

MEDIDAS FISCALES LOCALES PARA AYUDAR A LA ECONOMÍA Y EL EMPLEO, TAMBIÉN EN TIEMPOS DE COVID-19

Benjamí Anglès Juanpere

Profesor de Derecho Financiero y Tributario
Universitat Oberta de Catalunya (UOC)

Recibido: Mayo, 2020.

Aceptado: Julio, 2020.

<https://dx.doi.org/10.47092/CT.20.4.1>

RESUMEN

Debido a la pandemia del Covid-19, la producción normativa del Gobierno y de las Comunidades Autónomas está siendo extraordinaria. Una parte de las medidas van dirigidas a paliar los dañinos efectos sobre la economía española, especialmente para evitar el cierre de actividades y la destrucción de empleos. En el ámbito fiscal, tanto el Estado como las Comunidades Autónomas cuentan con capacidad legislativa para crear y modificar impuestos al servicio de tales objetivos. En cambio, los Entes Locales carecen de tal capacidad y sólo pueden regular algunos aspectos de sus tributos al estar sometidos al principio de reserva de ley en materia tributaria. Además de las medidas adoptadas por los ayuntamientos de aplazar el pago de los tributos locales y conceder algunas ayudas directas, en este trabajo se analiza la posibilidad que tienen para ayudar a la economía y al empleo a través de la fiscalidad local, dentro del marco fijado por la Ley Reguladora de Haciendas Locales.

Palabras clave: Haciendas locales, economía, empleo, pandemia, Covid-19.

LOCAL TAX MEASURES TO HELP THE ECONOMY AND EMPLOYMENT, ALSO IN TIMES OF COVID-19

Benjamí Anglès Juanpere

ABSTRACT

Due to the Covid-19 pandemic, the production of regulations of the Spanish Government and Autonomous Communities is being extraordinary. Some of the measures have been approved to mitigate the negative effects on the Spanish economy, especially to prevent the closure of activities and the destruction of employment. In the tax field, both the State and the Autonomous Communities have legislative powers to create and modify taxes to achieve these objectives. On the other hand, local authorities lack such capacity and can only regulate some aspects of their taxes because they are subject to the principle of reservation of law in tax matter. Besides the measures adopted by the municipalities to defer the payment of local taxes and grant some direct aid, this paper analyzes the possibility they have to help the economy and employment through local taxation, within the framework set by the Law Regulating Local Finances.

Keywords: Local finances, economy, employment, pandemic, Covid-19.

SUMARIO

1. INTRODUCCIÓN. 2. LOS INGRESOS TRIBUTARIOS LOCALES. 3. LOS BENEFICIOS FISCALES LOCALES. 4. LAS MEDIDAS FISCALES LOCALES PARA AYUDAR A LA ACTIVIDAD ECONÓMICA Y EL EMPLEO, TAMBIÉN EN TIEMPOS DE COVID-19. 4.1. El Impuesto sobre Bienes Inmuebles. 4.2. El Impuesto sobre Actividades Económicas. 4.3. El Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica. 4.4. El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras. 4.5. El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana. 4.6. Las tasas municipales. 5. CONCLUSIONES. BIBLIOGRAFÍA.

1. INTRODUCCIÓN

La pandemia del Covid-19 se ha convertido en la principal crisis sanitaria de España, y del resto del mundo, en décadas. Se han movilizado importantes recursos públicos y adoptado un gran número de medidas para salvar vidas y contener la propagación del virus. Además de las trágicas cifras de muertos e infectados, el impacto económico negativo va a ser enorme, dado el alcance y envergadura de sus efectos sobre prácticamente todos los sectores de actividad de nuestra economía. La hibernación de la actividad y la restricción de movimientos, más la parálisis del comercio y turismo a nivel mundial, han provocado una caída de ingresos de los negocios tan generalizada que sitúa a la mayoría de trabajadores, autónomos y empresas ante un escenario económico muy complicado o que directamente les llevará al paro o al cierre de la actividad.

El Gobierno y las Comunidades Autónomas han adoptado un gran número de medidas de toda índole para paliar los dañinos efectos económicos, sociales y laborales del coronavirus, con la voluntad de mantener a flote a las empresas y trabajadores durante el estado de alarma, y para que, a medida que se vaya recuperando la normalidad, puedan reactivar sus actividades y volver a sus puestos de trabajo. Haciendo uso de sus potestades normativas, las primeras medidas adoptadas se han dirigido principalmente a garantizar la liquidez de los negocios y los ingresos de los trabajadores más afectados, mediante la concesión de avales públicos y la posibilidad de acogerse a ERTes. Por su parte, las últimas medidas consisten fundamentalmente en ayudas directas a diferentes colectivos ante la constatación de que la mayoría de las dificultades económicas que se creían temporales perdurarán más tiempo del deseado, siendo ejemplo de estas ayudas desde el ingreso mínimo vital para las familias hasta las subvenciones para el sector cultural, pasando por el subsidio extraordinario para las empleadas del hogar, entre otras.

Sin duda, como parte fundamental del Sector Público y siendo las más cercanas a los ciudadanos, las Entidades Locales también juegan un papel importante en esta crítica situación y, de acuerdo con sus competencias y capacidades, tienen que adoptar todas aquellas medidas que estén a su alcance para paliar los efectos sobre la salud de los vecinos y contribuir a la recuperación económica de sus territorios. La mayoría de ayuntamientos han aprobado el aplazamiento, suspensión y fraccionamiento del pago de sus tributos, como medida para favorecer la liquidez de personas y empresas. Al-

gunos también están aprobando ayudas económicas directas para aquellas familias y colectivos que se han quedado sin ningún ingreso. No obstante, la capacidad normativa de las corporaciones locales es ciertamente limitada, igual que sus recursos económicos. Concretamente en el ámbito tributario, impera el principio de reserva de ley que sólo permite a los municipios regular algunos aspectos de los llamados impuestos propios, ya que su creación y configuración competen al Estado a través de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, recogida en el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, que aprueba su texto refundido (TRLRHL). Parece que, sin plena autonomía financiera (1), los ayuntamientos no pueden disponer de suficiente autonomía para tomar decisiones en el ámbito fiscal.

La limitada autonomía tributaria de las Entidades Locales viene establecida por la citada ley, la cual define qué aspectos de los impuestos propios son configurables por parte de los municipios y en qué medida, como por ejemplo la determinación de los tipos impositivos o la configuración de los regímenes de beneficios fiscales, aspectos que inciden directamente sobre la cuantificación de las deudas tributarias y el reparto de las cargas tributarias (2). De modo que, el importe que los vecinos acaben ingresando por uno u otro impuesto municipal, así como el nivel de la carga tributaria que tendrán que soportar, dependerán de lo que finalmente decidan los Plenos de las Corporaciones Locales. Por tanto, la fiscalidad local también sería una herramienta a disposición de los ayuntamientos para fomentar la actividad económica y el empleo a nivel municipal.

Es precisamente mediante la fijación del tipo impositivo y del establecimiento de los beneficios fiscales aplicables en cada impuesto, dentro de los parámetros previstos por el TRLRHL, que los ayuntamientos pueden incentivar comportamientos o actividades de los obligados tributarios a cambio de una reducción total o parcial de las cuotas que tendrían que pagar (3). De modo que las finalidades extrafiscales, constitucionalmente protegidas, justificarían en tales casos la excepción de la obligación tributaria principal del pago de la deuda tributaria, así como también permitirían la quiebra del principio de igualdad y del deber de contribuir al sostenimiento del gasto público. En este sentido, la Sentencia del Tribunal Constitucional 96/2002, de 25 de abril, en el fundamento jurídico 7 razona que «la exención o la bonificación -privilegio de su titular- como quiebra

(1) De acuerdo con Ferreiro Lapatza (1989), la «autonomía financiera significa, en efecto y en esencia, recursos propios y capacidad de decisión sobre el empleo de estos recursos».

(2) Resulta indispensable Pérez de Ayala (1979) conectando el principio de igualdad con el principio de justicia tributaria, afirmando que la justicia tributaria solo puede venir de la mano de un tratamiento fiscal semejante entre los contribuyentes. En su opinión, el reparto de las cargas tributarias se resuelve a través de los principios de igualdad y capacidad contributiva, de los cuales se deduce la justicia distributiva, y a los cuales se añade el hecho de que quien disponga de más medios debe, en justicia, de contribuir más que proporcionalmente.

(3) En el informe titulado *Una fiscalidad diferenciada para el progreso de los territorios despoblados en España* (2019), elaborado por un grupo de profesores de la Universidad de Valladolid, se afirma que un campo de investigación que, tradicionalmente, ha generado un amplio interés dentro de la doctrina hacendística ha sido la eficacia de los incentivos fiscales como instrumento para incidir en el comportamiento de los agentes económicos, cuyo fin último es promocionar ciertas actividades o beneficiar a determinados sujetos [Documento en línea: http://sspa-network.eu/wp-content/uploads/Una-fiscalidad-diferenciada-para-el-progreso_SSPA.pdf].

del principio de generalidad que rige la materia tributaria (art. 31.1 CE), en cuanto que neutraliza la obligación tributaria derivada de la realización de un hecho generador de capacidad económica, sólo será constitucionalmente válida cuando responda a fines de interés general que la justifiquen (por ejemplo, por motivos de política económica o social, para atender al mínimo de subsistencia, por razones de técnica tributaria, etc.). Y afirma, más adelante, que los beneficios fiscales estarían legitimados, desde el punto de vista tributario, cuando respondan a alguna «clase de política sectorial -social o económica-, cual podría ser el paliar una particular situación de crisis o deterioro industrial, optimizando el crecimiento económico y favoreciendo el desarrollo regional».

De hecho, el TRLRHL establece bonificaciones potestativas en la mayoría de los impuestos municipales para el fomento de las actividades económicas y el empleo a nivel local, cuya aplicación y configuración dependen directamente del Pleno de cada ayuntamiento mediante la aprobación de las correspondientes ordenanzas fiscales. Además, también establece otras bonificaciones potestativas para incentivar y proteger determinadas actividades económicas cuya aplicación también puede favorecer los empleos vinculados a las mismas. De modo que los ayuntamientos disponen de diversas herramientas fiscales que les permiten modular las cargas tributarias y poder ayudar a la economía de sus respectivos territorios. No obstante, de momento, sólo el Ayuntamiento de Madrid ha tomado la iniciativa en aprobar nuevas bonificaciones sobre los impuestos municipales a raíz de la pandemia del Covid-19, no habiéndole seguido ninguno más hasta la fecha.

Es necesario que, en el actual escenario de crisis económica en el que empresas y autónomos afrontan graves dificultades para poder seguir adelante, los municipios ayuden al mantenimiento de los negocios y del empleo en sus territorios con todas las herramientas jurídicas que estén en sus manos, entre las cuales explorando y aprovechando al máximo las posibilidades de la fiscalidad local.

2. LOS INGRESOS TRIBUTARIOS LOCALES

De acuerdo con el art. 137 de la Constitución española (CE), el Estado se organiza territorialmente en Comunidades Autónomas y Entidades Locales. Cada una de estas entidades disfruta de autonomía para ejercer sus competencias y gestionar sus respectivos intereses, así como también dispone de recursos propios para poder sufragar sus gastos y prestar los servicios públicos correspondientes. Entre tales recursos propios, se encuentran los de índole tributaria. En este sentido, el art. 142 CE establece que las Haciendas Locales se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de participación en los del Estado y de las Comunidades Autónomas. Ambas fuentes de ingresos, aunque sean independientes, tienen que actuar de forma integrada con el objetivo de proporcionar a las Entidades Locales el volumen suficiente de recursos económicos que garanticen el desempeño de sus funciones y la prestación de los servicios locales. De modo que, en el ámbito de la financiación local, los tributos propios se convierten en recursos fundamentales de los municipios.

Ahora bien, a diferencia de las Comunidades Autónomas que disponen de capacidad legislativa para crear y establecer sus tributos propios, las Corporaciones Locales, en aplicación del principio de reserva de ley establecido por el art. 133.2 CE, sólo podrán es-

tablecer y exigir impuestos de acuerdo con la Constitución y las leyes mediante la aprobación de ordenanzas fiscales (4). Es decir, al carecer de capacidad legislativa propia, los municipios no pueden crear nuevos impuestos y sólo pueden desarrollar reglamentariamente aquellos aspectos de los impuestos municipales establecidos por ley (5). Precisamente, mediante la Sentencia del Tribunal Constitucional 233/1999, de 16 de diciembre (STC), se reconoce tal limitación a las Corporaciones Locales, a pesar de la autonomía local reconocida en la propia Constitución, al negarles la libertad para imponer sus tributos propios, y se aclara que, en todo caso, ésta se traduce en la posibilidad de contar con tributos propios y de poder intervenir en su establecimiento o exigencia.

Por tanto, y a pesar de llamarse tributos propios, la libertad de los municipios de establecer sus ingresos tributarios y de configurar su sistema impositivo es muy limitada (6). No obstante, de acuerdo con la STC 19/1987, de 17 de febrero, la reserva de ley no debe extenderse hasta el punto en que se prive a las Corporaciones Locales de cualquier intervención en la ordenación de sus tributos o en la exigencia en su ámbito territorial. En este sentido, la garantía constitucional de la autonomía local y el reconocimiento de sus potestades en el orden tributario requieren que tengan capacidad de intervención en el establecimiento y exigencia de los tributos propios, aunque no necesariamente en todos los tributos ni con igual intensidad, de manera que la reserva legal en materia tributaria no afectaría por igual a todos los elementos integrantes del tributo.

La necesaria convivencia, en materia tributaria local, del principio de reserva de ley y del principio de autonomía local, requiere lograr un equilibrio entre el marco unitario de regulación establecido por el Estado y el principio de autonomía de las Haciendas Locales, de modo que el Estado, que es el encargado de crear mediante leyes los impuestos municipales y configurar sus elementos esenciales, tendrá que permitir a los ayuntamientos, a través de sus ordenanzas fiscales, que puedan intervenir en la configuración de determinados aspectos de cada impuesto de acuerdo con las previsiones contenidas en las leyes, aunque sea con distinta intensidad (7). Por ejemplo, mientras que el grado

(4) Según Pagés (2006): «las Ordenanzas fiscales pueden definirse como las normas jurídicas de naturaleza reglamentaria dictadas por el pleno de la corporación para ejercer sus competencias en materia tributaria, ya sea regulando de forma singular los distintos y concretos tributos propios de la entidad local, ya sea regulando los aspectos formales del conjunto de tributos gestionados por la entidad local».

(5) Opina Casado Ollero (2007) que: «Careciendo los entes locales de competencias legislativas (dado que la potestad de ordenanza que exterioriza las competencias normativas locales tiene naturaleza reglamentaria, en el ámbito preordenado por la ley), carecen de competencia normativa plena para el establecimiento y ordenación de sus tributos propios. El poder tributario local resulta necesariamente un poder tributario compartido».

(6) En cambio, para Simón Acosta (1982), los tributos propios «no son aquellos cuya recaudación revierte íntegramente a las Haciendas Locales, sino aquellos que (con carácter exclusivo o conjuntamente con otro tributo estatal o regional) se crean o establecen por decisión de las autoridades locales, incluso cuando la regulación de los demás aspectos del tributo no sea de su competencia. De manera que el tributo propio es el que responsabiliza directamente a la autoridad local frente a su electorado».

(7) En consecuencia, según Aragonés Beltrán (2009): «La ley debe dejar a la representación política municipal reflejada en las ordenanzas un campo de acción mucho más amplio que el que

de concreción exigible a la ley pueda ser máximo cuando regule el hecho imponible, su concreción podrá ser menor cuando se trate de regular otros elementos, como por ejemplo el tipo de gravamen.

De acuerdo con el TRLRHL, entre los tributos propios municipales se encuentran distintas figuras impositivas. Concretamente, el art. 2.1.b) TRLRHL establece que los tributos propios de las Haciendas Locales se clasifican en impuestos, tasas y contribuciones especiales. A partir de esta primera clasificación, el art. 59 TRLRHL dispone que los ayuntamientos tendrán que exigir obligatoriamente tres impuestos: el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI); el Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE), y el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM). Así como también podrán establecer tres impuestos potestativos (8): el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO); el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU), y el Impuesto sobre Gastos Suntuarios (IGS), en lo referente al aprovechamiento de cotos privados de caza y pesca.

Igualmente, en aplicación del art. 20 TRLRHL, los municipios también podrán establecer tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, y por la prestación de un servicio público o la realización de una actividad administrativa en régimen de derecho público de competencia local, que se refiera, afecte o beneficie de modo particular al sujeto pasivo, siempre y cuando se produzca alguna de las circunstancias siguientes:

a) Que no sean de solicitud o recepción voluntaria para los administrados. A estos efectos no se considerará voluntaria la solicitud o la recepción por parte de los administrados:

- Cuando venga impuesta por disposiciones legales o reglamentarias.
- Cuando los bienes, servicios o actividades requeridos sean imprescindibles para la vida privada o social del solicitante.

b) Que no se presten o realicen por el sector privado, esté o no establecida su reserva a favor del sector público conforme a la normativa vigente.

Es reiterada la jurisprudencia que señala que el hecho imponible de una tasa que no sea de recepción voluntaria se produce por la simple disponibilidad del servicio, independientemente de su efectiva utilización por parte de los destinatarios, es decir, la tasa se reporta no solo cuando se percibe de forma efectiva el servicio sino también por el mero

puede y debe dejar al Ejecutivo estatal, como exige tanto el principio de autonomía reconocida en el artículo 140 de la Constitución como la fijación en el artículo 142 de unos tributos propios como pieza esencial de la Hacienda local. La ley ha de garantizar un marco unitario básico para las haciendas locales, pero debe conceder un amplio margen de acción a los municipios».

(8) Aclara Rubio de Urquía (1989) que, para poder exigir estos tributos potestativos, es necesario que las Entidades Locales acuerden expresamente la imposición y ordenación del tributo simultáneamente. En este sentido, la imposición hace referencia a la decisión política de la entidad local de establecer un determinado tributo, dentro de su poder tributario derivado; mientras que el término ordenación, por el contrario, hace referencia a la decisión de la entidad local de ejercer su potestad reglamentaria, esto es, de regular un determinado tributo.

hecho de tener la posibilidad de utilizar el servicio, aunque no llegue a usarse. Por ejemplo, en el caso de la tasa por el servicio de recogida de basuras domiciliarias, el hecho de que una vivienda se encuentre cerrada o no habitada no reduce en modo alguno el coste de la prestación del servicio, de forma que queda justificada la exigencia de la tasa en tal caso (entre otras, la Sentencia del Tribunal Supremo 3763/2003, de 7 de marzo).

Por último, en aplicación del art. 28 TRLRHL, los municipios también podrán establecer y exigir contribuciones especiales, cuyo hecho imponible es la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos, de carácter local. En este sentido, tendrán la consideración de obras y servicios locales:

- Los que realicen las Entidades Locales dentro del ámbito de sus competencias para cumplir los fines que les estén atribuidos, a excepción de los que ejecuten a título de dueños de sus bienes patrimoniales.
- Los que realicen dichas entidades por haberles sido atribuidos o delegados por otras entidades públicas, y aquellos cuya titularidad hayan asumido de acuerdo con la ley.
- Los que realicen otras entidades públicas, o sus concesionarios, con aportaciones económicas de la entidad local.

En todo caso, las cantidades recaudadas por contribuciones especiales sólo podrán destinarse a sufragar los gastos de la obra o del servicio por cuya razón se hubiesen exigido por parte de la entidad local.

3. LOS BENEFICIOS FISCALES LOCALES

No existe una definición jurídica de beneficio fiscal ni en la Constitución ni en el conjunto del ordenamiento jurídico. La única referencia en el texto constitucional está en el art. 133.3 CE que establece que todo beneficio fiscal que afecte a los tributos del Estado deberá establecerse en virtud de ley. En el mismo sentido, el art. 8.d) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), dispone que el establecimiento, modificación, supresión y prórroga de las exenciones, reducciones, bonificaciones, deducciones y demás beneficios o incentivos fiscales se regularán en todo caso por ley. Mientras que, en el ámbito local, el art. 9 TRLRHL establece que no podrán reconocerse otros beneficios fiscales en los tributos locales que los expresamente previstos en las normas con rango de ley y en los tratados internacionales (9). Es decir, aunque no se tenga una concepción precisa del concepto de beneficio fiscal, está claro que su establecimiento siempre tendrá que obedecer al principio de legalidad.

(9) Sobre la aplicación de tratados internacionales en el ámbito de las Haciendas locales, destacar el Tratado entre el Estado Español y la Santa Sede, de 3 de enero de 1979, que establece importantes exenciones en materia de impuestos locales para la Iglesia Católica. Posteriormente, y en aplicación de las Leyes 24, 25 y 26/1992, de 10 de noviembre, estas ventajas fiscales se extendieron a las iglesias evangélica, israelita e islámica asentadas en España.

Del mismo modo que en los tributos estatales y autonómicos, los beneficios fiscales en el ámbito local también se aplican para minorar las cuotas tributarias a favor de ciertos sujetos pasivos o presupuestos de hecho, siempre de acuerdo con determinadas finalidades extrafiscales, produciendo un efecto desgravatorio de la carga tributaria que se derivaría de la normal aplicación del tributo (10). Por consiguiente, y con carácter general, pueden considerarse como beneficios fiscales las exenciones, bonificaciones y reducciones que signifiquen para el contribuyente una minoración parcial o total de la cuota a ingresar de un tributo local. De acuerdo con el art. 22 LGT, son supuestos de exención aquellos que, a pesar de realizarse el hecho imponible, la ley exime del cumplimiento de la obligación tributaria principal, es decir, del ingreso de la deuda tributaria. Mientras que las bonificaciones y reducciones son diferentes fórmulas para minorar las deudas tributarias, ya sea aplicándolas sobre las bases imponibles o directamente sobre las cuotas tributarias, reduciendo la carga tributaria que tendrían que soportar los contribuyentes. En cualquier caso, se trata de ventajas fiscales establecidas por el legislador, que exoneran al sujeto pasivo del pago total o parcial del tributo en determinados supuestos, pudiendo ser de carácter obligatorio o rogado.

En cambio, los beneficios fiscales en ningún caso se refieren a la concesión de subvenciones por parte de los ayuntamientos que, aunque puedan aliviar la carga fiscal de los beneficiarios, en el fondo consisten en una transferencia de recursos que no puede estar ligada al pago de un tributo (11). Sobre esta imposibilidad, citar la Sentencia del Tribunal Supremo (STS), de 19 de mayo de 2014, en relación a la aprobación por parte de un ayuntamiento de una subvención favorable a los contribuyentes del IBI, en la que afirma: «si pretendía evitar subidas excesivas o poner un límite a los posibles incrementos anuales de la cuota del IBI debió de acudir a las reducciones por bonificaciones potestativas, con su consiguiente régimen normativo, en lugar de utilizar el peculiar sistema de subvenciones, ajenas en su naturaleza jurídica y fines al ámbito fiscal, razón por la que resulta acertada la argumentación de la Sentencia impugnada cuando afirma que el Ayuntamiento carecía de competencia para incluir en la gestión del IBI una minoración de la cuota líquida no contemplada ni en la Ley General Tributaria ni en el TRLHL, insistiendo en que los beneficios fiscales no tienen carácter de subvenciones y se rigen por su normativa propia».

(10) Para el profesor Falcón y Tella (1989), los beneficios fiscales siempre están dirigidos a crear posiciones ventajosas con vistas a lograr una determinada finalidad siempre ajena a la típica en torno a la cual se organiza el tributo. Sobre las diversas técnicas desgravatorias ver a Velarde Aramayo (1997).

(11) Sobre la minoración “encubierta” de los tributos locales mediante subvenciones, Del Amo Galán (2020) afirma: «Con arreglo al principio de reserva de ley, las entidades locales solo pueden aplicar los beneficios fiscales previstos en una ley estatal. Normalmente esta será el TRLRHL, aunque también pueden ser otras normas con rango de ley, como, por ejemplo, la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo (artículo 15), o los Reales Decretos-leyes que suelen dictarse para aprobar medidas excepcionales para paliar los daños ocasionados por fenómenos naturales. A ello debemos añadir la posibilidad de aplicar también los beneficios fiscales previstos en los tratados internacionales debidamente formalizados. Pero fuera de estas dos vías, las entidades locales no se encuentran habilitadas para conceder exenciones o reducciones en el pago de sus tributos, aunque las formalicen como subvenciones».

Por su parte, explica Casas Agudo (2008) que en la dinámica de todo beneficio tributario cabe apreciar una estructura integrada por un triple efecto. En primer lugar, se encuentra un “efecto instrumental”, constituido por la función delimitadora del hecho imponible que ejercen este tipo de técnicas, en tanto que a través de los presupuestos de hecho de los distintos beneficios que inciden sobre un determinado tributo se contribuye de un modo efectivo a perfilar los contornos exactos de la norma de imposición y las modalidades que el tributo pueda asumir y, por tanto, al diseño del alcance y términos estrictos de actuación del gravamen. En segundo lugar, puede percibirse el “efecto inmediato” de esta figura, encarnado por la neutralización o sustracción total o parcial de la carga tributaria, esto es, el hecho de que el patrimonio de las personas afectadas por el régimen del beneficio en cuestión no se vea mermado por la aplicación del tributo. Y, en tercer y último lugar, la estructura del beneficio tributario se agota con el “efecto mediato” o finalidad que persigue con la adopción por parte del legislador del concreto beneficio fiscal: el otorgamiento de un tratamiento ventajoso o preferencial.

En este sentido, la eficacia mediata o finalidad del beneficio tributario consiste en un tratamiento preferencial para incentivar valores constitucionalmente protegidos o estimular actividades de naturaleza extrafiscal, los cuales constituyen la razón de ser y el fundamento de las normas de creación de los beneficios fiscales. El Tribunal Constitucional ha admitido en múltiples ocasiones el uso instrumental de los tributos para fines ajenos a lo fiscal, por ejemplo, en la STC 194/2000, de 19 de julio, en la que afirma que «el legislador puede establecer tributos con finalidad no predominantemente recaudatorio o redistributiva, esto es, configurar el presupuesto de hecho del tributo teniendo en cuenta consideraciones básicamente extrafiscales». De este modo, se permite que los tributos sean un instrumento en manos de los poderes públicos para lograr otras finalidades, además de la recaudatoria, que favorezcan el progreso social y económico (12).

En cambio, estas ventajas fiscales no serían tan evidentes en el caso de las tasas municipales, puesto que, si bien los ayuntamientos también gozan de amplia autonomía para regular su establecimiento y configuración, éstas se exigen como contrapartida por la prestación de un servicio público o la realización de una actividad administrativa. Si bien el art. 24.4 TRLRHL establece la posibilidad de determinar la cuantía de las tasas teniendo en cuenta criterios genéricos de capacidad económica de los sujetos obligados a satisfacerlas, su aplicación es muy restrictiva, de modo que el establecimiento de exenciones y bonificaciones en el supuesto de las tasas es ciertamente limitado (13). Para

(12) A nivel de la Hacienda municipal, para Urquizu Cavallé (2001) son ejemplos prácticos de beneficios fiscales que atienden a razones de interés social o cultural, al fomento económico o al incentivo de una actividad empresarial: los beneficios fiscales en la tasa de apertura de establecimientos; una exención en la tasa por expedición de documentos administrativos para las instancias que realicen las entidades sin ánimo de lucro; una bonificación en la tasa por licencias urbanísticas para la reforma de fachadas en mal estado o para obras de conservación de edificios históricos y artísticos; etc.

(13) Así lo considera Sánchez Galiana (2008), para quien la posibilidad de establecer beneficios fiscales en relación con las tasas locales, aunque deseable, sería bastante reducida habida cuenta del principio de reserva de ley y, a pesar de la previsión del art. 24.4 TRLRHL sobre el principio de capacidad económica, dado que la existencia de las tasas estaría presidida fundamentalmente por el principio de beneficio. En cambio, Lago Montero (1991) defiende la legitimidad del estable-

Mateo Rodríguez (1991), el principio de capacidad económica no constituiría el principal fundamento de las tasas sino el principio de beneficio, de modo que, en aplicación del principio de justicia tributaria, el legislador tendría que prever la posibilidad de establecer exenciones parciales o totales para aquellos contribuyentes con bajo nivel económico. En cuanto a las contribuciones especiales en el ámbito local, el TRLRHL no establece la posibilidad de aplicar ningún beneficio fiscal sobre las mismas, de hecho, ni se reconocen exenciones para las Administraciones públicas. De modo que los municipios no podrán establecer ningún beneficio fiscal en los acuerdos de imposición y ordenación de contribuciones especiales.

Es oportuno señalar en este punto la limitación impuesta por la normativa europea en relación con la concesión de beneficios fiscales por parte de cualquier Administración. En el ámbito local, cabe citar la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, de 9 de octubre de 2014, asunto C-522/13, que declaró ilegal la exención aplicada sobre el IBI de unas fincas propiedad del Estado, en principio afectas a la defensa nacional, en las que la empresa pública *Navantia* realiza su actividad industrial de construcción de barcos. El Tribunal europeo consideró que esta exención se trataba de una ayuda de Estado, ya que suponía una ventaja económica a favor de la empresa pública, la cual vería reforzada su posición en el mercado frente a otras empresas competidoras, ventaja contraria a los principios europeos de libre comercio y establecimiento (14). Por consiguiente, la potestad de los ayuntamientos de conceder beneficios fiscales en los tributos municipales también tendría un límite a nivel europeo que impide su establecimiento y aplicación cuando estos puedan calificarse como ayudas de Estado.

Por otra parte, y de acuerdo con el citado art. 9 TRLRHL, no es necesario el reconocimiento de las bonificaciones obligatorias en las ordenanzas fiscales, pero sí imprescindible en el caso de las potestativas. Por lo tanto, mientras que las bonificaciones obligatorias tendrán que ser reconocidas por los ayuntamientos cuando se cumplan los requisitos previstos en la ley, sin que sea necesaria su disposición en las ordenanzas fiscales, la concesión de las bonificaciones potestativas siempre dependerá de su reconocimiento explícito en las mismas (15). Asimismo, cuando la entidad local tenga en su poder los datos necesarios para aplicar una bonificación, podrá eximir al beneficiario de solicitarla para proceder a su reconocimiento. Otra cosa es que se tenga que acreditar o justificar el cumplimiento de los requisitos, ya que la Administración no tiene porqué

cimiento de exenciones totales o parciales, bonificaciones e, incluso, la graduación de las tarifas de las tasas atendiendo a la capacidad económica de las familias, siendo inexcusable la modulación de la cuantía de las contraprestaciones de los servicios públicos esenciales de acuerdo con la capacidad económica de quienes han de satisfacerlas.

(14) Tal y como apunta Moreno González (2015): «La construcción naval es un mercado abierto a la competencia y a los intercambios comerciales entre los Estados miembros en el que *Navantia* está en situación de competencia con otras empresas. No sólo con las actividades civiles de la empresa, sino también en lo que atañe a sus actividades en el ámbito militar. Así pues, la referida exención fiscal puede afectar a los intercambios comerciales entre los Estados miembros y falsear la competencia».

(15) Insiste Sánchez Galiana (2008) en la importancia del establecimiento de beneficios fiscales a través de las ordenanzas fiscales municipales como una manifestación del poder tributario local, siempre con la oportuna cobertura legal.

conocer todas las circunstancias de cada obligado tributario, ni si cumplen los requisitos previstos para su aplicación, en cuyo caso se podrá configurar el beneficio fiscal como rogado quedando en manos de los solicitantes su acreditación.

Otra diferencia entre los beneficios fiscales de carácter obligatorio y potestativo es, de acuerdo con el art. 9.2 TRLRHL, que las leyes que establezcan beneficios fiscales obligatorios en materia de tributos locales tendrán que determinar las fórmulas de compensación que procedan. Es decir, las Entidades Locales recibirán una compensación económica por parte del Estado que cubra el importe de la bonificación obligatoria (16). Coincido con Sánchez Galiana (2008) en que estas fórmulas de compensación resultan esenciales para el mantenimiento de la autonomía y suficiencia financiera de los municipios, aunque, al quedar en manos de la voluntad política del legislador estatal, su efectiva realización dependerá de su decisión. Sobre esta cuestión, Acín Ferrer (2019) se muestra muy crítica al considerar que la fórmula de compensación a las Entidades Locales es deficiente e insuficiente, ya que se limita a decir que las leyes determinarán las fórmulas de compensación, pero sin prever las consecuencias de no hacerlo (17). Por consiguiente, mientras que la concesión de las bonificaciones obligatorias no tendría que afectar a las previsiones de ingresos de los impuestos que las tengan reconocidas, si funciona el mecanismo de compensación, en cambio la concesión de bonificaciones potestativas por parte de los ayuntamientos sí que provocará una reducción de la cuantía de los ingresos tributarios municipales.

En todo caso, una de las principales manifestaciones de la autonomía financiera de las Entidades Locales la constituye el establecimiento de beneficios fiscales, bien para conseguir hacer efectivos los principios de justicia tributaria y capacidad económica, bien para alcanzar determinados fines extrafiscales, entre los cuales está el fomento de la actividad y del empleo. Sin embargo, también se debe tener en cuenta que la aplicación de beneficios fiscales, ya sean exenciones o bonificaciones, repercuten negativamente en el importe de los ingresos tributarios de las Entidades Locales, motivo por el cual será necesario buscar ingresos alternativos si no se quiere recortar el gasto público. Como opinan Sánchez y Rancaño (2005), se tiene que evitar que la reducción de costes de las PYMES que supone la implementación de beneficios fiscales en los impuestos locales se convierta en un desequilibrio inasumible de las cuentas públicas de los ayuntamientos.

4. LAS MEDIDAS FISCALES LOCALES PARA AYUDAR A LA ACTIVIDAD ECONÓMICA Y EL EMPLEO, TAMBIÉN EN TIEMPOS DE COVID-19

Las principales medidas fiscales adoptadas por la mayoría de Corporaciones Locales para paliar los problemas económicos de sus ciudadanos, a raíz de la crisis sanitaria del Covid-19, hacen referencia básicamente al aplazamiento, suspensión o fraccionamiento del pago de las deudas tributarias. Con estas medidas se consiguen reducir,

(16) Véase sobre compensaciones por beneficios fiscales locales a Vaquera García (2001).

(17) De hecho, la Sentencia del Tribunal Supremo, de 13 de febrero de 2014, establece que el art. 9.2 TRLRHL no contiene ningún mandato vinculante para el legislador.

de forma temporal, los problemas de solvencia y tesorería de las personas y empresas obligadas al pago, con el objetivo de que se puedan mantener a flote hasta que puedan volver al trabajo o reanudar sus actividades. Asimismo, también han empezado a proliferar las ayudas directas municipales a determinados colectivos y negocios para atenuar los perjuicios económicos más graves causados por la pandemia, como por ejemplo, la ayuda del Ayuntamiento de Madrid para personas arrendatarias de vivienda habitual; la ayuda del Ayuntamiento de Barcelona para autónomos que se han visto obligados a cerrar, o la ayuda del Ayuntamiento de Valencia para los artistas falleros.

Ahora bien, ¿es posible que los municipios puedan adoptar otras medidas de carácter fiscal para ayudar especialmente a los autónomos y las empresas en estos difíciles momentos? A continuación, se analiza cuál sería el impacto sobre la actividad económica y el empleo a nivel local atendiendo a la capacidad de los ayuntamientos para configurar sus tributos propios, de acuerdo con las previsiones del TRLRHL, especialmente en el actual escenario de crisis económica. En este sentido, todos los impuestos municipales disponen de diferentes aspectos cuya configuración dependen de las Corporaciones Locales, de modo que éstas tienen la última palabra para determinar el importe de las cuotas tributarias y el reparto de las cargas fiscales entre los vecinos de sus respectivos territorios.

4.1. El Impuesto sobre Bienes Inmuebles

El Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) es un impuesto municipal directo y obligatorio que grava el valor de los bienes inmuebles sitos en el término municipal, ya sean rústicos, urbanos o de características especiales, constituyendo su hecho imponible la titularidad de los derechos de concesión administrativa, superficie, usufructo o propiedad sobre tales bienes inmuebles. Son sujetos pasivos del impuesto quienes ostenten alguna de las titularidades en el orden señalado. Los ayuntamientos pueden establecer el tipo de gravamen del IBI entre el valor mínimo y máximo previstos, teniendo en cuenta una serie de circunstancias establecidas por el legislador estatal (18). Asimismo, pueden exigir un recargo de hasta el 50 por ciento de la cuota líquida del impuesto cuando se trate de bienes inmuebles de uso residencial que se encuentren desocupados permanentemente. Igualmente, durante un período máximo de seis años, pueden establecer tipos de gravamen reducidos cuando entren en vigor nuevos valores catastrales resultantes de procedimientos de valoración colectiva de carácter general.

(18) La aprobación del tipo de gravamen del IBI, mediante la correspondiente ordenanza fiscal, es una manifestación del principio de autonomía local reconocida por la STC de 13 de diciembre de 1999, al descartar que la potestad de los ayuntamientos para elevar los tipos de gravamen vulnera el principio de igualdad de todos los españoles. Al contrario, el Alto Tribunal considera que la disparidad de gravámenes que se produce entre los vecinos de diferentes municipios tiene, antes que nada, un firme fundamento en el principio de autonomía municipal reconocido en el art. 140 CE.

También pueden regular a través de las correspondientes ordenanzas fiscales varias bonificaciones potestativas previstas en el TRLRHL (19), entre las que destacan como directamente favorables al fomento de la actividad y del empleo:

- Una bonificación de hasta el 95 por ciento de la cuota íntegra, a favor de inmuebles en los que se desarrollen actividades económicas que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir circunstancias sociales, culturales, histórico artísticas o de fomento del empleo que justifiquen tal declaración. Será el Pleno de la corporación el que procederá a dicha declaración, acordándose, previa solicitud del sujeto pasivo, por el voto favorable de la mayoría simple de sus miembros.
- Una bonificación de hasta el 90 por ciento de la cuota íntegra, a favor de los bienes inmuebles urbanos ubicados en áreas o zonas del municipio que, conforme a la legislación y planeamiento urbanísticos, correspondan a asentamientos de población singularizados por su vinculación o preeminencia de actividades primarias de carácter agrícola, ganadero, forestal, pesquero o análogas y que dispongan de un nivel de servicios de competencia municipal, infraestructuras o equipamientos colectivos inferior al existente en las áreas o zonas consolidadas del municipio, siempre que sus características económicas aconsejen una especial protección (20).
- Una bonificación de hasta el 95 por ciento de la cuota íntegra, a favor de inmuebles de organismos públicos de investigación y los de enseñanza universitaria. Se explica esta bonificación por la no aplicación a estos organismos de la exención que, con carácter obligatorio, sí se aplica a las universidades públicas en virtud del art. 62.1.a) TRLRHL.
- Una bonificación de hasta el 50 por ciento de la cuota íntegra, para los bienes inmuebles en los que se hayan instalado sistemas para el aprovechamiento tér-

(19) Afirma Acín Ferrer (2019) que, en relación con el IBI, «los apartados 3, 4 del art. 62 del TRLRHL, o los arts. 73 y 74 del TRLRHL son buenos ejemplos de la libertad que la ley atribuye a los Ayuntamientos para conceder exenciones y bonificaciones y del papel regulador que pueden tener las ordenanzas fiscales para fijar las condiciones de su disfrute y compatibilidades. Conviene encarecer que, no obstante la supuesta libertad del Ayuntamiento, debe actuarse con prudencia y visión de “medio plazo”, pues de lo contrario pueden resultar consecuencias imprevistas de difícil solución. Así ha sucedido cuando se han concedido las bonificaciones en el IBI del art. 74.2 del TRLRHL, acordando, para los tres ejercicios siguientes a la entrada en vigor de nuevos valores catastrales resultantes de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general, la aplicación de una bonificación equivalente a la diferencia entre la cuota íntegra del ejercicio y la cuota líquida del ejercicio anterior multiplicada esta última por el coeficiente de incremento máximo anual que establezca la ordenanza. En estos casos, si el Ayuntamiento no se preocupa de ir adecuando el tipo impositivo de IBI en el período de tres años, pudiera suceder que en el cuarto ejercicio el porcentaje de IBI y la obligatoria pérdida de la bonificación supusieran un incremento de tributación realmente alto y de difícil gestión».

(20) Tal y como reconoce Poveda Blanco (2005) con esta bonificación se buscaría reducir la carga fiscal que soportan los propietarios de determinados bienes inmuebles que, por razones de su ubicación, disfrutaban de menos servicios municipales.

mico o eléctrico de la energía proveniente del sol. Aunque el principal objetivo extrafiscal de esta bonificación es la protección del medioambiente, indirectamente también promueve las actividades industriales y profesionales relacionadas con el sector de las energías renovables.

A la vista de las distintas bonificaciones previstas en el IBI, aplicables en función del especial interés para el municipio de las actividades económicas que se desarrollen en los inmuebles, o de la ubicación de actividades primarias, o por desarrollar actividades de investigación, o incluso para fomentar el uso de energías renovables, resulta que son suficientemente amplias como para encontrar medidas que puedan ser beneficiosas para contrarrestar los perjuicios económicos de la pandemia del Covid-19, teniendo en cuenta las características y problemáticas de cada municipio. Por tanto, se abre un abanico de posibilidades para reducir la cuota del IBI en diferentes supuestos, como por ejemplo, en los inmuebles donde se realicen determinadas actividades industriales o comerciales, o en aquellos casos en los que quede acreditada la caída de los rendimientos de las actividades en ellos ubicadas.

Ciertamente, las diferentes bonificaciones señaladas están pensadas para favorecer la promoción de la actividad económica y del empleo a nivel local pero, en el actual momento de parálisis económica con una importante disminución de los ingresos, además permitirían aliviar las obligaciones de pago de los autónomos y las empresas que puedan resultar beneficiados, minorando sus problemas de tesorería en el año actual o incluso en los venideros. En todo caso, los requisitos y demás aspectos sustantivos de estas bonificaciones deberán detallarse en la correspondiente ordenanza fiscal del impuesto, teniendo que ser los sujetos pasivos quienes soliciten su concesión y acrediten el cumplimiento de los mismos.

El Ayuntamiento de Madrid ha tomado la iniciativa en esta materia y el pasado 29 de mayo de 2020 ha acordado modificar la Ordenanza Fiscal reguladora del IBI, añadiendo la disposición adicional segunda que establece, exclusivamente para el ejercicio 2020, una bonificación del 25 por ciento de la cuota íntegra del impuesto de los inmuebles destinados a los usos de ocio, hostelería, comercial, espectáculos y cultural, siempre que sean declarados de especial interés o utilidad municipal. En este sentido, se considerará, en todo caso, que existe especial interés o utilidad municipal cuando la actividad se viniera ejerciendo en el inmueble antes del 15 de marzo de 2020 y continúe hasta el 31 de diciembre de 2020, y su uso catastral corresponda a ocio, hostelería, comercial, espectáculos o cultural.

Asimismo, en aquellos casos en los que el sujeto pasivo del impuesto no coincida con el titular de la actividad que en el inmueble se desarrolla, para tener derecho a la bonificación será necesario que por el sujeto pasivo se acredite que se ha efectuado, a favor del titular de la actividad, una moratoria o aplazamiento en el pago de la renta que se viniera abonando, una reducción en la misma o adoptado cualquier otra medida, de naturaleza análoga, que contribuya a asegurar el mantenimiento de la actividad.

Esta nueva bonificación es de carácter rogado, por lo que la declaración de especial interés o utilidad municipal deberá solicitarse expresamente, y corresponderá efectuarla, con carácter provisional, al Pleno de la Corporación Municipal antes del 31 de julio de 2020. Posteriormente, se procederá a la concesión provisional de la bonificación, quedan-

de la concesión definitiva condicionada a la comprobación posterior de la concurrencia de los requisitos dispuestos.

4.2. El Impuesto sobre Actividades Económicas

El Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) es un impuesto municipal directo y obligatorio, que grava el mero ejercicio de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las tarifas del impuesto. Son sujetos pasivos de este impuesto las personas físicas y jurídicas que realicen cualquiera de las actividades que den origen al hecho imponible, aunque las primeras están exentas de pago. Las cuotas mínimas municipales serán fijadas por las Tarifas del Impuesto, aprobadas por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, de acuerdo con los epígrafes y rúbricas en las que se clasifican las actividades gravadas. Sobre las mismas se aplicará un coeficiente de ponderación que se determinará en función del importe neto de la cifra de negocios del sujeto pasivo.

Sobre la cuota ponderada, los ayuntamientos pueden establecer y aplicar una escala de coeficientes que tengan en cuenta la situación física del local en la que se ejerce la actividad dentro del término municipal, de acuerdo con la categoría de la calle en que radique. El número de categorías de calles no podrá ser inferior a 2 ni superior a 9, no pudiendo ser el valor de dicho coeficiente inferior a 0,4 ni superior a 3,8, ni la diferencia de valor entre categorías de calles, menor a 0,10. Si no es posible distinguir más de una categoría de calle, no se podrá establecer este coeficiente de situación. El resultado de aplicar el coeficiente de situación será la cuota tributaria a ingresar.

Asimismo, los ayuntamientos pueden regular a través de la correspondiente ordenanza fiscal del impuesto varias bonificaciones potestativas previstas en el TRLRHL, todas ellas destinadas al fomento de la actividad y del empleo a nivel local:

- Una bonificación de hasta el 50 por ciento de la cuota correspondiente, para los sujetos pasivos que hayan incrementado el promedio de su plantilla de trabajadores con contrato indefinido durante el período impositivo inmediato anterior al de la aplicación de la bonificación, pudiendo establecer diferentes porcentajes de bonificación en función del incremento medio de plantilla (21).
- Una bonificación de hasta el 95 por ciento de la cuota correspondiente, para los sujetos pasivos que desarrollen actividades económicas que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir circunstancias sociales, culturales, histórico artísticas o de fomento del empleo que justifiquen tal declara-

(21) Para Sánchez Galiana (2008) estamos claramente «ante una bonificación potestativa de cuantía indeterminada pero limitada, aplicable exclusivamente a cuotas de carácter municipal y de carácter claramente extrafiscal, persiguiendo directamente la finalidad de incentivar la creación de empleo de carácter indefinido». Asimismo, dado que la ordenanza fiscal puede establecer otros aspectos sustantivos, también se podría hacer alguna referencia al mantenimiento de los puestos de trabajo como requisito para acceder a esta bonificación.

ción (22). Corresponderá al Pleno de la corporación municipal el reconocimiento de dicha declaración, acordándose, previa solicitud del sujeto pasivo, por el voto favorable de la mayoría simple de sus miembros.

- Una bonificación de hasta el 50 por ciento de la cuota correspondiente, para los sujetos pasivos que inicien el ejercicio de cualquier actividad empresarial, durante los cinco años siguientes a la conclusión del segundo período impositivo de desarrollo de aquélla (23).
- Una bonificación de hasta el 50 por ciento de la cuota correspondiente, para los sujetos pasivos que: a) utilicen o produzcan energía a partir de instalaciones para el aprovechamiento de energías renovables o sistemas de cogeneración; b) realicen sus actividades industriales, desde el inicio de su actividad o por traslado posterior, en locales o instalaciones alejadas de las zonas más pobladas del término municipal; y c) establezcan un plan de transporte para sus trabajadores que tenga por objeto reducir el consumo de energía y las emisiones causadas por el desplazamiento al lugar del puesto de trabajo y fomentar el empleo de los medios de transporte más eficientes, como el transporte colectivo o el compartido.
- Una bonificación de hasta el 50 por ciento de la cuota correspondiente, para los sujetos pasivos que tengan una renta o rendimiento neto de la actividad económica negativos o inferiores a la cantidad que determine la ordenanza fiscal.

Mientras que las dos bonificaciones potestativas señaladas en primer lugar están directamente relacionadas con el fomento del empleo, dado que incentivan la creación y mantenimiento de puestos de trabajo de carácter indefinido, las restantes bonificaciones persiguen la protección o promoción de determinadas actividades económicas a nivel local, las cuales a su vez pueden favorecer la creación y mantenimiento de los empleos vinculados a las mismas.

Ahora bien, sin duda, la última bonificación prevista para las empresas con rendimientos menores o negativos sería la más indicada en estos momentos de importantes caídas de los ingresos, ya que permite la reducción de la carga tributaria que supone el pago del impuesto. Con ello, se consigue aproximar la cuantificación del impuesto a la verdadera capacidad económica del sujeto pasivo, ya que la deuda tributaria resultante de la cuota prevista en las Tarifas (equivalente al rendimiento medio del sector de acti-

(22) De acuerdo con el art. 27 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales del mecenazgo, se establecerán incentivos fiscales de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público para asegurar el adecuado desarrollo de tales eventos. Entre tales incentivos, se establece una bonificación del 95 por ciento en las cuotas y recargos del IAE correspondientes a actividades de carácter artístico, cultural, científico o deportivo que hayan de tener lugar durante la celebración del respectivo acontecimiento.

(23) Recordar que, en aplicación del art. 82.1.c) TRLRHL, las personas físicas están exentas del IAE de forma automática, ya que se trata de una exención subjetiva, lo que genera cierta discriminación con las actividades realizadas por personas jurídicas, las cuales sí estarían obligadas a tributar por el impuesto una vez transcurrido el período de bonificación inicial, y siempre que el importe neto de su cifra de negocios supere el millón de euros. Sobre este trato discriminatorio, véase Checa y Merino (2003).

vidad) se vería reducida gracias a esta bonificación atendiendo al menor rendimiento del negocio tras más de dos meses de inactividad y un futuro incierto, ya sea en este ejercicio o los próximos. En todo caso, las ordenanzas fiscales tendrán que detallar los requisitos y demás aspectos sustantivos y formales de estas bonificaciones, siendo los sujetos pasivos los que deberán solicitar su reconocimiento y acreditar el cumplimiento de los mismos.

Aparte, los ayuntamientos tienen otra posibilidad de reducir el pago de la cuota municipal del IAE a través de la modificación de los coeficientes de situación que se aplican en función de la ubicación exacta de la actividad dentro del término municipal (24), ya que el valor de este coeficiente puede oscilar entre 0,4 y 3,8. Es decir, según disponga la ordenanza fiscal, el importe a pagar de este impuesto puede verse reducido a más de la mitad (si se aplica el valor mínimo de 0,4) o casi cuadruplicarse (si se aplica el valor máximo de 3,8). De modo que, a una misma actividad, le podrían corresponder dos cuotas de IAE muy distintas en función del coeficiente de situación municipal aplicado en su caso, pudiendo llegar a ser esta diferencia de hasta el óctuple entre el valor mínimo y el máximo posibles. Por tanto, mediante la determinación de unos coeficientes de situación más bajos, los ayuntamientos podrían reducir las cuotas del IAE durante el tiempo que estimen oportuno, beneficiando las actividades en función de su ubicación, como por ejemplo aquellas situadas en polígonos industriales, ejes comerciales o zonas turísticas.

Sin duda, las bonificaciones y medidas adoptadas en relación con el IAE serían las más apropiadas para intentar mantener los negocios y empleos en el ámbito local, dado que su aplicación incide directamente de forma positiva en la caja de las empresas. En este sentido, minorar durante un tiempo las cuotas del impuesto de aquellas actividades que tengan pérdidas es una clara medida dirigida a favorecer la viabilidad de los negocios, especialmente en el actual momento de grandes dificultades económicas e incertidumbres. Es evidente que cualquier reducción de los costes de explotación se traslada directamente al resultado de la actividad, de modo que una reducción de las cuotas tributarias municipales ayudaría al sostenimiento de los negocios, lo cual terminaría redundando en el mantenimiento de los puestos de trabajo. Coincido en este punto con Sánchez Galiana (2008), que el importante número de bonificaciones previstas en el IAE permiten modular la verdadera capacidad económica de las empresas que tributan por este impuesto, así como también sirven al principio extrafiscal de fomentar determinadas actividades y el empleo.

No obstante, no se debe de olvidar que el impacto de estas reducciones será menor debido a la modificación legislativa del impuesto aprobada en el año 2004, ya que, a partir de aquel año, sólo están obligadas al pago de este impuesto las personas jurídicas cuyo importe neto de la cifra de negocio sea superior al millón de euros, no afectando por tanto a los autónomos y las pequeñas empresas pues ya hace años que no tributan por este impuesto municipal. La realidad es que la cantidad de contribuyentes obligados al pago de la cuota municipal del IAE se ha visto reducida ostensiblemente

(24) El coeficiente de situación del IAE fue avalado por el Tribunal Constitucional en su sentencia de 13 de diciembre de 1999, al declarar que su aplicación no vulnera los principios o exigencias contenidos en el art. 31.1 CE, de modo que no es discutible que la disposición de un local para desarrollar la actividad económica constituye una manifestación de capacidad económica que, desde la óptica del art. 31.1 CE, fundamenta la modificación del gravamen.

desde aquella fecha y, por tanto, en estos momentos pasaría lo mismo con el número de posibles beneficiarios de las bonificaciones y medidas señaladas.

En relación con el IAE, también ha sido el Ayuntamiento de Madrid quien ha dado el primer paso y ha acordado una modificación de la Ordenanza Fiscal reguladora de este impuesto. Además de la bonificación ya existente del 25 por ciento de la cuota para los sujetos pasivos que tributen por cuota municipal y tengan un rendimiento neto de la actividad económica negativo, el pasado 29 de mayo de 2020 se ha acordado añadir la disposición adicional sexta que establece otra bonificación del 25 por ciento de la cuota, siempre que la actividad sea declarada de especial interés o utilidad municipal. Entre tales actividades, se relacionan múltiples actividades artísticas, ganaderas, mineras, industriales, comerciales, de restauración y de servicios. Se considerarán, en todo caso, de especial interés o utilidad municipal, las actividades relacionadas que se vinieran ejerciendo antes del 15 de marzo de 2020 y que se continúen ejerciendo hasta el 31 de diciembre de 2020.

Se establece que esta bonificación será del 50% en aquellos casos en los que el sujeto pasivo tuviera, a fecha 1 de marzo de 2020, menos de diez trabajadores a su cargo. Asimismo, para el ejercicio 2021 se tendrá derecho a una bonificación del 25 por ciento en aquellos casos en los que, además de los requisitos anteriores, el número medio de trabajadores de la plantilla, con contrato temporal o indefinido, a 31 de diciembre de 2020, no se vea reducido con respecto al número de trabajadores existente al inicio del período impositivo o al inicio de la actividad, cuando esta tuviera lugar con posterioridad al 1 de enero y con anterioridad al 15 de marzo de 2020.

Por último, esta nueva bonificación también es de carácter rogado, por lo que la declaración de especial interés o utilidad municipal deberá solicitarse expresamente, y corresponderá efectuarla, con carácter provisional, al Pleno de la Corporación Municipal antes del 31 de julio de 2020. Posteriormente, se procederá a la concesión provisional de la bonificación, quedando la concesión definitiva condicionada a la comprobación posterior de la concurrencia de los requisitos dispuestos.

4.3. El Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica

El Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM) es un impuesto municipal directo y obligatorio, que grava la titularidad de los vehículos de tracción mecánica aptos para circular por las vías públicas, cualesquiera que sean su clase y categoría, siendo sujetos pasivos de este impuesto las personas a cuyo nombre conste el vehículo en el permiso de circulación (25). En aplicación del art. 95 TRLRHL, las cuotas del impuesto

(25) Para Esteban y Sánchez (2007), este impuesto se justifica desde tres principios o posiciones diferentes, aunque complementarios entre sí:

1º) Por el principio del beneficio, porque el impuesto se exige como contraprestación de los servicios públicos locales puestos al servicio de la circulación.

2º) Por el principio de capacidad de pago, porque la conducción de vehículos de mayor potencia y mejor equipamiento es expresión de gasto suntuario, y por tanto susceptible de ser sometido a un mayor gravamen por razones de equidad. Asimismo, se puede evitar mediante el uso alternativo del servicio público de transporte.

vienen establecidas por un cuadro de tarifas según la clase de vehículo, diferenciando entre turismos, autobuses, camiones, tractores, remolques, ciclomotores y motocicletas, y según los tramos definidos para cada clase, atendiendo la potencia de los motores, las plazas de pasajeros o la carga útil. Además, es posible incrementar las cuotas fijadas por ley mediante la aplicación de un coeficiente, el cual no podrá ser superior a 2, pudiendo ser diferente según la clase de vehículo y el tramo (26).

La principal finalidad extrafiscal de este impuesto es la de corregir los efectos negativos producidos por el uso de vehículos a motor en las vías urbanas, entre los cuales especialmente la contaminación atmosférica, el deterioro de las calzadas y los problemas de movilidad. De este modo, a través del IVTM se pretenden gravar estas externalidades negativas aplicando el principio de “quien contamina paga”, favoreciendo aquellos vehículos menos contaminantes, o penalizando el uso del vehículo privado frente al transporte público urbano que estaría exento. Por tal razón, buena parte de las bonificaciones previstas aplicables a este impuesto son de carácter medioambiental.

A pesar de que no se prevean bonificaciones que incidan directamente en el fomento de actividades o del empleo, resulta que los ayuntamientos pueden aplicar un coeficiente que puede hasta duplicar la cuota tributaria del impuesto, coeficiente que no tiene por qué ser el mismo según la clase y características de los vehículos. Por consiguiente, los ayuntamientos que estuvieran aplicando este coeficiente sí que podrían reducir temporalmente las cuotas de aquellos vehículos que, por su clase y características, fueran propiedad de autónomos y empresas afectados por la crisis económica derivada del Covid-19, como, por ejemplo, los autobuses ante la parálisis del turismo, o los camiones ante la suspensión de buena parte de la actividad industrial. En estos casos, una reducción temporal de las cuotas sería muy bienvenida, sobre todo por aquellas empresas que disponen de grandes flotas de vehículos como las dedicadas al transporte por carretera de personas y mercancías.

4.4. El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras

El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO) es un impuesto municipal indirecto y potestativo, cuyo hecho imponible consiste en la realización de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija la obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanística, se haya obtenido o no dicha licencia. Son sujetos pasivos de este impuesto, a título de contribuyentes, las personas que sean dueñas de la construcción, instalación u obra, sean o no propietarios del inmueble sobre el cual se

3º) Por el principio corrector de efectos externos negativos, porque los vehículos producen efectos externos negativos provocados por la contaminación que emiten. Esta contaminación atenta contra el medio ambiente y la calidad de las ciudades. Se justifica, por tanto, sobre la base del principio de quien contamina paga.

(26) La posibilidad de establecer un coeficiente diferente para cada tramo de una misma clase de vehículo permite dotar la exacción del IVTM de cierta progresividad fiscal, dado que sería posible aumentar la cuota tributaria a medida que se cambia de tramo, dado que cuanto más potencia tenga el motor, o más plazas de pasajeros tenga, o mayor sea la carga útil, se podría entender que mayor es el valor del vehículo.

realice. La cuota del impuesto resulta de aplicar sobre la base imponible, constituida por el coste real (27) de la construcción, instalación u obra, el tipo de gravamen fijado por la corporación municipal que no puede exceder del 4 por ciento.

Entre las bonificaciones potestativas que los ayuntamientos pueden establecer en este impuesto, destaca como más favorable para el fomento y protección de la actividad económica y del empleo, la bonificación de hasta el 95 por ciento de la cuota, a favor de las construcciones, instalaciones u obras que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir circunstancias sociales, culturales, histórico artísticas o de fomento del empleo que justifiquen tal declaración. Esta bonificación será acordada, previa solicitud del sujeto pasivo, por el Pleno de la entidad local, exigiéndose el voto favorable de la mayoría simple de sus miembros.

Asimismo, también se pueden regular en este impuesto varias bonificaciones potestativas que favorecerían determinadas actividades económicas, las cuales se pueden aplicar simultáneamente si así se establece:

- Una bonificación de hasta el 95 por ciento de la cuota, a favor de las construcciones, instalaciones u obras en las que se incorporen sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar. Aunque el principal objetivo extrafiscal de esta bonificación es medioambiental, indirectamente también promueve las actividades industriales y profesionales del sector de las energías renovables.
- Una bonificación de hasta el 50 por ciento de la cuota, a favor de las construcciones, instalaciones u obras vinculadas a los planes de fomento de las inversiones privadas en infraestructuras.
- Una bonificación de hasta el 50 por ciento de la cuota, a favor de las construcciones, instalaciones u obras referentes a las viviendas de protección oficial.
- Una bonificación de hasta el 90 por ciento de la cuota, a favor de las construcciones, instalaciones u obras que favorezcan las condiciones de acceso y habitabilidad de los discapacitados. En este supuesto, pueden verse beneficiadas gran cantidad de obras de rehabilitación realizadas fundamentalmente por autónomos y pequeñas empresas de construcción.

Igual que en los anteriores impuestos, la bonificación del ICIO que depende del especial interés para el ayuntamiento de la realización de instalaciones, construcciones u obras, es suficientemente amplia como para permitir aprobar reducciones de las cuotas atendiendo a las características y problemáticas de cada municipio, especialmente en estos momentos. Igualmente, el resto de bonificaciones citadas también pueden incidir favorablemente en la promoción y protección de determinadas instalaciones y obras en

(27) Advierte Rancaño Martín (2011) que «La configuración de la base imponible en función del coste real y efectivo ha dado lugar, por su parte, a una gran conflictividad del tributo, de manera que la misma ha llegado a definirse a través de resoluciones jurisprudenciales. En definitiva, en la práctica, el hecho de que la configuración de las bases o las cuotas se haga de forma directa, acudiendo a criterios de valoración no objetivos complica la aplicación del tributo y provoca problemas en orden a la suficiencia financiera de los entes locales, que debido a dicha conflictividad verán reducidos o postergados sus ingresos por tributos propios».

el municipio, que permitirían mantener los puestos de trabajo. Además, reducir las obligaciones fiscales de los autónomos y las empresas encargados de ejecutar obra pública, realizar obras de infraestructuras, promoción de vivienda oficial o rehabilitación de locales y viviendas, no sólo les favorece directamente a ellos, sino también a todas aquellas actividades vinculadas a las mismas, como el suministro de materiales o la intermediación inmobiliaria.

Asimismo, la ordenanza fiscal del ICIO también podrá establecer la deducción del importe de la tasa relativa a la concesión de la licencia urbanística de la cuota íntegra o bonificada del impuesto (28), deducción que lógicamente también permitiría reducir el coste de las instalaciones u obras. En todo caso, las ordenanzas fiscales tendrán que detallar los requisitos y demás aspectos sustantivos y formales de estas bonificaciones, siendo los sujetos pasivos los que tendrán que solicitar su reconocimiento y acreditar el cumplimiento de los mismos.

4.5. El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana

El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU), también conocido como la plusvalía municipal, es un impuesto potestativo que grava el incremento de valor que experimentan los terrenos de naturaleza urbana debido a la transmisión de su propiedad por cualquier título, o por la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce limitativo del dominio sobre los mismos (29). Son sujetos pasivos las personas transmitentes o adquirentes en función de si se trata de transmisiones a título lucrativo u oneroso.

A efectos de la determinación de la base imponible, ésta estará constituida por el incremento de valor de los terrenos experimentado a lo largo de un período máximo de 20 años, siendo el valor del terreno en el momento del devengo el que tenga deter-

(28) Entre otras, la Sentencia del Tribunal Supremo de 17 de enero de 1994 declaró que no existe ninguna coincidencia entre la tasa por la concesión de la licencia urbanística y el ICIO, puesto que, mientras que el hecho imponible de la primera viene constituido por la actividad municipal necesaria para verificar la concurrencia de las condiciones necesarias para que la licencia urbanística pueda ser concedida, el hecho imponible del impuesto lo constituye la realización de cualquier obra o instalación para la que se exija proveerse de licencia municipal, se haya obtenido o no dicha licencia.

(29) El art. 47 CE dispone que la comunidad participará en las plusvalías que genere la acción urbanística de los entes públicos. Tal fundamento reside en una razón de equidad ya que, sin esfuerzo ni actividad alguna por parte de los propietarios de inmuebles, se obtienen plusvalías fruto exclusivamente de la evolución del mercado inmobiliario. El Tribunal Supremo, mediante la Sentencia de 5 de mayo de 2001, traslada este fundamento al IIVTNU, ya que considera que este impuesto se exige no por las ganancias que el propietario obtiene por la venta, sino por el aumento de valor de los terrenos que el propietario puede aplicar debido a actuaciones urbanísticas y de otra índole que los ayuntamientos han realizado a lo largo del tiempo. De este modo, cuando se transmiten dichos terrenos, una parte del beneficio de la venta revierte a la comunidad a través de la exacción del impuesto.

minado a efectos del IBI (30). Sobre el valor resultante, se aplicarán unos porcentajes anuales que determinarán los ayuntamientos sin que puedan exceder los límites siguientes:

- Período de 1 hasta 5 años: 3'7
- Período de hasta 10 años: 3'5
- Período de hasta 15 años: 3'2
- Período de hasta 20 años: 3

Y se aplicará finalmente el tipo de gravamen establecido por cada ayuntamiento, el cual no podrá exceder del 30 por ciento.

A través de la correspondiente ordenanza fiscal, se podrá regular una bonificación de hasta el 95 por ciento de la cuota íntegra en las transmisiones de terrenos, y en la transmisión o constitución de derechos reales de goce limitativos del dominio de terrenos, sobre los que se desarrollen actividades económicas que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir circunstancias sociales, culturales, histórico artísticas o de fomento del empleo que justifiquen tal declaración. Será el Pleno del ayuntamiento el que proceda a su declaración, previa solicitud del sujeto pasivo, acordándose por el voto favorable de la mayoría simple de sus miembros. De modo que, en este impuesto, también está prevista una bonificación potestativa directamente relacionada con el fomento o protección de determinadas actividades consideradas de interés por parte de los ayuntamientos, siendo de nuevo su definición suficientemente amplia como para se puedan tener en cuentas las características y problemáticas de cada municipio, especialmente las surgidas a raíz de la pandemia del coronavirus.

También se podrá establecer otra bonificación de hasta el 95 por ciento de la cuota íntegra del impuesto, en las transmisiones de terrenos, y en la transmisión o constitución de derechos reales de goce limitativos del dominio, realizadas a título lucrativo por causa de muerte a favor de los descendientes y adoptados, los ascendientes y adoptantes, y los cónyuges (31). Por tanto, los ayuntamientos que así lo decidan, podrían reducir temporalmente la cuota a pagar de este impuesto en aquellos casos de

(30) Consideran Esteban y Sánchez (2007) que «ni la norma de 1988 ni su posterior reforma de 2002 evitaron la contradicción latente entre la definición de la base imponible y la forma de resolver su cálculo económico. La base imponible se definió a partir del incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un periodo máximo de veinte años. Pero, de otro, el regulador estableció un mecanismo objetivo para la determinación de este incremento. Para ello, acudió a la ficción de aplicar un porcentaje anual al precio del terreno valorado de acuerdo con su valor catastral. Este sistema de determinación objetiva de la base imponible simplifica la gestión del impuesto, pero la falta de relación entre las ganancias inmobiliarias realmente generadas y el mecanismo ideado para la fijación de la base imponible es objeto de críticas».

(31) Algunos ayuntamientos han hecho extensiva esta bonificación, mediante su inclusión en la correspondiente ordenanza fiscal, a las parejas de hecho de las personas fallecidas. No obstante, se trataría de una extralimitación ya que esta extensión no estaría justificada desde la óptica de la analogía y, además, vulneraría el principio de reserva de ley, de acuerdo con Rovira Ferré (2017).

transmisiones de bienes inmuebles propiedad de personas fallecidas por el Covid-19. Igual que en el resto de impuestos, la regulación de los aspectos sustantivos y formales de las bonificaciones señaladas se tendrá que establecer en la correspondiente ordenanza fiscal, siendo de nuevo los sujetos pasivos los que deberán solicitar su concesión y acreditar el cumplimiento de los mismos.

4.6. Las tasas municipales

En relación con las tasas municipales, ya se ha señalado anteriormente la dificultad para establecer y aplicar beneficios fiscales sobre las mismas, dado que en el fondo son una prestación tributaria que los sujetos pasivos abonan por ser los destinatarios de un servicio público local o por ocupar de forma privativa un espacio público municipal. Aunque las tasas se rigen por el principio de beneficio, también se podrán tener en cuenta criterios genéricos de capacidad económica de los sujetos pasivos cuando así lo permitan las características del tributo. Por tanto, la caída de ingresos o la obtención de rendimientos negativos en los negocios, entre otros, podrían ser aspectos a tener en cuenta en la configuración de algunas tasas municipales para combatir los perjuicios económicos causados por el Covid-19.

Según Calvo Ortega (1998), a pesar de que la capacidad económica no constituye el principio que fundamenta la existencia de las tasas, más bien sería el principio del beneficio, el hecho de que su configuración se base en el art. 31.1 CE, como principio esencial de justicia tributaria, obligaría al legislador a establecer que no paguen tasas quienes carezcan de suficiente capacidad económica para ello. Así, a través de exenciones y bonificaciones, se puede tener en cuenta la capacidad económica de los sujetos obligados al pago de las tasas. Y como afirma Simón Acosta (1999), el principio de capacidad económica «puede jugar mediante criterios objetivos, es decir, aplicando tasas reducidas o incluso excluyendo el pago de tasas en aquellos servicios que son utilizados normalmente por personas de bajo nivel económico».

Más allá de que se puedan establecer bonificaciones sobre las tasas, lo cierto es que, a partir de la declaración del estado de alarma, algunos servicios públicos municipales se han dejado de prestar (como el servicio de guardería o el de aparcamiento en zonas de tiempo regulado). En tales casos, cuando un servicio público no se preste no será posible exigir el pago de la tasa correspondiente mientras permanezca interrumpida la prestación del servicio, dado que no surge el hecho imponible que es un elemento imprescindible para su exacción (doctrina consolidada del Tribunal Constitucional, entre otras la STC de 4 de octubre de 1983 y de 19 de septiembre de 1992). Por consiguiente, los ayuntamientos deberán de abstenerse del cobro de las tasas relativas a servicios municipales que han suspendido su actividad o no se pueden prestar.

Igualmente, otros servicios municipales de recepción obligatoria que se han seguido prestando no han podido ser recibidos por los beneficiarios al estar sus actividades suspendidas por el estado de alarma, como el servicio de recogida de residuos comerciales de aquellos negocios que se han visto obligados al cierre temporal o los servicios turísticos correspondientes a establecimientos hoteleros que no han podido abrir al público. De modo que el importe de las tasas municipales se tendría que reducir de acuerdo con el número de días en los que dichos servicios no se han podido recibir por

motivos no imputables a los sujetos pasivos. En este sentido, señalar la decisión del Ayuntamiento de Barcelona de anular totalmente el recargo sobre la tasa turística a hoteles, apartamentos turísticos y cruceros, y no aplicarlo en el 2020.

En esta misma situación se encuentran las ocupaciones de vía pública que no se han podido realizar por estar los ocupantes obligados al cierre temporal de sus actividades, como sería el caso de los bares y restaurantes que no han podido colocar sus mesas y terrazas en el espacio público. En ambos casos, se puede acordar suspender el cobro de las tasas durante el tiempo del cese de la actividad de los beneficiarios u ocupantes de la vía pública, pudiéndose incluso prorratear la cuota tributaria devengada y devolver la parte proporcional en función de los días que no ha sido posible recibir la prestación del servicio u ocupar la vía pública (32). Incluso, ante las dificultades del sector de la restauración por la caída del turismo, algunos municipios ya han anunciado la total anulación de la tasa por ocupación de la vía pública con mesas y terrazas de bar para todo el ejercicio 2020, como por ejemplo, entre otros, los Ayuntamientos de Madrid, Valencia, Valladolid, Salamanca, Las Palmas o Elche.

Por consiguiente, si bien la propia definición de tasa parece incompatible con la posibilidad de establecer beneficios fiscales que tuvieran en cuenta la capacidad económica de los sujetos pasivos, lo cierto es que los municipios pueden establecer de forma razonada exenciones y bonificaciones sobre las mismas atendiendo precisamente a criterios de capacidad económica de los obligados al pago. Pero también pueden aprovechar el devengo y el prorrateo de las cuotas para reducir el importe de las deudas tributarias, teniendo en cuenta los efectos del estado de alarma y de las medidas de confinamiento dictadas en la prestación de los servicios municipales y las ocupaciones de la vía pública, así como la imposibilidad que han tenido los autónomos y las empresas del municipio de poder realizar sus actividades en tales circunstancias.

5. CONCLUSIONES

El sistema tributario español está integrado por los tributos del Estado, de las Comunidades Autónomas y de las Entidades Locales. Todos ellos disponen de autonomía para gestionar sus competencias e ingresos, pero, mientras que el Estado y las Comunidades Autónomas tienen potestad legislativa para crear sus propios impuestos, las Entidades Locales sólo pueden regular, mediante ordenanzas fiscales, algunos aspectos de los impuestos locales previamente creados por ley con dicha finalidad.

Entre los aspectos de los tributos propios que los municipios pueden regular se encuentran fundamentalmente la fijación de los tipos impositivos y el establecimiento de bonificaciones potestativas, algunas de ellas directamente destinadas al fomento de la actividad económica y el empleo a nivel local. De modo que, la determinación de las cuotas tributarias de los impuestos municipales y el reparto de las cargas fiscales

(32) En tales casos, Ruiz Garijo (2003) considera que es perfectamente admisible que con lo recaudado por las respectivas tasas municipales no se pueda cubrir el coste de los distintos servicios públicos del municipio, ya que el resto se puede financiar a través de los impuestos u otros ingresos locales.

entre los vecinos del municipio, dependerán en última instancia de los ayuntamientos a través de la aprobación de sus ordenanzas fiscales, aunque siempre dentro del marco establecido por el TRLRHL.

Por consiguiente, los municipios sí disponen de algunas herramientas fiscales para ayudar a la economía y el empleo de sus territorios, también en estos momentos para afrontar los problemas económicos causados por la pandemia del Covid-19 y las medidas de confinamiento. Además de aplazar y fraccionar el pago de las deudas tributarias, los ayuntamientos pueden reducir las cuotas de los impuestos y tasas municipales atendiendo a las características y problemáticas propias de cada municipio y colectivo de contribuyentes.

No obstante, en materia de impuestos municipales, de momento sólo el Ayuntamiento de Madrid ha decidido aprobar nuevas bonificaciones en el IBI y el IAE para aliviar los problemas económicos de determinados sujetos pasivos. Mientras que, en materia de tasas, las principales modificaciones por parte de los municipios han sido la reducción de las cuotas en función de los días en los que los servicios o las actividades han permanecido cerradas por fuerza mayor y, en algunos casos, la anulación total de las tasas correspondientes a la ocupación de la vía pública con mesas y terrazas de bar.

Si bien es cierto que, con este conjunto de medidas fiscales, es posible paliar en parte los problemas económicos de algunos contribuyentes a nivel local, no es menos cierto que ello también conllevará una caída de los ingresos tributarios municipales, trasladando los problemas de tesorería y viabilidad de aquellos a las propias Haciendas Locales, lo cual terminará provocando un inevitable recorte del gasto público municipal si no se encuentran recursos alternativos.

En definitiva, resulta más necesario que nunca conectar la adecuada regulación de las medidas fiscales que se adopten en materia de tributación local con una eficaz y eficiente política de gasto municipal. Tal y como reconoce Sánchez Galiana (2008), a pesar de que los ayuntamientos puedan desarrollar una auténtica política fiscal municipal que permita beneficiar a un gran número de ciudadanos, aplicando beneficios fiscales y alcanzando objetivos extrafiscales deseados, el ejercicio de la autonomía tributaria local tendrá una contrapartida importante en el coste recaudatorio derivado de su aplicación, coste que no todos los municipios podrán o estarán dispuestos a asumir. En cualquier caso, dependerá de los ayuntamientos el reparto de la carga fiscal de los tributos locales y el esfuerzo fiscal que los vecinos tendrán que acabar soportando.

BIBLIOGRAFÍA

- Acín Ferrer, Á. (2019): “Cuestiones generales en la aplicación de beneficios fiscales en tributos locales”, *Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados*, núm. Extra 4.
- Aragonés Beltrán, E. (2009): “Ordenanzas reguladoras de los tributos locales (tasas, contribuciones especiales e impuestos”, *Cuadernos de Derecho Local*, núm. 20.
- Calvo Ortega, R. (1998): “Constitución y Haciendas Locales”, *Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 100.

- Casado Ollero, G. (2007): “La financiación de las corporaciones locales: principio de autonomía y suficiencia financiera”, *Globalización y principio de autonomía local, Manuales de Formación Continuada*, vol. 44. Consejo General del Poder Judicial. Madrid.
- Casas Agudo, D. (2008): “Aproximación a la categoría jurídico-económica del beneficio tributario”, en J. A. Sánchez Galiana (coord.): *Estudios sobre los beneficios fiscales en el sistema tributario español*, Marcial Pons, Madrid.
- Checa González, C. y Merino Jara, I. (2003): *La reforma de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales en materia tributaria*, Thomson-Aranzadi, Pamplona.
- Del Amo Galán, Ó. (2020): “Beneficios fiscales en los tributos locales. Posibilidad de conceder subvenciones para compensar o minorar el pago de los tributos”, *Carta Tributaria*, núm. 60.
- Esteban Cabrera, M. y Sánchez Maldonado, J. (2007): “Una propuesta de financiación municipal”, *Papeles de trabajo*, núm. 28, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.
- Falcón y Tella, R. (1989): “Exenciones, beneficios fiscales y derechos adquiridos en el Impuesto sobre Sociedades”, *Crónica Tributaria*, núm. 58, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.
- Ferreiro Lapatza, J. J. (1989): “Análisis constitucional de la nueva Ley Reguladora de las Haciendas Locales”, *Revista de Hacienda Autonómica y Local*, núm. 55-56.
- Lago Montero, J. M. (1991): “Un apunte sobre el principio de capacidad contributiva en algunas tasas y precios públicos”, en VVAA: *Tasas y precios públicos en el ordenamiento jurídico español*, Marcial Pons, Madrid.
- Mateo Rodríguez, L. (1991): “Principios rectores de la cuantificación de las tasas y precios públicos en el derecho español”, en VVAA: *Tasas y precios públicos en el ordenamiento jurídico español*, Marcial Pons, Madrid.
- Moreno González, S. (2015): “Las exenciones en materia de impuestos locales a debate en la Unión Europea (a propósito del asunto *Navantia*)”, *La Ley Unión Europea*, núm. 28.
- Pagés i Galtés, J. (2006): *Tratado de ordenanzas fiscales*, Marcial Pons, Madrid.
- Pérez de Ayala, J. L. (1979): “Las cargas públicas: principios para su distribución”, *Hacienda Pública Española*, núm. 59, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.
- Poveda Blanco, F. (2005): *Manual de Fiscalidad Local*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.
- Rancaño Martín, M. A. (2011): “La suficiencia financiera local: los tributos propios, las participaciones y la aplicación tributaria local”, *Nueva Fiscalidad*, núm. 3.
- Rovira Ferré, I. (2017): “Impuestos locales y parejas de hecho: problemas actuales a considerar”, *Revista de Estudios de la Administración Local y Autonómica*, núm. 8.
- Rubio de Urquía, J. I. (1989): *Ley Reguladora de Haciendas Locales*, Abella, Madrid.
- Ruiz Garijo, M. (2003): “El principio de equivalencia en las tasas y la necesaria correspondencia entre el coste del servicio y la cuantía de la tasa”, *Jurisprudencia Tributaria Aranzadi*, núm. 7.
- Sánchez Galiana, J. A. y Rancaño Martín, A. (2005): “Las PYMES y los impuestos locales”, en *Tributos Locales*, núm. 51.
- Sánchez Galiana, J. A. (2008): “El poder tributario local en materia de beneficios fiscales”, en J. A. Sánchez Galiana (coord.): *Estudios sobre los beneficios fiscales en el sistema tributario español*, Marcial Pons, Madrid.

- Simón Acosta, E. (1982): “El principio de suficiencia en la Hacienda Local”, *Autonomía y financiación de las Haciendas Locales*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.
- Simón Acosta, E (1999): “Las tasas de las Entidades locales (el hecho imponible)”, *Cuadernos de Jurisprudencia Tributaria*, núm. 12.
- Urquizu Cavallé, A. (2001): “El establecimiento de beneficios fiscales por los Ayuntamientos”, *Tributos Locales*, núm. 7.
- Vaquer Caballería, M. (2012): “Gobiernos locales intermedios y prestación de servicios locales”, *Cuadernos de Derecho Local*, núm. 29.
- Vaquera García, A. (2001): *La compensación por beneficios fiscales locales*, Lex Nova, Valladolid.
- Velarde Aramayo, M. S. (1997): *Beneficios y minoraciones en Derecho tributario*, Marcial Pons, Madrid.