

## **PARTICIPACIÓN DE LAS ENTIDADES LOCALES DE ANDALUCÍA EN LOS TRIBUTOS DEL ESTADO Y DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA**

Manuel ALÍAS CANTÓN

*Diputado de Hacienda de la Diputación de Almería*

### **SUMARIO:**

1. Estado de la cuestión
2. La garantía constitucional de la suficiencia financiera de las entidades locales
  - 2.1. La autonomía de las Entidades locales.
  - 2.2. La suficiencia financiera de las Entidades locales.
3. Participación de las Entidades locales en los tributos del Estado
  - 3.1. Origen y evolución de la participación de las Entidades locales en los tributos del Estado.
  - 3.2. Regulación vigente de la participación de las Entidades locales en los tributos del Estado.
4. Participación de las Entidades locales en los tributos de la Comunidad Autónoma Andaluza.
  - 4.1. Origen y evolución de la participación de las Entidades locales en los tributos de las Comunidades Autónomas.
  - 4.2. Participación de las Entidades locales en los tributos de la Comunidad Autónoma de Andalucía.
5. Conclusiones.
6. Bibliografía consultada.

### **RESUMEN:**

Este trabajo analiza participación de las Entidades locales en los tributos del Estado y de las Comunidades Autónomas, con especial referencia a la participación de estas entidades en los tributos de las Comunidad Autónoma de Andalucía. Para ello se parte del análisis del principio de suficiencia financiera, constitucionalmente garantizado a las Entidades locales, y como se ha plasmado dicho principio en la legislación estatal y autonómica, relativa a la participación de las Entidades locales en los tributos del Estado y de las Comunidades Autónomas.

Del análisis y evolución de la regulación de la participación de las Entidades locales en los tributos del Estado y de las Comunidades Autónomas, se llega a la conclusión de que dicha participación es garantizada por la legislación Estatal en materia de Haciendas locales, pero, por el contrario, no está suficientemente garantizado

por la legislación autonómica, excepción hecha de la Comunidad Autónoma de Andalucía.

## 1. ESTADO DE LA CUESTIÓN

Debemos comenzar señalando que, sobre la participación de las Entidades locales en los tributos del Estado y de las Comunidades Autónomas, existen numerosos trabajos todos ellos de excelente calidad, que abordan el tema con mucha profundidad. La diferencia fundamental, entre este trabajo y los antes citados, radica en el hecho de que en este caso se aborda, de manera particular, la evolución de dicha participación una vez pasados cinco años desde la entrada en vigor la Ley 6/2010, de 11 de junio, reguladora de la participación de las entidades locales en los tributos de la Comunidad Autónoma de Andalucía, lo que nos permite analizar con mayor rigor los resultados producidos en la aplicación de la misma.

Nuestra Constitución garantiza en su artículo 137, la autonomía de las Entidades locales. Asimismo, en su artículo 142, garantiza la suficiencia financiera de dichas Entidades locales, disponiendo que las Haciendas locales, deberán disponer de los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a las Corporaciones respectivas. Para garantizar esta suficiencia financiera, la Constitución señala que las Haciendas locales se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de participación en los del Estado y de las Comunidades Autónomas. Mientras que lo relativo a los tributos propios de las Entidades locales y su participación en los tributos del Estado, está perfectamente desarrollado, a través de la legislación estatal sobre Haciendas locales, lo relativo a la participación de las Entidades locales en los tributos de las Comunidades Autónomas, no ha sido suficientemente desarrollado por la Comunidades Autónomas, salvo en el caso de la Comunidad Autónoma de Andalucía.

En la participación de las Entidades locales, en los tributos del Estado, se distingue dos regímenes de financiación diferentes, por una parte, para los municipios, y por otra, para las provincias. A su vez, la financiación de los municipios, se articula en dos sistemas diferentes, uno para los grandes municipios y capitales de provincia, y otro, para el resto de municipios.

La participación de las Entidades locales en los tributos de las Comunidades Autónomas sigue siendo una de las grandes asignaturas pendientes del desarrollo autonómico, pese a que el apoyo de las Comunidades Autónomas a la cobertura de los gastos de las Entidades locales, ubicadas en su territorio, tiene su base en la Constitución, en la mayoría de los Estatutos de Autonomía de nueva generación, así como, en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas.

Del contenido del artículo 142 de la Constitución, se infiere una clara obligación constitucional, a cargo de las Comunidades Autónomas, de coadyuvar -junto con el Estado- a la suficiencia financiera de las Haciendas locales, que se debe materializar en el derecho de las Entidades locales a participar en los ingresos tributarios de la Hacienda autonómica. Pero tan importante como el derecho a participar, es el derecho a que dicha

participación no sea fruto de decisiones administrativas discrecionales o de una disposición legal o reglamentaria más o menos coyuntural, tal y como ha señalado, entre otros, MARTÍN QUERALT<sup>1</sup>. Este mayoritario sistema, desarrollado por las Comunidades Autónomas, de participación de las Entidades locales en sus tributos, mediante múltiples figuras jurídicas que van, desde la cesión directa de la recaudación de algunos tributos, hasta la creación de Fondos generales, posiblemente sea consecuencia del silencio constitucional a este respecto.

La suficiencia financiera de las Entidades Locales, resulta consustancial con la autonomía de dichas entidades, que recordemos está constitucionalmente garantizada. Por ello, el carácter incondicionado o no finalista de las transferencias se erige como el principal factor que permite deslindar un verdadero sistema de participación en los tributos de una simple partida de subvenciones afectas a un determinado fin. Por desgracia, la voz unánime de la doctrina en favor de garantizar la no afectación de los recursos, contemplada en la Carta Europea de la Autonomía Local, no tiene su adecuado reflejo en alguna de las Sentencias del Tribunal Constitucional, que faculta a las Comunidades Autónomas a que vinculen la participación de las Entidades Locales, en los tributos de la Comunidad autónoma, a gastos determinados, siempre que concurra algún interés ligado al ejercicio de las competencias autonómicas.

En la mayoría de los Estatutos de Autonomía de nueva generación, existe una referencia expresa a la participación de las Entidades locales en los ingresos tributarios, de su respectiva comunidad, aunque las formulaciones concretas de cada Estatuto de Autonomía son diferentes. Ejemplo de ello, son los Estatutos de Autonomía de Aragón, Cataluña, Comunidad Valenciana, Castilla y León, Islas Baleares, Extremadura, y Andalucía.

En la actualidad, sólo la Comunidad Autónoma de Andalucía, ha regulado la participación de las Entidades locales, de su territorio, en los tributos de la Comunidad, mediante Ley específica. Nos estamos refiriendo a la Ley 6/2010, de 11 de junio. Hay que reconocer que dicha Ley supone un avance cualitativo y cuantitativo, con respecto al resto de ordenamientos autonómicos sobre la materia, pero lo cierto es que dicha Ley, aparte de olvidarse de las provincias, ha sido sistemáticamente incumplida por la propia Comunidad Autónoma.

## **2. LA GARANTÍA CONSTITUCIONAL DE LA SUFICIENCIA FINANCIERA DE LAS ENTIDADES LOCALES**

### **2.1. La autonomía de las Entidades locales.**

No es el objeto de este trabajo el disertar sobre la autonomía de las Entidades locales, pues existen numerosos y bien documentados trabajos sobre el asunto. No obstante, sí debemos realizar un breve comentario al respecto, pues como más adelante

<sup>1</sup> MARTÍN QUERALT, J.: “Comentarios a la Ley de Haciendas Locales (Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales)”, Ed. Civitas, Cizur Menor (Navarra), 2005, pág. 605.

veremos, la suficiencia financiera de las Entidades locales constituye el presupuesto indispensable para el ejercicio de la autonomía local.

La autonomía local, se encuentra constitucionalmente garantizada en el artículo 137 de la Constitución, que dispone lo siguiente: *«El Estado se organiza territorialmente en municipios, en provincias y en las Comunidades Autónomas que se constituyan. Todas estas entidades gozan de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses.»* Si bien, la autonomía de las Comunidades Autónomas, se encuentra reconocida y garantizada como derecho, en el artículo 2 de dicha Constitución, al establecer que: *«La Constitución se fundamenta en la indisoluble unidad de la Nación española, patria común e indivisible de todos los españoles, y reconoce y garantiza el derecho a la autonomía de las nacionalidades y regiones que la integran y la solidaridad entre todas ellas.»*, esta distinción ha llevado a los autores a distinguir entre autonomía de carácter político, reconocida a las Comunidades Autónomas; y autonomía de carácter administrativo, predicada de las Entidades locales.

Como se puede apreciar, nuestro texto constitucional es señaladamente autonómico, pues introduce en la organización territorial del Estado un nuevo ente, distinto de la Provincia y del Municipio, que es la Comunidad Autónoma, al que dedica el Capítulo III de su Título VIII. Por el contrario, a la autonomía local, sólo dedica específicamente los artículos 140 (Municipios) y 141 (Provincias). Pese a la escasa regulación constitucional, sobre la autonomía local, hay que tener presente, tal y como afirma SALVADOR CRESPO<sup>2</sup>, que: *«La inclusión de los municipios y las provincias en la Constitución no les garantiza a estas entidades un ámbito de actuación propio, pero resulta fundamental porque con su reconocimiento se da cumplimiento a los principios de descentralización y desconcentración constitucionalmente reconocidos en el artículo 103 de la CE.»*

El artículo 140 de la Constitución, dedicado a los municipios, señala lo siguiente: *«La Constitución garantiza la autonomía de los municipios.»* Por el contrario, el artículo 141 del texto constitucional, dedicado a las provincias, no garantiza expresamente -a diferencia de lo dispuesto para los municipios- la autonomía provincial, si bien, en el apartado 2 de dicho artículo, señala que: *«El Gobierno y la administración autónoma de las provincias estarán encomendados a...»* No obstante, el Tribunal Constitucional en su Sentencia nº 32/1981, de 28 de julio de 1981, estableció que: *«Los arts. 137 y 141 de nuestra Constitución contienen una inequívoca garantía de la autonomía provincial...»*

Llegados a este punto, podemos afirmar que nuestra Constitución realiza una distribución en cascada del poder. Así, la Constitución establece que: el Estado, es el titular de la soberanía nacional; las Comunidades Autónomas, se caracterizan por poseer autonomía política; y los municipios y provincias, están dotados de autonomía administrativa. En este sentido, la anteriormente citada Sentencia nº 32/1981, señaló

---

<sup>2</sup> SALVADOR CRESPO, M.: "Contenido y alcance de la autonomía local en el título VIII de la Constitución española", en La autonomía provincial en el sistema constitucional español. Intermunicipalidad y Estado autonómico, Fundación Democracia y Gobierno Local, Barcelona, 2007, págs. 56-57.

que: *«la Constitución prefigura, como antes decíamos, una distribución vertical del poder público entre entidades de distinto nivel que son fundamentalmente el Estado, titular de la soberanía; las Comunidades Autónomas, caracterizadas por su autonomía política, y las provincias y municipios, dotadas de autonomía administrativa de distinto ámbito.»* En estos mismos términos se había pronunciado el Tribunal Constitucional, cuatro meses antes, en su Sentencia nº 4/1981, de 2 de febrero de 1981. Esta misma línea argumentativa es sostenida con posterioridad, por el Alto Tribunal, en sus Sentencias nº 32/1985, de 6 de marzo de 1985 y nº 214/1989, de 21 de diciembre de 1989.

Asimismo, esta autonomía municipal, según el nuestro Tribunal Constitucional, determina que dichas entidades: *«han de estar dotados necesariamente de un haz mínimo de competencias»*, conforme a su Sentencia nº 32/1981, de 28 de julio de 1981; y, asimismo, determina: *«la obligada existencia de una capacidad decisoria propia local»*, según la Sentencia nº 214/1989, de 21 de diciembre de 1989.

El Tribunal Constitucional, de manera reiterada, ha señalado la conexión existente que entre la suficiencia financiera y la autonomía local, al afirmar, valga por todas su Sentencia nº 233/19, de 16 de diciembre de 1999, que: *«aquella constituye el presupuesto indispensable para el ejercicio de la autonomía local constitucionalmente reconocido en los arts. 137, 140 y 141 CE.»*, añadiendo la citada Sentencia que: *«sin tal suficiencia la autonomía deviene imposible»* En este mismo sentido, en su Sentencia nº 104/2000, de 13 de abril de 2000, el Tribunal Constitucional, entre otras muchas, sostiene que: *«La autonomía de los entes locales va, entonces, estrechamente ligada a su suficiencia financiera, por cuanto exige la plena disposición de medios financieros para poder ejercer, sin condicionamientos indebidos y en toda su extensión, las funciones que legalmente les han sido encomendada.»* Debemos recordar que, con anterioridad, el citado Tribunal, en su Sentencia nº 87/1993, de 11 de marzo de 1993, ya había señalado que la autonomía local, resulta: *«complemento inexcusable de la autonomía financiera»*.

La defensa de la autonomía local, puede ser ejercida por las Entidades locales ante el Tribunal Constitucional mediante el denominado *«conflicto en defensa de la autonomía local»* contemplado en el artículo 75.bis.1 de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional, añadido por el artículo único.5 de la Ley Orgánica 7/1999, de 21 de abril. Podrán dar lugar al planteamiento de los conflictos en defensa de la autonomía local las normas del Estado con rango de ley o las disposiciones con rango de ley de las Comunidades Autónomas que lesionen la autonomía local constitucionalmente garantizada. Hay que advertir que, pese a la utilización de la expresión *«autonomía local»*, en realidad sólo están legitimados para plantear estos conflictos ante el Tribunal Constitucional: el Municipio, la Provincia, y las Islas en las Comunidades Autónomas de Canarias y de Islas Baleares.

La autonomía garantizada constitucionalmente a las Entidades Locales, tiene su reflejo legal, en el artículo 2.1 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local (en adelante LRRL) al establecer que: *«Para la efectividad de la autonomía garantizada constitucionalmente a las Entidades Locales, la legislación del Estado y la de las Comunidades Autónomas, reguladora de los distintos sectores de*

*acción pública, según la distribución constitucional de competencias, deberá asegurar a los Municipios, las Provincias y las Islas su derecho a intervenir en cuantos asuntos afecten directamente al círculo de sus intereses, atribuyéndoles las competencias que proceda en atención a las características de la actividad pública de que se trate y a la capacidad de gestión de la Entidad Local, de conformidad con los principios de descentralización, proximidad, eficacia y eficiencia, y con estricta sujeción a la normativa de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera.»* Las referencias de dicho artículo a la eficacia y eficiencia, así como a la estricta sujeción a la normativa de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera, fueron introducidas, en la LRBRL, por el artículo 1.1 de la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la Administración local.

Por lo que se refiere a la autonomía local, por último, conviene recordar que la Carta Europea de la Autonomía Local, de 15 de octubre de 1985, ratificada por España con fecha 20 de enero de 1988, y publicada en el Boletín Oficial del Estado de 24 de febrero de 1989, define la autonomía local en su artículo 3.1, según el cual: *«Por autonomía local se entiende el derecho y la capacidad efectiva para las entidades locales de regular y administrar, en el marco de la Ley, bajo su propia responsabilidad y en beneficio de su población, una parte importante de los asuntos públicos.»* La Carta Europea de la Autonomía Local, en su consideración de tratado internacional, forma parte del ordenamiento jurídico interno, una vez que su texto ha sido ratificado por el Estado español, y ha sido publicado en el Boletín Oficial del Estado, de conformidad con lo establecido en el artículo 96 de la Constitución. Para algunos autores, como es el caso de PAREJO ALONSO<sup>3</sup>, formalmente la Carta Europea de la Autonomía Local tiene el valor y la fuerza propia de las leyes y, por ello, tiene la misma condición que la Ley reguladora de las bases de régimen local, e integra con ella el *«bloque de cabecera del ordenamiento de régimen local interno.»* Hay otros autores que, incluso van más allá, y consideran que la Carta Europea de la Autonomía Local prevalece sobre las leyes internas, por ser una norma de Derecho internacional. En esta posición se sitúan los magistrados RODRÍGUEZ ZAPATA<sup>4</sup> y FERNÁNDEZ MONTALVO<sup>5</sup>.

## **2.2. La suficiencia financiera de las Entidades locales.**

Una vez delimitada la autonomía local, debemos abordar la relación existente entre dicha autonomía y la suficiencia financiera. Para ello, partimos del contenido del artículo 142 de la Constitución, que dispone lo siguiente: *«Las Haciendas locales deberán disponer de los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la*

<sup>3</sup> PAREJO ALONSO, L.: *“Tratado de Derecho Municipal”*, Dir. Santiago Muñoz Machado, Ed. Civitas, Madrid, 2003, pág. 105.

<sup>4</sup> RODRÍGUEZ ZAPATA, J.: *“Interpretación jurisdiccional de la autonomía local en la jurisprudencia española”*, en Estudios sobre la Carta Europea de la Autonomía Local, Conferencia sobre la Carta Europea de la Autonomía Local. Barcelona, 23-25 de enero de 1992, Ajuntament de Barcelona, 1994.

<sup>5</sup> FERNÁNDEZ MONTALVO, R.: *“La presencia de la Carta Europea de la Autonomía Local en los pronunciamientos jurisprudenciales sobre autonomía local de 2004”*, en Anuario de Gobierno Local 2004, Dir. Tomàs Font i Llovet, Fundación Gobierno y Democracia Local, Barcelona, 2005, pág. 312.

ley atribuye a las Corporaciones respectivas y se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de participación en los del Estado y de las Comunidades Autónomas.» Este artículo esboza, a grandes rasgos, el sistema básico de financiación local, y tal y como han señalado RAMOS PRIETO y TRIGUEROS MARTÍN<sup>6</sup>: «encierra un claro llamamiento al legislador estatal y a los legisladores autonómicos, obligados por igual a articular un sistema de recursos que permita a los entes locales ejercer en las condiciones financieramente adecuadas las competencias que les sean atribuidas.»

Estamos en presencia de un mandato imperativo, tanto para el Estado como para las Comunidades Autónomas, pues el artículo 142 de la Constitución utiliza la expresión «se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de participación en los del Estado y de las Comunidades Autónomas.», estableciendo el Tribunal Supremo en su Sentencia de 30 de octubre de 1999 (recurso 1344/1995), que tanto el legislador estatal como el autonómico: «se encuentran directa y constitucionalmente concernidos en dar efectividad al principio de suficiencia de las haciendas locales.»

Del contenido del artículo 142 de la Constitución se desprende que nuestra Constitución no garantiza la autonomía económico-financiera de las Entidades locales, sino sólo la suficiencia financiera de las mismas, a diferencia de lo que sucede con las Comunidades Autónomas que tienen reconocida su autonomía financiera en el artículo 156.1 del texto constitucional, al señalar que: «Las Comunidades Autónomas gozarán de autonomía financiera para el desarrollo y ejecución de sus competencias...» Si bien, hay que señalar que algunos autores, como es el caso de GALAPERO FLORES<sup>7</sup>, consideran que existe un «reconocimiento constitucional a la autonomía financiera municipal», La citada autora, cita la Exposición de Motivos de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales (en adelante LHL), donde aparece varias veces la expresión «principios de autonomía y suficiencia financiera consagrados en la Constitución», precisamente esta expresión denota claramente que existe un principio de autonomía y otro principio de suficiencia financiera, pero no un principio de autonomía financiera.

En consecuencia, a las Entidades locales, la Constitución les garantiza la idoneidad y la capacidad de sus recursos propios, ya sean patrimoniales o tributarios, para el cumplimiento de las funciones que la Ley les tiene encomendadas, tal y como ha señalado el Tribunal Constitucional en sus Sentencias nº 96/1990, de 24 de mayo de 1990; nº 166/1998, de 15 de julio de 1998; y nº 48/2004, de 25 de marzo de 2004, al establecer lo siguiente: «la Constitución garantiza la suficiencia de los medios financieros de los Entes Locales, no su autonomía financiera.» Se trata de que las Entidades locales dispongan de los caudales precisos para ejercer, sin condicionamientos indebidos y en toda su extensión, las funciones que legalmente les han sido encomendadas, tal y como señalan las Sentencias del Tribunal Constitucional

<sup>6</sup> RAMOS PRIETO, J. y TRIGUEROS MARTÍN, M. J.: «Autonomía y suficiencia financiera local. La capacidad tributaria de las entidades locales», Análisis y Comentarios, Nº 37, Ed. CEMCI, Granada, 2013, pág. 20.

<sup>7</sup> GALAPERO FLORES, R.: «El sistema de financiación de los entes territoriales locales», en Anuario de la Facultad de Derecho de la Universidad de Extremadura, Nº 17, Cáceres, 1999, pág. 95.

nº 104/2000, de 13 de abril de 2000 y nº 48/2004, de 25 de marzo de 2004. La anterior doctrina del Tribunal Constitucional ha sido recogida por innumerables Sentencias del Tribunal Supremo, entre otras, la de 20 de febrero de 2009 (recurso 394972006), la de 11 de junio de 2009 (recurso 5940/2007), la de 2 de octubre de 2009 (recurso 255/2007), la de 8 de octubre de 2009 (recurso 5765/2007), y recientemente la de 13 de febrero de 2014 (recurso 1651/2011).

De lo expuesto con anterioridad, se puede concluir que, la dotación de recursos suficientes a las Entidades locales resulta consustancial con la autonomía municipal, constitucionalmente garantizada, y que constituye el «complemento y presupuesto» de dicha autonomía local, tal y como ha MEDINA GUERRERO<sup>8</sup>, *«de forma prácticamente unánime, sobre la base de que el principio de suficiencia constituye el “complemento y presupuesto” de dicha autonomía, la doctrina no ha cesado de poner de manifiesto la indisociable relación de necesidad que vincula la vigencia efectiva de la autonomía local con un suficiente suministro de medios económicos.»* En igual sentido, se había pronunciado con anterioridad, ENTRENA CUESTA<sup>9</sup>. Y con posterioridad, SALVADOR CRESPO<sup>10</sup>, afirmó que: *«se extrae la consecuencia lógica de que el principio de suficiencia financiera de los entes locales es el “complemento y presupuesto” de la autonomía local, convirtiéndose en un binomio inseparable para garantizar dicha autonomía.»*

Aunque el artículo 142 de la Constitución utiliza la expresión *«Las Haciendas locales»*, lo que nos podría hacer pensar que la suficiencia financiera constitucionalmente garantizada incluye a todas las Entidades locales, lo cierto es, que dicha garantía constitucional sólo es predicable respecto a los municipios, provincias e islas. Al menos, eso parece desprenderse de la Sentencia del Tribunal Constitucional nº 237/1992, de 15 de diciembre de 1992, cuando afirma lo siguiente: *«Estos criterios, que fueron sentados teniendo como punto de referencia a las Comunidades Autónomas, son trasportables al ámbito de la Administración Local, cuyas Corporaciones - Municipios y Provincias - tienen garantizada constitucionalmente la suficiencia financiera...»*

La defensa de esta garantía constitucional de suficiencia financiera, puede ser ejercida por las Entidades locales ante el Tribunal Constitucional mediante el denominado «conflicto en defensa de la autonomía local» contemplado en el artículo 75.bis.1 de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional, añadido por el artículo único.5 de la Ley Orgánica 7/1999, de 21 de abril, ya que según FERNÁNDEZ FARRERES<sup>11</sup>, el conflicto en defensa de la autonomía local se *«extiende a cualquier otro elemento constitutivo de la autonomía, incluyendo las*

<sup>8</sup> MEDINA GUERRERO, M.: *«El Principio de Suficiencia Financiera Local: su protección constitucional»*, Sevilla, 2003, pág. 2. <http://www.seminari.fmc.cat/ARXIVUS/autor02-03/marc2.pdf>.

<sup>9</sup> ENTRENA CUESTA, R.: *«Comentario al artículo 142 CE»*, en Comentarios a la Constitución (Dir. Garrido Falla), 3ª edición, Ed. Civitas, Madrid, 2001, pág. 2460.

<sup>10</sup> SALVADOR CRESPO, M.: *«Contenido y alcance de la autonomía local en el título VIII de la Constitución española»*, en La autonomía provincial en el sistema constitucional español. Intermunicipalidad y Estado autonómico, Fundación Democracia y Gobierno Local, Barcelona, 2007, pág. 40.

<sup>11</sup> FERNÁNDEZ FARRERES, G.: *«El conflicto de defensa de la autonomía local»*, en Anuario del Gobierno Local, Fundación Democracia y Gobierno Local, Barcelona, 2001, pág. 66.



*controversias relativas a los “medios financieros y patrimoniales”.*» No obstante, hay tener presente que la quiebra de la suficiencia financiera de las Entidades locales, debe producirse como consecuencia de la aplicación de una norma con rango de Ley, tal y como ha señalado MEDINA GUERRERO<sup>12</sup>. Este mismo autor subraya que: *«el somero examen de nuestra jurisprudencia revela que es muy reducido el control que está dispuesto a ejercer el Tribunal Constitucional acerca del cumplimiento del principio de suficiencia local.»*

Por otra parte, la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las bases de régimen local (en adelante, LRBRL), en su artículo 105, establece que: *«1. De conformidad con la legislación prevista en el artículo 5, se dotará a las Haciendas locales de recursos suficientes para el cumplimiento de los fines de las entidades locales. 2. Las Haciendas locales se nutren, además de tributos propios y de las participaciones reconocidas en los del Estado y en los de las Comunidades Autónomas, de aquellos otros recursos que prevea la Ley.»* Y añade, el artículo 106 de dicha Ley, que: *«Las entidades locales tendrán autonomía para establecer y exigir tributos de acuerdo con lo previsto en la legislación del Estado reguladora de las Haciendas locales y en las Leyes que dicten las Comunidades Autónomas en los supuestos expresamente previstos en aquélla.»* Dicha legislación reguladora de las Haciendas locales, originariamente fue la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, modificada varias veces, y sustituida finalmente por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales. El artículo 2, del TRLRHL, enumera los recursos de las Entidades locales: a) Los ingresos procedentes de su patrimonio y demás de derecho privado; b) Los tributos propios clasificados en tasas, contribuciones especiales e impuestos y los recargos exigibles sobre los impuestos de las comunidades autónomas o de otras entidades locales; c) Las participaciones en los tributos del Estado y de las comunidades autónomas; d) Las subvenciones; e) Los percibidos en concepto de precios públicos; f) El producto de las operaciones de crédito; g) El producto de las multas y sanciones en el ámbito de sus competencias; h) Las demás prestaciones de derecho público.

Por lo que se refiere a la suficiencia financiera de las Entidades locales, para finalizar, debemos recordar que la Carta Europea de Autonomía Local, señala en su artículo 9, lo siguiente: *«1. Las Entidades locales tienen derecho, en el marco de la política económica nacional, a tener recursos propios suficientes de los cuales pueden disponer libremente en el ejercicio de sus competencias. 2. Los recursos financieros de las Entidades locales deben ser proporcionales a las competencias previstas por la Constitución o por la Ley. 3. Una parte al menos de los recursos financieros de las Entidades locales debe provenir de ingresos patrimoniales y de tributos locales respecto de los que tengan la potestad de fijar la cuota o el tipo dentro de los límites de la Ley.»* Esta libre disposición de recursos en el ejercicio de sus competencias, supone el establecimiento de una regla general, en virtud de la cual, las Entidades locales deben disponer, de una parte sustancial de sus recursos, de manera incondicional. En este mismo sentido, se pronunció el Comité de Ministros del Consejo de Europa, en su

<sup>12</sup> MEDINA GUERRERO, M.: *“La garantía constitucional de la suficiencia financiera de las entidades locales”*, en Cuadernos de derecho local, Nº 1, Fundación Democracia y Gobierno Local, Barcelona, 2003, pág. 41.

Recomendación de 19 de enero de 2005, exhortando para que: «una parte sustancial de los recursos locales no debe quedar afectada a utilizaciones específicas.»

### 3. PARTICIPACIÓN DE LAS ENTIDADES LOCALES EN LOS TRIBUTOS DEL ESTADO

#### 3.1. Origen y evolución de la participación de las Entidades locales en los tributos del Estado.

Hasta 1978, los municipios participaban en un porcentaje de la recaudación de las Contribuciones Territorial Urbana y Rústica y Pecuaria, del Impuesto sobre los Rendimientos del Trabajo Personal, del impuesto industrial, y del Impuesto sobre el lujo de gravamen de la tenencia y disfrute de automóviles.

A partir de 1978, reformada la Hacienda Pública central, el Estado convirtió en impuestos municipales las Contribuciones Territorial Urbana y Rústica y Pecuaria y las Licencias Fiscales de Profesionales y Artísticas (antiguo impuesto sobre los rendimientos del trabajo personal), y de Actividades Comerciales e Industriales (heredero del Impuesto Industrial). La anterior reforma se produjo a través del Real Decreto-ley 34/1977, de 2 de junio, sobre creación del Fondo Nacional de Cooperación Municipal y otras medidas de reordenación de la cooperación del Estado con las Corporaciones Locales. Estos impuestos, además de su escasa autonomía y baja capacidad de pago, se caracterizaban por ser complejos y caros de recaudar, tal y como señaló SUÁREZ PANDIELLO<sup>13</sup>. Junto a las medidas, antes reseñadas, el artículo 8 del Real Decreto-ley 34/1977, creaba el «Fondo Nacional de Cooperación Municipal» dotado por el 80% del rendimiento de la tasa que regulaba los juegos de azar y el 1% la recaudación de la imposición indirecta del Estado.

En 1983 la situación financiera de las Haciendas locales se volvió insostenible, por lo que el Gobierno tuvo que adoptar una serie de medidas urgentes, plasmadas en la Ley 24/1983, de 21 de diciembre, de Medidas Urgentes de Saneamiento y Regulación de las Haciendas Locales. La situación era de tal cariz que, en la propia exposición de motivos, de la citada ley, se podía leer lo siguiente: «*la crónica situación deficitaria de las Corporaciones locales es una de las cuestiones más preocupantes en el panorama político español y que más reiteradamente se ha intentado resolver en los últimos años.*» Las dos medidas más importantes, de la citada ley, consistían en otorgar potestad normativa a los Ayuntamientos, a la hora de fijar el tipo impositivo de las Contribuciones Territorial Urbana y Rústica y Pecuaria, y permitir a los Ayuntamientos establecer un recargo sobre la cuota líquida del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Estas medidas fueron declaradas inconstitucionales por sendas Sentencias del Tribunal Constitucional nº 18/1986, de 6 de febrero de 1986 (en relación con las

<sup>13</sup> SUÁREZ PANDIELLO, J.: «Las Haciendas locales en la democracia: un balance», en Papeles de Economía Española, Nº 69, Ed. FUNCAS, 1996, págs. 227-231.

contribuciones territoriales) y nº 179/1985, de 19 de diciembre de 1985 (en relación con el recargo municipal sobre el IRPF).

Con posterioridad, el artículo 105.2 de la LRBRL, estableció que las Haciendas locales se nutrirían, además de tributos propios y de las participaciones reconocidas en los del Estado y en los de las Comunidades Autónomas, en los términos que prevea la ley. Como se puede apreciar, la LRBRL, recoge el mandato contenido en el artículo 142 de la Constitución. Estas participaciones en los tributos del Estado y de las Comunidades Autónomas, tal y como dice MONCHÓN LÓPEZ<sup>14</sup>, suponen que: *«del total recaudado por el Estado y las Comunidades Autónomas por conceptos tributarios, parte debe corresponder a las Entidades Locales para financiar intereses que tienen asumidos, y, por lo tanto, éstas participan en su distribución»*

La primera regulación de la participación de las Entidades locales en los tributos del Estado, tal y como la conocemos hoy en día, la encontramos en la LHL de 1988, al considerar a la participación de los municipios y provincias en los tributos del Estado como un derecho constitucional de dichas entidades y, materialmente, al estar constituida por un porcentaje sobre la recaudación líquida del Estado, que partiendo de una financiación inicial definitiva cuya cifra se concreta, se incrementa cada año, como mínimo, en la misma medida en que se incrementa el gasto del sector estatal. De esta forma, tal y como indica la exposición de motivos de la citada ley, *«la participación de los municipios y provincias en los tributos del Estado deja de ser el objeto de interminables negociaciones políticas anuales y se convierte en un mecanismo financiero de funcionamiento automático, perfectamente integrado en el sistema general.»*

La LHL, enumeraba en su artículo 2.1 -al igual que hace el artículo 2.1 del TRLRHL- los recursos que constituían la hacienda de las Entidades locales, incluyendo en su apartado c), las participaciones en los tributos del Estado y de las Comunidades Autónomas. Más adelante, la LHL en su artículo 39 -al igual que hace el artículo 39 del TRLRHL- disponía lo siguiente: *«1. Las Entidades locales participarán en los tributos del Estado en la cuantía y según los criterios que se establecen en la presente Ley. 2. Asimismo, las Entidades locales participarán en los tributos propios de las Comunidades Autónomas en la forma y cuantía que se determine por las leyes de sus respectivos Parlamentos.»*

La participación de los Municipios en los tributos del Estado, era regulado por el artículo 112 y siguientes de la LHL, de manera inicial, para el quinquenio 1989-1993. El artículo 113.1 de la citada ley, establecía lo siguiente: *«Anualmente los Presupuestos Generales del Estado incluirán los créditos correspondientes a la Participación de los Municipios en los Tributos del Estado, que se determinará, por aplicación de la siguiente fórmula:  $PIEN = PPI \times ITAE \times IE$ »* Donde, el PIEN, era la participación de los Municipios en los tributos del Estado del año N; el PPI, era el porcentaje de participación de los Municipios; el ITAE, eran los ingresos del Estado del ejercicio 1989, definidos como la suma de la recaudación líquida obtenida por los capítulos 1 y

<sup>14</sup> MONCHÓN LÓPEZ, L.: *“Participación de las Haciendas Locales en tributos del Estado. Incidencia de la Ley reguladora de las Haciendas Locales”*; en Revista de Hacienda Autonómica y Local, Nº 63, Ed. Edersa, Madrid, 1991, pág. 463.

11 del Presupuesto de Ingresos del Estado, excluidos los conceptos susceptibles de cesión a las Comunidades Autónomas y los que constituyen recursos de la CEE, más la recaudación líquida obtenida por cotizaciones a la Seguridad Social y al Desempleo, y el IE, era el índice de evolución que prevalezca, según las reglas del artículo 114 de la propia LHL.

El artículo 115 de la LHL, regulaba los criterios de distribución de la participación de los municipios en los tributos del Estado, según las siguientes reglas:

A) A los Municipios de Madrid y Barcelona se les asignará una cantidad igual a la que resulte de aplicar a su participación en el año en que entre en vigor esta Ley el índice de evolución que prevalezca, según lo previsto en el artículo 114 anterior.

B) El resto de la Participación de los Municipios, una vez deducidos los importes correspondientes al apartado A) precedente, se distribuirá entre todos los Municipios, excepto Madrid y Barcelona, con arreglo a los siguientes criterios:

a) El 70 por 100 en función del número de habitantes de derecho de cada Municipio, según el último Padrón Municipal oficialmente aprobado, ponderado por los siguientes coeficientes multiplicadores según estratos de población: de más de 500.000 habitantes, coeficiente de 1,85; de 100.001 a 500.000 habitantes, coeficiente de 1,50; de 20.001 a 100.000 habitantes, coeficiente de 1,30; de 5.001 a 20.000 habitantes, coeficiente de 1,15; que no exceda de 5.000 habitantes, coeficiente 1,00.

b) El 25 por 100 en función del número de habitantes de derecho, ponderado según el esfuerzo fiscal medio de cada Municipio en el ejercicio anterior al que se refiere la participación en ingresos.

A estos efectos se entenderá por esfuerzo fiscal medio de cada Municipio el que para cada ejercicio determinen las Leyes de Presupuestos Generales del Estado en función de la aplicación que por los Municipios se haga de los tributos contenidos en la presente Ley y de otros parámetros deducidos de datos correspondientes a tributos del Estado que afecten a los distintos Municipios.

c) El 5 por 100 restante, en función del número de unidades escolares de Educación General Básica, Preescolar y Especial, existentes en Centros públicos en que los inmuebles pertenezcan a los Municipios, o en atención a los gastos de conservación y mantenimiento que deben correr a cargo de los mismos. A tal fin se tomarán en consideración las unidades escolares en funcionamiento al final del ejercicio anterior al que la participación se refiera.

La participación de las Provincias e Islas en los tributos del Estado, era regulado por el artículo 125 y siguientes de la LHL, de manera inicial, para el quinquenio 1989-1993. El artículo 125.2 de la citada ley, disponía lo siguiente: *«las Provincias dispondrán de un porcentaje de participación en los Tributos del Estado que se determinará en función de la financiación inicial definitiva para 1989 fijada en la disposición adicional undécima, y se aprobará, tanto provisional como definitivamente, con el mismo método e iguales cauces formales que los establecidos para la*

*Participación de los Municipios en los Tributos del Estado en el número 2 del artículo 112 de esta Ley.»*

El artículo 126 de la LHL, regulaba los criterios de distribución de la participación de las provincias en los tributos del Estado, según las siguientes reglas:

A) El número de habitantes de derecho de la respectiva Provincia o Isla, según los últimos Padrones Municipales oficialmente aprobados.

B) La superficie.

C) Número de habitantes de derecho de los Municipios menores de 20.000 habitantes en relación al total de habitantes de la Provincia o Isla.

D) La inversa de la renta per cápita.

E) Otros criterios que se estimen procedentes.

Este sistema de participación de los Municipios, Provincias e Islas, se mantuvo, mediante adaptaciones quinquenales, hasta la promulgación de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales. La Ley 51/2002, diseña un nuevo modelo de financiación local, que a grandes rasgos consistía en:

1º.- Una financiación dual para los grandes municipios y las capitales de provincia de régimen común, consistente en un porcentaje de cesión de los rendimientos obtenidos por la Hacienda del Estado en las figuras impositivas de mayor potencialidad recaudatoria, cedidas parcialmente a las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, según lo dispuesto en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas de su nuevo sistema de financiación; así como la participación de estas entidades en un Fondo Complementario de Financiación, que evolucionará al mismo ritmo que los ingresos tributarios del Estado, con determinación de este índice en los mismos términos que para las Comunidades Autónomas.

2º.- Para el resto de municipios, se establece un modelo de participación en tributos del Estado definido por variables. La reforma también alcanza a los criterios que este modelo incluye para determinar el montante global de la financiación y para su distribución entre las entidades afectadas.

3º.- Por lo que se refiere a la participación en tributos del Estado de las provincias, islas, Comunidades Autónomas uniprovinciales, de régimen común, y ciudades con Estatuto de Autonomía, se configura también un modelo de financiación dual análogo al definido para los grandes municipios y capitales de provincia. Igualmente, se define la asignación que pudiera corresponder a cada una de aquellas entidades en el fondo de asistencia sanitaria, que se viene recogiendo y desarrollando en las Leyes anuales de Presupuestos Generales del Estado.

Como se ha visto, el nuevo sistema de participación de las Entidades locales en los ingresos del Estado -lo mismo se puede decir de la participación en los ingresos de las Comunidades Autónomas- se vincula a la evolución que experimenten dichos

ingresos y no a las competencias ejercidas por las Entidades locales, lo que supone un incremento, de manera incesante, entre las necesidades de financiación de dichos entes y su capacidad fiscal, en su vertiente de ingresos.

### **3.2. Regulación vigente de la participación de las Entidades locales en los tributos del Estado.**

En la actualidad, la participación de las Entidades locales en los tributos del Estado, se encuentra regulada en el TRLRHL, de manera muy similar a la contemplada en la Ley 51/2002. Por lo que se refiere a los municipios, la regulación específica la encontramos en el del título II, capítulo III, «*Cesión de recaudación de impuestos del Estado*» y capítulo IV «*Participación de los Municipios en los tributos del Estado*». Por lo que se refiere a las provincias y entes asimilados, la regulación específica la encontramos en el del título III, capítulo III, «*Cesión de recaudación de impuestos del Estado*» y capítulo IV «*Participación de las Provincias en los tributos del Estado*».

Antes de abordar la regulación vigente, sobre la participación de las Entidades locales en los tributos del Estado, conviene realizar una serie de consideraciones:

Primera.- La participación de los municipios en el fondo complementario de financiación, se revisará cuatrienalmente, de conformidad con lo establecido en el artículo 126 del TRLRHL, teniendo en cuenta el cumplimiento en el momento de la revisión de los requisitos establecidos para la delimitación de los ámbitos subjetivos regulados en el artículo 118 del TRLRHL (municipios incluidos en el artículo 111) y en el artículo 122 del TRLRHL (fondo complementario de financiación para los municipios no incluidos en el artículo 111). La última revisión cuatrienal se ha producido de conformidad con lo establecido en los artículos 81 y siguientes de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (En adelante LPGE 1026). Se considerará el año 2016 como ejercicio inicial de referencia a efectos de la aplicación del artículo 125.4 del TRLRHL a aquellos municipios que a 1 de enero de 2016 cumplan, por vez primera, tener una población de derecho superior a 20.000 habitantes.

Segunda.- Las entregas a cuenta serán del 95% de la cesión de impuestos (municipios del artículo 111 del TRLRHL y provincias del artículo 135 TRLRHL) y del Fondo Complementario de Financiación (todos los municipios y provincias) y serán abonadas a las Entidades locales mediante pagos mensuales equivalentes a la doceava de dicha cantidad.

Tercera.- Una vez conocida la variación de los ingresos tributarios del Estado de cada año respecto de 2004, y los demás datos necesarios, se procederá al cálculo de la liquidación definitiva de la participación en tributos del Estado, correspondiente a dicho año. Los saldos deudores que se pudieran derivar de la liquidación, antes descrita, en el componente de financiación que no corresponda a cesión de rendimientos recaudatorios en impuestos estatales, serán reembolsados por las Entidades ocales afectadas mediante compensación con cargo a las

entregas a cuenta que, en concepto de participación en los tributos del Estado, se perciban con posterioridad a la mencionada liquidación.<sup>15</sup>

Para la determinación de la liquidación definitiva, se añadirán las compensaciones por mermas de ingresos derivadas de la reforma del Impuesto sobre Actividades Económicas siguientes: a) Definitiva, de la disposición adicional décima de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de Reforma de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, actualizada en los mismos términos que los ingresos tributarios del Estado en 2011 respecto a 2004, y b) Adicional, regulada en la disposición adicional segunda de la Ley 22/2005, de 18 de noviembre, actualizada en los mismos términos que los ingresos tributarios del Estado en 2011 respecto a 2006.

Los saldos deudores que se pudieran derivar de la liquidación, en el componente de financiación que no corresponda a cesión de rendimientos recaudatorios en impuestos estatales, serán reembolsados por las Entidades locales afectadas mediante compensación con cargo a las entregas a cuenta que, en concepto de participación en los tributos del Estado. Los saldos deudores que se pudieran derivar de la liquidación, en el componente de financiación que corresponda a cesión de rendimientos recaudatorios en impuestos estatales, serán reembolsados por las Entidades locales afectadas mediante compensación con cargo a los posibles saldos acreedores que se deriven de la liquidación del componente correspondiente al concepto de participación en los tributos del Estado.

El artículo 84.Dos de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016, establece que los saldos deudores que se pudieran derivar de la liquidación, serán reembolsados por las Entidades Locales afectadas mediante compensación con cargo a las entregas a cuenta que, en concepto de participación en los tributos del Estado, en un periodo máximo de tres años, mediante retenciones trimestrales equivalentes al 25 por ciento de una entrega mensual, salvo que, aplicando este criterio, se exceda el plazo señalado, en cuyo caso se ajustará la frecuencia y la cuantía de las retenciones correspondientes al objeto de que no se produzca esta situación. Es habitual que el plazo de devolución de los saldos deudores, fijados en las respectivas Leyes de Presupuestos Generales del Estado, sean ampliados. Así los reintegros de los saldos deudores de las liquidaciones de los años 2008 y 209, fueron ampliados por las D.A.10ª de la Ley 2/2012, de Presupuestos Generales del Estado 2012, hasta 120 mensualidades, previo cumplimiento de los requisitos establecidos en dicha D.A. 10ª.

<sup>15</sup> Las Sentencias del TSJ de Madrid, de 27/02/2013 y de 10/04/2013, en relación con la devolución de los excedentes de financiación de 2008 y 2009 como consecuencia de la liquidación definitiva practicada por el Estado, han señalado que: *«la liquidación definitiva es el resultado de aplicar las previsiones normativas de la Ley de Presupuestos para 2011, motivos más que bastantes para desestimar la pretensión actora en la medida que la liquidación practicada no vulnera precepto de clase alguna, siendo la invocación de los principios constitucionales soportes sustentadores de una eventual solicitud de modificación de la financiación de las Corporaciones Locales en los foros gubernativos y legislativos oportunos, pero totalmente ajenos a los Tribunales de Justicia.»*

El registro contable de las devoluciones correspondientes a los años 2009, se realiza conforme a lo dispuesto en la Nota Informativa nº 1/2010, del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, cuyo contenido consideramos vigente para la devolución correspondiente a cualquier ejercicio.

Cuarta.- Finalmente hay que poner de manifiesto que, la participación de los municipios del País Vasco y de Navarra en los tributos del Estado se fijará con arreglo a las normas contenidas en la Ley de Presupuestos Generales del Estado de cada año, en el marco del Concierto y Convenio Económico, respectivamente. La participación de las Diputaciones Forales del País Vasco y de la Comunidad Foral de Navarra en los tributos del Estado se determinará según lo establecido en el artículo 146 del TRLRHL, en el marco del Concierto y Convenio Económico, respectivamente.

Realizadas las consideraciones anteriores, para una mejor comprensión del sistema de participación de las Entidades locales en los tributos del Estado, las vamos a agrupar en tres tipos: grandes municipios y las capitales de provincia; resto de municipios, y provincias y entes asimilados.

### *3.2.1. Grandes municipios y las capitales de provincia.*

Por lo que se refiere a los grandes municipios y de las capitales de provincia, el ámbito subjetivo está regulado en el artículo 111 del TRLRHL a favor de los municipios que sean capitales de provincia o de comunidad autónoma o que tengan población de derecho igual o superior a 75.000 habitantes.

A cada uno de los municipios incluidos en el ámbito subjetivo, según el artículo 112 a 117 del TRLRHL, se le cederán los siguientes porcentajes<sup>16</sup> de los rendimientos que no hayan sido objeto de cesión a las Comunidades Autónomas, obtenidos en los impuestos estatales que se citan:

a) El 2,1336 por 100 de la cuota líquida estatal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que los residentes en el territorio del municipio hayan consignado en la declaración del Impuesto presentada e ingresada dentro de los plazos establecidos por la normativa reguladora del mismo, minorada en la parte correspondiente de las deducciones por doble imposición y compensaciones fiscales citadas en el artículo 26.2.a).1º de la Ley 22/2009. También formará parte de la cuota líquida estatal del Impuesto: el resultado de aplicar el 50 por ciento a las cuotas líquidas de los contribuyentes que hayan optado por tributar por el Impuesto sobre la Renta de No Residentes; el resultado de aplicar el 50 por ciento sobre los pagos a cuenta realizados o soportados por los contribuyentes residentes en el territorio del municipio que no estén obligados a declarar y que no hayan presentado declaración; el resultado de aplicar el 50 por ciento sobre los pagos a cuenta realizados o soportados por los contribuyentes residentes en el territorio del municipio que no estando incluidos en el apartado anterior

<sup>16</sup> Estos porcentajes fueron modificados por la disposición final 6.1 de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012.



no hayan presentado declaración dentro de los plazos establecidos por la normativa reguladora del Impuesto; la parte de la deuda tributaria que, correspondiente al Estado, sea cuantificada o, en su caso consignada, por actas de inspección, liquidaciones practicadas por la Administración y declaraciones presentadas fuera de los plazos establecidos por la normativa reguladora del impuesto.

b) El 2,3266 por 100 de la recaudación líquida por el Impuesto sobre el Valor Añadido imputable a cada municipio, determinada mediante la aplicación del índice de consumo de la comunidad autónoma a la que pertenezca cada municipio a la recaudación líquida que corresponda al Estado, ponderando el resultado por la representatividad, en el ámbito de la respectiva comunidad autónoma, de la población de derecho del municipio.

$$PIVA_t^m = 0,023266 \times RLIVA^t \times IC_t^i \times (P_t^m / P_t^i)$$

Representando:

El término  $PIVA_t^m$  el importe del rendimiento del Impuesto sobre el Valor Añadido cedido al municipio m en el año t.

El término  $RLIVA^t$  la recaudación líquida por el Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente al Estado en el año t, que no haya sido objeto de cesión a las comunidades autónomas.

El término  $IC_t^i$  el índice de consumo territorial certificado por el Instituto Nacional de Estadística y elaborado a efectos de la asignación del Impuesto sobre el Valor Añadido por comunidades autónomas, determinado para la comunidad autónoma i a la que pertenece el municipio m, para el año t.

Los términos  $P_t^m$  y  $P_t^i$  las poblaciones de derecho del municipio m y de la comunidad autónoma i, respectivamente, según la actualización del padrón municipal de habitantes vigente a 31 de diciembre del año t.

c) El 2,9220 por 100 de la recaudación líquida imputable a cada municipio por los Impuestos Especiales sobre la Cerveza, sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, sobre Productos Intermedios, sobre Alcohol y Bebidas Derivadas, sobre Hidrocarburos y sobre Labores de Tabaco, determinará mediante la aplicación del índice de consumo territorial de la comunidad autónoma a la que pertenezca cada municipio a la recaudación líquida que corresponda al Estado, por cada uno de los Impuestos Especiales citados, ponderando el resultado por la representatividad, en el ámbito de la respectiva comunidad autónoma, de la población de derecho del municipio.

$$PIIEE(h)_t^m = 0,029220 \times RL IIEE(h)^t \times IC_t^i(h) \times (P_t^m / P_t^i)$$

Representando:

El término  $PIIEE(h)_t^m$  el importe del rendimiento cedido por el Impuesto Especial h al municipio m en el año t. Correspondiendo h a los impuestos a los que se refiere este apartado.

El término  $RL\ IIEE(h)^t$  la recaudación líquida por el Impuesto Especial h correspondiente al Estado en el año t, que no haya sido objeto de cesión a las comunidades autónomas.

El término  $IC_t^i$  (h) el índice de consumo territorial, certificado por el Instituto Nacional de Estadística, de la comunidad autónoma i a la que pertenece el municipio m, para el año t, y elaborado a efectos de la asignación del Impuesto Especial h por comunidades autónomas.

Los términos  $P_t^m$  y  $P_t^i$  las poblaciones de derecho del municipio m y de la comunidad autónoma i, respectivamente, según la actualización del padrón municipal de habitantes vigente a 31 de diciembre del año t.

Junto a la anterior cesión de rendimientos de impuestos, estos municipios participarán Fondo Complementario de Financiación, en los términos establecidos en los artículos 118 a 120 del TRLRHL, determinado para cada ejercicio y para cada municipio, aplicando un índice de evolución a la participación que le corresponda, por este concepto, en el año base del nuevo modelo.

$$PFC_t^m = PFC_{2004}^m \times IE_{t/2004}$$

Siendo:

$PFC_t^m$  y  $PFC_{2004}^m$ , la Participación en el Fondo Complementario de Financiación del municipio m en el año t y en el año 2004, respectivamente.

$IE_{t/2004}$  el índice de evolución entre el año base y el año t.

El índice de evolución, regulado en el artículo 121 del TRLRHL, se determinará, en todo caso, por el incremento que experimenten los ingresos tributarios del Estado (ITE) entre el año al que corresponda la participación y el año base, en los siguientes términos:

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

Los ingresos tributarios del Estado (ITE) están constituidos por la recaudación estatal, excluida la susceptible de cesión a las comunidades autónomas, por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el Impuesto sobre el Valor Añadido y los Impuestos Especiales sobre la Cerveza, sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, sobre Productos Intermedios, sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas, sobre Hidrocarburos y sobre las Labores de Tabaco. Para su concreción se estará a lo dispuesto en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía.

### 3.2.2. Resto de municipios.

Para el resto de municipios, el ámbito subjetivo está regulado en el artículo 122 del TRLRHL, a favor de los municipios no incluidos en el artículo 111 de dicha ley.

La participación total para cada ejercicio, de conformidad con lo establecido en el artículo 123 del TRLRHL, se determinará aplicando un índice de evolución a la correspondiente al año base, en los siguientes términos:

$$PIE_t^* = PIE_{2004}^* \times IE_{t/2004}$$

Siendo:

$PIE_t^*$  y  $PIE_{2004}^*$  la participación total en ingresos del Estado en el año t y en el año 2004, respectivamente, correspondiente a los municipios a los que se les aplica este modelo.

$IE_{t/2004}$  el índice de evolución entre el año base y el año t.

El índice de evolución, se determinará conforme lo establecido en el artículo 121 del TRLRHL, expuesto con anterioridad y al cual nos remitimos.

La participación total correspondiente al año base se determinará incrementando en dicho índice de evolución la participación en tributos del Estado que resulte en 2003 para el conjunto de municipios incluidos en el ámbito de aplicación de este sistema.

$$PIE_{2004}^* = PIE_{2003}^* \times \Delta ITE_{2004/2003}$$

Finalmente, el artículo 124 del TRLRHL, regula la distribución del importe total de la participación entre los municipios incluidos en este modelo de financiación con arreglo a los siguientes criterios:

a) El 75 por ciento en función del número de habitantes de derecho de cada municipio, según las cifras de población aprobadas por el Gobierno, que figuren en el último Padrón municipal vigente, ponderadas por los siguientes coeficientes multiplicadores:

Estrato	Número de habitantes	Coeficientes
1	De más de 50.000	1,40
2	De 20.001 a 50.000	1,30
3	De 5.001 a 20.000	1,17
4	Hasta 5.000	1,00

b) El 12,5 por ciento en función del esfuerzo fiscal medio de cada municipio obtenido en el segundo ejercicio anterior al de la Ley de Presupuestos Generales del Estado correspondiente, ponderado por el número de habitantes de derecho. A estos efectos, se entenderá por esfuerzo fiscal medio de cada municipio el que para cada ejercicio determinen las Leyes de Presupuestos Generales del Estado en función de la aplicación que por los municipios se haga de los tributos contenidos en esta ley.

Según la LPGE 2016, se considera esfuerzo fiscal municipal en el año 2014 el resultante de la aplicación de la fórmula siguiente:

$$E_{fm} = [\sum a(R_{cO}/R_{Pm})] \times P_i$$

En síntesis, los elementos de la anterior fórmula se corresponden con:

El factor “a” representa el peso medio relativo de cada tributo en relación con la recaudación líquida total obtenida en el ejercicio económico de 2014.

La relación “RcO/RPm” se calculará, para cada uno de los tributos citados y en relación a cada municipio.

La suma “ $\sum a(R_{cO}/R_{Pm})$ ” se multiplicará por el factor  $P_i$ , siendo éste su población de derecho deducida del Padrón municipal vigente a 31 de diciembre de 2016 y aprobado oficialmente por el Gobierno.

El coeficiente de esfuerzo fiscal medio por habitante, para cada municipio, en ningún caso podrá ser superior al quintuplo del menor valor calculado del coeficiente de esfuerzo fiscal medio por habitante de los ayuntamientos incluidos en el estrato de población superior a 50.000 habitantes.

La información a suministrar por las corporaciones locales relativa al esfuerzo fiscal y su comprobación en las Delegaciones de Economía y Hacienda, se desarrolla por Resolución del Ministerio de Hacienda, publicada cada año.

Los ayuntamientos deberán aportar certificación de los siguientes datos:

- a) Recaudaciones líquidas del IBI (tanto de naturaleza urbana, especificándose, en su caso, y por separado, la recaudación por bienes inmuebles de características especiales, como de naturaleza rústica), IAE e IVTM.
- b) Base imponible del IBI de naturaleza urbana.
- c) Tipos impositivos del IBI (tanto de naturaleza urbana como rústica y, en su caso, el correspondiente a los bienes inmuebles de características especiales).
- d) Cuota tributaria total exigible en el municipio por el Impuesto sobre Actividades Económicas.

En el caso de que la gestión recaudatoria esté encomendada a otro ente territorial a cuya demarcación pertenezcan los ayuntamientos, con el que se hubiere formalizado el correspondiente convenio o en el que se hubiere delegado esta facultad, se deberá remitir, además, certificado de la recaudación obtenida por aquel ente

- c) El 12,5 por ciento en función del inverso de la capacidad tributaria en los términos que establezcan las Leyes de Presupuestos Generales del Estado.

Según la LPGE 2016, se entenderá como capacidad tributaria la resultante de la relación existente entre las bases imponibles medias del Impuesto sobre Bienes Inmuebles urbanos por habitante de cada Ayuntamiento y la del estrato en el que este se encuadre, ponderada por la relación entre la población de derecho de

cada municipio y la población total de los incluidos en esta modalidad de participación, deducidas del Padrón municipal vigente a 31 de diciembre de 2016 y aprobado oficialmente por el Gobierno. A estos efectos, los tramos de población se identificarán con los utilizados para la distribución del 75 % asignado a la variable población.

Para el cálculo de esta variable se tendrán en cuenta los datos relativos a las bases imponibles del Impuesto sobre Bienes Inmuebles de naturaleza urbana y de características especiales, de las entidades locales, correspondientes al ejercicio 2014.

En ningún caso, la financiación de ningún municipio, determinada con arreglo a lo dispuesto en esta sección, podrá ser inferior a la que resulte, en términos brutos, de la liquidación definitiva de la participación en los tributos del Estado del año 2003, entendiéndose ésta en los mismos términos recogidos en el último apartado del artículo precedente. De la aplicación de esta regla no se podrá derivar, para cada ejercicio, un importe total superior al que resulte aplicar el índice de evolución a la correspondiente al año base, conforme a lo dispuesto en el artículo 123 del TRLRH.

### 3.2.3. Provincias y entes asimilados.

En virtud de los artículos 135 a 139 del TRLRHL, a las provincias así como de las comunidades autónomas uniprovinciales que, a la entrada en vigor de esta ley, no hubiesen integrado su participación en tributos del Estado como entidad análoga a las provincias en la que les pudiese corresponder con arreglo a su naturaleza institucional como comunidad autónoma, se le cederán los siguientes porcentajes<sup>17</sup> de los rendimientos que no hayan sido objeto de cesión a las Comunidades Autónomas, obtenidos en los impuestos estatales que se citan:

a) El 1,2561 por 100 de la cuota líquida estatal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Se considera producido en el territorio de una provincia o ente asimilado el rendimiento cedido del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que corresponda a aquellos sujetos pasivos que tengan su residencia habitual en aquél.

El importe de la cuota líquida en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, de determinará en los mismos términos que para los municipios que sean capitales de provincia o de comunidad autónoma o que tengan población de derecho igual o superior a 75.000 habitantes.

b) El 1,3699 por 100 de la recaudación líquida por el Impuesto sobre el Valor Añadido imputable a cada provincia o ente asimilado, determinada mediante la aplicación del índice de consumo territorial de la comunidad autónoma a la que pertenezca cada provincia y ente asimilado a la recaudación líquida que corresponda al Estado, en los términos del apartado 2 del artículo 113 de esta ley, ponderando el resultado por la representatividad, en el ámbito de la respectiva comunidad autónoma, de la población de derecho de la provincia y ente asimilado.

<sup>17</sup> Estos porcentajes fueron modificados por la disposición final 6.3 de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012.

$$PIVA_t^m = 0,013699 \times RLIVA_t^t \times IC_t^i \times (P_t^m / P_t^i)$$

Representando:

El término  $PIVA_t^m$  el importe del rendimiento del Impuesto sobre el Valor Añadido cedido al municipio m en el año t.

El término  $RLIVA_t^t$  la recaudación líquida por el Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente al Estado en el año t, que no haya sido objeto de cesión a las comunidades autónomas.

El término  $IC_t^i$  el índice de consumo territorial certificado por el Instituto Nacional de Estadística y elaborado a efectos de la asignación del Impuesto sobre el Valor Añadido por comunidades autónomas, determinado para la comunidad autónoma i a la que pertenece el municipio m, para el año t.

Los términos  $P_t^m$  y  $P_t^i$  las poblaciones de derecho del municipio m y de la comunidad autónoma i, respectivamente, según la actualización del padrón municipal de habitantes vigente a 31 de diciembre del año t.

c) El 1,7206 por 100 de la recaudación líquida imputable a cada provincia o ente asimilado por los Impuestos Especiales sobre la Cerveza, sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, sobre Productos Intermedios, sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas, sobre Hidrocarburos y sobre las Labores del Tabaco, determinada mediante la aplicación del índice de consumo territorial de la comunidad autónoma a la que pertenezca cada provincia a la recaudación líquida que corresponda al Estado, en los términos del apartado 2 del artículo 113 de esta ley, por cada uno de los Impuestos Especiales citados, ponderando el resultado por la representatividad, en el ámbito de la respectiva comunidad autónoma, de la población de derecho de la provincia.

$$PIIEE(h)_t^m = 0,017206 \times RL\ IIEE(h)_t^t \times IC_t^i(h) \times (P_t^m / P_t^i)$$

Representando:

El término  $PIIEE(h)_t^m$  el importe del rendimiento cedido por el Impuesto Especial h al municipio m en el año t. Correspondiendo h a los impuestos a los que se refiere este apartado.

El término  $RL\ IIEE(h)_t^t$  la recaudación líquida por el Impuesto Especial h correspondiente al Estado en el año t, que no haya sido objeto de cesión a las comunidades autónomas.

El término  $IC_t^i(h)$  el índice de consumo territorial, certificado por el Instituto Nacional de Estadística, de la comunidad autónoma i a la que pertenece el municipio m, para el año t, y elaborado a efectos de la asignación del Impuesto Especial h por comunidades autónomas.

Los términos  $P_t^m$  y  $P_t^i$  las poblaciones de derecho del municipio m y de la comunidad autónoma i, respectivamente, según la actualización del padrón municipal de habitantes vigente a 31 de diciembre del año t.

Se considerará producido en el territorio de una provincia o ente asimilado el rendimiento cedido del Impuesto sobre Hidrocarburos que corresponda al índice de las entregas de gasolinas, gasóleos y fuelóleos en dicho territorio, según datos del Ministerio de Economía, ponderadas por los correspondientes tipos impositivos. Asimismo, se considerará producido en el territorio de una provincia o ente asimilado el rendimiento cedido del Impuesto sobre las Labores del Tabaco que corresponda al índice de ventas a expendedorías de tabaco en dicho territorio, según datos del Comisionado para el Mercado de Tabacos, ponderadas por los correspondientes tipos impositivos.

Junto a la anterior cesión de rendimientos de impuestos, a las provincias, así como las comunidades autónomas uniprovinciales que, a la entrada en vigor de esta ley, no hubieren integrado su participación en tributos del Estado como entidad análoga a las provincias, participarán Fondo Complementario de Financiación, en los términos establecidos en los artículos 140 a 143 del TRLRHL, determinado para cada ejercicio y para cada municipio, aplicando un índice de evolución a la participación que le corresponda, por este concepto, en el año base del nuevo modelo.

$$PFC_t^m = PFC_{2004}^m \times IE_{t/2004}$$

Siendo:

$PFC_t^m$  y  $PFC_{2004}^m$ , la Participación en el Fondo Complementario de Financiación del municipio  $m$  en el año  $t$  y en el año 2004, respectivamente.

$IE_{t/2004}$  el índice de evolución entre el año base y el año  $t$ .

El índice de evolución, regulado en el artículo 143 del TRLRHL, se determinará, en todo caso, por el incremento que experimenten los ingresos tributarios del Estado (ITE) entre el año al que corresponda la participación y el año base, en los siguientes términos:

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

Los ingresos tributarios del Estado (ITE) están constituidos por la recaudación estatal, excluida la susceptible de cesión a las comunidades autónomas, por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el Impuesto sobre el Valor Añadido y los Impuestos Especiales sobre la Cerveza, sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, sobre Productos Intermedios, sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas, sobre Hidrocarburos y sobre las Labores de Tabaco. Para su concreción se estará a lo dispuesto en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía.

### 3.2.4. Mecanismos adicionales de financiación.

Además, de los sistemas participación de las Entidades locales en los tributos del Estado, descritos con anterioridad, existen dos mecanismos adicionales de financiación de las Entidades locales:

a) El artículo 125 del TRLRHL, recoge una participación adicional para los municipios turísticos. Para que un municipio pueda ser considerado como turístico, deberá tener una población de derecho superior a 20.000 habitantes, y el número de viviendas de segunda residencia deberá superar al número de viviendas principales, de acuerdo con los datos oficiales del último Censo de Edificios y Viviendas.

A cada uno de los municipios turísticos se les cederá el 2,0454 por ciento de los rendimientos que no hayan sido objeto de cesión a las Comunidades Autónomas por los Impuestos sobre Hidrocarburos y sobre las Labores del Tabaco. Una vez efectuado el reparto de la participación en los tributos del Estado en la forma dispuesta en el apartado 1 del artículo 124 del TRLRHL, la participación individual de cada municipio turístico se reducirá en la cuantía resultante de evolucionar, con el índice PIE, la cuantía de la cesión de la recaudación de los Impuestos sobre Hidrocarburos y sobre las Labores del Tabaco calculada en el año base 2004 para dicho municipio. La participación en los tributos del Estado, reducida en la forma descrita en el párrafo anterior, se incrementará en la cuantía calculada de la cesión de la recaudación de los Impuestos sobre Hidrocarburos y sobre las Labores del Tabaco que corresponda para el año de que se trate.

b) El artículo 144 del TRLRHL recoge la financiación de la asistencia sanitaria. Esta financiación irá destinada a las provincias, así como a las comunidades autónomas uniprovinciales que, a la entrada en vigor de esta ley, no hubieren integrado su participación en tributos del Estado como entidad análoga a las provincias, para el mantenimiento de sus centros sanitarios de carácter no psiquiátrico.

Cuando la gestión económica y financiera de los centros hospitalarios, en los términos previstos en la Ley 14/1986, de 25 de abril, General de Sanidad, se transfiera a las correspondientes Comunidades Autónomas, se asignará a dichas entidades las entregas a cuenta de la participación del ente transferidor del servicio, pudiendo ser objeto de integración en su participación en los tributos del Estado por acuerdo de la respectiva Comisión Mixta, previo informe de la Subcomisión de Régimen Económico, Financiero y Fiscal de la Comisión Nacional de Administración Local, mediante las modificaciones y ajustes que procedan en los respectivos créditos presupuestarios.

Los Presupuestos Generales del Estado incluirán un crédito para dar cobertura a estas asignaciones, que se determinarán para cada ejercicio y para cada entidad aplicando el índice de evolución definido en el artículo 143 del TRLRHL que, por este concepto, les corresponda en el año base.



### 3.2.5. *Compensación por la modificación del IAE.*

De manera complementaria, a los mecanismos de financiación antes reseñados, la financiación de las Entidades locales por parte del Estado, cuenta con la «*compensación derivada de la reforma del Impuesto sobre Actividades Económicas*» La disposición adicional décima, de la Ley 51/2002, introducida en el articulado de la Ley en virtud de una enmienda presentada en el Senado, estableció una compensación a favor de las entidades locales por pérdida de ingresos derivada de la reforma del Impuesto sobre Actividades Económicas, «*Con la finalidad de preservar el principio de suficiencia financiera de las entidades locales y para dar cobertura a la posible merma de ingresos que aquéllas pudieran experimentar como consecuencia de la reforma del Impuesto sobre Actividades Económicas, el Estado compensará a las Entidades Locales por la pérdida de recaudación de este impuesto en el año de su entrada en vigor.*» Y la disposición adicional segunda de la Ley 22/2005, de 18 de noviembre, estableció una compensación adicional a favor de las entidades locales derivada de la reforma del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobada por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de Reforma de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, por «*la pérdida de recaudación en el Impuesto sobre Actividades Económicas en el año 2003 respecto del año 2002 minorada, en su caso, en la compensación correspondiente al año 2003, calculada y reconocida con arreglo a la disposición adicional décima de la Ley 51/2002*»

Con arreglo a lo dispuesto en el apartado 3 de la disposición adicional décima de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de Reforma de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales y en cumplimiento de lo establecido en las distintas Leyes de Presupuestos Generales del Estado para cada año, se incorpora al Fondo Complementario de Financiación, en su caso, la compensación derivada de la reforma del IAE, correspondiente a los municipios incluidos en los distintos modelos de financiación. La cantidad correspondiente a este concepto se calcula incrementando la cantidad consolidada de cada municipio o provincia y entes asimilados en el ejercicio 2004 en los términos del apartado 3 de la disposición adicional décima de la Ley 51/2002, incrementada en los mismos términos que los ingresos tributarios del Estado en cada ejercicio.

Además, con arreglo a la disposición adicional segunda de la Ley 22/2005, de 18 de noviembre, se estableció una compensación adicional por las mermas de ingresos experimentadas por las Entidades Locales como consecuencia de la reforma del Impuesto sobre Actividades Económicas. Esta compensación se integra en el Fondo Complementario de Financiación en los términos previstos en el artículo 89 de la Ley 2/2008. La cantidad correspondiente a este concepto se calcula a partir de la cantidad consolidada de cada municipio o municipio o provincia y entes asimilados en el ejercicio 2006 en los términos de la regla quinta de la disposición adicional segunda de la Ley 22/2005, incrementada en los mismos términos que los ingresos tributarios del Estado entre dicho ejercicio 2006 y el ejercicio en curso.

La disposición adicional décima de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, fue desarrollada por la Orden HAC/3154/2003, de 12 de noviembre, por la que se establece el plazo de remisión de información para el cálculo de la liquidación definitiva de la

compensación a favor de las entidades locales por pérdida de ingresos derivada de la reforma del impuesto sobre actividades económicas; La Resolución, de 19 de noviembre de 2003, de la Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos, por la que se establece la base de cálculo del anticipo a cuenta (BOE de 28 de noviembre); y la Resolución, de 24 de noviembre de 2003, de la Dirección General de Fondos Comunitarios y Financiación Territorial, por la que se desarrolla el procedimiento de compensación (BOE de 3 de diciembre).

El sistema de compensación establecido por la Ley 51/2002, ha sido criticado duramente por la mayoría de los autores. Por ejemplo, ARGONÉS BELTRÁN<sup>18</sup>, señala que: *«los resultados de la aplicación del modelo establecido en la disposición adicional décima de la Ley 51/2002 y en sus normas de desarrollo han sido, como era previsible, inicuos y lesivos para los ayuntamientos, injusticia y perjuicio que se prolongará en el tiempo, al consolidarse la compensación.»* Por su parte, ACÍN FERRER<sup>19</sup>, argumenta que: *«al estimarse la recaudación de 2003 en base a la matrícula provisional de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, que contenía numerosas omisiones y errores, resultó una cuantificación de los anticipos gravemente lesiva para muchos ayuntamientos.»*

Cabe recordar que con ocasión de la promulgación de la disposición adicional décima de la Ley 51/2002, se presentaron innumerables reclamaciones de responsabilidad patrimonial, por parte de ayuntamientos, exigiendo al Estado la compensación por la pérdida de recaudación, siendo desestimadas todas ellas. Así, el Tribunal Supremo en su Sentencia, de 28 octubre 2009 (recurso 755/2008), estableció al respecto, que: *“el perjuicio consistente en la menor recaudación obtenida por la vía de un concreto tributo, incluso aunque no llegue a ser compensado a través de otras previsiones, no constituye en sí mismo o por sí sólo un perjuicio antijurídico, sino uno que la Corporación local tiene el deber jurídico de soportar”*, pues ésta nunca ha ostentado más derecho que el de percibir los ingresos de naturaleza tributaria que deriven de las normas vigentes en esa materia en cada periodo impositivo. Por su parte CHECA GONZÁLEZ<sup>20</sup>, discrepando de la citada Sentencia, al considerar que existe responsabilidad patrimonial del Estado por la insuficiente compensación económica en el IAE establecida por la ley 51/2002, manifiesta que: *«el TS debería haber reconocido la existencia de responsabilidad patrimonial, su respuesta ha sido por completo decepcionante, tanto en el fondo como en la forma, y ello por haberse limitado a despachar este importante asunto con unas breves líneas, apresuradas y carentes por completo de enjundia jurídica, denegatorias de la petición de la invocada responsabilidad patrimonial de la Administración.»*

También conviene tener presente, que han sido varios los pronunciamientos jurisdiccionales sobre la determinación de la cuantía por las mermas de ingresos

<sup>18</sup> ARAGONÉS BELTRÁN, E.: *“Problemas destacados del IAE”*, en Serie Claves del Gobierno Local, Nº 4, Fundación Democracia y Gobierno Local, Barcelona, 2005, pág. 196.

<sup>19</sup> ACÍN FERRER, A.: *“La compensación por pérdida de ingresos de IAE”*, en Seminari de Dret Local, Barcelona, 2004.

<sup>20</sup> CHECA GONZÁLEZ, C.: *“Sobre la responsabilidad patrimonial por la insuficiente compensación económica en el IAE establecida por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre”*, en <http://blogdeclementechecagonzalez.blogspot.com.es>, 2012.

experimentadas por las Entidades Locales como consecuencia de la reforma del Impuesto sobre Actividades Económicas. Valga por todos, la Sentencia del TSJ de Madrid, de 2 de julio de 2008 (recurso 927/2005), en la que se dice: *«Conviene dejar claro aquí, que el apartado 2 de la Disposición Adicional Décima de la Ley 51/2002, no vulnera lo dispuesto en el apartado 1 de la propia Disposición y no existe contradicción entre ambos apartados, pues, mientras en el primero se dice que se compensará a las Entidades Locales por la pérdida de recaudación del IAE en el año de su entrada en vigor, el apartado 2, lo único que hace es especificar el modo y los términos bajo los cuales se llevará a cabo tal compensación. Es decir, tratan de dos cuestiones diferentes, pero que se complementan perfectamente, pues, mientras el apartado 1 es de carácter meramente enunciativo el apartado 2 aclara y concreta los términos en que se llevará a cabo la compensación anunciada.»*

Lo que resulta verdaderamente sorprendente es que dos disposiciones adicionales de la misma Ley 51/2002, relativas a la compensación a las Entidades locales por la supresión del IAE, sean absolutamente contradictorias. Así, la disposición adicional tercera dice: *«A efectos de lo establecido en esta Ley, no será de aplicación lo dispuesto en el primer párrafo del apartado 2 del artículo 9 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales.»*, mientras que la disposición adicional décima dice: *«Con la finalidad de preservar el principio de suficiencia financiera de las entidades locales (...) como consecuencia de la reforma del Impuesto sobre Actividades Económicas, el Estado compensará a las Entidades Locales por la pérdida de recaudación...»*

#### **4. PARTICIPACIÓN DE LAS ENTIDADES LOCALES EN LOS TRIBUTOS DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ANDALUCÍA**

##### **4.1. Origen y evolución de la participación de las Entidades locales en los tributos de las Comunidades Autónomas.**

Como se ha dicho, de manera reiterada, las Haciendas locales deberán disponer de los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la ley atribuye y se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de participación en los del Estado y de las Comunidades Autónomas. Esto quiere decir, que nuestro texto constitucional corresponsabiliza a las Comunidades Autónomas, junto con el Estado, de dotar de los suficientes recursos financieros a las Entidades locales, para el desempeño de las competencias que legalmente le han sido atribuidas. Pero lo cierto, es que este mandato constitucional, que obliga a las Comunidades Autónomas a ceder parte de sus tributos a los municipios y provincias, ha sido sistemáticamente incumplido, por parte de las mismas. Incumplimiento, que algún sector de la doctrina, como es el caso de RAMALLO MASSANET y ZORNOZA PÉREZ<sup>21</sup>, han llegado a considerar como: *«un supuesto próximo al de inconstitucionalidad por omisión.»* También, RAMALLO

<sup>21</sup> RAMALLO MASSANET, J. y ZORNOZA PÉREZ, J.: *“Autonomía y suficiencia en la financiación de las haciendas locales”*, en Revista de Estudios de la Administración Local y Autonómica, Nº 259, Ed. INAP, Madrid, 2003, pág. 511.

MASSANET<sup>22</sup>, en relación con el citado incumplimiento, había escrito con anterioridad señalando que nos encontrábamos ante: «*un secuestro del principio constitucional de suficiencia de las Haciendas locales por parte de las Comunidades Autónomas.*» Por el contrario, JIMÉNEZ COMPAIRED, se manifiesta de la siguiente manera: «*la financiación local no es, desde luego, una obligación ineludible para la Comunidad Autónoma, sino responsabilidad del Estado, cuando menos para los entes locales necesarios (Ayuntamientos y Diputaciones Provinciales).*» No podemos compartir la posición de este último autor, pues la consideramos abiertamente contraria al contenido expreso del artículo 142 de la Constitución.

Pese a que la mayoría de los autores, consideran que las Comunidades Autónomas, tienen una importante corresponsabilidad en aras a dotar de suficiencia financiera a las Entidades locales, el Tribunal Constitucional en su Sentencia nº 48/2004, de 25 de marzo de 2004, indicó lo siguiente: «*Por otro lado, conviene también subrayar que, sin perjuicio de la contribución que las Comunidades Autónomas puedan tener en la financiación de las Haciendas locales (éstas, en virtud del art. 142 CE, se nutrirán también de la participación en tributos de las Comunidades Autónomas), [...] es al Estado, a tenor de la competencia exclusiva que en materia de hacienda general le otorga el art. 149.1.14 CE, a quien, a través de la actividad legislativa y en el marco de las disponibilidades presupuestarias, incumbe en última instancia hacer efectivo el principio de suficiencia financiera de las haciendas locales...*» Compartiendo la opinión manifestada por RAMOS PRIETO<sup>23</sup>, consideramos que el Tribunal Constitucional ha ido demasiado lejos al asumir que el Estado desempeña la función de garante de la efectividad de suficiencia financiera de las Entidades locales.

Aunque el incumplimiento de la cesión de la recaudación de sus tributos, ha sido generalizado, no podemos olvidar que la mayoría de las Comunidades Autónomas, han financiado a las Entidades locales, mediante la creación de diversos tipos de fondos de carácter incondicionado, tal y como señala RAMOS PRIETO<sup>24</sup>.

Junto a la garantía constitucional de suficiencia financiera de las Entidades locales contenida en el artículo 142 de la Constitución, en el caso de la Comunidad Autónoma de Andalucía, la Ley Orgánica 2/2007, de 19 de marzo, de reforma del estatuto de autonomía para Andalucía, establece en su artículo 191.1, que: «*Las haciendas locales andaluzas se rigen por los principios de suficiencia de recursos para la prestación de los servicios que les corresponden, autonomía, responsabilidad fiscal, equidad y solidaridad.*» y en su artículo 192.1, que: «*Una ley regulará la participación de las Entidades Locales en los tributos de la Comunidad Autónoma, que se instrumentará a través de un fondo de nivelación municipal, de carácter incondicionado.*» Estos artículos suponen una importante innovación, con respecto al contenido de primigenio

<sup>22</sup> RAMALLO MASSANET, J.: “La reforma necesaria de la Hacienda local en el Estado de las Autonomías”, en Anuario del Gobierno Local 1995, Fundación Gobierno y Democracia Local, Barcelona, 1995, pág. 158

<sup>23</sup> RAMOS PRIETO, J.: “Las relaciones de colaboración financiera de las Comunidades Autónomas con las Entidades locales”, en Anuario Aragonés del Gobierno Local 2011, Zaragoza, 2012, pág. 309.

<sup>24</sup> RAMOS PRIETO, J.: “Análisis del contenido del proyecto de ley de participación de las Entidades locales en los tributos de la Comunidad Autónoma de Andalucía”, en Revista CEMCI, Nº 7, Granada, 2010, págs. 17-18.

Estatuto de Autonomía de Andalucía, aprobado por la Ley Orgánica 6/1981, de 30 de diciembre, de Estatuto de Autonomía para Andalucía, pues en dicha Ley Orgánica, no se hacía referencia alguna a la suficiencia financiera de las Entidades locales, ni a su participación en los tributos de la Comunidad Autónoma. Esta tendencia a incluir, en los Estatutos de Autonomía de nueva generación, una referencia expresa a la participación de las Entidades locales en los ingresos tributarios, de su respectiva comunidad, ha empezado a ser generalizada, aunque las formulaciones concretas de cada Estatuto de Autonomía son diferentes. Ejemplo de ello, son los Estatutos de Autonomía de Aragón (artículo 85.3 de la Ley Orgánica 5/2007, de 20 de abril), Cataluña (artículos 84.4 y 219.3 de la Ley Orgánica 6/2006, de 19 de julio), Comunidad Valenciana (artículos 70.2 y 64.2 de la Ley Orgánica 1/2006, de 10 de abril), Castilla y León (artículo 55.3 de la Ley Orgánica 14/2007, de 30 de noviembre), Islas Baleares (artículo 75.9 de la Ley Orgánica 1/2007, de 28 de febrero), y Extremadura (artículos 55 y 60.1 de la Ley Orgánica 1/2011, de 28 de enero).

#### **4.2. Participación de las Entidades locales en los tributos de la Comunidad Autónoma de Andalucía.**

En el caso de la Comunidad Autónoma de Andalucía, MEDINA GUERRERO<sup>25</sup>, señala, en relación con el artículo 192.1 del Estatuto de Autonomía, que: *«No puede dejar de valorarse positivamente esa expresa mención estatutaria; máxime cuando alguna declaración jurisprudencial puede suscitar dudas acerca de la exigencia constitucional de que la vía de la participación en los tributos provea sólo de recursos de libre disposición al ente beneficiario.»* El autor se está refiriendo a la Sentencia del Tribunal Constitucional nº 150/1990, de 4 de octubre de 1990, la cual sostiene lo siguiente: *«Los arts. 140 y 142 de la Constitución no prescriben, con alcance general, que los ingresos que perciban las Entidades locales en concepto de participación en los tributos del Estado o de las Comunidades Autónomas hayan de quedar a la entera y libre disponibilidad de aquellas Corporaciones. No exigen que dicha participación se instrumente, en cualquier caso, mediante transferencias o subvenciones incondicionadas de fondos estatales o autonómicos a las Haciendas locales.»* Pero como señala el propio autor, debemos considerar que dicha Sentencia sólo encuentra explicación en el contexto de la controversia suscitada, contra la Ley de la Asamblea de la Comunidad Autónoma de Madrid 15/1984, de 19 de diciembre, del Fondo de Solidaridad Municipal de Madrid.

Para finalizar, las referencias efectuadas al artículo 192.1 del Estatuto de Autonomía de Andalucía, hay que señalar que el texto aprobado por el Pleno del Parlamento de Andalucía<sup>26</sup>, hacía referencia en su artículo 189.1, a los *«ayuntamientos»*, pero en la tramitación realizada por las Cortes Generales, el Dictamen de la Comisión Constitucional del Congreso<sup>27</sup> se sustituyó dicha expresión, del artículo

<sup>25</sup> MEDINA GUERRERO, M.: *“Artículo 192. Colaboración de la Comunidad Autónoma”*, en Comentarios al Estatuto de Autonomía para Andalucía, Parlamento de Andalucía, Ideas Más Tecnología, Sevilla, 2012, pág. 2749.

<sup>26</sup> Publicado en el Boletín Oficial del Parlamento de Andalucía, núm. 430, de 4 de mayo de 2006, pág. 24254.

<sup>27</sup> Publicado en el Boletín Oficial de las Cortes Generales - Congreso de los Diputados, núm. B-246-7, de 30 de octubre de 2006, pág. 249.

189.1, por la de «entidades locales», como consecuencia de la enmienda nº 297, presentada por el Grupo Socialista en el Congreso. Posiblemente, dicha enmienda se presentó con el objeto de evitar la posible inconstitucionalidad, de dicho artículo, al excluirse a las provincias. Finalmente, en el texto aprobado por el Pleno del Congreso<sup>28</sup>, se mantiene la expresión «entidades locales», si bien el originario artículo 189.1 pasó a ser el nuevo artículo 192.1. Dicho texto se mantuvo en la tramitación del Senado.

El origen de la financiación local en Andalucía, lo podemos establecer en la Ley 10/1988, de 29 de diciembre, de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Andalucía para 1989. En dicha Ley se crea el Plan de Cooperación Municipal, cuyas normas generales de aplicación se encontraban recogidas en el Decreto 51/1989, de 14 de marzo, de normas generales para la aplicación del Plan de Cooperación Municipal. En particular, el artículo 2.e) contemplaba el programa «*Nivelación de Servicios Municipales.*» destinado a financiar gastos corrientes asociados a los nuevos equipamientos de los Municipios. La Orden de la Consejería de Gobernación de 3 de marzo de 2004, por la que se regula la distribución de las transferencias a los Ayuntamientos andaluces para la nivelación de los servicios, diseña una nueva fórmula de reparto, del citado Fondo, agrupando a los Municipios en dos categorías: aquellos que cuenten con una población igual o superior a los 75.000 habitantes y aquellos otros que tengan una población inferior a dicho límite. A los primeros se les asignó la misma cantidad que en 2003 (el 14,0% del Fondo), y a los segundos, se les distribuyó el resto del Fondo mediante una cantidad fija igual para todos los municipios (el 47,35% del Fondo) y una cantidad directamente proporcional a la población equivalente de cada Municipios (el 38,7% del Fondo). Esta distribución del Fondo, con ligeras variaciones se mantuvo hasta la entrada en vigor de la Ley 6/2010, de 11 de junio. La dotación económica de dicho Fondo en el año 2010, último de aplicación del Fondo de Nivelación, ascendió a 200 millones de euros.

En definitiva, el Fondo para la Nivelación de los Servicios Municipales dependía de lo que libremente pudiera determinar el Parlamento de Andalucía en cada ejercicio presupuestario, correspondiendo a la Consejería de Gobernación la distribución del mismo entre los ayuntamientos beneficiarios. Esta situación ponía de manifiesto, que el Fondo carecía, por tanto, de estabilidad y permanencia, requisitos, que como señala CALVO ORTEGA<sup>29</sup>, «*caracteriza a la participación en tributos en cuanto fuente específica de financiación.*» El Fondo estaba más próximo a la subvención que a la participación en los tributos de la Comunidad Autónoma, y además de no encontrarse regulados en norma de rango legal, eran de cuantía imprevisible para las Entidades locales. Como FERREIRO LAPATZA<sup>30</sup>, pone de manifiesto: «*Las participaciones deben venir fijadas por ley de forma objetiva y clara, de tal modo que el ayuntamiento*

<sup>28</sup> Publicado en el Boletín Oficial de las Cortes Generales - Congreso de los Diputados, núm. B-246-8, de 7 de noviembre de 2006, pág. 301.

<sup>29</sup> CALVO ORTEGA, R.: «*Ingresos municipales no tributarios*», en La reforma de las haciendas locales, vol. II, Lex Nova, Valladolid, 1991, pág. 188.

<sup>30</sup> FERREIRO LAPATZA, J. J.: «*Constitución y haciendas locales*», en Revista Jurídica de Catalunya, Vol. 83, Nº 4, Barcelona, 1984, pág. 936.

*pueda prever con suficiente antelación el momento en que ha de percibirla y la cuantía en que ha de percibirla.»*

Tras varias propuestas presentadas en el Parlamento de Andalucía -entre las que podemos citar: las de Izquierda Unida-Convocatoria por Andalucía en 1988 y 1989; las del Partido Popular en 2003, 2006 y 2007; y la de una treintena de Ayuntamientos en 2006, al amparo de la Ley 5/1988, de 17 de octubre, de iniciativa legislativa popular- el Boletín Oficial del Parlamento de Andalucía nº 392, de 5 de febrero de 2010, publicó el Proyecto de Ley reguladora de la participación de las Entidades Locales en los tributos de la Comunidad Autónoma de Andalucía. Dicha Ley fue aprobada por el Parlamento de Andalucía en 26 de mayo de 2010, siendo publicada en el Boletín Oficial de la Junta de Andalucía nº 123 de 24 de junio de 2010, como Ley 6/2010, de 11 de junio, reguladora de la participación de las entidades locales en los tributos de la Comunidad Autónoma de Andalucía.

El artículo 2 de la Ley 6/2010, de 11 de junio, crea el «Fondo de Participación de las entidades locales en los tributos de la Comunidad Autónoma de Andalucía» Este Fondo constituye una fuente de financiación de carácter incondicionado, del que podrán participar todos los municipios de Andalucía. El primer ejercicio de aplicación del Fondo fue 2011. A los efectos de esta Ley, el artículo 3.2, determina que los municipios de Andalucía se clasifican, atendiendo a su población, en los siguientes grupos:

- Grupo 1: municipios de menos de 5.000 habitantes.
- Grupo 2: municipios con población comprendida entre los 5.000 y los 19.999 habitantes.
- Grupo 3: municipios con población comprendida entre los 20.000 y los 49.999 habitantes.
- Grupo 4: municipios de 50.000 habitantes o más.

La participación de cada municipio en este Fondo, según el artículo 10.2 de la Ley 6/2010, de 11 de junio, se determina por una serie de variables indicadoras de la necesidad de gasto y del inverso de la capacidad fiscal. Los indicadores de las necesidades de gasto para cada municipio son:

- El importe de las transferencias de financiación del Fondo de Nivelación de los servicios municipales percibido por cada municipio del grupo 1 en el ejercicio 2009.
- La población relativa de cada municipio con respecto a la población total del conjunto de municipios que pertenecen al mismo grupo.
- La superficie urbana relativa de cada municipio con respecto a la superficie urbana total del conjunto de municipios que pertenecen al mismo grupo.
- La dispersión relativa de cada municipio con respecto a la dispersión total del conjunto de municipios que pertenecen al mismo grupo.

Y como indicador del inverso de la capacidad fiscal es el inverso de la cuota líquida estimada del Impuesto sobre Bienes Inmuebles de naturaleza urbana de cada

municipio, en relación con la suma de los inversos de la cuota líquida del Impuesto sobre Bienes Inmuebles de naturaleza urbana del conjunto de municipios que pertenecen al mismo grupo.

El artículo 4 de la Ley 6/2010, de 11 de junio, determina la «Dotación del Fondo» en los siguientes términos: «1. Los recursos que constituyen la dotación global del Fondo se irán incorporando progresivamente al mismo, con el objetivo de que en el ejercicio 2014 dicha dotación sea de 600.000.000 de euros. 2. A estos efectos, el citado Fondo se dotará global e inicialmente en el ejercicio 2011 por un importe de 420.000.000 euros, al que se incorporarán 60.000.000 de euros en 2012, 60.000.000 de euros en 2013 y 60.000.000 de euros en 2014.» Y el artículo 16.2 de la citada Ley, señala lo siguiente: «La ley del presupuesto de la Comunidad Autónoma de Andalucía de cada ejercicio consignará, en una sección presupuestaria independiente, creada a estos efectos, el crédito correspondiente al importe de la dotación global, provisional o definitiva, del Fondo.» Es decir, el Fondo debía tener una dotación de 420.000.000 euros en 2011; 480.000.000 euros en 2012, 480.000.000 euros en 2013; y 600.000.000 euros en 2014, y dichas cantidades debería estar consignadas en la Ley del presupuesto de la Comunidad Autónoma de Andalucía de cada ejercicio. Pero lo cierto, es que dichos artículos han sido incumplidos de manera manifiesta, de tal suerte que las cantidades consignadas en los Presupuestos anuales de la Comunidad Autónoma han sido las siguientes:

	2011	2012	2013	2014
Art. 4.2 Ley 6/2010	420.000.000	480.000.000	540.000.000	600.000.000
Ley Presupuestos	420.000.000	480.000.000	480.000.000	480.000.000
Diferencia	0	0	-60.000.000	-120.000.000

Este flagrante incumplimiento, por parte de la Junta de Andalucía, de lo establecido en el artículo 4.1 de la Ley 6/2010, de 11 de junio, ha sido salvado por la Disposición Adicional Sexta de la Ley 5/2012, de 26 de diciembre, del Presupuesto de la Comunidad Autónoma de Andalucía para el año 2013, estableciendo lo siguiente: «Con carácter extraordinario, la dotación global del Fondo de participación de las entidades locales en los tributos de la Comunidad Autónoma para el año 2013, regulado en la Ley 6/2010, de 11 de junio, reguladora de la participación de las entidades locales en los tributos de la Comunidad Autónoma de Andalucía, ascenderá a 480.000.000 de euros, demorándose hasta 2015 el cumplimiento del objetivo establecido en el artículo 4.1 de la citada Ley.» En iguales términos, la Disposición Adicional Octava de la Ley 7/2013, de 23 de diciembre, del Presupuesto de la Comunidad Autónoma de Andalucía para el año 2014.

Para los ejercicios posteriores a 2014, es decir, a partir de 2015, el artículo 8 de la Ley 6/2010, de 11 de junio, establece que: «1. Para cada ejercicio presupuestario



posterior a 2014 se determinará una dotación global del Fondo provisional y otra definitiva, así como una dotación provisional y otra definitiva del Fondo correspondiente al conjunto de municipios pertenecientes a cada grupo.» añadiendo a continuación lo siguiente: «2. La dotación global provisional del Fondo y la dotación provisional del Fondo correspondiente al conjunto de municipios pertenecientes a cada grupo se obtendrán, para cada ejercicio posterior a 2014, actualizando las dotaciones provisionales del ejercicio anterior con la variación prevista para los Ingresos Tributarios de la Comunidad Autónoma de Andalucía (en adelante los ITA) entre esos dos mismos ejercicios, en términos homogéneos.» No obstante, solo y exclusivamente para el ejercicio 2015, la dotación global provisional del Fondo y la dotación provisional del Fondo correspondiente al conjunto de municipios pertenecientes a cada grupo se obtendrán actualizando las dotaciones definitivas del ejercicio 2014 (600.000.000 euros), con la variación prevista para los Ingresos Tributarios de la Comunidad Autónoma de Andalucía (ITA) entre esos dos mismos ejercicios, en términos homogéneos.

Lo preceptuado en el artículo 8 de la Ley 6/2010, de 11 de junio, también ha sido incumplido por la Junta de Andalucía, salvándose dicho incumplimiento, por la Disposición Adicional Novena de la Ley 6/2014, de 30 de diciembre, del Presupuesto de la Comunidad Autónoma de Andalucía para el año 2015, que estableció lo siguiente: «La dotación global del Fondo de Participación de las entidades locales en los tributos de la Comunidad Autónoma para el año 2015, regulado por la Ley 6/2010, de 11 de junio, reguladora de la participación de las entidades locales en los tributos de la Comunidad Autónoma de Andalucía, ascenderá a 480.000.000 de euros, demorándose, en consecuencia, la consecución del objetivo y la aplicación de la parte no implementada de la gradualidad, establecidos en el artículo 4, así como el calendario fijado en el artículo 8, ambos de la citada ley.» En idénticos términos, la Disposición Adicional Novena del proyecto de Ley de del Presupuesto de la Comunidad Autónoma de Andalucía para el año 2016.

Por otra parte, resulta ciertamente sorprendente, al menos así nos lo parece, que el propio Parlamento de Andalucía, en sesión celebrada el 23 de octubre de 2014, rechace una Proposición no de ley relativa al apoyo financiero a las CC.LL. andaluzas, donde se insta al a la Junta de Andalucía a que, a partir del ejercicio 2015, comience «a resarcir a los municipios andaluces por los 180 millones de euros no pagados por el incumplimiento de la Ley de Participación de las entidades locales en los tributos de la Comunidad Autónoma.» O sea, el Parlamento Andaluz rechaza una proposición no de ley, para que el Ejecutivo cumpla una ley, emanada de ese propio Parlamento. El resultado de la votación, es lo de menos, pero fue de 48 votos a favor, 55 votos en contra y ninguna abstención.

Los Ingresos Tributarios de la Comunidad Autónoma de Andalucía, de conformidad con el artículo 9.1 de la Ley 6/2010, de 11 de junio, estarán constituidos por la por la recaudación líquida derivada de las siguientes figuras tributarias: a) Impuesto sobre emisión de gases a la atmósfera; b) Impuesto sobre vertidos a las aguas litorales; c) Impuesto sobre depósito de residuos radiactivos; d) Impuesto sobre depósito de residuos peligrosos; e) Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones; f) Impuesto sobre

Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados; g) Tasa fiscal sobre los juegos de suerte, envite o azar; h) Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte; i) Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos. Como se puede apreciar, en dicha relación se incluyen tanto tributos propios de la Comunidad Autónoma Andaluza (los 4 primeros), como tributos cedidos totalmente por el Estado a la Comunidad Autónoma, respecto de los cuales aquella ha asumido competencia normativa (los 6 restantes), en virtud de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, y de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias. Se debe hacer notar que, de los Ingresos Tributarios, se han excluido el IRPF, IVA, y casi todos los Impuestos Especiales, que son las principales figuras impositivas a la hora de proveer de recursos a la Comunidad Autónoma.

Con posterioridad, en virtud del Decreto-ley 4/2010, de 6 de julio, de medidas fiscales para la reducción del déficit público y para la sostenibilidad, la Comunidad Autónoma de Andalucía ha creado dos nuevos impuestos propios sobre depósitos de los clientes en las entidades de crédito y sobre las bolsas de plástico de un solo uso. Y la Ley 9/2010, de 30 de julio, de Aguas de Andalucía, estableció varios cánones como recursos tributarios propios de la Comunidad Autónoma. Pese a que estas nuevas figuras impositivas, son claramente Ingresos Tributarios de la Comunidad Autónoma de Andalucía, no han sido incluidos por el legislador autonómico en la relación establecida en el artículo 9.1 de la Ley 6/2010, de 11 de junio, lo que podría suponer una vulneración del artículo 192.1 del Estatuto de Autonomía de Andalucía, pues recordemos una vez más que dicho artículo señala lo siguiente: «Una ley regulará la participación de las Entidades Locales en los tributos de la Comunidad Autónoma...»

Finalmente, el artículo 10 de la Ley 6/2010, de 11 de junio, establece las «variables que determinan la distribución del Fondo». Las variables indicadoras de las necesidades de gasto para cada municipio son:

- a) El importe de las transferencias de financiación del Fondo de Nivelación de los servicios municipales percibido por cada municipio del grupo 1 en el ejercicio 2009.
- b) La población relativa de cada municipio con respecto a la población total del conjunto de municipios que pertenecen al mismo grupo.
- c) La superficie urbana relativa de cada municipio con respecto a la superficie urbana total del conjunto de municipios que pertenecen al mismo grupo.
- d) La dispersión relativa de cada municipio con respecto a la dispersión total del conjunto de municipios que pertenecen al mismo grupo.
- e) La variable indicadora del inverso de la capacidad fiscal es el inverso de la cuota líquida estimada del Impuesto sobre Bienes Inmuebles de naturaleza urbana de cada municipio, en relación con la suma de los inversos de la cuota líquida del Impuesto

sobre Bienes Inmuebles de naturaleza urbana del conjunto de municipios que pertenecen al mismo grupo.

Las unidades de medida y las fuentes estadísticas de cada variable son las siguientes:

a) Fondo de Nivelación de los servicios municipales: importe resultante de la distribución del Fondo de Nivelación de los servicios municipales correspondiente a cada municipio en el ejercicio 2009, aprobado por Orden de la Consejería de Gobernación de 3 de abril de 2009, y publicado en el Boletín Oficial de la Junta de Andalucía de fecha 16 de abril de 2009.

b) Población: cifras de población de cada municipio resultantes de la revisión del Padrón municipal referidas al 1 de enero y con efectos del 31 de diciembre de cada año, y declaradas oficiales mediante real decreto a propuesta del Instituto Nacional de Estadística (85%).

c) Superficie urbana: número de hectáreas para cada municipio publicado por la Dirección General del Catastro del Ministerio de Economía y Hacienda (6%).

d) Dispersión: número de entidades singulares publicado por el Instituto Nacional de Estadística (5%).

e) Capacidad fiscal: se determinará por la consejería competente en materia de hacienda, a partir de los datos municipales disponibles suministrados por el Ministerio de Economía y Hacienda (4%).

En relación con la Ley 6/2010, de 11 de junio, MARTÍN RODRÍGUEZ<sup>31</sup>, afirma lo siguiente: *«la Ley 6/2010 está a la altura de las circunstancias tanto desde un punto de vista cualitativo (cumple los parámetros exigibles a un sistema de participación) como material (su volumen configura realmente un instrumento de financiación acorde al precepto constitucional).»* Nosotros no compartimos dicha afirmación, entre otras, porque la citada ley, se denomina como: *«reguladora de la participación de las entidades locales en los tributos de la Comunidad Autónoma de Andalucía.»* Sin embargo, el articulado de esta ley no regula la participación de las provincias en los tributos de la Comunidad Autónoma de Andalucía, pese a que en la propia Exposición de Motivos de dicha Ley haga referencia a los artículos 137 y 142 de la Constitución y a los artículos 191 y 192 del Estatuto de Autonomía de Andalucía.

A mayor abundamiento, el artículo 1 de la Ley 6/2010, de 11 de junio, señala que: *«La presente ley regula la colaboración financiera de la Comunidad Autónoma de Andalucía con las entidades locales de su territorio, a través de la participación de estas en los tributos de la misma.»* Y el artículo 2.1 de dicha Ley dispone que: *«Se crea el Fondo de Participación de las entidades locales en los tributos de la Comunidad Autónoma de Andalucía, en adelante el Fondo.»* Pero de manera sorprendente, cuando en su artículo 3 regula el ámbito subjetivo del fondo, dice lo siguiente: *«Podrán*

---

<sup>31</sup> MARTÍN RODRÍGUEZ, J. M.: *“La participación de las entidades locales en los tributos de las comunidades autónomas: la hora de la verdad”*, en Cuadernos de Derecho Local, Nº 24, Fundación Democracia y Gobierno Local, Barcelona, 2010, pág. 116.

*participar del Fondo todos los municipios de Andalucía.»* Como se puede apreciar, la Ley obvia toda referencia a las provincias, cuando dichas entidades tienen derecho a participar en los tributos de la Comunidad Autónoma, tal y como señala la Constitución y el propio Estatuto de Autonomía de Andalucía, ya que ambas normas utilizan la expresión «*Entidades locales*», y, recordemos una vez más, que dicha expresión incluye a los Municipios y Provincias, tal y como señaló en su día, la anteriormente citada Sentencia del Tribunal Constitucional nº 237/1992, de 15 de diciembre de 1992.

Esta omisión de la provincia, en la participación de los tributos de la Comunidad Autónoma, no puede ser solventado por el contenido del artículo 18 de la Ley 6/2010, de 11 de junio, relativo a la «*gestión de los servicios por las provincias*», puesto que para que la Provincia perciba importe correspondiente, con cargo a la participación de los municipios afectados, será necesaria la previa autorización por parte de los plenos de las corporaciones municipales afectadas. Ahondando en el contenido del citado artículo, resulta que su apartado 1, dispone que: «*Cuando una provincia asuma la gestión de servicios financiados con cargo a la participación de alguno o algunos de los municipios pertenecientes a los grupos 1 y 2, el importe correspondiente será abonado por la Administración de la Junta de Andalucía a la provincia, con cargo a la participación de cada uno de los municipios afectados en el Fondo.*» y en su apartado 2, señala que: «*...será necesaria la previa autorización por parte de los plenos de las corporaciones municipales afectadas, con indicación expresa de la cuantía a detracer de su respectiva participación...*». Coincidiendo plenamente con lo expuesto por RAMOS PRIETO<sup>32</sup>, resulta contradictoria la alusión que hace el legislador andaluz relativa a «*Cuando una provincia asuma la gestión de servicios financiados con cargo a la participación...*», dado que por su carácter incondicional estos recursos servirán para financiar los gastos generales generados por los servicios prestados por los municipios en su conjunto, sin afectación a áreas funcionales concretas. Además, como acertadamente señala MEDINA GUERRERO<sup>33</sup>, la recepción de estos recursos por las provincias depende enteramente de la voluntad de los municipios, únicos verdaderos titulares del derecho a participar en los ingresos autonómicos frente a la Junta de Andalucía.

Pues bien, el contenido de dicho artículo, consideramos que debe ser puesto en relación con las modificaciones introducidas en la LRBRL, en virtud de la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local. Nos estamos refiriendo al contenido del artículo 26.2 de la citada Ley, relativo a la prestación de determinados servicios obligatorios, por parte de la Diputación provincial, a los municipios, puesto que el último párrafo, de dicho apartado 2, señala que: «*Cuando la Diputación o entidad equivalente asuma la prestación de estos servicios repercutirá a los municipios el coste efectivo del servicio en función de su uso.*» Por el contrario, en el caso de los servicios prestado por la Diputación provincial a los

<sup>32</sup> RAMOS PRIETO, J.: «*El sistema Tributario en el Estado Autonomico*», Ed. Fundación Pública Andaluza Centro de Estudios Andaluces, Sevilla, 2012, pág. 241.

<sup>33</sup> MEDINA GUERRERO, M.: «*Artículo 192. Colaboración de la Comunidad Autónoma*», en Comentarios al Estatuto de Autonomía para Andalucía, Parlamento de Andalucía, Ideas Más Tecnología, Sevilla, 2012, pág. 2751.

municipios contemplados en el artículo 36.1 de dicha Ley, no se encontrarían en dicha situación, pues los mismos han de ser incluidos dentro de un plan provincial de cooperación a las obras y servicios de competencia municipal, tal y como dispone el apartado 2 de dicha Ley.

No podemos terminar este apartado, sin hacer una referencia al artículo 19 de la Ley 6/2010, de 11 de junio, relativo a la «*aplicación del principio de lealtad institucional*» Dicho artículo, en atención al principio de lealtad institucional, exige que toda modificación normativa autonómica, que afecte directa o indirectamente al Fondo, debe ser directamente valorada o incluso compensada a las Entidades locales, al establecer que: «*...la Administración de la Junta de Andalucía valorará el impacto que las modificaciones del marco normativo de la Comunidad Autónoma de Andalucía puedan tener sobre la dotación del Fondo regulado en la presente ley (...) la Administración de la Junta de Andalucía valorará la necesidad de compensar a los municipios si, como consecuencia de modificaciones normativas llevadas a cabo, se considera que los mismos no gozan de los suficientes recursos para hacer frente a las obligaciones legales que la normativa autonómica les atribuye.*» Este artículo, también ha sido incumplido por la Junta de Andalucía, ya que la Disposición Adicional Sexta de la Ley de Presupuestos de 2013, la Disposición Adicional Octava de la Ley de Presupuestos de 2014, y la Disposición Adicional Novena de la Ley de Presupuestos de 2015, ha minorado la dotación del Fondo, para dichos ejercicios, en relación con lo establecido en el artículo 4.2 de la Ley 6/2010, de 11 de junio, sin que la Junta de Andalucía haya compensado a las Entidades locales por dichas minoraciones.

## 5. CONCLUSIONES

Nuestra Constitución garantiza en su artículo 137, la autonomía de las Entidades locales. Asimismo, en su artículo 142, garantiza la suficiencia financiera de dichas Entidades locales. El Tribunal Constitucional, de manera reiterada, ha señalado la conexión existente que entre la suficiencia financiera y la autonomía local.

Del contenido del artículo 142 de la Constitución se desprende que nuestro texto constitucional no garantiza la autonomía económico-financiera de las Entidades locales, sino sólo la suficiencia financiera de las Entidades locales. Es decir, a las Entidades locales, la Constitución les garantiza la idoneidad y la capacidad de sus recursos propios, ya sean patrimoniales o tributarios, para el cumplimiento de las funciones que la Ley les tiene encomendadas.

En la actualidad, la participación de las Entidades locales en los tributos del Estado, se encuentra regulada en el TRLRHL. El sistema de participación de las Entidades locales, en los tributos del Estado, con carácter general, se articula en tres tipos:

- Una financiación dual para los grandes municipios y las capitales de provincia de régimen común, consistente en un porcentaje de cesión de los rendimientos de diversos impuestos estatales (IRPF, IVA y determinados I.I.EE.); así como la participación de estas entidades en un Fondo

Complementario de Financiación, que evolucionará al mismo ritmo que los ingresos tributarios del Estado.

- Para el resto de municipios, se establece un modelo de participación en tributos del Estado definido por variables.
- Una financiación dual para las provincias, islas, Comunidades Autónomas uniprovinciales, de régimen común, y ciudades con Estatuto de Autonomía, consistente en un porcentaje de cesión de los rendimientos de diversos impuestos estatales (IRPF, IVA y determinados II.EE.); así como la participación de estas entidades en un Fondo Complementario de Financiación, que evolucionará al mismo ritmo que los ingresos tributarios del Estado.

El mandato constitucional, que obliga a las Comunidades Autónomas a ceder parte de sus tributos a los municipios y provincias, ha sido sistemáticamente incumplido, por parte de las mismas. Aunque el incumplimiento de la cesión de la recaudación de sus tributos, ha sido generalizado, no podemos olvidar que la mayoría de las Comunidades Autónomas, han financiado a las Entidades locales, mediante la creación de diversos tipos de fondos de carácter incondicionado.

Del análisis y evolución de la regulación de la participación de las Entidades locales en los tributos del Estado y de las Comunidades Autónomas, se llega a la conclusión de que dicha participación es garantizada por legislación Estatal en materia de Haciendas locales, pero, por el contrario, no está suficientemente garantizado por la legislación autonómica, excepción hecha de la Comunidad Autónoma de Andalucía.

La Ley 6/2010, crea el «Fondo de Participación de las entidades locales en los tributos de la Comunidad Autónoma de Andalucía». El Fondo se distribuye conforme a unas variables indicadoras de las necesidades de gasto para cada municipio.

El Fondo debía tener una dotación de 420.000.000 euros en 2011; 480.000.000 euros en 2012, 450.000.000 euros en 2013; y 600.000.000 euros en 2014, y dichas cantidades debería estar consignadas en la Ley del presupuesto de la Comunidad Autónoma de Andalucía de cada ejercicio. A partir del ejercicio de 2014, la dotación global provisional del Fondo y la dotación provisional del Fondo correspondiente al conjunto de municipios pertenecientes a cada grupo se obtendrán actualizando las dotaciones definitivas del ejercicio 2014 (600.000.000 euros), con la variación prevista para los Ingresos Tributarios de la Comunidad Autónoma de Andalucía (ITA) entre esos dos mismos ejercicios, en términos homogéneos.

Pero lo cierto es, que estos importes han sido incumplidos, de manera manifiesta. Este flagrante incumplimiento, por parte de la Junta de Andalucía, de lo establecido en la Ley 6/2010, ha sido salvado por diversas Disposiciones Adicionales de la Ley de Presupuesto de la Comunidad Autónoma de Andalucía para los ejercicios 2013, 2014 y 2015, y del proyecto de Ley de Presupuesto de la Comunidad Autónoma de Andalucía para el ejercicio de 2016.

Para finalizar, hay que reseñar que la Ley 6/2010 obvia toda referencia a las provincias, cuando dichas entidades tienen derecho a participar en los tributos de la Comunidad Autónoma, tal y como señala la Constitución y el propio Estatuto de Autonomía de Andalucía.

## 6. BIBLIOGRAFÍA CONSULTADA

- ACÍN FERRER, A.: “La compensación por pérdida de ingresos de IAE”. Barcelona: *Seminari de Dret Local*, 2004.
- ARAGONÉS BELTRÁN, E.: “Problemas destacados del IAE”, en *Serie Claves del Gobierno Local, Nº 4, Fundación Democracia y Gobierno Local*, Barcelona, 2005.
- CALVO ORTEGA, R.: “Ingresos municipales no tributarios”, Valladolid: *La reforma de las haciendas locales*, vol. II, Lex Nova, 1991.
- CHECA GONZÁLEZ, C.: “Sobre la responsabilidad patrimonial por la insuficiente compensación económica en el IAE establecida por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre”, en <http://blogdeclementehecagonzalez.blogspot.com.es>, 2012.
- ENTRENA CUESTA, R.: “Comentario al artículo 142 CE”, Madrid: *Comentarios a la Constitución (Dir. Garrido Falla)*, 3ª edición, Ed. Civitas, 2001.
- FERNÁNDEZ FARRERES, G.: “El conflicto de defensa de la autonomía local”, Barcelona: *Anuario del Gobierno Local, Fundación Democracia y Gobierno Local*, 2001.
- FERNÁNDEZ MONTALVO, R.: “La presencia de la Carta Europea de la Autonomía Local en los pronunciamientos jurisprudenciales sobre autonomía local de 2004”, Barcelona: *Anuario de Gobierno Local 2004, Dir. Tomàs Font i Llovet, Fundación Gobierno y Democracia Local*, 2005.
- FERREIRO LAPATZA, J. J.: “Constitución y haciendas locales”, Barcelona: *Revista Jurídica de Catalunya*, Vol. 83, Nº 4, 1984.
- GALAPERO FLORES, R.: “El sistema de financiación de los entes territoriales locales”, Cáceres, *Anuario de la Facultad de Derecho de la Universidad de Extremadura*, Nº 17, 1999.
- MEDINA GUERRERO, M.: “El Principio de Suficiencia Financiera Local: su protección constitucional”, Sevilla, 2003.  
<http://www.seminari.fmc.cat/ARXIUS/autor02-03/marc2.pdf>.
- MEDINA GUERRERO, M.: “La garantía constitucional de la suficiencia financiera de las entidades locales”, Barcelona: *Cuadernos de derecho local, Nº 1, Fundación Democracia y Gobierno Local*, 2003.
- MEDINA GUERRERO, M.: “Artículo 192. Colaboración de la Comunidad Autónoma”, Sevilla: *Comentarios al Estatuto de Autonomía para Andalucía, Parlamento de Andalucía, Ideas Más Tecnología*, 2012.

- MARTÍN RODRÍGUEZ, J. M.: “La participación de las entidades locales en los tributos de las comunidades autónomas: la hora de la verdad”, *Barcelona: Cuadernos de Derecho Local, N° 24, Fundación Democracia y Gobierno Local*, 2010.
- MARTÍN QUERALT, J.: “Comentarios a la Ley de Haciendas Locales (Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales)”, *Navarra: Ed. Civitas, Cizur Menor*, 2005.
- MONCHÓN LÓPEZ, L.: “Participación de las Haciendas Locales en tributos del Estado. Incidencia de la Ley reguladora de las Haciendas Locales”; *Madrid: Revista de Hacienda Autónoma y Local, N° 63, Ed. Edersa*, 1991.
- PAREJO ALONSO, L.: “Tratado de Derecho Municipal”, Dir. Santiago Muñoz Machado, *Madrid: Ed. Civitas*, 2003.
- RAMALLO MASSANET, J.: “La reforma necesaria de la Hacienda local en el Estado de las Autonomías”, *Barcelona: Anuario del Gobierno Local 1995, Fundación Gobierno y Democracia Local*, 1995.
- RAMALLO MASSANET, J. y ZORNOZA PÉREZ, J.: “Autonomía y suficiencia en la financiación de las haciendas locales”, Madrid: Revista de Estudios de la Administración Local y Autónoma, N° 259, Ed. INAP, 2003.
- RAMOS PRIETO, J.: “Análisis del contenido del proyecto de ley de participación de las Entidades locales en los tributos de la Comunidad Autónoma de Andalucía”, en Revista CEMCI, N° 7, Granada, 2010.
- RAMOS PRIETO, J.: “Las relaciones de colaboración financiera de las Comunidades Autónomas con las Entidades locales”, en Anuario Aragonés del Gobierno Local 2011, Zaragoza, 2012.
- RAMOS PRIETO, J.: “El sistema Tributario en el Estado Autonómico”, *Sevilla: Ed. Fundación Pública Andaluza Centro de Estudios Andaluces*, 2012.
- RAMOS PRIETO, J. y TRIGUEROS MARTÍN, M. J.: “Autonomía y suficiencia financiera local. La capacidad tributaria de las entidades locales”, *Granada: Ed. CEMCI 2013. Análisis y Comentarios, N° 37*
- RODRÍGUEZ ZAPATA, J.: “Interpretación jurisdiccional de la autonomía local en la jurisprudencia española”, *Estudios sobre la Carta Europea de la Autonomía Local, Conferencia sobre la Carta Europea de la Autonomía Local. Barcelona, 23-25 de enero de 1992, Ajuntament de Barcelona*, 1994.
- SALVADOR CRESPO, M.: “Contenido y alcance de la autonomía local en el título VIII de la Constitución española”, *Barcelona: La autonomía provincial en el sistema constitucional español. Intermunicipalidad y Estado autonómico, Fundación Democracia y Gobierno Local*, 2007.
- SUÁREZ PANDIELLO, J.: “Las Haciendas locales en la democracia: un balance”, en *Papeles de Economía Española, N° 69*, Ed. FUNCAS, 1996.