
El sistema tributari local

PID_00258516

Irene Rovira Ferrer

Temps mínim de dedicació recomanat: 4 hores



Irene Rovira Ferrer

Primera edició: febrer 2019

© Irene Rovira Ferrer

Tots els drets reservats

© d'aquesta edició, FUOC, 2019

Av. Tibidabo, 39-43, 08035 Barcelona

Disseny: Manel Andreu

Realització editorial: Oberta UOC Publishing, SL

Dipòsit legal: B-3.564-2019

Cap part d'aquesta publicació, incloent-hi el disseny general i la coberta, no pot ser copiada, reproduïda, emmagatzemada o transmesa de cap manera ni per cap mitjà, tant si és elèctric com mecànic, òptic, de gravació, de fotocòpia o per altres mètodes, sense l'autorització prèvia per escrit del titular dels drets.

Índex

Introducció	5
Objectius	7
1. L'autonomia financera dels ens locals	9
1.1. L'autonomia financera en les despeses	9
1.2. L'autonomia financera en els ingressos	10
1.3. El sistema tributari local als territoris forals	13
2. Els recursos de les entitats locals	14
2.1. Els ingressos procedents del seu patrimoni i altres ingressos de dret privat	14
2.2. Els tributs propis	15
2.3. Les participacions en els tributs de l'Estat i de les CA	15
2.4. Les subvencions	18
2.5. Els preus públics	19
2.6. El producte de les operacions de crèdit	20
2.7. El producte de les multes i sancions en l'àmbit de les seves competències	21
2.8. Les altres prestacions de dret públic	21
3. El poder tributari local	22
3.1. Trets fonamentals i la seva compatibilitat amb el principi de reserva de llei	22
3.2. Els altres principis i límits que ordenen i concreten el seu exercici	24
3.3. Facultats del poder tributari local	29
4. Els tributs locals	30
4.1. Les taxes	30
4.2. Les contribucions especials	32
4.3. Els impostos municipals	33
4.4. Els recàrrecs exigibles sobre els impostos de les CA o d'altres entitats locals	34
4.5. Els tributs de les diferents entitats locals	34
4.5.1. Els tributs dels municipis	35
4.5.2. Els tributs de les províncies	35
4.5.3. Els tributs d'altres entitats supramunicipals	36
4.5.4. Els tributs de les entitats inframunicipals	36
4.6. Esquema dels tributs de les diferents entitats locals	36

5. Els sistemes tributaris locals.....	38
5.1. L'establiment i l'ordenació dels tributs locals	38
5.2. L'aplicació i revisió dels tributs locals	40
5.3. Els règims tributaris específics	42
Exercicis d'autoavaluació.....	43
Solucionari.....	45

Introducció

Aquest primer mòdul de l'assignatura té com a objectiu l'estudi dels sistemes tributaris locals, amb la finalitat d'analitzar i aclarir el poder tributari de les entitats locals (en concret, els municipis, les províncies, altres entitats supramunicipals –com ara les àrees metropolitanes o les associacions municipals– i les entitats inframunicipals).

És per això que, en primer lloc, s'estudiarà la denominada autonomia financera d'aquestes entitats i el seu reconeixement constitucional (ja que es presenta com una part fonamental de l'autonomia consagrada genèricament als municipis i províncies als art. 137, 140 i 141 de la CE), és a dir, la seva capacitat per a ordenar un sistema propi d'ingressos (autonomia en els ingressos) i despeses públiques amb què complir les diferents competències atribuïdes, satisfer determinades necessitats col·lectives i gestionar els propis interessos (autonomia en les despeses).

A continuació, s'analitzaran amb detall els diferents recursos que integren les hisendes de les entitats locals, els quals es concreten en els ingressos procedents del seu patrimoni i altres ingressos de dret privat, els tributs propis, les participacions en els tributs de l'Estat i de les CA, les subvencions, els ingressos percebuts en concepte de preus públics, el producte de les operacions de crèdit, el producte de les multes i sancions en l'àmbit de les seves competències, i les altres prestacions de dret públic.

Seguidament, s'abordarà l'estudi del poder tributari local: s'analitzaran els seus trets fonamentals, s'examinaran els principis i límits que ordenen i concreten el seu exercici (especialment, pel que fa a la seva relació i compatibilitat amb el principi de reserva de llei) i, finalment, es determinaran les facultats principals en què es materialitza. D'aquesta manera, una vegada contextualitzat, se centrarà l'atenció en l'estudi dels diferents tributs locals (taxes, contribucions especials, impostos municipals i recàrrecs exigibles sobre els impostos de les CA o d'altres entitats locals), i s'analitzaran les seves característiques bàsiques i els elements essencials, identificant els que hi ha previstos en cadascuna de les diferents entitats (en concret, com s'assenyalava, els municipis –que són els únics que poden disposar d'impostos propis–, les províncies, altres entitats supramunicipals i les entitats d'àmbit territorial inferior al municipi).

Després, s'estudiaran els sistemes locals en si mateixos segons la seva regulació bàsica (essencialment continguda en el text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals –TRLRHL–, aprovat pel Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març), abordant especialment l'estudi de l'establiment i l'ordenació dels tributs locals i l'anàlisi de la seva aplicació i revisió.

Finalment, s'examinaran els diferents règims tributaris específics que s'apliquen en determinats territoris, ja que, més enllà dels forals, hi ha previsions especials per a les illes Balears, les illes Canàries, Ceuta, Melilla, Barcelona i Madrid.

Objectius

En aquest mòdul didàctic, hi ha els continguts i les eines procedimentals indispensables per a aconseguir els objectius següents:

1. Comprendre el concepte d'*autonomia financera* i la seva atribució a les entitats locals.
2. Identificar els diferents recursos propis dels ens locals i conèixer els seus trets principals.
3. Entendre el poder tributari local i comprendre els principis i límits que determinen el seu exercici.
4. Identificar les manifestacions principals del poder tributari local i els diferents tributs locals.
5. Delimitar el concepte general de les taxes locals.
6. Conèixer les característiques essencials de les contribucions especials locals.
7. Entendre la configuració dels impostos locals, saber que únicament poden ser establerts pels municipis i saber distingir entre els que són d'exacció obligatòria i els que no ho són.
8. Comprendre la possibilitat d'establir recàrrecs sobre els impostos de les CA o d'altres entitats locals i les seves característiques principals.
9. Conèixer els tributs de les diferents entitats locals (els municipis, les províncies, les altres entitats supramunicipals i les entitats inframunicipals).
10. Determinar les característiques principals dels sistemes tributaris locals i conèixer com ordenen l'establiment i la regulació dels diferents tributs.
11. Comprendre com s'estableix l'aplicació i la revisió dels tributs locals.
12. Conèixer les diferents especialitats que es preveuen en la regulació dels sistemes tributaris locals en determinats territoris (ja que, més enllà dels forals, hi ha règims específics a les illes Balears, les illes Canàries, Ceuta, Melilla, Barcelona i Madrid).

1. L'autonomia financera dels ens locals

A grans trets, podem definir l'**autonomia financera** com la capacitat per a ordenar un sistema propi d'ingressos (**autonomia en els ingressos**) i despeses públiques amb què complir les diferents competències atribuïdes, satisfer determinades necessitats col·lectives i gestionar els propis interessos (**autonomia en les despeses**). En conseqüència, a més de la competència normativa (o almenys reglamentària) per a la regulació de les diferents fonts d'ingrés i l'autorització de la despesa, cal la capacitat administrativa d'aplicació i de gestió corresponent.

No obstant això, a diferència del que ocorre en el cas de les CA (per les quals l'art. 156 de la CE assenyala expressament que «gauran d'autonomia financera per al desenvolupament i execució de les seves competències»), **l'autonomia financera en l'àmbit local no està expressament prevista en el text constitucional**, tot i que, certament, es configura com una part essencial o un element fonamental de l'autonomia que consagren genèricament els art. 137, 140 i 141 de la CE als municipis i les províncies.

1.1. L'autonomia financera en les despeses

Pel que fa a l'autonomia en les despeses, la seva atribució general està prevista dins del **títol VIII de la CE**, dedicat a l'organització territorial de l'Estat, l'art. 137 del qual assenyala que **l'Estat s'organitza territorialment en municipis, províncies i CA**, i que **totes aquestes entitats gaudeixen «d'autonomia per a la gestió dels seus respectius interessos»¹**.

⁽¹⁾Art. 137 de la CE.

Per tant, en l'àmbit local, tenen autonomia per a la gestió dels seus propis interessos els municipis (administrats pels ajuntaments) i les províncies (les quals són administrades per les diputacions provincials però, en els arxipèlags, les illes tenen la seva Administració pròpia, com ocorre a les illes Canàries amb el Cabildo insular, o consells, com passa a les illes Balears amb el Consell insular).

Així mateix, dins del **capítol II del títol esmentat**, dedicat a l'ordenació de l'**Administració local**, els art. 140 i 141 assenyalen que aquesta autonomia dels municipis i les províncies està garantida per la mateixa CE i que aquestes entitats gaudeixen de **personalitat jurídica plena**, afegint, com s'ha assenyalat, que el govern i l'administració dels municipis «correspon als seus respectius ajuntaments, integrats pels alcaldes i els regidors»; i, en el cas de les

⁽²⁾Art. 140 i 141 de la CE.

províncies, conformades per una agrupació de municipis, a les diputacions o altres corporacions de caràcter representatiu (els cabildos i els consells en el cas dels arxipèlags)².

A més, el mateix art. 141 de la CE preveu la possibilitat de crear agrupacions de municipis diferents de les assenyalades (com podrien ser les àrees metropolitanes, les comarques, altres entitats supramunicipals, etc.), malgrat que aquestes no estiguin previstes amb caràcter necessari.

Les diferents entitats locals

Els municipis i les províncies són les entitats locals bàsiques que gaudeixen d'autonomia per a la gestió dels seus propis interessos (art. 137, 140 i 141 de la CE), malgrat que el text constitucional també preveu l'existència d'altres entitats locals amb caràcter no necessari.

1.2. L'autonomia financera en els ingressos

L'autonomia en els ingressos està prevista a l'art. 142 de la CE, en què es consagra el **principi de suficiència financera**. Així, com estableix expressament aquest article, «les hisendes locals hauran de disposar dels mitjans suficients per a l'acompliment de les funcions que la llei atribueix a les corporacions respectives i es nodriran fonamentalment de tributs propis i de la participació en els de l'Estat i de les comunitats autònomes»³.

⁽³⁾Art. 142 de la CE.

La importància del principi de suficiència financera

És del tot evident que, sense els mitjans econòmics suficients, l'autonomia dels ens locals en l'exercici de les seves competències, la satisfacció de les necessitats col·lectives i la gestió dels seus propis interessos (l'autonomia en la despesa) es quedarien en una mera declaració formal, per la qual cosa, com ha reconegut el mateix TC en sentències com l'STC 63/1986, de 21 de maig, la suficiència financera forma part de l'autonomia de les entitats locals per a gestionar els seus interessos propis, d'acord amb l'art. 137 de la Constitució.

D'aquesta manera, l'art. 142 assenyalava, sense ànim exclouent, els tributs propis i la participació en els tributs de l'Estat i les CA com a **recursos de les entitats locals**. No obstant això, com veurem més endavant, també disposen d'altres recursos de menor quantia i entitat, com ara els ingressos derivats del seu patrimoni i altres ingressos de dret privat, les subvencions, els preus públics, el producte de multes i sancions en l'àmbit de les seves competències, el producte procedent d'operacions de crèdit o altres prestacions de dret públic.

L'autonomia financera dels ens locals com a part de la seva autonomia constitucionalment reconeguda

Com s'assenyalava, a pesar que l'autonomia financera en l'àmbit local no estigui expressament prevista per la CE, forma part essencial de l'autonomia per a la gestió dels propis interessos de les províncies i els municipis consagrada genèricament als art. 137, 140 i 141 de la CE, de la mateixa manera que deriva clarament de l'art. 142. De fet, a més de reconèixer que l'autonomia financera «forma part» de l'«autonomia per a la gestió dels seus propis interessos, d'acord amb l'art. 137 de la Constitució» (STC 63/1986, de 21 de maig), el TC ha deixat clar que, en relació amb l'autonomia en els ingressos, l'autonomia territorial de les corporacions locals «també posseeix una projecció en el terreny tributari, ja que aquests ens hauran de comptar amb tributs propis i sobre aquests la llei haurà de reconèixer una intervenció en el seu establiment o en la seva exigència, segons preveuen els art. 140 i 133.2 de la norma fonamental» (STC 221/1992, d'11 de desembre).

De tota manera, dins dels diferents recursos, és evident que el poder tributari local s'alça com el recurs fonamental, que és reconegut expressament per l'art. 133 de la CE.

A aquest efecte, després d'assenyalar que **totes les administracions públiques podran contreure obligacions financeres i efectuar despeses d'acord amb les lleis**, aquest article reconeix que «**les comunitats autònomes i les corporacions locals podran establir i exigir tributs d'acord amb la Constitució i les lleis**»⁴.

⁽⁴⁾Art. 133 de la CE.

No obstant això, de la mateixa forma que l'art. 142 requereix que siguin les lleis les que determinin les funcions que s'atribueixen a les corporacions locals, el poder tributari d'aquestes també queda supeditat a les normes d'aquest rang, les quals, a causa de la seva potestat legislativa exclusiva, únicament podran ser aprovades per l'Estat o les CA.

A més, com també estableix l'art. 133, no es pot oblidar que «**la potestat originària per a establir els tributs correspon exclusivament a l'Estat, mitjançant llei**», a qui també corresponen les **competències exclusives per a la regulació de la Hisenda general i el deute de l'Estat, i per a les bases del règim jurídic de les administracions públiques (apartats 14 i 18 de l'art. 149.1 de la CE)**.

Per tant, com assenyala l'STC 31/2010, de 28 de juny, mentre que la regulació dels tributs locals està reservada a l'Estat, resulta prohibida la competència autonòmica sobre aquest tema, de manera que **les corporacions locals no més podran establir i exigir tributs d'acord amb la Constitució i les lleis estatals**. I és que, com va remarcar l'STC 18/1987, de 17 de febrer, el legislador estatal té competència exclusiva en aquest punt perquè, dins d'aquest, ha de vetllar per la garantia d'una finalitat doble: la preservació «de la unitat de l'ordenament i d'una igualtat bàsica en les posicions jurídiques dels ciutadans»⁵.

⁽⁵⁾STC 18/1987, de 17 de febrer, i 31/2010, de 28 de juny.

La qüestionable cessió dels tributs autonòmics

En aquest punt, procedeix destacar que, a pesar que l'STC 31/2010, de 28 de juny, va deixar clara la prohibició que les CA intervinguessin en la regulació dels tributs propis locals, va acabar admetent la constitucionalitat de la cessió eventual d'un tribut propi d'una comunitat autònoma a favor de les entitats locals del seu territori. Per tant, va reconèixer, al capdavant, la potestat de les autonomies per a crear un tribut propi local (en què, fins i tot, es podrien regular alguns aspectes mitjançant la corresponent ordenança fiscal), l'única singularitat del qual consistirà en el fet que la seva titularitat i regulació bàsica correspondran a una comunitat autònoma.

Tanmateix, com també ha precisat el mateix TC, això no impedirà que les CA que, via estatutària, hagin assumit competències respecte al règim local, puguin desenvolupar la regulació bàsica creada per l'Estat, de manera que **cada**

⁽⁶⁾STC 1/1982, de 28 de gener.

comunitat autònoma «podrà establir les peculiaritats que li convinguin dins del marc de competències que la Constitució i el seu Estatut li hagin atribuït sobre aquesta mateixa matèria»⁶.

En tot cas, però, del que no hi ha dubte és que les bases del règim jurídicofinançer de les administracions locals corresponen al legislador estatal, les quals en l'actualitat estan establertes essencialment al text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals (TRLRHL), aprovat pel Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març.

La regulació de les bases del sistema tributari local

Amb l'objectiu d'ordenar el sistema tributari local d'acord amb les previsions de la CE i fer efectius els principis locals d'autonomia i suficiència financera, es va aprovar la Llei 7/1985, de 2 d'abril, reguladora de les bases del règim local (LRBRL), i la Llei 39/1988, de 28 de desembre, reguladora de les hisendes locals (LRHL). Les dues constitueixen la normativa bàsica de les entitats locals. No obstant això, després de diverses reformes, es va acabar aprovant el TRLRHL, tot i que segueixen vigents determinats preceptes de l'LRBRL.

Així, el TRLRHL regula els recursos de les hisendes municipals i, com a part d'aquests, els seus diferents tributs, els quals, amb diferències substancials, podran ser establerts pels municipis, les províncies, altres entitats supramunicipals (com ara les comarques, les àrees metropolitanes o les entitats municipals associatives) i altres entitats d'àmbit territorial inferior al municipi. Així mateix, es regulen els pressupostos i la despesa pública de les entitats locals, de la mateixa manera que es preveuen algunes singularitats i règims especials per a determinats territoris (en concret, les illes Balears, les illes Canàries, Ceuta, Melilla, Barcelona i Madrid).

A més, procedeix destacar que, com concreta el seu art. 1, el TRLRHL serà aplicable a tot el territori nacional, sense perjudici dels règims financers forals dels territoris històrics del País Basc i Navarra.

I és que, de conformitat amb la disposició addicional primera de la CE, es reconeixen una sèrie de drets històrics als territoris històrics d'Àlaba, Guipúscoa i Biscaia (integrats a la Comunitat del País Basc) i a la Comunitat Foral de Navarra, els quals, supeditats al text constitucional, han estat actualitzats pels respectius estatuts d'autonomia (suprimint-se o no reconeixent-se aquells que contradeien els principis constitucionals).

Així, mentre que la major part de les CA tenen un sistema tributari que comparteix un règim comú (amb algunes excepcions puntuals que es reconeixen a Ceuta, Melilla i Canàries per les seves característiques especials), els territoris del País Basc es regeixen pel denominat **concert econòmic**, mentre que el de

Navarra el regula l'anomenat **conveni econòmic foral**. I aquesta especialitat també es projecta sobre els seus sistemes tributaris locals, tal com es veurà a continuació.

1.3. El sistema tributari local als territoris forals

A diferència de la resta de CA, les diputacions forals del País Basc i la Comunitat Foral de Navarra **tenen atribuïda la potestat per a regular i gestionar les figures impositives principals** del seu territori, sempre dins d'uns límits i regles pactats amb l'Estat (establerts, respectivament, per la Llei estatal 12/2002, de 23 de maig, per la qual s'aprova el concert econòmic amb la Comunitat Autònoma del País Basc, i per la Llei 28/1990, de 26 de desembre, per la qual s'aprova el conveni econòmic entre l'Estat i la Comunitat Foral de Navarra).

I aquesta singularitat també es projecta sobre els sistemes tributaris locals, els quals, en el cas de Navarra, s'ordenen per la Llei foral 2/1995, de 10 de març, per la qual es regulen les hisendes locals, mentre que al País Basc estan determinades essencialment per la Llei 27/1983, de 25 de novembre, de relacions entre les institucions comunes de la Comunitat Autònoma i els òrgans forals dels seus territoris històrics, sense perjudici de les normes forals aprovades per les juntes generals corresponents de les tres diputacions forals (Àlaba, Guipúscoa i Biscaia).

Així doncs, aquestes normes són les que recullen el règim del sistema tributari de les entitats locals del territori en què regeixen, malgrat que **la regulació que contenen amb prou feines presenta diferències destacables respecte al TRLRHL**.

L'especialitat dels sistemes tributaris dels territoris forals

La seva especialitat principal s'observa en matèria d'ingressos públics tributaris, ja que, a diferència de la resta de les CA, es reconeix a les seves institucions pròpies la competència per a regular i gestionar les figures impositives principals.

2. Els recursos de les entitats locals

Tal com s'ha assenyalat, l'art. 142 de la CE estableix que les entitats locals es nodriran fonamentalment dels seus tributs propis i de la participació en els tributs de l'Estat i les CA, tot i que, a part d'aquests ingressos, gaudiran dels altres recursos enumerats a l'art. 2.1 del TRLRHL.

En concret, entre aquests trobem tant recursos de dret públic com de dret privat, i cal destacar que, respecte als primers, les hisendes locals pertinents ostentaran les prerrogatives establertes legalment per a la hisenda de l'Estat en relació amb la seva cobrança i actuaran, si escau, d'acord amb els procediments administratius corresponents (inclòs el de constrenyiment).

Així doncs, conformen els **recursos de les entitats locals** els que es detallen a continuació.

2.1. Els ingressos procedents del seu patrimoni i altres ingressos de dret privat

Són **ingressos de dret privat** de les entitats locals els **rendiments o productes de qualsevol naturalesa derivats del seu patrimoni**, és a dir, dels béns de la seva propietat i dels drets reals o personals susceptibles de valoració econòmica de què siguin titulars, sempre que **no estiguin destinats a l'ús o servei públic**. Així mateix, són ingressos de dret privat les **adquisicions a títol d'herència, llegat o donació**⁷.

⁽⁷⁾Art. 3 a 5 del TRLRHL.

Per tant, no tindran la consideració d'ingressos de dret privat els que procedeixin, per qualsevol concepte, dels béns de domini públic local, si bé, en cas de desafectació com a béns de domini públic i posterior venda, també tindran la consideració d'ingressos de dret privat les quanties obtingudes de la seva alienació. En qualsevol cas, l'efectivitat dels drets de la hisenda local en aquests casos es durà a terme amb subjecció a les normes i procediments del dret privat.

No obstant això, hi ha una **limitació** pel que fa a la destinació dels ingressos procedents de l'alienació o gravamen dels béns i drets que tinguin la consideració de patrimonials, i és que no es podran destinar al finançament de **despeses corrents** (és a dir, les despeses que s'han de dur a terme de manera indispensable per al desenvolupament correcte i normal dels serveis públics i de l'Administració en general, com ara la reparació d'edificis, la renovació de

béns mobles o els sous i salaris del personal administratiu); tret que es tracti de parcel·les sobrants de vies públiques no edificables o d'efectes no utilitzables en serveis municipals o provincials.

Exemple

Constitueix un exemple d'ingrés de dret privat de caràcter patrimonial de les entitats locals el que obté un ajuntament per l'arrendament a un empresari del municipi d'un local de la seva propietat no destinat a un ús o servei públic.

2.2. Els tributs propis

També integren els recursos de les entitats locals els seus tributs propis, que es classifiquen en taxes, contribucions especials i impostos.

Així mateix, constitueixen recursos de caràcter tributari els recàrrecs exigibles sobre els impostos de les CA o d'altres entitats locals, els quals, juntament amb la resta dels recursos de caràcter tributari, seran estudiats de manera especial (en la mesura que conformen un dels objectius essencials d'aquesta assignatura).

2.3. Les participacions en els tributs de l'Estat i de les CA

Amb caràcter general, podem definir la participació de les entitats locals en els tributs de l'Estat i les CA com una transferència corrent, de caràcter incondicionat i automàtic, que té com a finalitat donar cobertura a les diferències entre les necessitats de despesa d'aquestes entitats i els recursos que puguin obtenir pels seus propis mitjans. No obstant això, aquesta participació **únicament està prevista a favor dels municipis i de les províncies o ens assimilats** (és a dir, les CA uniprovincials que, quan va entrar en vigor el TRLRHL, no haguessin integrat la participació que els pogués correspondre en els tributs de l'Estat com a entitat anàloga a les províncies).

En aquest sentit, aquestes participacions pretenen anivellar els recursos entre les diferents demarcacions perquè a tots els territoris es disposi de recursos equivalents (encara que no necessàriament iguals) per al compliment de les funcions que legalment els han estat encomanades. En definitiva, es tracta de transferències que duen a terme els nivells superiors de l'Administració per a equilibrar les circumstàncies de les entitats locals.

Així, com s'ha vist, es tracta d'un recurs d'origen constitucional previst a l'art. 142 de la CE, la finalitat bàsica del qual és la consecució de la suficiència financera de les hisendes locals.

Per a la distribució d'aquest recurs financer en el cas dels tributs de l'Estat, s'ha definit un model d'aplicació uniforme en què les dotacions globals es determinen de manera automàtica (essencialment, s'estableix la participació total de cada exercici aplicant un índex d'evolució concret per a l'increment que experimentin els ingressos tributaris de l'Estat respecte del denominat «any base»). D'aquesta manera, es configura un sistema estable en el temps que difereix en funció de les entitats destinatàries⁸.

⁽⁸⁾Art. 39, 118 a 126 i 140 a 146 del TRLRHL.

Així, s'estableixen previsions diferenciades per a les entitats següents:

- En relació amb els **municipis que siguin capitals de província o de CA, o que tinguin una població de dret igual o superior a 75.000 habitants**, la seva regulació està als art. 118 a 121 del TRLRHL (on es configura el denominat **fons complementari de finançament**).
- Pel que fa a la **resta dels municipis**, els art. 122 a 126 determinen que, després de l'aplicació d'un índex d'evolució determinat per a l'increment que experimentin els ingressos tributaris de l'Estat respecte al denominat «any base», per a obtenir la participació total de cada exercici, la xifra resultant es distribuirà de la manera següent:
 - un 75% en funció del nombre d'habitants de dret de cada municipi,
 - un 12,5% en funció de l'esforç fiscal mitjà de cada municipi, i
 - un 12,5% en funció de l'invers de la capacitat tributària.

De totes maneres, s'estableix com a límit general que en cap cas la distribució no podrà ser inferior a la que resulti de la participació en els tributs de l'Estat de l'any 2003.

- En el cas de les **províncies i CA uniprovincials que, a l'entrada en vigor del TRLRHL, no haguessin integrat la participació en els tributs de l'Estat com a entitat anàloga a les províncies que els pogués correspondre d'acord amb la seva naturalesa institucional com a CA**, els art. 140 a 143 del TRLRHL també preveuen la seva participació en un **fons complementari de finançament** (i igualment, a l'art. 144 es preveu un finançament especial per al manteniment dels seus centres sanitaris de caràcter no psiquiàtric).
- I els art. 145 i 146 del TRLRHL preveuen la participació de la **resta de les províncies i entitats assimilades** aplicant a la seva participació de l'any base un índex d'evolució determinat per a l'increment que experimentin els ingressos tributaris de l'Estat, entre l'any a què correspongui la participació i l'any base.

De totes maneres, com s'ha assenyalat, les entitats locals també podran participar en els tributs propis de les CA de règim comú en la forma i quantia determinades per les lleis dels seus respectius parlaments; de la mateixa manera

que a les diputacions forals del País Basc i a la Comunitat foral de Navarra seran aquesta última autonomia i les diputacions d'Àlaba, Guipúscoa i Biscaia les que s'encarregaran, mitjançant la seva pròpia normativa foral, de transferir la participació corresponent a cada entitat local (ja que, com és sabut, són les que recapten els impostos).

En tot cas, també procedeix destacar aquí la **cessió de tributs de l'Estat** que es va afegir, a partir de l'any 2003, a la participació tradicional en els tributs estatals i de les CA, la qual està prevista per als **municipis que siguin capitals de província o de CA, o que tinguin una població de dret igual o superior a 75.000 habitants** (art. 111 a 117 del TRLRHL), i les **províncies i ens assimilats** (art. 135 a 139 del TRLRHL).

La incorporació de la cessió dels tributs de l'Estat

La cessió específica dels tributs de l'Estat a favor dels municipis i les províncies es va introduir a partir de 2003, amb la finalitat de compensar la reducció de la recaptació de l'impost sobre les activitats econòmiques (IAE). I és que, a partir d'aquesta data (com es veurà quan s'estudiï aquest impost amb detall), es va introduir l'exempció de totes les persones físiques que fossin subjectes passius del mateix, sense excepcions, i també la d'aquelles persones jurídiques sotmeses a l'impost de societats, les societats civils, les entitats de l'article 35.4 de l'LGT i els contribuents per l'impost sobre la renda dels no residents que operessin a Espanya mitjançant un establiment permanent, sempre que, en aquests casos, tinguessin un import net de la xifra de negoci inferior a 1.000.000 d'euros. En conseqüència, aquesta exempció va suposar que la xifra de subjectes passius de l'IAE que havien d'ingressar la quota tributària pertinent es reduís en més del 92% i que, així, la seva recaptació deixés de ser la segona més rellevant dels impostos municipals. Per tant, i amb la finalitat de garantir la suficiència financera dels municipis (que són els únics que, com es veurà, poden establir els impostos locals) i les províncies (que, com es posarà de manifest, poden establir un recàrrec sobre l'IAE), es va incorporar l'assenyalada cessió dels tributs de l'Estat a aquests ens.

D'aquesta manera, pel que fa als municipis, únicament es preveu la cessió per aquells que siguin capitals de província o de CA, o que tinguin una població de dret igual o superior a 75.000 habitants⁹. No obstant això, és cert que la resta dels municipis també tindran dret a part de la recaptació dels tributs de l'Estat d'acord amb el seu model de participació que, com s'ha vist, regulen els art. 122 a 126 del TRLRHL.

⁽⁹⁾Art. 111 a 117 del TRLRHL.

Així, en aquests casos, es preveu que se cediran els percentatges dels rendiments dels impostos estatals següents, que no hagin estat objecte de cessió a les CA¹⁰:

⁽¹⁰⁾Art. 135 a 139 del TRLRHL.

- el 2,1336% de la quota líquida estatal de l'impost sobre la renda de les persones físiques (IRPF),
- el 2,3266% de la recaptació líquida de l'impost sobre el valor afegit (IVA) imputable a cada municipi, i

- el 2,9220% de la recaptació líquida imputable a cada municipi pels impostos especials (IE) sobre cervesa, vi i begudes fermentades, productes intermedis, alcohol i begudes derivades, hidrocarburs i el tabac.

Per la seva banda, en relació amb les **províncies** i els **ens assimilats**, es regula la cessió dels rendiments de determinats impostos estatals que no hagin estat objecte de cessió a les CA en els percentatges següents:

- l'1,2561% de la quota líquida estatal de l'IRPF,
- l'1,3699% de la recaptació líquida per l'IVA imputable a cada província o ens assimilats, i
- l'1,7206% de la recaptació líquida imputable a cada província o ens assimilats pels IE sobre la cervesa, el vi i les begudes fermentades, els productes intermedis, l'alcohol i les begudes derivades, els hidrocarburs i el tabac.

De totes maneres, és de summa importància destacar que **ni els municipis ni les províncies i els ens assimilats no podran assumir, en cap cas, competències normatives o d'aplicació i revisió respecte a aquests tributs**, ja que la seva titularitat i l'exercici de les competències pertinents correspondrà exclusivament a l'Estat.

El cas especial de la participació dels municipis turístics

Finalment, procedeix destacar el cas especial dels denominats «municipis turístics», és a dir, aquells que, no complint els requisits per a accedir al sistema de cessió d'impostos, tinguin una població superior a 20.000 habitants i un nombre d'habitatges de segona residència superior al dels habitatges principals (art. 125 del TRLRHL). En aquests casos, es financen mitjançant una participació en els tributs de l'Estat de caràcter mixt, ja que, a més de participar en el model general de variables per a determinar la seva participació en els tributs de l'Estat, se'ls inclouen elements relacionats amb la cessió de rendiments dels impostos especials sobre hidrocarburs i el tabac imputables als mateixos.

2.4. Les subvencions

Són part dels recursos propis de les entitats locals les subvencions de tota índole que obtinguin. No obstant això, cal destacar que les que estiguin destinades a les seves obres i serveis no podran ser aplicades a assumptes diferents d'aquells pels quals van ser atorgades, excepte, si escau, els sobrants no reintegrables la utilització dels quals no estigui prevista en la concessió de la subvenció. De fet, per a garantir el compliment correcte de la seva aplicació, les entitats públiques atorgants de les subvencions podran verificar la destinació que se'ls ha donat i exigir el reintegrament del seu import si no van ser aplicades a les finalitats per les quals es van concedir¹¹.

⁽¹¹⁾Art. 40 del TRLRHL.

Tanmateix, l'entitat pública atorgant també podrà compensar l'import no destinat de manera correcta amb altres subvencions o transferències a què tingui dret l'entitat afectada, amb independència de les responsabilitats que poguessin tenir lloc.

2.5. Els preus públics

Els **preus públics** són les contraprestacions pecuniàries que se satisfan per la prestació de serveis o activitats efectuades en règim de dret públic, quan, també prestant-se aquests serveis o activitats per part del sector privat, siguin de sol·licitud voluntària pels administrats (en el sentit que no siguin exigits per la normativa o no siguin imprescindibles per a la vida privada o social dels sol·licitants). Aquests ingressos, **com que no són coactius, no tenen la consideració de tributs ni es poden qualificar com a prestacions patrimonials de caràcter públic** de l'art. 31.3 de la CE.

Distinció entre els preus públics i les taxes

A diferència de les taxes (que sí que tenen la consideració de tributs), els preus públics requereixen que el servei o activitat a què van associats també el presti o dugui a terme el sector privat i que tingui un caràcter voluntari. Per contra, en el cas de les taxes, s'exigeix que el servei o activitat no el presti el sector privat o que no sigui voluntari. No obstant això, procedeix destacar que en els preus públics s'exigeix el compliment dels dos requisits i no només d'un, de manera que la manca d'un d'aquests determinarà que el pagament sigui una taxa (ja que en aquests casos els requisits assenyalats són alternatius) (art. 41 a 47 del TRLRHL).

Lògicament, aquests recursos de les entitats locals els hauran de satisfer els que es beneficiïn dels serveis o les activitats pertinents, tot i que convé insistir que, a causa de la manca del seu caràcter coactiu, no es poden considerar tributs ni es poden qualificar, malgrat ser ingressos de dret públic, com a prestacions patrimonials de caràcter públic de l'art. 31.3 CE. En concret, els preus públics són ingressos de dret públic perquè és aquest el que regula la seva obtenció i no el dret privat. No obstant això, a causa del seu caràcter no coactiu, no queden inclosos en el principi de reserva legal que estableix l'art. 31.3 de la CE, que assenjala que només es podran establir prestacions personals o patrimonials de caràcter públic d'acord amb la llei.

Per tant, **el seu establiment no està sotmès al principi de reserva de llei**, per la qual cosa no serà necessària una norma amb rang legal per a la seva creació ni per a regular els seus elements essencials (podent-se fer, doncs, mitjançant normes reglamentàries o inferiors).

En qualsevol cas, però, no es podran establir pel proveïment d'aigües a les fonts públiques, per l'enllumenat de les vies públiques, per la vigilància pública en general, per la protecció civil, per la neteja de la via pública ni per l'ensenyament en els nivells d'educació obligatòria.

En concret, el seu import haurà de cobrir, com a mínim, el cost del servei prestat o de l'activitat efectuada, tot i que, si concorren raons socials, benèfiques, culturals o d'interès públic que així ho aconsellin, es podrà fixar per sota d'aquest límit.

Pel que fa al seu cobrament, i malgrat que no constituïran ingressos de caràcter tributari, és important destacar que les entitats locals els podran exigir en règim d'autoliquidació, de la mateixa manera que podran requerir el seu ingrés total o parcial amb caràcter previ a l'inici de la prestació del servei o la realització de l'activitat (procedint, com és lògic, a la seva devolució si el servei o l'activitat no s'acaben duent a terme per causes no imputables a l'obligat al pagament). I, d'igual manera, si els obligats no abonem la quantitat pertinent, els podrà ser exigida mitjançant el procediment administratiu de constrenyiment.

Finalment, cal assenyalar que l'establiment o la modificació dels preus públics correspondran al Ple de la corporació local, sense perjudici que aquest pugui delegar-ho a la Comissió de Govern local (conformada per l'alcalde i els regidors que nomeni, en un nombre no superior al terç dels que legalment hi ha d'haver). No obstant això, les entitats locals també podran atribuir als seus organismes autònoms la fixació dels preus públics que decideixin establir quan corresponguin a serveis al seu càrrec, excepte quan els preus no cobreixin el seu cost. Aquesta atribució es podrà fer, així mateix i en termes iguals, respecte als consorcis, tret que els seus estatuts diguin una altra cosa.

Exemple

Constitueix un exemple de preu públic la prestació establerta per la utilització d'un gimnàs municipal, sempre que hi hagi al mateix municipi altres gimnasos gestionats pel sector privat.

2.6. El producte de les operacions de crèdit

Les entitats locals, els seus organismes autònoms, els ens i les societats mercantils dependents també podran concertar operacions de crèdit en totes les seves modalitats, tant a curt com a llarg termini, a més d'operacions financeres de cobertura i gestió del risc del tipus d'interès i del tipus de canvi¹².

⁽¹²⁾Vegeu la regulació de les diferents operacions de crèdit als art. 48 a 55 del TRLRHL.

Així mateix, per al finançament de les seves inversions i la substitució total o parcial d'operacions preexistents, podran acudir al crèdit públic i privat a llarg termini en qualsevol de les seves formes:

- Emissió pública de deute.
- Contractació de préstecs o crèdits.
- Qualsevol altra apel·lació al crèdit públic o privat.
- Conversió o substitució total o parcial d'operacions preexistents.

2.7. El producte de les multes i sancions en l'àmbit de les seves competències

A pesar que la seva finalitat primordial no és la d'obtenir ingressos per a cobrir les despeses públiques, sinó la de castigar i reprimir conductes contràries al dret i dissuadir els possibles infractors, les multes i les sancions també formen part dels recursos propis de les entitats locals.

La seva recaptació es regula per normes de dret públic i l'Administració disposa d'àmplies facultats i prerrogatives sobre aquestes, atès que, mitjançant les mateixes, obtindrà un ingrés públic.

Exemple

Seràn part dels recursos de les hisendes municipals les recaptacions de les multes de trànsit que imposi l'Ajuntament corresponent.

2.8. Les altres prestacions de dret públic

Finalment, també formaran part dels recursos de les hisendes locals les **altres prestacions de dret públic**, és a dir, aquelles de caràcter coactiu que, de conformitat amb l'art. 31.3 de la CE, també resulten sotmeses al principi de reserva de llei.

La prestació personal i de transport

Aquest, per exemple, és el cas de la denominada «prestació personal i de transport» regulada als art. 128 a 130 del TRLRHL. En virtut de la mateixa, per a l'execució d'obres de competència municipal o que hagin estat cedides o transferides per altres entitats públiques, aquesta prestació podrà ser imposada pels ajuntaments amb una població de dret no superior a 5.000 habitants i suposarà el pagament d'una sanció si no es concorre a la mateixa sense la prèvia redempció (excepte casos de força major).

En concret, mentre que la prestació de transport s'imposarà a totes les persones físiques o jurídiques, residents o no al municipi, que tinguin elements de transport al terme municipal destinats a explotacions empresarials radicades al mateix, la prestació personal només s'exigirà als residents del municipi respectiu (excepte per a determinades persones, com ara els menors de divuit anys o els majors de cinquanta-cinc).

Així mateix, mentre que la prestació personal no excedirà de quinze dies a l'any ni de tres dies consecutius (i podrà ser redimida en metàl·lic per un import corresponent al doble del salari mínim interprofessional), la del transport no excedirà, per als vehicles de tracció mecànica, de cinc dies a l'any (sense que pugui ser consecutiu cap d'aquests) i, en els altres casos, no serà superior a deu dies a l'any ni a dos consecutius (també podrà ser reduïda en metàl·lic per un import corresponent a tres vegades el salari mínim interprofessional).

3. El poder tributari local

Com s'ha assenyalat, dins de l'autonomia financera en el vessant dels ingressos, la potestat més important reconeguda als ens locals és la tributària, és a dir, la capacitat per a establir i exigir tributs.

3.1. Trets fonamentals i la seva compatibilitat amb el principi de reserva de llei

En concret, com que deriva dels recursos propis dels ens locals establerts per l'art. 2.1 del TRLRHL, els **ingressos en què les entitats locals manifesten el seu poder tributari són les taxes, les contribucions especials, els impostos i els recàrrecs exigibles sobre els impostos de les CA o d'altres entitats locals.**

No obstant això, com ja s'ha apuntat, l'art. 133 de la CE reconeix aquest poder tant a les CA com a les entitats locals d'acord amb la CE i les lleis, «la potestat originària per a establir els tributs correspon exclusivament a l'Estat, mitjançant llei», per la qual cosa, mentre que l'Estat, a l'hora d'exercir aquesta potestat, únicament s'ha de sotmetre als límits establerts per la mateixa CE, les CA i els ens locals han de respectar, a més, les limitacions que es prevegin legalment.

Així mateix, cal recordar en aquest punt el **principi de reserva de llei** que impera en matèria tributària, de manera que, de conformitat amb l'art. 31.3 de la CE, «només es podran establir prestacions personals o patrimonials de caràcter públic d'acord amb la llei». D'igual manera, com afegeix l'art. 8 de l'LGT, hauran de ser regulats per normes amb rang legal, entre d'altres aspectes, els obligats tributaris, l'establiment, la modificació i la supressió d'exempcions, reduccions, bonificacions, deduccions i la resta dels incentius o beneficis fiscals, a més de la delimitació del fet imposable, la meritació, la base imposable i liquidable, la fixació del tipus de gravamen i els altres elements directament determinants de la quantia del deute tributari.

Així doncs, segons el principi de reserva de llei, cap norma de rang inferior a la llei no podrà crear o regular substancialment un tribut, la qual cosa pretén limitar el poder executiu habilitant només al Parlament (que és on està representat el poble) les decisions d'aquesta entitat.

No obstant això, mentre que l'Estat i les CA tenen reconegut el poder legislatiu, aquest no és el cas dels **ens locals**, els quals només disposen de la **potestat d'ordenança**.

Per tant, amb la finalitat de salvar la reserva de llei en l'àmbit local, **és l'Estat qui, fent ús de la seva potestat originària, ha d'establir i regular mitjançant la llei els tributs que podran establir les corporacions locals**, malgrat que, amb la finalitat de preservar la seva autonomia i el principi de suficiència financera, els ha de garantir la seva intervenció en les diferents figures tributàries.

Tanmateix, cal destacar que el grau d'intervenció local no es dona amb el mateix grau o intensitat en tots els tributs, ja que, com ha reconegut el TC, el principi de reserva de llei té un abast diferent si s'està davant la creació i ordenació d'impostos o altres figures tributàries. Així, per exemple, com consta en l'STC 73/2011, de 19 de maig, aquest principi és especialment flexible quan es tracta de les taxes, ja que, com es veurà, com que el seu concepte està molt delimitat i la seva quota estretament relacionada amb els costos concrets dels diferents serveis i activitats a què van associades, les ordenances fiscals disposen d'un ampli marge en la fixació i modificació dels seus elements.

En canvi, aquesta intensitat especial no es pot predicar en el cas dels impostos, en què els ens locals, per mitjà de les seves ordenances fiscals, únicament poden regular determinats aspectes de la quantificació dels mateixos (com ara el tipus de gravamen o bonificacions potestatives, tot i que sempre dins d'uns límits) i decidir, en alguns supòsits, sobre el seu propi establiment (concretament, com es veurà, en el cas de l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres –ICIO–, de l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana –IIVTNU– i de l'impost sobre despeses sumptuàries en la modalitat de vedes de caça i pesca).

I procedeix destacar en aquest punt que la intervenció dels ens locals en la regulació d'alguns aspectes dels tributs és possible ja que, com ha deixat clar el TC en diverses sentències, **la reserva de llei que impera en l'àmbit tributari és relativa**, en el sentit que únicament seran necessàries les normes de rang legal per a establir i regular els elements essencials dels tributs: els que determinen el naixement de l'obligació tributària (fet imposable), els que exoneren el deure de contribuir (exempcions), els que fixen la seva quantia (base imposable i tipus de gravamen) i la seva imputació a un subjecte concret (subjectes passius)¹³.

Però a més, com ha puntualitzat, «el grau de concreció exigible a la llei és màxim quan regula el fet imposable» però «no afecta per igual tots els elements integrants del tribut», sinó que «la concreció requerida a la llei és menor quan es tracta de regular altres elements», com pot ser el tipus de gravamen¹⁴.

⁽¹³⁾Entre d'altres, vegeu les STC 6/1983, de 4 de febrer; 179/1985, de 19 de desembre, o 233/1999, de 16 de desembre.

⁽¹⁴⁾STC 221/1992, d'11 de desembre.

Així, tot i que la fixació dels elements essencials en la definició dels tributs i, en conseqüència, la seva determinació han de ser abordades per una norma amb rang legal, el TC ha admès que, quan es tracta de tributs de caràcter local, el legislador pot fer una regulació parcial, però sempre predisposant criteris o límits per a la seva definició ulterior mitjançant les ordenances fiscals (és a dir, prohibint la seva discrecionalitat absoluta)¹⁵.

⁽¹⁵⁾Vegeu sobre aquest tema les STC 179/1985, de 19 de desembre, i 19/1987, de 17 de febrer.

La garantia de l'autonomia financera local en la regulació estatal dels seus tributs propis

Sobre aquest tema, sentències com l'STC 233/1999, de 16 de desembre, han reconegut que l'àmbit de lliure decisió dels ens locals circumscrit en la possibilitat d'establir impostos de caràcter potestatiu i en la fixació, dins dels límits previstos, de la quantia de tots els tributs propis (com, per exemple, mitjançant la seva intervenció en l'increment de les quotes, en la fixació dels tipus o l'escala de gravamen o, fins i tot, preveient bonificacions), resulta suficient per tal que sigui respectada l'autonomia local. I és que, com va assenyalar l'STC 221/1992, d'11 de desembre, «en la seva projecció en el terreny tributari, no exigeix que aquesta intervenció, que s'ha de reconèixer a les entitats locals, s'estengui a tots i cadascun dels elements integrants del tribut».

Així doncs, a conseqüència del principi de reserva de llei en matèria tributària, les entitats locals **requeriran l'habilitació prèvia d'una llei** per a l'establiment dels seus tributs propis, que contingui, a més, la disciplina bàsica del seu règim (fet que, actualment, està essencialment contingut al TRLRHL).

3.2. Els altres principis i límits que ordenen i concreten el seu exercici

A més del principi de reserva de llei, el poder tributari local s'haurà d'establir i exercir amb el respecte, essencialment, dels **principis constitucionals** següents:

1) Els principis d'autonomia i de suficiència financera

Com s'ha assenyalat, l'**autonomia de les entitats locals** i, com a part fonamental d'aquesta, la seva autonomia financera, queden garantides per la mateixa CE, tal com es desprèn dels seus art. 137, 140 i 141. En conseqüència, pel que fa al seu poder tributari, les entitats locals tenen capacitat per a governar les seves respectives hisendes, de manera que podran intervenir en l'establiment de l'obtenció i en l'ús dels seus recursos tributaris¹⁶.

⁽¹⁶⁾Art. 137, 140 i 141 de la CE.

D'aquesta manera, per mitjà de les seves ordenances fiscals, poden establir i exigir els seus propis tributs d'acord amb el previst per la legislació, d'igual manera que poden adoptar ordenances generals per a la seva gestió, recaptació i inspecció (i també poden emanar disposicions interpretatives i aclaridores d'aquestes).

Així mateix, són competents per a la seva aplicació i revisió, sense perjudici de les delegacions que puguin atorgar a favor de les entitats locals d'àmbit superior o de les respectives CA i de les fórmules de col·laboració establertes per la normativa amb altres entitats locals, amb les CA o amb l'Estat.

I, per la seva banda, també s'ha de respectar el **principi de suficiència financera** consagrat a l'art. 142 de la CE, en el sentit que les hisendes locals han de disposar dels mitjans suficients per a l'acompliment de les funcions que la llei atribueix a cada entitat (nodrint-se fonamentalment dels seus tributs propis i de la participació en els tributs de l'Estat i les CA)¹⁷.

(17) Art. 142 de la CE.

2) El principi d'unitat i coordinació amb la Hisenda estatal

Tal com estableix l'art. 2 de la CE, «la Constitució es fonamenta en la unitat indissoluble de la nació espanyola, pàtria comuna i indivisible de tots els espanyols, i reconeix i garanteix el dret a l'autonomia de les nacionalitats i regions que la integren i la solidaritat entre totes aquestes».

No obstant això, a pesar que el precepte esmentat garanteix l'autonomia de les nacionalitats i regions, no cal oblidar que, com va puntualitzar l'STC 4/1981, de 2 de febrer, aquesta no constitueix un poder il·limitat ja que no implica sobirania, per la qual cosa, mentre que cada organització territorial forma part d'un sol tot, en cap cas el principi d'autonomia no es podrà oposar al de la unitat (ja que és precisament dins d'aquesta on aconseguim el seu veritable sentit). I justament amb la finalitat de garantir aquesta unitat en l'àmbit tributari, l'art. 133 de la CE assenyala que «la potestat originària per a establir els tributs correspon exclusivament a l'Estat, mitjançant la llei», a qui també li corresponen les competències exclusives per a la regulació de la Hisenda general i el deute de l'Estat, i per la de les bases del règim jurídic de les administracions públiques (apartats 14 i 18 de l'art. 149.1 de la CE)¹⁸.

(18) Art. 2, 133 i 149.1 de la CE.

D'aquesta manera, es procura mantenir el conjunt unitari que formen les diferents parts de l'Estat (també els ens locals), buscant garantir un sistema tributari ordenat, coordinat i coherent.

3) El principi de solidaritat

Com també es desprèn del citat art. 2 de la CE, queda consagrat el principi de solidaritat entre les diferents nacionalitats i regions que integren l'Estat, en el sentit de perseguir l'abast d'un desenvolupament global (exigint la contribució dels territoris més rics en el dels menys afavorits).

Així, a aquest efecte, precisa l'art. 138.1 de la CE que l'Estat ha de garantir la realització efectiva d'aquest principi «vetllant per l'establiment d'un equilibri econòmic, adequat i just, entre les diverses parts del territori espanyol, i atenent en particular les circumstàncies del fet insular».

No obstant això, en la mateixa línia, també cal recordar que l'art. 142 de la CE, quan assenyala que les entitats locals es nodriran fonamentalment dels seus tributs propis i de la participació en els de l'Estat i les CA, emplaça aquestes últimes a anivellar els recursos entre els diferents territoris per tal que en tots aquests es disposi de recursos equivalents (tot i que no necessàriament iguals) a l'hora de donar compliment a les funcions que legalment els han estat encomanades i prestar els serveis públics¹⁹.

⁽¹⁹⁾Art. 2, 138.1 i 142 de la CE.

4) El principi d'igualtat en els drets i obligacions dels ciutadans

De conformitat amb l'art. 139.1 de la CE, «tots els espanyols tenen els mateixos drets i obligacions en qualsevol part del territori de l'Estat», de la mateixa manera que l'art. 149. 1.1.a) assenyala que «l'Estat té competència exclusiva sobre [...] la regulació de les condicions bàsiques que garanteixin la igualtat de tots els espanyols en l'exercici dels drets i en el compliment dels deures constitucionals»²⁰.

⁽²⁰⁾Art. 139.1 i 149.1 de la CE.

Tanmateix, procedeix destacar en aquest punt les consideracions que sobre aquest tema ha fet el TC en relació amb l'autonomia financera de les CA, quan assenyala que «del seu exercici deriven desigualtats en la posició jurídica dels ciutadans residents en cadascuna de les diferents comunitats autònomes», però «no per això resulten necessàriament infringits els art. 1, 9.2, 14, 139.1 i 149.1.1.a de la Constitució». I és que «aquests preceptes no exigeixen un tractament jurídic uniforme dels drets i deures dels ciutadans en tot tipus de matèries i a tot el territori de l'Estat», ja que, si fos així, «seria frontalment incompatible amb l'autonomia» (STC 37/1987, de 26 març).

En conseqüència, com també va deixar clar, entre d'altres, l'STC 76/1983, de 5 d'agost, el principi d'autonomia financera implica pluralitat, de manera que els tributs propis que pugui establir una entitat local inexistents a les altres o la diferent forma de fer-ho no vulneraran de per si la igualtat requerida per l'art. 139.1 de la CE. Així, les seves previsions no es poden reduir a l'exigència d'uniformitat, sinó que, com també va remarcar la citada STC 37/1987, s'ha d'entendre que garanteixen l'equivalència de les posicions jurídiques fonamentals de tots els ciutadans de l'Estat (o, en termes negatius, que prohibeixen la seva disparitat arbitrària).

5) Els principis de no discriminació i territorialitat

Pel que fa al **principi de no discriminació**, l'art. 139.2 de la CE assenyala que «cap autoritat no podrà adoptar mesures que directament o indirectament obstaculitzin la llibertat de circulació, l'establiment de les persones i la lliure circulació de béns per tot el territori espanyol», la qual cosa concreta en major mesura l'art. 6 del TRLRHL. Així, com especifica aquest últim precepte, «els tributs locals no podran implicar cap obstacle per a la lliure circulació de persones, mercaderies o serveis i capitals, ni afectar de manera efectiva la fixació de la residència de les persones o la ubicació d'empreses i capitals dins del territori espanyol, sense que això obsti perquè les entitats locals puguin instrumentar l'ordenació urbanística del seu territori». No obstant això, aquest últim precepte també afegeix el **principi de territorialitat**, el qual, si bé està previst a l'art. 156.2 de la CE amb referència exclusiva a les CA, també s'ha d'aplicar en l'àmbit local per a fer viable el sistema²¹. Així, d'acord amb el mateix:

⁽²¹⁾ Art. 139.2 i 156.2 de la CE i 6 del TRLRHL.

- Les entitats locals no podran sotmetre a gravamen béns situats, activitats desenvolupades, rendiments originats ni despeses efectuades fora del seu territori.
- I tampoc no podran gravar, com a tals, negocis, actes o fets celebrats o duts a terme fora del mateix, ni l'exercici o la transmissió de béns, drets o obligacions que no hagin nascut ni s'hagin de complir en aquest.

D'aquesta manera, les exigències del principi esmentat requereixen que els efectes que impliquin les mesures tributàries locals no es generin més enllà del seu propi territori, és a dir, que han de tenir un àmbit d'eficàcia condicionat de manera territorial. Això, lògicament, no deixa de ser un requeriment ineludible per a la compatibilitat de l'exercici simultani de les competències de cada entitat.

6) Finalment, com a tributs que són, els tributs locals també hauran de respectar els **principis de justícia tributària** que deriven del deure general de contribuir al manteniment de les despeses públiques (art. 31.1 de la CE), els quals es concreten en els **principis de generalitat, d'igualtat, de progressivitat, de no confiscatorietat** i, sobretot, **de capacitat econòmica**²².

⁽²²⁾ Art. 31 de la CE.

Així doncs, segons la nostra normativa interna, aquests són els principis que conformen essencialment el cànon de constitucionalitat de l'establiment i l'exercici del poder tributari local.

Els límits europeus

Tanmateix, no es pot oblidar finalment que, a més, hi ha uns límits i unes directrius que provenen del dret de la UE, ja que, d'acord amb els art. 93 i 96 de la CE, aquest també forma part del nostre ordenament jurídic intern. Així, els tributs locals tampoc no podran vulnerar les llibertats europees fonamentals –**lliure circulació de mercaderies i lliure circulació de persones, serveis i**

capitals (títols II i IV del Tractat de Funcionament de la Unió Europea, TFUE)–, de manera que es prohibeix qualsevol tipus de restricció al lliure intercanvi de productes, al lliure establiment de les persones, a la lliure prestació de serveis i al lliure moviment de capitals.

Així mateix, **a més de no poder afectar les directrius i regles d'harmonització previstes sobre determinades matèries, tampoc no podran suposar una vulneració de la lliure competència ni constituir una denominada «ajuda d'Estat»,** figura que defineix l'art. 107 del TFUE com «les ajudes concedides per l'Estat, o mitjançant fons estatals, sota qualsevol forma que, afavorint algunes empreses o produccions, abusin o amenacin amb falsejar la competència» (les quals poden provenir de l'Estat o de qualsevol poder territorial d'aquest, com ara les CA o els ens locals). I cal destacar que s'inclouen com a tals tant les actives (per exemple, una subvenció) com aquelles que consisteixen en l'eliminació d'una càrrega que en cas contrari s'hauria de suportar (com, per exemple, una mesura de caràcter fiscal com ara una exempció o deducció).

I és de summa importància destacar aquestes limitacions per les conseqüències oneroses que es derivarien per a Espanya en cas que el TJUE apreciés la seva existència, ja que no només s'hauria de recuperar l'ajuda (exigint l'abonament de la tributació pertinent) i els interessos de demora corresponents al període d'il·legalitat, sinó que l'Estat es podria veure obligat a pagar l'eventual responsabilitat per danys i perjudicis als competidors o altres tercers afectats.

La rellevància dels límits de la UE en els tributs locals

Una prova de la incidència del dret de la UE en la tributació local es pot observar en l'STJUE, de 27 de juny de 2017, assumpte C 74/16, que va resoldre una petició de decisió prejudicial plantejada pel Jutjat Contenciós Administratiu núm. 4 de Madrid, mitjançant l'Interlocutòria, de 26 de gener de 2016. En concret, la qüestió plantejada pel jutjat espanyol esmentat consistia a determinar si resultava contrària a l'art. 107.1 del TFUE l'exempció de l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres (ICIO) reconeguda a determinades entitats religioses (la Santa Seu, la Conferència Episcopal, les diòcesis, les parròquies i altres circumscripcions territorials, les ordres i congregacions religioses i els instituts de vida consagrada i les seves províncies i les seves cases), la qual està prevista a l'apartat 1 de l'art. IV de l'acord entre l'Estat espanyol i la Santa Seu sobre assumptes econòmics, de 3 de gener de 1979 (tal com va assenyalar expressament l'Ordre, de 5 de juny de 2001, del Ministeri d'Hisenda).

Especialment, es preguntava per la compatibilitat de les exempcions relatives a les instal·lacions, construccions o obres efectuades en immobles destinats al desenvolupament d'activitats econòmiques que no tinguessin una finalitat estrictament religiosa; el TJUE va considerar que, en efecte, podrien resultar contràries al dret de la UE, atès que constituïen una ajuda d'Estat regulada per l'art. 107.1 del TFUE (figura que, segons la seva pròpia jurisprudència, consisteix en intervencions de l'Estat o altres poders territorials que, sota qualsevol forma, puguin afavorir directament o indirectament les empreses o que s'hagin de qualificar d'avantatge econòmic quan l'empresa beneficiària no hagués obtingut en condicions normals de mercat –vegeu, entre d'altres, l'STJUE, de 9 d'octubre de 2014, assumpte C-522/13).

No obstant això, en el cas concret que va plantejar el Jutjat Contenciós Administratiu núm. 4 de Madrid, el TJUE va delegar a aquest, com a òrgan jurisdiccional nacional, la verificació del caràcter econòmic sense una finalitat estrictament religiosa de les activitats pertinents.

3.3. Facultats del poder tributari local

Tal com s'ha posat de manifest, segons els recursos propis de caràcter tributari dels ens locals, es pot sintetitzar que el seu poder tributari es posa de manifest mitjançant les facultats següents:

- La de disposar de tributs propis, ja es tracti d'impostos, taxes, contribucions especials o recàrrecs sobre els impostos de les CA o d'altres entitats locals respecte d'aquelles entitats que així es prevegi.
- La llibertat de decidir l'exacció o no d'alguns impostos municipals (concretament, l'ICIO, l'IIVTNU i l'impost sobre despeses sumptuàries en la modalitat de vedes de caça i pesca).
- La possibilitat d'establir les taxes i contribucions especials que es considerin necessàries.
- La capacitat per a regular reglamentàriament alguns dels elements quantitius que configuren la determinació i el càlcul de les quotes exigibles dels tributs locals.
- La potestat de regular reglamentàriament la graduació i concessió de beneficis fiscals.
- La possibilitat d'exercir la seva autonomia normativa tributària mitjançant l'aprovació de les ordenances corresponents.

4. Els tributs locals

Tal com s'ha assenyalat, els diferents **tributs de les entitats locals** en què es manifesta el seu poder tributari són **les taxes, les contribucions especials, els impostos i els recàrrecs exigibles sobre els impostos de les CA o d'altres entitats locals**.

La seva regulació bàsica està continguda al TRLRHL, en què es determinen els seus elements essencials i s'especifiquen els tributs de què podran ser titulars els municipis, les províncies, altres entitats supramunicipals (amb algunes especialitats per a les àrees metropolitanes) i altres entitats d'àmbit territorial inferior al municipi.

No obstant això, abans d'entrar en l'estudi dels tributs de què disposaran les diferents entitats locals (i sense perjudici de l'anàlisi detallada que es farà dels mateixos als mòduls següents de l'assignatura), procedeix destacar quin és el concepte bàsic de cadascuna d'aquestes figures.

4.1. Les taxes

De conformitat amb l'art. 2.2 de l'LGT, les taxes són tributs el fet imposable dels quals consisteix en la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic, o en la prestació de serveis o la realització d'activitats en règim de dret públic que es refereixin, afectin o beneficiïn de manera particular els obligats tributaris, quan no siguin de sol·licitud voluntària (perquè són imposats per la normativa o perquè són imprescindibles per a la vida privada o social del sol·licitant), o quan no siguin prestats o duts a terme pel sector privat (estigui o no establerta la seva reserva a favor del sector públic).

Així, segons aquest concepte genèric, l'art. 20 del TRLRHL habilita les entitats locals a establir taxes en aquests supòsits: per la **utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic local i per la prestació de serveis públics o la realització d'activitats administratives de competència local que es refereixin, afectin o beneficiïn de manera particular els obligats tributaris**²³.

Així mateix, especifica que s'entendrà que una activitat administrativa o servei afecta, es refereix o beneficia el subjecte passiu quan hagi estat motivat directament o indirectament per aquest, en el sentit que les seves actuacions

⁽²³⁾Vegeu el règim jurídic complet de les taxes en l'àmbit local als art. 20 a 27 del TRLRHL.

o omissions obliguin les entitats locals a fer d'ofici activitats o a prestar serveis per raons de seguretat, salubritat, proveïment de la població, ordre urbanístic o qualsevol altra.

Al mateix temps, i com es veurà amb més detall quan s'estudiïn específicament aquests tributs al mòdul «L'IIVTNU i altres ingressos tributaris locals» de l'assignatura, el TRLRHL enumera una relació exemplificativa dels supòsits que podran donar lloc a l'exigència de taxes, tant en relació amb determinats usos del domini públic local com respecte de prestacions de serveis o de realitzacions d'activitats administratives de competència local.

No obstant això, l'art. 21.1 del TRLRHL també **assenyala una sèrie de serveis en relació amb els quals no es podran establir**: el proveïment d'aigües a les fonts públiques, l'enllumenat de les vies públiques, la vigilància pública en general, la protecció civil, la neteja de la via pública i l'ensenyament en els nivells d'educació obligatòria.

Així mateix, preveu l'**exempció** de l'Estat, les CA i les entitats locals en la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic pels aprofitaments inherents als serveis públics de comunicacions que explotin directament i per tots els que immediatament interessin a la seguretat ciutadana o a la defensa nacional.

Per la seva banda, l'art. 23 del TRLRHL assenyala que els **subjectes passius** que hauran d'abonar les taxes seran els obligats tributaris afectats o beneficiats de manera particular per l'activitat o servei a què van ser associades (ja sigui una persona física, jurídica o un dels ens sense personalitat jurídica que preveu l'art. 35.4 de l'LGT), malgrat que, en alguns supòsits concrets, també preveu una sèrie de subjectes que podran tenir la condició de **substituts del contribuent**.

Amb caràcter general, el seu **import** ve predeterminat pel mateix TRLRHL i s'assenyala de manera expressa que, per a la prestació d'un servei o per a la realització d'una activitat, no podrà excedir, en el seu conjunt, del cost real o previsible del servei o activitat.

I en aquest punt cal destacar que l'àmbit local és, sens dubte, aquell en què aquest tipus de tribut ha obtingut una major rellevància, tant per la seva importància com a font d'ingressos de les corporacions locals com perquè és en aquest on ha adquirit un desenvolupament superior.

Exemple

Constitueix una taxa la prestació pública exigida per la col·locació de saques de sorra i d'altres materials de construcció en terrenys de domini públic local o la requerida per l'atorgament d'una llicència urbanística per part de l'Ajuntament corresponent.

4.2. Les contribucions especials

De conformitat amb l'art. 2 de l'LGT, l'art. 28 del TRLRHL assenyala que el fet imposable de les contribucions especials es constitueix per «l'obtenció pel subjecte passiu d'un benefici o d'un augment de valor dels seus béns com a conseqüència de la realització d'obres públiques o de l'establiment o ampliació de serveis públics, de caràcter local, per les entitats respectives».

Així mateix, recorda el precepte esmentat que el seu import s'haurà de repartir entre els diferents subjectes passius (és a dir, les persones físiques i jurídiques especialment beneficiades per la realització de les obres públiques o l'establiment o ampliació de serveis públics), considerant una sèrie de requisits establerts per l'art. 32 del TRLRHL²⁴.

⁽²⁴⁾Vegeu el règim jurídic complet de les contribucions especials en l'àmbit local als art. 28 a 35 del TRLRHL.

A més, convé destacar que, com assenyala l'art. 22 del TRLRHL, l'establiment de taxes per la prestació de serveis no exclou l'exacció de contribucions especials pel seu establiment o ampliació (és a dir, resulten tributs compatibles), i és que el fet que dona lloc al seu establiment és diferent en cada tipus de tribut.

No obstant això, les **quantitats recaptades** per aquest concepte **només es podran destinar a sufragar les despeses de l'obra o servei pel qual s'hagin exigit**, sense que el seu import, que serà fixat lliurement per cada corporació local, pugui superar el 90% del cost de l'execució de les obres pertinents o de l'establiment o l'ampliació dels serveis esmentats (entenen-se per aquest la quantia resultant de restar a la xifra del cost total l'import de les subvencions o ajuts que l'entitat local obtingui de l'Estat o altres fonts).

Finalment, convé destacar que l'art. 36 del TRLRHL preveu la possibilitat que els propietaris o titulars afectats per les obres es constitueixin en **associacions administratives de contribuents** per a promoure l'execució de les obres o l'establiment o l'ampliació de serveis, comprometen-se a sufragar, a més de la contribució especial pertinent, la part que correspongui a l'entitat local pertinent quan la seva situació financera no ho permeti.

Exemple

Constitueix un exemple de contribució especial la que podria establir un ajuntament per la construcció d'un nou parc municipal als subjectes passius que obtinguin un benefici o un augment de valor dels seus béns com a conseqüència d'aquestes obres públiques.

4.3. Els impostos municipals

De conformitat amb l'LGT, els impostos són tributs que s'exigeixen sense contraprestació i la seva determinació es basa en la capacitat econòmica del ciutadà posada de manifest pel seu nivell de renda, el seu consum o el seu patrimoni. Els impostos municipals, que formen part dels recursos dels ens locals, **únicament els poden establir i exigir els municipis** i es divideixen en dues classes en funció de si s'han d'exigir obligatòriament o no.

Així, com assenyala l'art. 59 del TRLRHL, els ajuntaments, per mitjà de les seves respectives ordenances fiscals, **hauran d'exigir obligatòriament:**

- **L'impost sobre béns immobles (IBI)**, que grava la titularitat de determinats drets sobre els béns immobles urbans, rústics i de característiques especials.
- **L'impost sobre activitats econòmiques (IAE)**, el fet imposable de les quals està constituït pel mer exercici, al territori nacional, d'activitats empresarials, professionals o artístiques, s'exerceixin o no en un local determinat i estiguin o no especificades en les tarifes de l'impost.
- **L'impost sobre vehicles de tracció mecànica (IVTM)**, que sotmet a imposició la titularitat dels vehicles d'aquesta naturalesa, aptes per a circular per vies públiques qualsevol que sigui la seva classe i categoria.

I, per la seva banda, els impostos que els municipis **poden decidir exigir** són els següents:

- **L'impost sobre construccions, instal·lacions i obres (ICIO)**, el fet imposable del qual està constituït per la realització, dins del terme municipal, de qualsevol construcció, instal·lació o obra per la qual s'exigeixi l'obtenció de la llicència d'obres o urbanística corresponent, s'hagi obtingut o no aquesta llicència, o per la qual s'exigeixi presentació d'una declaració responsable o comunicació prèvia, sempre que l'expedició de la llicència o l'activitat de control de la imposició correspongui a l'Ajuntament.
- **L'impost sobre l'increment del valor dels terrenys de naturalesa urbana (IIVTNU)**, el qual grava l'augment de vàlua que experimentin aquests terrenys i es posi de manifest a conseqüència de la transmissió de la propietat dels mateixos per qualsevol títol o de la constitució o transmissió de qualsevol dret real de gaudi, limitatiu de domini, sobre els referits terrenys.
- I finalment, de conformitat amb la disposició transitòria sisena del TRLRHL, els municipis també podran continuar exigint l'**impost municipi-**

pal sobre despeses sumptuàries, pel que fa, exclusivament, a la modalitat que grava l'aprofitament de vedes de caça i pesca.

Així doncs, els impostos locals únicament els poden establir els municipis, podent ser d'exacció obligatòria (l'IBI, l'IAE i l'IVTM) o d'exacció potestativa (l'ICIO, l'IIVTNU i l'impost municipal sobre despeses sumptuàries pel que fa, de manera exclusiva, a les modalitats de vedes de caça i pesca).

4.4. Els recàrrecs exigibles sobre els impostos de les CA o d'altres entitats locals

Com assenyalava l'art. 38 del TRLRHL, les entitats locals podran establir **recàrrecs sobre els impostos propis de les respectives CA i d'altres entitats locals** en els casos expressament prevists per les lleis autonòmiques.

Així, i a pesar que se superposin a un impost d'una CA o d'una altra entitat local (els quals mantindran intacta la seva configuració), es poden considerar tributs propis en la mesura que no deixen de ser prestacions tributàries creades i exigides per una entitat local.

No obstant això, procedeix recordar que, com s'ha assenyalat quan s'han vist els diferents recursos que conformen les hisendes locals, també hi ha entre aquests la participació en els tributs de l'Estat i de les CA i, respecte a les províncies, els ens assimilats i els municipis que siguin capitals de província o de CA, o que tinguin una població de dret igual o superior a 75.000 habitants, la cessió de part del rendiment de l'IRPE, l'IVA i els IE sobre la cervesa, el vi i les begudes fermentades, els productes intermedis, l'alcohol i les begudes derivades, els hidrocarburs i el tabac (la qual cosa, com s'ha vist, també ocorre en menor mesura i respecte de determinats impostos en el cas dels municipis turístics). Tanmateix, procedeix destacar les diferències que hi ha respecte dels recàrrecs aquí estudiats, ja que, si bé la cessió és dels impostos de titularitat estatal, les entitats locals no disposen de cap potestat tributària (normativa ni d'aplicació o revisió sobre els mateixos), sinó que només disposen del seu rendiment. De totes maneres, és cert que, com s'ha assenyalat, són part dels seus recursos de caràcter tributari.

4.5. Els tributs de les diferents entitats locals

El TRLRHL reconeix la potestat d'establir i exigir tributs locals, encara que amb diferències rellevants, als **municipis**, a les **províncies**, a les **entitats supramunicipals** (amb previsions especials per a les àrees metropolitanes) i a les **entitats inframunicipals**.

4.5.1. Els tributs dels municipis

De conformitat amb els art. 57 i 58 del TRLRHL, els ajuntaments dels municipis poden establir i exigir **taxes** per la prestació de serveis o la realització d'activitats de la seva competència i per la utilització privativa o l'aprofitament especial dels béns del domini públic municipal, així com **contribucions especials** per l'execució d'obres o per l'establiment o l'ampliació dels serveis municipals.

Així mateix, com s'ha vist, els ajuntaments seran les úniques entitats locals que podran establir i exigir impostos. Tanmateix, com assenyala l'art. 59 i la disposició transitòria sisena del TRLRHL, hauran d'exaccionar de manera obligatòria l'IBI, l'IAE i l'IVTM, i, de manera potestativa, l'ICIO, l'IIVTNU i l'impost municipal sobre despeses sumptuàries pel que fa, de manera exclusiva, a les modalitats de vedes de caça i pesca.

I d'igual manera, procedeix recordar que l'art. 38 del TRLRHL habilita les entitats locals a establir **recàrrecs sobre els impostos propis de la respectiva CA i d'altres entitats locals** en els casos expressament prevists per les lleis autonòmiques²⁵.

(25) Art. 38, 57, 58, 59 i disposició transitòria sisena del TRLRHL.

Finalment, cal recordar que també participaran de la recaptació dels tributs de l'Estat (juntament amb les cessions específiques que s'han detallat), tot i que no disposaran de cap competència normativa ni d'aplicació o revisió sobre els mateixos.

4.5.2. Els tributs de les províncies

Les diputacions provincials (i també els consells insulars balears i els cabildos insulars canaris) poden establir i exigir taxes i contribucions especials, així com un recàrrec sobre les quotes mínimes de l'IAE que no podrà tenir un tipus de gravamen superior al 40%. En aquest últim supòsit, el recàrrec serà gestionat per l'Ajuntament conjuntament amb l'IAE, i la recaptació es lliurarà posteriorment a les diputacions provincials respectives.

Així mateix, cal recordar que l'art. 38 del TRLRHL habilita les entitats locals a establir recàrrecs sobre els impostos propis de la respectiva comunitat autònoma i d'altres entitats locals en els casos expressament prevists per les lleis autonòmiques²⁶.

(26) Art. 38 i 132 a 134 del TRLRHL.

Finalment, convé recordar que també participaran de la recaptació dels tributs de l'Estat (juntament amb les cessions específiques que s'han detallat), tot i que en cap cas no disposaran de cap competència normativa ni d'aplicació o revisió sobre els mateixos.

4.5.3. Els tributs d'altres entitats supramunicipals

Pel que fa a les entitats supramunicipals diferents de les províncies (àrees metropolitanes, entitats municipals associatives, comarques, etc.), podran establir i exigir taxes i contribucions especials²⁷.

⁽²⁷⁾Art. 38, 152 i 153 del TRLRHL.

Les contribucions especials que afectin un o diversos termes municipals

En els supòsits d'establiment de contribucions especials per les entitats supramunicipals amb motiu de la realització d'obres o de l'establiment o ampliació de serveis que afectin un o diversos termes municipals, l'òrgan superior de govern d'aquests, quan determini les zones afectades per l'obra o concreti el benefici especial que representa per a cadascuna d'aquestes zones, podrà distingir entre l'interès directe dels contribuents i el que sigui comú en un terme municipal o en diversos. I en aquest cas, els ajuntaments afectats que estiguin integrats en aquestes entitats tindran el caràcter de contribuents a fi i efecte de pagar les quotes individuals corresponents, les quals seran recaptades per ells mateixos d'acord amb les normes reguladores d'aquest tribut municipal.

Així mateix, en el cas de les àrees metropolitanes, també podran establir i exigir un recàrrec sobre la base imposable de l'IBI (sense que el tipus superi el 0,2%), de la mateixa manera que, d'acord amb l'art. 38 del TRLRHL, res no impedirà que també estableixin recàrrecs sobre els impostos propis de la respectiva CA i d'altres entitats locals en els casos expressament prevists per les lleis autonòmiques.

4.5.4. Els tributs de les entitats inframunicipals

Finalment, en relació amb les entitats inframunicipals, no podran tenir impostos propis ni participació en els tributs de l'Estat, però sí en els del seu respectiu municipi²⁸.

⁽²⁸⁾Art. 156 del TRLRHL.

En aquests casos, les lleis autonòmiques que les creïn determinaran els recursos tributaris de les seves hisendes, els quals seran els previstos pels municipis a què pertanyin (amb l'excepció dels impostos i de la prestació personal i de transport quan les tingui acordades l'Ajuntament corresponent amb caràcter de generalitat).

4.6. Esquema dels tributs de les diferents entitats locals

1) Municipis:

- Impostos: sí.
 - Obligatoris: IBI, IAE, IVTM.
 - Potestatis: ICIO, IIVTNU, impost sobre despeses sumptuàries (modalitat de vedes caça i pesca).
- Taxes: sí.
- Contribucions especials: sí.
- Recàrrecs: sí (per llei autonòmica).

2) Províncies:

- Impostos: no.
- Taxes: sí.
- Contribucions especials: sí.
- Recàrrecs: sí (sobre l'IAE i per llei autonòmica).

3) Altres entitats supramunicipals:

- Impostos: no.
- Taxes: sí.
- Contribucions especials: sí.
- Recàrrecs: sí (sobre l'IBI –entitats metropolitanes– i per llei autonòmica).

4) Entitats inframunicipals:

- Impostos: no.
- Taxes: sí (per llei autonòmica).
- Contribucions especials: sí (per llei autonòmica).
- Recàrrecs: sí (per llei autonòmica).

5. Els sistemes tributaris locals

5.1. L'establiment i l'ordenació dels tributs locals

Excepte en els impostos d'exacció obligatòria (l'IBI, l'IAE i l'IVTM), les entitats locals han d'adoptar un **acord d'imposició i supressió** de cadascun dels tributs propis que vulguin establir, tot i que, en qualsevol cas, hauran d'aprovar les corresponents **ordenances fiscals** reguladores dels mateixos.

En concret, en el cas de les **taxes**, l'**acord d'imposició** de cadascuna s'haurà d'adoptar amb vista a un **informe tecnicoeconòmic preceptiu**, en què es posi de manifest el valor de mercat o la previsible cobertura del cost de l'objecte a què vagin associades, el qual s'incorporarà a l'expedient per a la seva adopció²⁹.

⁽²⁹⁾Art. 25 del TRLRHL.

Pel que fa a les **contribucions especials**, l'acord d'ordenació haurà de contenir la determinació del cost previst de les obres i serveis, a més de la quantitat que cal repartir entre els beneficiaris i els criteris de repartiment. Alhora, una vegada determinades les quotes que cal satisfer, aquestes s'hauran de notificar individualment al domicili dels subjectes passius (o, en defecte d'això, per edictes), i els interessats podran formular un recurs de reposició davant l'Ajuntament contra la seva procedència, el percentatge del cost que hagin de satisfer les persones especialment beneficiades o les quotes assignades³⁰.

⁽³⁰⁾Art. 34 del TRLRHL.

Així doncs, una vegada adoptat l'acord pertinent, s'hauran d'elaborar i aprovar les **ordenances reguladores** corresponents, el **contingut mínim de les quals** haurà d'integrar, en tot cas, els aspectes següents:

- La determinació dels elements essencials del tribut pertinent: el fet imposable, els subjectes passius, els responsables, les eventuais exempcions, reduccions i bonificacions, la base imposable i liquidable, el tipus de gravamen o quota tributària, el període impositiu i la meritació.
- Els règims de declaració i d'ingrés.
- La data de la seva aprovació i el començament de la seva vigència.

Pel que fa al seu **procés d'elaboració**, tant dels acords provisionals per a l'establiment, supressió i ordenació dels tributs, com de les ordenances fiscals per a la seva regulació i les modificacions eventuais, s'hauran d'**exposar**, una

vegada adoptats o decidits, al **tauler d'anuncis de l'entitat durant un mínim de trenta dies**, dins dels quals els interessats podran examinar l'expedient i presentar les **reclamacions** que estimin oportunes.

A més, les entitats locals **publicaran**, en tot cas, **els anuncis d'exposició al butlletí oficial de la província o, si escau, al de la comunitat autònoma uniprovincial**. No obstant això, les diputacions provincials, els òrgans de govern de les entitats supramunicipals i els ajuntaments d'una població superior a 10.000 habitants també els hauran de publicar a un diari dels de major difusió de la província o de la comunitat autònoma uniprovincial.

Així mateix, procedeix destacar que, durant el procediment d'aprovació de les ordenances de les taxes, les entitats locals hauran de sol·licitar un informe preceptiu d'aquelles administracions públiques a què l'ordenament jurídic els atribueixi alguna facultat d'intervenció sobre les mateixes.

I una vegada transcorregut el període d'exposició pública, les corporacions locals adoptaran els acords definitius que procedeixin, resolent les reclamacions que s'hagin presentat i aprovant la redacció definitiva de l'acord o l'ordenança, la seva derogació o les modificacions pertinents respecte del text provisional.

Tanmateix, si no s'han presentat reclamacions contra els acords fins llavors provisionals, s'entendran definitivament adoptats sense necessitat d'un acord plenari.

I, en qualsevol cas, els acords definitius i el text íntegre de les ordenances o de les seves modificacions hauran de ser publicats al butlletí oficial de la província o, si escau, de la comunitat autònoma uniprovincial, sense que entrin en vigor fins que s'hagi dut a terme aquesta publicació.

D'aquesta manera, una vegada publicades les ordenances, i durant el termini de vigència determinat o indefinit que prevegin, únicament podran ser objecte de recurs contenciós administratiu.

Finalment, cal assenyalar que les diputacions provincials, els consells, els cabildos insulars i, en tot cas, les altres entitats locals amb una població superior a 20.000 habitants, hauran d'editar necessàriament el text íntegre de les seves ordenances fiscals reguladores dels seus tributs dins del primer quadrimestre de l'exercici econòmic corresponent.

5.2. L'aplicació i revisió dels tributs locals

De conformitat amb el principi de territorialitat, és competència de cada entitat local la gestió, la recaptació i la inspecció dels seus tributs propis i dels altres ingressos de dret públic, sense perjudici de les delegacions que puguin atorgar a favor de les entitats locals d'àmbit superior o de les respectives CA al territori de les quals estiguin integrades³¹.

(31) Art. 7 del TRLRHL.

Procedeix destacar en aquest punt que, a més de les funcions que específicament es deleguin a altres entitats, aquestes també hauran de resoldre les consultes tributàries escrites que es plantegin en relació amb les mateixes, ja que, d'acord amb l'art. 13 del TRLRHL, les consultes relatives a la gestió, la liquidació, la inspecció i la recaptació dels tributs locals hauran de ser resoltes per l'entitat que les exerceixi³².

(32) Art. 13 del TRLRHL.

No obstant això, respecte de l'atribució de la gestió i recaptació de les contribucions especials, l'art. 35 del TRLRHL assenyalava que, quan les obres i els serveis de competència local a què vagin associades siguin duts a terme o prestats per una entitat local amb la col·laboració econòmica d'una altra, la seva gestió i recaptació es farà per l'entitat que prengui al seu càrrec l'execució dels mateixos (sense perjudici que cada entitat conservi la seva competència respectiva segons els acords d'imposició i ordenació³³).

(33) Art. 35 del TRLRHL.

I no està de més assenyalar que, en el cas de les taxes, l'art. 27 del TRLRHL permet que les entitats locals estableixin convenis de col·laboració per a la seva gestió amb entitats, institucions i organitzacions representatives dels subjectes passius, amb la finalitat de simplificar el compliment de les obligacions formals i materials derivades d'aquelles o els procediments de liquidació o recaptació³⁴.

(34) Art. 27 del TRLRHL.

De totes maneres, en matèria de gestió, liquidació, inspecció i recaptació dels tributs locals i dels ingressos restants de dret públic, l'art. 8 del TRLRHL també preveu el principi de col·laboració entre totes les administracions tributàries (l'estatal, les autonòmiques i les locals), per a dur a terme actuacions en matèria d'inspecció o recaptació executiva que s'hagin d'efectuar fora del territori de l'entitat local respectiva, per a facilitar tota la informació que mútuament se sol·licitin, per a prestar-se recíprocament l'assistència que precisin i les dades i antecedents que es reclamin, o per a comunicar-se immediatament els fets amb transcendència tributària o en relació amb els altres recursos de dret públic que es posin de manifest com a conseqüència d'actuacions comprovadores i investigadores dels respectius serveis d'inspecció (àmbit en què també podran preparar plans d'inspecció conjunta o coordinada)³⁵.

(35) Art. 8 del TRLRHL.

Per la seva banda, respecte a la regulació d'aquests procediments, el propi TRLRHL remet a l'LGT respecte de tot allò que no reguli la legislació local, com ocorre en relació amb els recàrrecs i interessos de demora, les infraccions i sancions tributàries, les consultes o els procediments d'aplicació dels tributs (sense perjudici que, mitjançant una ordenança, es puguin precisar alguns aspectes).

Per contra, en relació amb els **sistemes de gestió**, serà la normativa de cada tribut la que haurà de preveure si s'exigeixen en règim de liquidació o si es permet el d'autoliquidació, el qual serà possible tant en el cas dels impostos com en el de les taxes³⁶.

⁽³⁶⁾Art. 27 del TRLRHL.

Finalment, pel que fa a l'àmbit de la revisió, procedeix assenyalar que, contra els actes d'aplicació i efectivitat dels tributs i de la resta dels ingressos de dret públic de les entitats locals, l'art. 14 del TRLRHL regula la possibilitat d'interposar un **recurs de reposició**, el qual suposarà una **instància prèvia i preceptiva a la via judicial** (la contenciosa administrativa)³⁷.

⁽³⁷⁾Art. 14 del TRLRHL.

Tanmateix, com assenyala l'art. 108 de l'LRBRL, aquest recurs tindrà un **caràcter potestatiu** en els municipis a què es refereix el títol X de la mateixa, en què s'introdueix la via economicoadministrativa per als **municipis de gran població** (és a dir, aquells la població dels quals superi els 250.000 habitants o siguin capitals de província amb una població superior als 175.000 habitants o aquells que, sent capitals de província, capitals autonòmiques o seus de les institucions autonòmiques –o que, tenint una població de més de 75.000 habitants, presentin circumstàncies econòmiques, socials, històriques o culturals especials–, hagin sol·licitat la seva inclusió en aquest règim per iniciativa municipal i així ho decideixin les assemblees legislatives de les CA corresponents)³⁸.

⁽³⁸⁾Art. 108 i 121 de l'LRBRL.

Així doncs, en aquests supòsits, amb caràcter previ i potestatiu a la via economicoadministrativa, els interessats també podran interposar un recurs de reposició, però, en qualsevol cas, serà necessari que esgotin la via economicoadministrativa per a poder accedir a la judicial.

I, pel que fa al recurs de reposició, ha de ser interposat en el termini d'un mes a partir de l'endemà de la notificació de l'acte recorregut o de la finalització del període d'exposició pública dels corresponents padrons o matrícules de contribuents o obligats al pagament, i és competent per a conèixer-lo i resoldre'l l'òrgan de l'entitat local que el va dictar o va dur a terme. Així mateix, es pot sol·licitar la suspensió de l'acte citat (a excepció dels actes d'imposició de sancions tributàries, que quedaran automàticament suspesos), tot i que serà exigible l'aportació de garanties a aquest efecte.

La seva resolució també s'haurà de dictar en el termini d'un mes des de la seva presentació i no operarà el silenci administratiu positiu en cas que no fos així, podent-se interposar directament un recurs contenciós administratiu contra el mateix o, als municipis de gran població, una reclamació economicoadministrativa amb caràcter previ a la via judicial.

5.3. Els règims tributaris específics

Finalment, procedeix recordar que, sense perjudici de la regulació pròpia dels territoris forals, el títol V del TRLRHL preveu determinats règims especials per als sistemes tributaris locals d'alguns territoris, concretament per a les illes Balears, les illes Canàries, Ceuta, Melilla, Barcelona i Madrid.

Així, en primer lloc, reconeix de manera expressa que, com s'ha vist, els consells insulars de les illes Balears disposaran dels mateixos recursos que el mateix TRLRHL reconeix a les diputacions provincials³⁹.

⁽³⁹⁾Art. 157 del TRLRHL.

D'igual manera, preveu el mateix pels cabildos insulars de les illes Canàries, afegint que la resta de les entitats locals canàries disposaran dels recursos regulats pel TRLRHL sense perjudici de les peculiaritats previstes en la legislació del règim economicofiscal de Canàries. Per tant, respecte a la cessió del percentatge corresponent de la recaptació relativa a l'IRPF, l'IVA i determinats IE a favor de certs municipis i els cabildos insulars, únicament se cedirà el relatiu als impostos que s'apliquen a l'arxipèlag, concretament l'IRPF i els IE sobre cervesa, productes intermedis i alcohol i begudes derivades⁴⁰.

⁽⁴⁰⁾Art. 158 del TRLRHL.

Per la seva banda, les ciutats de Ceuta i Melilla disposaran dels recursos previstos als seus règims fiscals especials respectius, i gaudiran d'una bonificació del 50% en la quota dels impostos que s'apliquen a la resta dels municipis espanyols. Així mateix, es preveuen determinades especialitats a l'hora de calcular la seva participació en la recaptació dels tributs de l'Estat⁴¹.

⁽⁴¹⁾Art. 159 del TRLRHL. Així mateix, vegeu la Llei orgànica 1/1995, de 13 de maig, de l'Estatut d'autonomia de Ceuta, i la Llei orgànica 2/1995, de 13 de maig, de l'Estatut d'autonomia de Melilla.

Finalment, a les ciutats de Madrid i Barcelona, els art. 160 i 161 del TRLRHL assenyalen que tindran un règim financer especial, de què serà supletori el que estableix el TRLRHL. No obstant això, s'aplicarà el TRLRHL mentre aquests règims no s'aprovin⁴².

⁽⁴²⁾Art. 160 i 161 del TRLRHL.

Exercicis d'autoavaluació

Exercicis de selecció

1. L'autonomia financera dels ens locals...

- a) està expressament reconeguda per la CE.
- b) forma part essencial de l'autonomia reconeguda als municipis i a les províncies per la CE.
- c) resulta improcedent, ja que les entitats locals no disposen de potestat legislativa.

2. No constitueixen recursos de les hisendes locals...

- a) els ingressos procedents de les multes de trànsit imposades pels ajuntaments.
- b) les prestacions eventuais de transport.
- c) els ingressos de dret privat procedents de l'alienació d'un local propietat d'un ajuntament destinat a un servei públic.

3. Els preus públics...

- a) són ingressos de caràcter tributari.
- b) s'establiran sempre que derivin de la prestació de serveis o de la realització d'activitats en règim de dret públic, quan aquests serveis o activitats també siguin prestats o duts a terme pel sector privat i siguin de sol·licitud voluntària.
- c) s'establiran sempre que derivin de la prestació de serveis o de la realització d'activitats en règim de dret públic, quan aquests serveis o activitats també siguin prestats o duts a terme pel sector privat o quan siguin de sol·licitud voluntària.

4. El principi de territorialitat...

- a) només afecta les CA.
- b) impedeix que els tributs locals sotmetin a gravamen rendiments generats fora del territori de la respectiva entitat local.
- c) prohibeix que els tributs locals afectin de manera efectiva la fixació de la residència de les persones o la ubicació d'empreses i capitals dins del territori espanyol.

5. Quina de les afirmacions següents és falsa?

- a) Les quantitats recaptades per les contribucions especials només es podran destinar a sufragar les despeses de l'obra o servei pel qual s'hagin exigit.
- b) No es poden establir taxes per l'enllumenat de les vies públiques.
- c) L'import de les contribucions especials, que serà fixat lliurement per cada corporació local, no superarà el 80% del cost de l'execució de les obres o de l'establiment o l'ampliació del servei a què vagin associades.

6. En relació amb els impostos locals...

- a) només poden ser establerts pels municipis.
- b) l'impost sobre activitats econòmiques i l'impost municipal sobre despeses sumptuàries, en la modalitat de vedes de caça i pesca, són d'exacció obligatòria.
- c) l'impost sobre vehicles de tracció mecànica i l'impost sobre béns immobles són d'exacció potestativa.

7. Les entitats locals supramunicipals diferents de les províncies...

- a) únicament poden establir taxes i contribucions especials.
- b) poden establir taxes, contribucions especials i, només en el cas de les àrees metropolitanes, un recàrrec sobre la base imposable de l'IBI.
- c) poden establir taxes, contribucions especials i, només en el cas de les àrees metropolitanes, un recàrrec sobre les quotes mínimes de l'IAE (el tipus del qual no podrà ser superior al 40%).

8. Les entitats locals d'àmbit inferior al municipi...

- a) poden participar dels tributs de l'Estat.
- b) poden tenir taxes determinades per la llei autonòmica corresponent.
- c) no poden tenir recàrrecs sobre els impostos propis de la respectiva comunitat autònoma ni d'altres entitats locals.

9. En relació amb les ordenances fiscals, assenyalau l'afirmació incorrecta:

- a) Només poden ser objecte d'un recurs contenciós administratiu.
- b) S'han de publicar al butlletí oficial de la província o, si escau, de la comunitat autònoma uniprovincial perquè puguin entrar en vigor.
- c) Les diputacions provincials, els consells, els cabildos insulars i, en tot cas, les altres entitats locals, quan la seva població sigui superior a 10.000 habitants, han d'editar necessàriament el text íntegre de les seves ordenances fiscals reguladores dels seus tributs dins del primer trimestre de l'exercici econòmic corresponent.

10. Les consultes tributàries escrites relatives a la gestió, liquidació, inspecció i recaptació dels tributs locals...

- a) han de ser contestades per l'entitat titular de les mateixes.
- b) han de ser contestades per l'entitat que exerceixi aquestes funcions.
- c) han de ser contestades per l'Estat.

Casos pràctics

1. L'Ajuntament de Moià (Barcelona) vol dur a terme la construcció d'un nou parc municipal. Per a sufragar el cost de la construcció, es planteja utilitzar els ingressos següents:

- Els obtinguts de la venda d'un local de la seva propietat no destinat a l'ús ni a cap servei públic.
- Els procedents de l'herència que una veïna del poble ha deixat a l'Ajuntament.
- Part d'una subvenció rebuda de la Generalitat de Catalunya per a la construcció de camins segurs per a anar a les escoles.
- La recaptació d'un recàrrec del 2% sobre l'impost sobre la renda de les persones físiques (IRPF), establert mitjançant ordenança fiscal, als habitants empadronats al municipi.
- Part de la recaptació del preu públic que obté de les matrícules a l'escola pública de música, en la mesura que no hi ha altres escoles de caràcter privat.

Podria obtenir els ingressos per a sufragar el cost de la construcció del nou parc municipal d'aquests recursos?

2. L'art. 7 de l'Ordenança fiscal reguladora de l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres, aprovada pel Ple de l'Ajuntament de Ciruelos (Toledo) en sessió celebrada el dia 5 de novembre de 2015, fixa el tipus de gravamen de l'ICIO en funció de si es tracta d'obres majors o menors i, al seu torn, del cost de les obres (en concret, es preveu un tipus per a les obres majors amb pressupost menor de 500.000 € del 3,00%, un altre per a les obres majors amb pressupost superior a 500.000 € del 3,60%, i un altre per a les obres menors segons la normativa vigent del 3,50%). És correcta l'actuació de l'Ajuntament o ha incorregut en una extralimitació competencial?

Solucionari

Exercicis d'autoavaluació

1. b

2. c

3. b

4. b

5. c

6. a

7. b

8. b

9. c

10. b

1. En primer lloc, pel que fa a la venda del local de la seva propietat no destinat a l'ús o a un servei públic, l'Ajuntament obtindria un ingrés patrimonial de dret privat, el qual, d'acord amb l'art. 2.1 del TRLRHL, pot formar part dels seus recursos.

No obstant això, hi ha una limitació general pel que fa a la destinació dels ingressos procedents de l'alienació o el gravamen de béns i drets que tinguin la consideració de patrimonials, que és que no es poden destinar al finançament de les despeses corrents (és a dir, les despeses que s'han de fer de manera indispensable per al desenvolupament correcte i normal dels serveis públics i de l'Administració en general, com ara la reparació d'edificis, la renovació de béns mobles o els mateixos sous i salaris del personal administratiu). Tanmateix, en aquest cas, la construcció d'un parc no constituiria una despesa corrent sinó de capital (ja que suposaria una inversió per a incrementar el patrimoni públic, atès que es tracta de la construcció d'un bé), per la qual cosa podria aplicar els ingressos obtinguts de la venda del local per a la seva construcció.

D'igual manera, les mateixes consideracions són traslladables a l'aplicació dels ingressos procedents de l'herència que una veïna ha deixat a l'Ajuntament, ja que, com assenyala l'art. 3.1 del TRLRHL, les adquisicions a títol d'herència, llegat o donació també constitueixen ingressos de dret privat.

En relació amb la utilització de la subvenció per a la construcció de camins segurs per a anar a les escoles rebuda de la Generalitat de Catalunya, procedeix destacar que, si bé la subvenció en si mateixa constitueix un recurs propi del municipi, no pot ser aplicada a atencions diferents d'aquelles per a les quals va ser atorgada, excepte, si escau, els sobrants no reintegrables respecte dels quals no es prevegi la seva utilització per part de la concessió de la subvenció (la qual cosa no s'indica en aquest cas, ni es fa al·lusió al fet que únicament es destinés el sobrant). Per tant, no es podrà utilitzar, de manera que, si es fes així, la Generalitat podria exigir el reintegrament del seu import (amb independència de les responsabilitats que poguessin tenir lloc).

A continuació, respecte de la recaptació d'un recàrrec del 2% sobre l'IRPF establert mitjançant ordenança fiscal als habitants empadronats al municipi, cal assenyalar que es tracta d'un recàrrec sobre un impost estatal. I l'art. 2.1 del TRLRHL únicament preveu, entre els recursos de les entitats locals, els recàrrecs sobre impostos de les CA o d'altres entitats locals, per la qual cosa el municipi de Moià no podria establir aquest recàrrec.

Finalment, pel que al preu públic que l'Ajuntament obté de les matrícules de l'escola pública de música, com que no hi ha altres escoles de caràcter privat, procedeix destacar, en primer lloc, que, si bé és cert que els preus públics formen part dels recursos propis de les entitats locals, en aquest cas estariem davant una taxa i no un preu públic, ja que, per a la procedència d'aquests últims, és necessari que simultàniament concorri el requisit que la prestació del servei o l'execució de l'activitat en qüestió també siguin prestades pel sector privat i que el servei o l'activitat siguin de sol·licitud voluntària.

De totes maneres, cal assenyalar que el que sí que podria establir l'Ajuntament en aquest cas és una contribució especial exigible als ciutadans que obtinguessin un benefici o un augment de valor dels seus béns com a conseqüència de la construcció del nou parc municipal.

2. Abans d'entrar en la contestació de la pregunta formulada, convé recordar que, amb la finalitat de respectar les exigències del principi de reserva de llei en matèria tributària, la regulació dels impostos municipals ha d'estar establerta per una llei estatal (cosa que, en el cas de l'ICIO, duu a terme el TRLRHL). I és que els ajuntaments no disposen de potestat legislativa, sinó únicament de la potestat d'ordenança que deriva del seu Ple, per la qual cosa no poden donar compliment a les exigències de l'art. 31.3 de la CE quan assenyala que «només es podran establir prestacions personals o patrimonials de caràcter públic de conformitat amb la llei».

No obstant això, és cert que la normativa abordada per l'Estat ha de garantir, en tot cas, un marge d'intervenció als ens locals perquè puguin gaudir de la seva autonomia financera, la qual, com ha deixat clar el TC, serà respectada si poden decidir sobre el propi establiment d'alguns tributs potestatsius (com ocorre justament amb l'ICIO) i si poden determinar, dins dels límits que estableixi la pròpia llei, la fixació de la quantia de tots els tributs propis mitjançant la instauració de bonificacions, l'increment de les quotes o l'establiment de l'escala o el tipus de gravamen (com també ocorre, respecte a aquest últim, en el cas de l'ICIO). Vegeu en aquest punt l'STC 233/1999, de 16 de desembre.

Així, i malgrat que l'art. 8.a) de l'LGTL també assenyali que, entre d'altres aspectes, es regularà en tot cas per llei la fixació del tipus de gravamen i dels altres elements directament determinants de la quantia del deute tributari, el TC ha reconegut que, a pesar que el tipus de gravamen sigui un element essencial en la definició del tribut i, en conseqüència, la seva determinació ha de ser abordada per una norma amb rang legal, el legislador pot fer una regulació parcial en els tributs locals, tot i que sempre predisposant uns criteris o límits per a la seva definició ulterior mitjançant una ordenança fiscal (és a dir, prohibint la seva absoluta discrecionalitat). Vegeu sobre aquest tema les STC 179/1985, de 19 de desembre, i 19/1987, de 17 de febrer.

No obstant això, amb la finalitat de respectar la reserva de llei, els ajuntaments no podran anar més enllà de les habilitacions i els límits establerts per la llei (en aquest cas, el TRLRHL), i és que, si ho fan, incorreran en una clara extralimitació competencial susceptible d'inconstitucionalitat.

Així doncs, una vegada efectuades aquestes consideracions, procedeix destacar que, de conformitat amb l'art. 102.3 del TRLRHL, el tipus de gravamen de l'ICIO serà el «fixat per cada ajuntament, sense que aquest tipus pugui excedir el 4%». Per tant, i a diferència del que ocorre amb altres tributs (com és el cas de l'IBI, en què l'art. 72 del TRLRHL faculta els ajuntaments a determinar diferents tipus de gravamen en funció de les diferents classes de béns que preveu), el TRLRHL parla del «tipus de gravamen» de manera singular i no habilita de forma expressa als ens locals perquè n'estableixin més d'un.

En conseqüència, sembla que en cap cas no es permet que la regulació local de l'ICIO pugui preveure tipus diferenciat de gravamen, cosa que així ha estat reconeguda tant per la jurisprudència (vegeu, entre d'altres, l'STSJ de la Comunitat Valenciana, de 21 de desembre de 1990, o les STSJ d'Extremadura, de 30 de març i 31 de juny de 1991) com per la mateixa DGT (com consta en la contestació a la consulta vinculant de la DGT V1323-14, de 16 de maig de 2014, quan assenyala que els ajuntaments no podran fixar «diferents tipus de gravamen per a diferents tipus de construccions, instal·lacions o obres»).

De fet, de manera indirecta, també així es despenia de l'Informe de la Comissió per a l'estudi i proposta de mesures per a la reforma del finançament de les hisendes locals, de 3 de juliol de 2002, en què, després de destacar que en alguna ocasió s'havia plantejat «la conveniència de fixar en la Llei tipus màxims diferents en funció del tipus o naturalesa de la construcció, instal·lació o obra», s'advertia que aquesta possibilitat podia «generar una complexitat important per a l'aplicació del tribut».

Per tant, els ajuntaments que, com el de Ciruelos, hagin anat més enllà de l'habilitació que preveu l'art. 102.3 del TRLRHL i hagin fixat diferents tipus de gravamen per l'ICIO, haurien incorregut en una clara extralimitació competencial (i és que acceptar la procedència de la seva actuació equivaldria a reconèixer-los la potestat per a modificar una llei de l'Estat), vulnerant al mateix temps el principi de reserva de llei.

No obstant això, és important destacar l'interès que suposaria incorporar al TRLRHL aquesta possibilitat, ja que és evident que la manifestació de riquesa que grava l'ICIO a conseqüència de la realització de les construccions, instal·lacions o obres pot ser substancialment diferent en funció de diferents criteris com ara la naturalesa de les obres (considerant, per exemple, si són majors o menors), el tipus d'immoble en què es duen a terme (en el sentit que no és la mateixa la que s'experimenta en un habitatge protegit que en un hotel de luxe), la seva localització (ja que la plusvàlua que generaran pot ser diferent en funció de si el bé immoble està als afores o al centre de la ciutat), etc.

De totes maneres, i malgrat la seva conveniència, seria necessari reformular el TRLRHL per tal que això fos possible, en el sentit que habilités els diferents ajuntaments a establir diferents tipus de gravamen en funció de les diferents categories que també s'haurien de preveure.

