos, los principios de autonomía y suficiencia operan como reglas complementarias que condicionan la ordenación del sistema de financiación de las distintas categorías de funciones, competencias, actividades y servicios de las Entidades locales.

2.1. Como es sabido, la CE no proclama expresamente la **autonomía** financiera de las Corporaciones locales, como lo hace respecto de las CCAA (art. 156 CE), ni el principio en cuestión se encuentra específicamente referido a la Hacienda local, sino que únicamente se garantiza a los Municipios (art. 140 CE) y se refiere al gobierno y administración de las Provincias (art. 141.2 CE). Sin embargo, la regla de la autonomía opera en todo el campo de la actividad financiera local, traduciéndose —según proclama la Exposición de Motivos de la LRHL— en el reconocimiento de la capacidad de las Entidades locales para gobernar sus respectivas Haciendas, tanto en la vertiente de la obtención de recursos como en la organización del gasto.

No obstante, conviene indicar de inmediato que la opinión dominante suele poner un especial énfasis en la vertiente del gasto público como elemento esencial de la autonomía financiera, postergando a un segundo término la autonomía en los ingresos por entender que una Corporación local será autónoma en la medida en que pueda realizar sus propios objetivos políticos, sociales, económicos o administrativos, con independencia de cuáles hayan sido las fuentes de ingresos que hagan posible tal actuación. En efecto, la autonomía se predica de la gestión de los intereses de las Entidades locales y, por ello, se manifiesta financieramente, sobre todo, en la vertiente del gasto, esto es, en los aspectos relacionados con el régimen presupuestario de las Corporaciones locales, ya que es en la distribución de las distintas partidas presupuestarias para la atención a las múltiples necesidades existentes donde plasman las decisiones de mayor relevancia respecto de las diversas políticas públicas que desea acometer cada Entidad local.

Por su parte, en lo que se refiere a los recursos o ingresos de que han de nutrirse las Haciendas locales, no puede pretenderse que sea la gestión autónoma de la propia Hacienda la que deba garantizar su suficiencia, de manera que, como se ha afirmado en ocasiones, autonomía financiera significara recursos propios y capacidad de decisión sobre el empleo de esos recursos, haciéndose equivalente a autofinanciación. Antes al contrario, la propia CE establece en su art. 142 un sistema de financiación de la Hacienda local que sólo parcialmente se apoya en los recursos propios, que deben complementarse con los procedentes de la participación en los recursos de las instancias territoriales superiores. Así ha venido a confirmarlo la doctrina establecida desde la STC 4/1981, de 2 de febrero, al afirmar que «la Constitución no garantiza a las Corporaciones locales una autonomía económico-financiera en el sentido de que dispongan de medios propios —patrimoniales y tributarios— suficientes para el cumplimiento de sus funciones. Lo que dispone es que esos medios serán suficientes, pero no que hayan de ser en su totalidad propios» (en la misma línea STC 96/1990, de 24 de mayo).

De este modo, el principio de autonomía ve relativizado su valor en el ámbito de los ingresos locales, habida cuenta de que los recursos propios de las Haciendas locales habrán de complementarse con los procedentes de otros niveles de gobierno. Y de ello se deriva la necesidad de una articulación de la Hacienda local que haga posible la coordinación financiera de Municipios y Provincias con el resto de las Administraciones públicas, no sólo porque la CE proclame determinados principios —contenidos básicamente en el art. 31 CE— exigibles a todas las Haciendas, sino sobre todo porque la Hacienda local es sólo una de las piezas del sistema de las Haciendas públicas y su ordena-

ción sólo puede realizarse correctamente teniendo presente el conjunto del sistema. Por ello, los problemas de la Hacienda local no pueden abordarse y resolverse exclusivamente en el marco de una relación bilateral entre la instancia central-estatal y las instancias locales, sino que han de ser planteados en un nuevo marco, en el que se tengan presentes las relaciones integradas y multilaterales que deben existir entre las distintas Haciendas públicas para garantizar el equilibrio del conjunto del sistema; un nuevo marco en el que los problemas de financiación de las distintas Haciendas subcentrales —CCAA y Haciendas locales— deben ser considerados de forma conjunta y en el que, en consecuencia, forzosamente debe darse cabida a las instancias autonómicas para que asuman sus responsabilidades en esta materia.

Ese valor relativo de la autonomía en el ámbito de los ingresos, que limita su operatividad a los recursos propios de las Haciendas locales, se ha visto a su vez restringido respecto de una de sus fuentes de financiación fundamentales, mencionada en el art. 142 CE, los tributos propios, como consecuencia, sobre todo, de la jurisprudencia constitucional relativa al principio de legalidad o reserva de ley en materia tributaria que, a partir de las STC 179/1985, de 19 de diciembre y 19/1987, de 17 de febrero, ha venido a reducir en extremo el ámbito de decisión que en la configuración de sus tributos propios corresponde a las instancias locales, pese a tener atribuido constitucionalmente el poder de «establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes» (art. 133.2 CE). No obstante, ello no priva totalmente de su valor al principio de autonomía, que continúa reclamando la existencia de un cierto espacio de decisión para la ordenación de sus recursos financieros por parte de las Haciendas locales, incluso en el ámbito de los ingresos tributarios, en el que cuando se esté ante tributos de carácter local, como dijo la STC 19/1987, de 17 de febrero, «debe el legislador reconocer a las Corporaciones locales una intervención en el establecimiento o en la exigencia de aquéllos».

2.2. Si el principio de autonomía, pese a operar respecto del conjunto de la actividad financiera local, se proyecta especialmente en el ámbito del gasto público, asumiendo sólo un valor relativo respecto de los ingresos o recursos locales, la regla de la **suficiencia** aparece como el principio fundamental estructurador del sistema de financiación local, del sistema de recursos locales, que ha de configurarse en forma tal que proporcione a las Corporaciones respectivas medios suficientes para la atención a las funciones que la ley les atribuye.

La suficiencia ha de entenderse, pues, de acuerdo con el art. 142 CE en relación a las funciones, actividades, competencias y servicios que la

ley atribuye a las Corporaciones locales, de modo que los medios o recursos financieros de que dispongan han de ser bastantes para desempeñar el conjunto de tareas que tienen legalmente atribuidas. De ahí que resulte correcto el art. 105 de la LRBRL cuando afirma que las Haciendas locales deben dotarse de recursos suficientes para el cumplimiento de los fines de las Entidades locales, lo que no es sino un reflejo de la fórmula más precisa que emplea el art.9.2 de la Carta Europea de Autonomía local al señalar que «los recursos financieros de las entidades locales deben ser proporcionales a las competencias previstas por la Constitución o por la ley».

Ello implica que la suficiencia ha de medirse en relación a unos servicios públicos dados y a unas responsabilidades públicas también determinadas, lo que proporciona un marco de referencia que puede resultar de gran utilidad, al poner en relación las funciones, competencias y servicios que a través de la ley, o mediante técnicas de delegación, encomienda, etc. asumen las Corporaciones locales con los recursos de que deben disponer para su correcto desarrollo. Y ello es así hasta el punto de que la CE, en correspondencia con el «carácter bifronte del régimen jurídico de las autonomías locales» (STC 84/1982, de 23 de diciembre, FJ. 4.º), a cuya definición contribuyen el Estado y las CCAA con competencias en materia de régimen local, ha pretendido corresponsabilizar en la financiación local a las instancias estatal-central y autonómicas a través de la consideración como recurso fundamental de las Haciendas locales de la participación en los tributos del Estado y de las CCAA.

No obstante, se hace preciso reconocer a continuación que la de suficiencia es siempre una noción de perfiles borrosos, para empezar, porque no resulta fácil precisar a qué nivel de calidad o generalidad de los servicios debe referirse. En efecto, las diferencias de grado en cuanto a los niveles de servicios ofrecidos por cada Corporación local, respecto del nivel de generalización que han de alcanzar y la calidad en su prestación, pueden ser importantes, máxime habida cuenta del variopinto panorama local español, y ello torna el principio de suficiencia relativamente impreciso. Dicha imprecisión se acentúa, además, si tenemos presente que las circunstancias, dimensiones y estructura de cada Entidad local determinan costes de prestación de los servicios notablemente divergentes y si, junto a ello, consideramos que, por encima de los servicios mínimos indispensables, la autonomía local permite la existencia de distintas ofertas de servicios y el empleo de mecanismos alternativos de financiación, lo que complica en extremo las valoraciones relativas a la suficiencia de los recursos que la ley preordena para hacer posible a las Corporaciones locales el desempeño de sus funciones.

Pese a todo, no debería resultar imposible la definición de estándares mínimos en cuanto a los distintos servicios locales o, cuando menos, respecto de aquéllos que las Entidades locales han de prestar necesariamente de acuerdo con el art. 26 de la LRBRL; lo que, a su vez, haría posible y necesario, el establecimiento de mecanismos de nivelación que, en paralelo a las previsiones del art. 15 de la LOFCA, garantizaran niveles mínimos de prestación de dichos servicios por parte de todas las Entidades Locales. No cabe desconocer, a tal efecto, las dificultades que han impedido la efectiva puesta en práctica de fondos de nivelación en el ámbito de las CCAA, sin duda relacionadas con la inexistencia de una definición de cuáles habrían de ser los servicios públicos fundamentales cuyo nivel mínimo debiera garantizarse; pero dichas dificultades no existen respecto de las Corporaciones Locales, al menos en la misma medida, habida cuenta de que la propia LRBRL precisa cuales son tales servicios al definirlos como obligatorios.

En todo caso, nos interesa destacar que las dificultades para la medida exacta de la suficiencia no deben impedir que se extraigan las debidas consecuencias de dicho principio, en garantía de una adecuada dotación de las Haciendas locales que permita a las Corporaciones respectivas el desarrollo de las funciones que la ley les atribuye. Cuando menos, en orden a afirmar que la propia ley que delimita las funciones y competencias locales ha de prever los instrumentos para su financiación, lo que es coherente con la tradición legislativa española de regulación conjunta de la Hacienda con el resto del régimen local, quebrada curiosamente tras la CE, en virtud de la distinción entre las materias «régimen local» y «hacienda local», al dictarse dos cuerpos legales diferenciados, la LRBRL y la LRHL. Afirmación de la que deriva una segunda consecuencia, pues deberá ser precisamente la instancia territorial —central o autonómica— que determine tales funciones y competencias, la que asuma la responsabilidad de la correspondiente financiación.

Por ello, no puede considerarse casual que el art. 142 CE mencione entre los recursos de la Hacienda local la participación en los tributos de las CCAA, porque dicha mención se corresponde con la atribución a las CCAA de competencias en materia de régimen local, lo que responsabiliza a dichas instancias territoriales de la financiación correspondiente, ya que el citado art. 142 CE fija un núcleo fundamental o básico de la Hacienda local, que no puede ser desconocido por el legislador estatal o autonómico: entre sus ingresos necesariamente habrá de contarse con tributos propios y participaciones en los del Estado y las CCAA, sin que unos u otros puedan suprimirse como recurso financiero local o relegarse a un papel decorativo o de mero complemento de otro tipo de ingresos, porque todos han de contribuir decisivamente a la suficiencia financiera.

A partir de ese punto, lo decisivo para la ordenación de acuerdo a la CE de las finanzas locales, sería determinar en qué medida, del art. 142 CE, en conexión con la garantía institucional de la autonomía local, podría deducirse una pretensión accionable ante los tribunales para conseguir una dotación financiera suficiente. Pues bien, dicha pretensión tendría un evidente soporte jurídico en la garantía constitucional de la suficiencia, consagrada en el art. 142 CE de forma clara e indiscutible, pero tropezaría con la dificultad de determinar que sea lo adecuado, lo suficiente, en la forma y en el volumen. Y, por ello, pese a que pueda parecer posible obtener cuando menos un primer pronunciamiento en el sentido de que la dotación financiera concedida por la ley es insuficiente, sobre todo si alguno de los recursos fundamentales previstos en la CE carece de desarrollo, no queda más remedio que reconocer las extraordinarias dificultades existentes para hacer valer ante los tribunales acciones concretas y cuantificadas.

3. LOS PRINCIPIOS DE AUTONOMÍA Y SUFICIENCIA Y LOS RECURSOS DE LAS HACIENDAS LOCALES

En todo caso, lo que nos interesa señalar es que el diverso ámbito en el que operan los principios de autonomía y suficiencia se refleja de forma directa en la configuración de los recursos de que han de nutrirse las Haciendas locales para disponer de medios suficientes para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a las Corporaciones respectivas. Precisamente por ello, entre dichos recursos hay algunos que la propia CE, en su art. 142, considera fundamentales: los tributos propios de las Haciendas locales y la participación en los del Estado y las CCAA; fijando así un núcleo básico en la financiación local que no puede ser desconocido o ignorado por el legislador —estatal o autonómico—, que debe ordenar la Hacienda local contemplando tales recursos, junto a otros posibles, de modo que se garantice su suficiencia. Y, todavía, dentro de esos recursos fundamentales, los tributos propios y la participación en los del Estado y las CCAA han de tener una importancia desigual como fruto de los diversos condicionamientos constitucionales a que se encuentra sujeto su desarrollo efectivo.

3.1. Entre tales condicionamiento se encuentran, por lo que ahora nos interesa, los derivados de un conjunto de normas y principios constitucionales que necesariamente han de conjugarse con los de autonomía y suficiencia para la articulación de las Haciendas locales, y cuya incidencia ha resultado particularmente intensa en la ordenación de sus **tributos propios**.

En efecto, el art. 31 CE establece una serie de principios materiales y formales que condicionan el ejercicio del poder tributario de los distintos niveles de gobierno, entre los que se encuentra el de legalidad o reserva de ley, reafirmado respecto de las Corporaciones locales en el art. 133.2 CE. Y precisamente en virtud de la interpretación dada por la jurisprudencia constitucional a la reserva de ley en materia tributaria, cabe afirmar que el papel que cumplen los tributos propios al servicio de la suficiencia se encuentra, en lo fundamental, predeterminado por el propio legislador estatal.

La CE arranca, como es sabido, del reconocimiento a las Corporaciones locales del poder de «establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes» (art. 133.2), confirmando así a dicho poder un rango constitucional que impide su calificación como «poder derivado» y que, obviamente, vincula a toda la legislación posterior. En efecto, desde el punto de vista conceptual, es claro que nos encontramos ante un «poder originario», pues su atribución a las Corporaciones locales se efectúa por la norma primigenia del ordenamiento que se erige en fuente de la que arrancan todas las demás, lo que impide que dicho poder quede al arbitrio del legislador estatal o autonómico, cuyas previsiones no podrían en ningún caso vaciar de contenido el precepto constitucional que atribuye a las Entidades locales el establecimiento y exigencia de tributos.

Pero, según dispone el art. 31.3 de la CE, sólo podrán establecerse prestaciones patrimoniales de carácter público —categoría en la que, sin duda, se incluyen los tributos «con arreglo a la ley»; reserva de ley que ha sido interpretada por la jurisprudencia constitucional, en las SSTC 179/1985, de 19 de diciembre, y 19/1987, de 17 de febrero, en términos que reducen de forma notable la autonomía o ámbito de decisión que incumbe en esta materia a las instancias locales.

En efecto, de tales pronunciamientos se deduce, en definitiva, que la proclamación constitucional de la autonomía local y el reconocimiento del poder tributario local justifican y reclaman que las Entidades locales tengan atribuida una cierta capacidad de intervención en el establecimiento y exigencia de sus tributos propios, aunque no necesariamente en todos los tributos ni con igual intensidad (STC 221/1992, de 11 de diciembre). Pero tal intervención ha de realizarse con pleno respeto a las exigencias de la reserva de ley en materia tributaria lo que, incluso teniendo presente el carácter relativo de dicha reserva (STC 6/1983, de 4 de febrero), impide que las Entidades locales, que carecen de potestades legislativas, realicen por sí solas la regulación de los elementos esenciales de sus tributos propios. No obstante, la necesidad de conjugar las exigencias de la reserva de ley con las derivadas de la auto-

mía local, hace posible que incluso respecto del establecimiento y regulación de los elementos esenciales del tributo, que son los sometidos a esa reserva relativa, pueda producirse una cierta intervención de las Entidades Locales; intervención que, por supuesto, queda siempre abierta fuera del ámbito a que se circunscribe la repetida reserva relativa de ley en materia tributaria.

Por decirlo en otros términos, resumidamente, para dar cumplimiento a las exigencias de la reserva de ley, el establecimiento de tributos locales debe realizarse por una norma de dicha naturaleza, dictada en consecuencia por alguna de las instancias dotadas de poder legislativo. Una vez que la ley haya establecido el tributo y regulado los elementos esenciales del mismo, podrá permitir que las Entidades locales integren su normativa, por supuesto en los ámbitos no cubiertos por la reserva, pero también habilitándolas para que intervengan en la determinación de dichos elementos esenciales, aunque siempre dentro de un marco prefijado por la norma legal, que no puede suponer la libre intervención de la Entidad local ni implicar una simple habilitación en blanco.

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

No ocurre lo mismo respecto de las tasas y contribuciones especiales, pues en relación a tales tributos se considera que las exigencias de la reserva legal son más tenuous, por lo que son reguladas únicamente en sus aspectos definidores. Pero ello no ha de modificar nuestro juicio, ya que por la escasa entidad recaudatoria de las mismas, creemos que puede mantenerse que es en definitiva el legislador estatal el que, dentro de determinados límites mínimos y máximos que constituyen el espacio

abierto a la autonomía local, fija la contribución que los tributos propios han de tener en la financiación de las Haciendas locales y, por consecuencia, el papel que les corresponde en el logro de la suficiencia.

A tal efecto, decíamos, la LRHL acota y delimita la materia imponible sobre la que recae la tributación local, en términos que, según su Exposición de Motivos, habían de suponer la introducción de «cambios verdaderamente sustanciales tendentes a racionalizar el sistema tributario local, a modernizar las estructuras de los tributos locales y a perfeccionar el aprovechamiento de la materia imponible reservada a la tributación local»; propósito que, a nuestro entender, ha de considerarse abiertamente incumplido, pues un análisis de la LRHL que vaya más allá de los cambios en el número y denominación de las distintas figuras impositivas municipales demuestra que la reforma realizada, lejos de suponer innovaciones sustanciales, resulta excesivamente continuista.

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

Además, desde esa misma perspectiva de la delimitación de la materia imponible reservada a las Entidades locales, ha de destacarse que el sistema impositivo previsto en la LRHL se apoya en exceso sobre el gravamen de la propiedad inmobiliaria, que constituye el objeto no sólo del IBI sino, indirectamente, también del IIVTNU y del ICIO, influyendo incluso la superficie y situación de los inmuebles en que se ejerce la actividad a efectos de la determinación de las tarifas y coeficientes aplicables en el IAE. Y si a ello se añade que también las contribuciones especiales y gran parte de las tasas se articulan o toman como ele-

mento cuantificador elementos relacionados con los bienes inmuebles, deberá concluirse que el sistema tributario municipal continúa vinculado en exceso a una concepción anticuada de la riqueza, ligada a la propiedad inmobiliaria, con las secuelas de rigidez y falta de elasticidad inherentes a ese tipo de materia imponible.

No obstante, según el Informe sobre el Sector Público Local 1990-1991, la entrada en vigor del nuevo sistema impositivo municipal determinó en 1990 un crecimiento del 23,6% del conjunto de los impuestos directos e indirectos, como consecuencia de la aplicación de las nuevas figuras, tanto obligatorias (IBI e IVTM) como potestativas (IIVTNU e ICIO, ya que éste último, aun siendo aplicable desde 1989 no ha tenido efectos recaudatorios hasta 1990). Aunque inferior al 32,5 % que de forma exageradamente optimista se estimaba en los presupuestos preventivos para dicho ejercicio, se trata de un crecimiento notable, que debía continuar moderadamente en 1991, ejercicio en el que en términos de presupuestos preventivos se estimaba un crecimiento del 10,99% y, al menos en hipótesis, en 1992, año en que se inició la aplicación efectiva del IAE, una vez superadas las dificultades de la elaboración de las Tarifas y de la fase de declaración censal a cargo de los sujetos pasivos.

Pero ese crecimiento de los ingresos impositivos municipales, debido fundamentalmente al impacto inicial que siempre produce en términos de mejoras recaudatorias la implantación de un nuevo sistema, no ha de alterar nuestro juicio, pues la escasa elasticidad de las figuras que lo integran, que recaen sobre índices de capacidad relativamente estables en el tiempo y desconectados de las variaciones de la actividad económica, hace prever que pronto alcanzarán su techo, provocando nuevos problemas de insuficiencia. O, mejor dicho, agravando los problemas ya existentes, pues el crecimiento de los ingresos corrientes de los Municipios continúa siendo menor que el de sus gastos corrientes, con lo que el ahorro municipal disminuye y la financiación de los gastos de capital ha de realizarse con cargo al endeudamiento, debido a la escasa capacidad que resta a las instancias locales para incrementar sus ingresos fiscales.

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

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

Ello explica que la participación en general y, concretamente, la referida a los tributos del Estado, surgida en nuestra Hacienda local con una finalidad principalmente compensatoria, haya evolucionado hacia una naturaleza básica, independiente de los ajustes y modificaciones que se produzcan en el sistema tributario local, convirtiéndose en una fuente de financiación genérica y no condicionada, aunque no cabe excluir que se vinculen las transferencias y subvenciones a un destino concreto «siempre que, en el ejercicio de sus propias competencias, concorra en ello el interés del Ente que transfiera sus propios recursos o subvencione a las Haciendas locales» (STC 150/1990, de 4 de octubre). Una fuente de financiación a la que debería sumarse la participación en tributos de las CCAA, que la LRHL no regula, limitándose a señalar que serán las leyes de las CCAA las que establezcan «la forma y cuantía» en que las Entidades locales participarán y precisando el objeto de dicha participación, que serán «los tributos propios» (art. 39.2 LRHL); por lo que sólo por la vía de subvenciones, en su mayor parte de capital y generalmente condicionadas, las CCAA vienen contribuyendo a la financiación local.

Dicha situación no puede considerarse satisfactoria, porque la falta de desarrollo de los sistemas de participación de las Haciendas locales en los tributos de las CCAA constituye, a nuestro entender, un grave incumplimiento de las previsiones constitucionales respecto de la articulación de dichas Haciendas locales, que ha de ser imputada a las CCAA. Porque son éstas las únicas instancias territoriales que disponen de competencias legislativas para la regulación de este ingreso local que, al merecer la consideración constitucional de recurso fundamental, ha de estimarse de desarrollo necesario para la consecución de la suficiencia financiera local que garantiza el art. 142 de la CE; de modo que la inactividad a ese respecto de las CCAA debe calificarse de abiertamente inconstitucional, aunque no exista cauce procesal adecuado para la proclamación de esta suerte de inconstitucionalidad por omisión en que incurren las citadas instancias territoriales al eludir sus responsabilidades en la financiación de las Haciendas locales.

Como consecuencia de ello, la participación en tributos del Estado cobra aún una mayor importancia como garantía del funcionamiento de la Hacienda local dentro del conjunto de la Hacienda general y, en

concreto, de la Hacienda municipal, por relación a la que la LRHL concreta la regulación de este recurso financiero contenida en sus arts. 112 y siguientes. Una regulación cuya puesta en funcionamiento determinó, en el ejercicio de 1989, debido al considerable aumento de la dotación inicial, un importante incremento de los ingresos procedentes de este concepto, al tiempo que supuso un innegable avance respecto de la situación anterior, tanto en cuanto al cálculo de las cifras de participación como en lo que se refiere a los criterios para su evolución.

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

Sin embargo, esas positivas características y el incremento que experimentó la dotación destinada a la participación en el ejercicio de 1989, no deben hacer olvidar la existencia de problemas de importancia, que hacen dudar de la bondad de la regulación contenida en la LRHL, sobre todo en lo que se refiere a la evolución de la participación inicialmente calculada.

Porque este recurso local es el instrumento fundamental al servicio de la suficiencia de la Hacienda municipal y, por ello, debería alcanzar niveles adecuados para permitir la financiación de la diferencia existente entre los recursos tributarios obtenidos por los Ayuntamientos y las necesidades de gasto correspondientes a las funciones que tienen asignadas. Sin embargo, la LRHL no atiende a dichas necesidades de gasto ni a su evolución previsible, por lo que los criterios que el art. 114 de la LRHL prevé para la determinación del índice de evolución, del que dependen los incrementos anuales en la cuantía de la participación, no parecen capaces de asegurar —ni siquiera suponiendo que los ingresos tributarios locales crecieran al mismo ritmo que los estatales— que las instancias municipales mantengan el peso específico que hoy tienen en el conjunto del sector público y que, como es sabido, es todavía insuficiente para lo que cabría desear en el marco de un Estado de estructura compleja como el que define la CE.

En esa perspectiva ha de ser entendido, a nuestro juicio, que el crecimiento explosivo de las cifras de participación en 1989 y 1990, haya

ido seguido de una moderación de los índices interanuales de crecimiento en los ejercicios posteriores de vigencia de la LRHL, cuya aplicación en este aspecto ha resultado también polémica. Sobre todo, porque las reglas para fijar los índices de evolución, pese a su aparente simplicidad, al quedar encuadradas dentro de dos límites de naturaleza diversa, pueden ser objeto de interpretaciones divergentes, como ocurrió con motivo de la liquidación por el Estado de la participación correspondiente al ejercicio de 1990, realizada en cumplimiento del art. 113.2 de la LRHL, lo que dio lugar a un complejo proceso de negociaciones del que es fruto la Ley 5/1993, de 16 de abril.

Y ello no es sino el síntoma de que dichas reglas no han sido capaces de reflejar índices suficientemente adecuados, al tener que acudir a la fijación de límites que, como la noción de gasto equivalente, pueden ser objeto de interpretaciones discrepantes y no resultan, por ello, suficientemente seguros. En efecto, esa noción de gasto equivalente, que es el indicador que ha prevalecido en los últimos años, se presta a discusión, no sólo desde el punto de vista de su alcance territorial, que dado el tenor del art. 114.B).b) parece que ha de referirse a todo el territorio nacional; sino, sobre todo, porque las características del sistema de delimitación constitucional de competencias hacen que dicha equivalencia pueda predicarse con cierta propiedad respecto del gasto de las CCAA, pero no tanto respecto del de las Corporaciones locales, lo que sin duda supone una fuente permanente de conflictos frente al empleo de índices simples y de juego lo más automático posible que, además de ofrecer la ventaja de generar seguridad, por su transparencia y por resultar controlables por las partes afectadas, permitirían alcanzar acuerdos rápidos y con escasos costes de transacción.

En todo caso, de conformidad con lo dispuesto en los arts. 112.1 y 125.1 de la LRHL, es en 1993 cuando procederá revisar los criterios de participación de las Entidades locales en los tributos del Estado y, por ello, es éste el momento adecuado para reflexionar sobre los efectos derivados de esa prevalencia continuada del límite derivado del crecimiento del gasto estatal equivalente que, a nuestro entender, sólo podría ser mantenido, junto a los restantes criterios de evolución del art. 114 de la LRHL, si se incrementara de forma progresiva la dotación inicial del fondo de la participación, de modo semejante a lo que ocurrió en 1989; pues sólo en esa forma cabría esperar una evolución razonable de los ingresos derivados de la participación local, con el fin de mantener, o incrementar en alguna medida, el todavía escaso peso específico del sector local en el conjunto del sector público español.

En todo caso, conviene resaltar la importancia de este recurso, frente al que es bien escaso el papel que corresponde a las Entidades loca-

les, pues la determinación de las magnitudes sobre las que ha de calcularse el porcentaje concreto de participación y la cuantía de éste, así como su posterior distribución entre los Municipios y Provincias, remite a un complejo proceso al que son en buena medida ajenos los poderes locales, que carecen de capacidad para incidir en su determinación o distribución, ni siquiera a través de fórmulas de colaboración institucionalizadas legalmente entre el Estado y representantes de dichas Entidades; lo que no es sino la confirmación ulterior del modesto papel que cabe asignar al principio de autonomía en la estructuración del sistema de financiación de las Entidades Locales, regido fundamentalmente por el principio de suficiencia.

3.3. Suficiencia que, a la vista del art. 142 CE, parece que debería garantizarse mediante el empleo de los recursos que dicho precepto considera fundamentales, por lo que escaso papel debería corresponder a los restantes recursos locales, entre los que se contarían conceptos de poca entidad —como los ingresos de derecho privado, el producto de las multas o la prestación personal y de transportes— junto a otros cuya importancia ha ido creciendo en los últimos años, cual es el producto de las operaciones de crédito.

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

Pues bien, en este sentido, a pesar del reducido peso relativo de la deuda de las Entidades Locales en el conjunto de las Administraciones públicas, su nivel en pesetas constantes per cápita es mayor que en cualquier momento anterior, hasta el punto de que a partir de 1989, cuando se produce la entrada en vigor de la LRHL, tanto en términos absolutos como relativos, el volumen de la deuda municipal ha ido incrementándose, pasando entre 1989 y 1991 del 44,58% al 52,73% del total de gastos no financieros.

Se trata, como es obvio, de datos a los que no cabe atribuir un valor absoluto, pues de ellos no cabe deducir automáticamente que el sistema de financiación diseñado por la LRHL aboque a las Corporaciones locales a una situación de insuficiencia que sólo fuera posible paliar mediante el endeudamiento. En efecto, el recurso al crédito público, a través de las diversas modalidades de endeudamiento, puede ser empleado por las Haciendas locales, en ejercicio de su autonomía, para la financiación de obras y servicios de carácter extraordinario, para mejorar la calidad de los ya existentes o, incluso, suponer una alternativa al incremento de la presión fiscal local. Pero, más allá de determinados niveles de endeudamiento y, sobre todo, cuando el empleo de este recurso no fundamental se generaliza, resulta aconsejable ensayar otras explicaciones. Por ello, difícilmente podrá negarse que la evolución de sus niveles de endeudamiento pone de relieve un cierto empeoramiento de la situación financiera de las Entidades locales, cuya capacidad de ahorro es cada vez más escasa debido a un crecimiento del gasto corriente que no viene compensado ni por el incremento de la presión fiscal local —que sólo resulta posible en los reducidos márgenes que restan a la autonomía local— ni por mayores transferencias desde el Estado, lo que convierte en prácticamente inevitable el recurso al endeudamiento, al menos si no se desea contener en mayor medida las inversiones públicas, ni reducir los niveles de cobertura de los servicios locales.

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

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

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

4. CONCLUSIONES

La LRHL ha diseñado, por lo visto, un sistema de financiación de las Haciendas locales que, descansa sobre sus tributos propios y la participación en los del Estado; un sistema que no parece haber resuelto sus problemas de insuficiencia financiera, como pone de manifiesto la evolución del endeudamiento local, debida entre otras causas a la limitada posibilidad de incrementar los ingresos procedentes de tributos propios y a la evolución de la participación de las Entidades locales en los tributos del Estado.

Y nos interesa destacar que dicha situación será difícil de corregir en tanto no se proceda a un desarrollo integral del sistema de financiación local acorde con sus principios constitucionales; a un desarrollo en el que la Hacienda local ha de concebirse como una de las piezas del sistema de financiación del conjunto de las Haciendas públicas, lo que exige el establecimiento entre ellas de un sistema de relaciones ordenado, al que no pueden permanecer ajenas las CCAA, que deberían desarrollar mecanismos de participación de las Entidades locales en sus tributos propios.

Por ello, a nadie debería extrañar que se suscite la necesidad de reequilibrar el sistema de recursos de las Haciendas locales en el marco del actual replanteamiento de los problemas de financiación de las restantes Haciendas territoriales y, fundamentalmente, de las CCAA. Porque el debate abierto a ese respecto no debería cerrarse en falso, teniendo presentes únicamente los problemas financieros de las instancias autonómicas, sino que debería aprovecharse para reflexionar en profundidad sobre el reparto de las fuentes de financiación de las distintas Haciendas públicas de forma coherente con los diversos principios constitucionales que inspiran su regulación, con el fin de incluir a las Entidades Locales en el diseño de un modelo de financiación armónico del conjunto de las Administraciones Públicas que requiere de un pacto institucional entre el conjunto de las instancias en que se articula el Estado complejo que la CE diseña.