

Facultad de Ciencias Sociales y Jurídicas  
Grado en Relaciones Laborales y Recursos  
Humanos



**UNIVERSIDAD DE JAÉN**  
*Facultad de Ciencias Sociales y Jurídicas*

Trabajo Fin de Grado

**TASAS LOCALES: RÉGIMEN  
JURÍDICO Y PRINCIPIOS  
CONSTITUCIONALES**

**Alumna: Inés María Iglesias Contreras**

**Mayo, 2019**

## **RESUMEN**

Las tasas constituyen un recurso financiero de gran relevancia para las Haciendas Locales y, en particular, para la prestación de servicios públicos. De esta forma, las tasas contribuyen a la autonomía y suficiencia financiera de los ayuntamientos españoles. Además de la problemática en relación al principio de reserva de ley, abordamos la adecuación de este tributo al principio de capacidad económica, en concreto su aplicación mediante la regulación de beneficios fiscales.

## **ABSTRACT**

*The rates constitute a financial resource of great relevance for the Local Treasuries and, in particular, for the provision of public services. In this way, the rates contribute to the autonomy and financial sufficiency of the Spanish town halls. In addition to the problem in relation to the principle of legal reserve, we address the adequacy of this tax to the principle of economic capacity, specifically its application through the regulation of tax benefits.*

**Palabras claves:** Principios constitucionales, Tasas, Precio Público, Autonomía Local, Suficiencia Financiera y Capacidad económica.

**Keywords:** *Constitutional Principles, Fees, Public Price, Local Autonomy, Financial Sufficiency and Economic Capacity.*

## ÍNDICE

1. INTRODUCCIÓN.....	4
2. PINCIPIOS CONSTITUCIONALES APLICABLES A LAS TASAS LOCALES.....	5
2.1 PRINCIPIO DE AUTONOMÍA LOCAL.....	5
2.2 EL PRINCIPIO DE SUFICIENCIA FINANCIERA.....	10
2.3 PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY.....	12
3. RÉGIMEN JURÍDICO DE LAS TASAS EN LA LEY DE HACIENDAS LOCALES.....	17
3.1 UTILIZACIÓN PRIVATIVA O APROVECHAMIENTO ESPECIAL DEL DOMINIO PÚBLICO LOCAL.....	17
3.1.1 HECHO IMPONIBLE.....	17
3.1.2 OBLIGADOS TRIBUTARIOS.....	20
3.1.3 CUOTA TRIBUTARIA.....	21
3.1.4 DEVENGO Y GESTIÓN.....	22
3.2 TASAS POR PRESTACIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS O REALIZACIÓN DE ACTIVIDADES EN EL ÁMBITO LOCAL.....	23
3.2.1 HECHO IMPONIBLE.....	23
3.2.2 OBLIGADOS TRIBUTARIOS.....	26
3.2.3 CUOTA TRIBUTARIA.....	27
3.2.4 DEVENGO Y GESTIÓN.....	27
3.3 PRECIOS PÚBLICOS.....	28
4. LOS BENEFICIOS FISCALES EN LAS TASAS LOCALES Y SU ADECUACIÓN AL PRINCIPIO DE CAPACIDAD ECONÓMICA.....	30
5. CONCLUSIONES.....	38
LEGISLACIÓN.....	40
BIBLIOGRAFÍA.....	41
JURISPRUDENCIA.....	43
ABREVIATURAS.....	44

## **1. INTRODUCCIÓN.**

Nuestro Trabajo de Fin de Grado tiene por objeto de estudio las tasas como medio de obtención de ingresos para la realización de gastos por parte de los Ayuntamientos.

En primer lugar, analizamos la incidencia de las tasas locales en los principios de autonomía y suficiencia que proclaman los artículos 137 y 142 de la Constitución Española. También la especial incidencia del principio de reserva de ley en las tasas y, en particular, en materia de beneficios fiscales.

En segundo lugar, estudiamos el régimen jurídico vigente de las tasas municipales y, en concreto, la regulación efectuada por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo. Además de los elementos esenciales (hecho imponible, obligados tributarios, cuantificación, entre otros) del referido tributo, también analizaremos su diferencia respecto a los precios públicos.

En tercer lugar, estudiamos la regulación de los beneficios fiscales en las tasas y su adecuación a los principios de justicia tributaria, en particular, al principio de capacidad económica.

Finalmente, la metodología utilizada para la realización de este trabajo ha sido amplia y variada. Hemos utilizado un amplio catálogo de monografías, manuales y revistas. Mediante el apoyo de las distintas fuentes doctrinales y de la jurisprudencia, hemos podido comprender y asociar mejor aquellos conceptos incluidos en nuestro trabajo, para finalmente llegar a determinadas conclusiones.

## **2. PINCIPIOS CONSTITUCIONALES APLICABLES A LAS TASAS LOCALES.**

### **2.1 PRINCIPIO DE AUTONOMÍA LOCAL.**

Es en el Título VIII de nuestra Constitución Española (en adelante, CE), dedicado a la organización territorial del Estado, y más precisamente en el artículo 137, donde a Municipios, junto a Provincias y Comunidades Autónomas, se les reconoce autonomía para la gestión de sus intereses. Posteriormente, en el artículo 140 se manifiesta que “la Constitución garantiza la autonomía de los municipios”.

¿No hubiera sido suficiente con el reconocimiento del artículo 137? ¿Debemos entender que se introducen matizaciones al garantizar de forma expresa y específica por parte de la Constitución autonomía a los Municipios, tal y como se proclama en el artículo 140?. Para dar respuesta a las cuestiones planteadas, pondremos en relación ambos preceptos constitucionales con la jurisprudencia que el Tribunal Constitucional (en adelante, TC) sobre la autonomía municipal, con el fin último de poder confirmar o negar la hipótesis que nos hace suponer que la autonomía municipal debe ser considerada de forma aislada respecto del resto de Entidades territoriales locales, pues pueden observarse peculiaridades en la exigua regulación que la CE hace de la Administración local, que nos llevan a deducir la existencia de una autonomía propia y particular para el Municipio.

Comenzamos con el artículo 137 CE, que como hemos dicho, consagra la nueva configuración de la estructura estatal, quedando ésta integrada por distintos entes territoriales, a saber, Municipios, Provincias y las “*Comunidades Autónomas que se constituyan*”. A todos ellos, se les va a dotar de autonomía, sin establecer distinciones. Quedando así configurado el principio de autonomía como principio general de la organización del Estado.

Ahora bien, el principio de autonomía carece de una definición constitucional que concrete qué debe entenderse por esta autonomía conferida en aras a la gestión de intereses propios, sus efectos, sus límites o contenido. Efectivamente la CE nada dice de forma expresa sobre qué deba entenderse por autonomía. Quizás no deba

hacerlo. Puesto que de su propio articulado, de forma implícita, puede deducirse sus efectos, límites y contenido. Sin embargo, esta labor sí ha sido realizada por la doctrina y por el Tribunal Constitucional (en adelante, TC). El Alto Tribunal, intérprete supremo de la CE, sí efectuó un proceso de concreción de este principio de la organización territorial de Estado, que detallaremos a continuación.

Así en su Sentencia 4/1981 de 2 de Febrero, el TC, al analizar el principio de autonomía como principio general de la organización territorial del Estado, pone de manifiesto que éste no es un mero principio programático, sino como principio general proclamado en la CE éste goza de valor aplicativo inmediato<sup>1</sup>. De tal forma, que podemos concluir, el principio de autonomía, participa del valor normativo de la CE. Ahora bien, reconocido su valor normativo, y en el intento de esbozar los márgenes o límites irrevocables dentro de los cuales debe moverse el principio de autonomía, no podemos obviar que nos encontramos tal y como ha sido reseñado por el TC, ante la circunstancia de que *“la autonomía es un concepto jurídico indeterminado que ofrece un margen de apreciación muy amplio”*.<sup>2</sup>

Con ello el TC, deja constancia de las dificultades para fijar con precisión los límites de la misma. Si bien tan solo unos meses más tarde, el Alto Tribunal sentenciará. *“La autonomía local ha de ser entendida como un derecho de la comunidad local a participar a través de órganos propios en el gobierno y administración de cuantos asuntos le atañen, graduándose la intensidad de esa participación en función de la relación entre intereses locales y supralocales dentro de tales asuntos o materias. Para el ejercicio de esa participación en el gobierno y administración en cuanto las atañe, los órganos representativos de la Comunidad*

---

<sup>1</sup> En la STC 4/1981 de 2 de febrero, en FJ 1, se indica al respecto: “...entendemos que los principios generales del Derecho, incluidos en la Constitución, tienen carácter informador del ordenamiento jurídico – como afirma el artículo 1.4 del título preliminar del Código Civil – que debe así ser interpretado de acuerdo con los mismos. Pero es también claro que allí donde la oposición entre las leyes anteriores y los principios generales plasmados en la Constitución sea irreductible, tales principios, en cuanto forman parte de la Constitución, participan de la fuerza derogatoria de la misma, como no puede ser de otro modo. El hecho de que nuestra norma fundamental prevea en su artículo 53.2, un sistema especial de tutela de las libertades y derechos reconocidos -entre otros- en el artículo 14, que se refiere al principio de igualdad, no es sino una confirmación de carácter específico del valor aplicativo – y no meramente programático – de los principios generales plasmados en la Constitución”. Dicha Sentencia fue analizada por Martín Queralt J.J., en “La autonomía municipal en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional”, en Revista Española de Derecho Financiero, núm. 35, 1982, págs. 465-485.

<sup>2</sup>Vid., STC 4/1981 de 2 de febrero, FJ 1.

*local han de estar dotados de las potestades sin las que ninguna actuación autonómica es posible.*”<sup>3</sup>

Comienza así a concretarse su contenido, y a apreciarse una delimitación más concisa de los límites dentro de los cuales deba encuadrarse la autonomía, al reducir su aplicación a las actuaciones de los órganos de gobierno en cuantos asuntos le atañen, en la gestión de sus propios intereses, para lo que estarán dotados de “potestades”, que si bien no precisa, sí afirma su carácter instrumental al servicio de la autonomía. Pero además, no podemos obviar que el TC reconoce a la autonomía local como un derecho, dando sustantividad a la misma y dejando atrás cualquier duda acerca de ser considerada una mera declaración formal<sup>4</sup>.

De igual forma la Carta Europea de Autonomía Local, ratificada por España el 20 de enero de 1988 y que entró en vigor el 1 de marzo de 1989, recoge en su artículo 3 la siguiente definición de autonomía local: *“Por autonomía local se entiende el derecho y la capacidad efectiva de las Entidades locales de ordenar y gestionar una parte importante de los asuntos públicos, en el marco de la Ley, bajo su propia responsabilidad y en beneficio de sus habitantes”*. Igualmente por tanto se supera el mero reconocimiento formal o nominal para considerar la autonomía local como un derecho. Constituyendo precisamente esos asuntos o intereses propios el “elemento sustantivo material” de la autonomía municipal<sup>5</sup>.

---

<sup>3</sup> Vid. STC 32/1981 de 28 de julio, FJ 4.

<sup>4</sup>Esta misma circunstancia fue resaltada por Rodríguez Álvarez, destacando de la definición dada por la Carta Europea de Autonomía local en su artículo 3, las siguientes consideraciones que son de interés: “a) Se reconoce como derecho, pero debe concurrir la nota de “capacidad efectiva, por lo que la carta ha huido del mero reconocimiento formal o nominal; b) Incluye no sólo capacidad de “gestionar”, sino también la de “ordenar” –es decir, “regular”-, lo que tendrá extraordinarias consecuencias prácticas para la defensa de la autonomía local; c) por lo que se refiere al aspecto objetivo o sustantivo de la autonomía local, esta debe incidir sobre una parte importante de los asuntos públicos. Finalmente, en lo que se refiere al aspecto funcional de esta autonomía, la misma se ejerce bajo la propia responsabilidad de las Entidades locales, y en beneficio de sus habitantes.”, (“La Carta Europea de la Autonomía Local y el Pacto Local”, El Consultor de los Ayuntamientos y los Juzgados, núm. 10, 1999, pág. 1625).

<sup>5</sup> Analiza la profesora Alarcón García, dos elementos de la autonomía municipal, el mencionado elemento sustantivo o material, es decir, los intereses propios del municipio y de otro lado, el elemento formal o instrumental, que estaría integrado por las competencias administrativas, y por tanto consecuentemente, por las funciones o actividades encaminadas a la consecución de los intereses municipales y por los poderes jurídicos concedidos para la consecución de dichos intereses. Con ello admite y diferencia la existencia de dos tipos de autonomía en el ámbito municipal. La autonomía política vinculada a los intereses propios del municipio y la autonomía administrativa, vinculada a las competencias administrativas. (Autonomía municipal..., op. cit., pág. 44 y siguientes). Destaca también los intereses propios como elemento objetivo o sustantivo, integrante de la autonomía local, Rodríguez Álvarez, J.M.,

Estos intereses o asuntos propios que justifican la actuación autónoma de las Entidades Locales (en adelante, EELL) no legitiman un uso ilimitado de la autonomía conferida. Ello es así pues como advirtió el TC, la autonomía es un poder limitado y no puede ser contrario al principio de unidad reconocido en el artículo 2 CE.

Como ya hemos destacado, el artículo 137 CE además de determinar los entes territoriales que configurarán la organización territorial del Estado, reconoce a estos, tal y como hemos mencionado anteriormente, autonomía para la gestión de sus propios intereses, sin olvidar que dichos entes forman parte del Estado, son una parte dentro del Estado y por ello, la potestad de gestionar los propios intereses debe respetar el principio de unidad. De esta forma queda concretado el ámbito dentro del cual puede manifestarse y obtener sustantividad el principio de autonomía.

El artículo 140 CE hace mención al gobierno y la administración de los Municipios que corresponde a los Ayuntamientos, *“integrados por los Alcaldes y los Concejales. Los Concejales serán elegidos por los vecinos del municipio mediante sufragio universal, igual, libre, directo y secreto”*. Consecuentemente la elección de los miembros de la Corporación municipal, manifestación del principio de participación democrática, viene a ser una elección de una opción política por parte de los ciudadanos que será plasmada en la actuación futura de los miembros de la Corporación local, mediante la toma de decisiones que afectarán a intereses propios y siempre bajo su propia responsabilidad y en beneficio de los ciudadanos<sup>6</sup>.

Es por ello que la autonomía debe ser entendida en su doble vertiente, política y administrativa. No pudiéndose concebir principio de autonomía municipal aislado del principio democrático, base de su organización. Pero además, el principio de

---

“La Carta Europea...” op. cit., pág. 1625.

<sup>6</sup> STC 4/1981 de 2 de febrero, FJ 3: “Ante todo, resulta claro que la autonomía hace referencia a un poder limitado. En efecto, autonomía no es soberanía -y aún este poder tiene sus límites-, y dado que cada organización territorial dotada de autonomía es una parte del todo, en ningún caso el principio de autonomía puede oponerse al de unidad, sino que es precisamente dentro de éste donde alcanza su verdadero sentido, como expresa el art. 2 de la Constitución.”.



representatividad democrática, es la que impregna a la autonomía del concepto de autogobierno. Sin él, efectivamente, estaríamos una mera autonomía administrativa, que también, pero no exclusivamente<sup>7</sup>.

Y ello a pesar de la posición adoptada por el TC de negación de la autonomía política de las EELL y a pesar también de lo complicado que es un cambio doctrinal en este sentido, entendemos que la autonomía municipal es una autonomía administrativa, pero también una autonomía política, ambas fruto del reconocimiento del doble carácter administrativo y político de la autonomía municipal.

El TC en la jurisprudencia vertida sobre la autonomía local (y no específicamente sobre la municipal) ha destacado en términos comparativos una autonomía superior en las Comunidades Autónomas (en adelante, CCAA). Ejemplo paradigmático de este reconocimiento de una autonomía cualitativamente más amplia en pro de las CCAA es la STC 4/1981, de 2 de abril, donde tras sentenciar la posición de superioridad del Estado respecto del resto de niveles de gobierno, indica que las CCAA están dotadas de una autonomía superior a la administrativa<sup>8</sup>. En cualquier caso, seguiremos perfilando la autonomía municipal, en las páginas siguientes, al incluir en su contenido una autonomía financiera, mediante la cual se gestionará, ordenará y regulará, una parte de esos intereses a los que nos venimos refiriendo, los afectos por el sistema tributario municipal, bajo su propia responsabilidad y en beneficio de los ciudadanos.

---

<sup>7</sup> Para García Fernández, efectivamente “Sin la representatividad democrática de los Ayuntamientos, de las Diputaciones Provinciales, y de los Cabildos y Consejos Insulares, la autonomía local no sería más que descentralización o desconcentración pero no autogobierno autónomo.” (“Derecho constitucional y entidades locales. Sistema de fuentes y autonomía como fundamentos constitucionales básicos del derecho local.”, Parlamento y Constitución. Anuario, núm. 6, 2002, págs. 225 y 226).

<sup>8</sup> STC 4/1981, de 2 de febrero, FJ 3: “...el Estado quede colocado en una posición de superioridad, tal y como establecen diversos preceptos de la Constitución tanto en relación a las Comunidades Autónomas, concebidas como entes dotadas de una autonomía cualitativamente superior a la administrativa (arts. 150.3 y 155, entre otros), como a los entes locales (art. 148.1.2)”.

## 2.2 EL PRINCIPIO DE SUFICIENCIA FINANCIERA

Del mandato contenido en el artículo 142 CE, que impone la necesidad de disponer de medios suficientes para el ejercicio de las funciones legalmente encomendadas al nivel local de gobierno, se infiere el reconocimiento del principio de suficiencia financiera, que junto con el de autonomía, constituyen los principios rectores de la Hacienda local. El artículo 142 CE reconoce el principio de suficiencia financiera: *“Las Haciendas locales deberán disponer de los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a las Corporaciones respectivas y se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de participación en los del Estado y de las Comunidades Autónomas”*.

Ahora bien, el reconocimiento constitucional del principio de suficiencia, instaurándose, junto al principio de autonomía, como principio basal de la Hacienda municipal, y por extensión a totalidad de la local, no libera a aquel de cierta complejidad en torno a su precisa delimitación. Si bien la CE deja constancia de la explícita definición del mismo, al establecer con claridad la necesidad de disponer de suficiencia de medios, a favor de los entes territoriales de ámbito local, para el ejercicio de sus funciones y concreta las vías adecuadas a tal fin, no puede de ello deducirse que estemos ante un principio de fácil apreciación<sup>9</sup>.

A partir del estudio del artículo 142 CE, no parece derivarse grandes complicaciones para poder concluir que el mandato constitucional viene a exigir a favor del nivel local de gobierno recursos económicos bastantes, que hagan posible el ejercicio de las funciones legalmente atribuidas<sup>10</sup>. De forma tal, que atendiendo a

---

<sup>9</sup> El profesor Ferreiro Lapatza en relación al significado de suficiencia de medios, tal y como queda reflejado en el artículo 142 CE, indica, “La suficiencia... tiene... un significado interno o aislado de adecuación de medios afines como un significado “externo” en relación con el Estado y las Comunidades Autónomas: tanto el uno como las otras deben respetar los medios que las Corporaciones locales necesiten para el cumplimiento de sus funciones. Respecto que ha de manifestarse tanto en las leyes estatales o autonómicas que fijen las participaciones de las Corporaciones locales en tributos estatales o autonómicos como en las que atribuyan a dichas Corporaciones ciertos tributos o fijen el espacio en que ellas pueden establecer tributos.” (“La Hacienda local...”, op. cit., pág. 43).

<sup>10</sup> En el mismo sentido Valenzuela Villarubia entiende por principio de suficiencia financiera, “...aquel principio que garantiza un sistema de recursos bastante para cubrir los costes que generan los servicios públicos y las actividades administrativas legalmente exigibles a los Entes Locales.” (“La suficiencia financiera en las Haciendas Locales y sus carencias como principio.”, Impuestos, núm. 17, 2010, pág. 191). También Ramallo Massanet y Zornoza Pérez, tratan de acotar el significado del principio de suficiencia, empleando para ello los siguientes términos: “La suficiencia financiera ha de entenderse,

su significado, es la propia CE, quien nos ofrece una primera aproximación al concepto del principio de suficiencia. Conceptualización que el TC precisó como “relación directa de medios a fines”<sup>11</sup>. Y de la que se deduce al menos, una utópica situación de equilibrio entre los ingresos y gastos<sup>12</sup>.

El principio de autonomía colabora con la realización material de la suficiencia financiera en la medida en que esta depende en gran parte del uso que las corporaciones locales hagan de su capacidad para gobernar sus respectivas haciendas y, en particular, de su capacidad para determinar, dentro de ciertos límites el nivel de volumen de sus propios recursos.

Por otra parte, la suficiencia financiera enmarca las posibilidades reales de la autonomía local, pues, sin medios económicos suficientes, este principio no dejaría de ser sino un criterio programático reducido a una mera declaración formal. El sistema diseñado no solo busca, en consecuencia, la efectividad de los principios de autonomía y suficiencia financiera en el ámbito del sector local, sino que además pretende que sean los propios poderes locales los que asuman la responsabilidad compartida con el Estado y con las respectivas Comunidades Autónomas de hacer efectivos los referidos principios constitucionales.

En cumplimiento del mandato constitucional, la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, tuvo entre sus objetivos, articular un sistema financiero encaminado a la efectiva realización de los principios de autonomía y suficiencia financiera. Entre otros medios financieros, la citada Ley configura un sistema de recursos tributarios con la intención de asegurar la suficiencia económica de las Entidades Locales.

---

pues, de acuerdo con el art. 142 CE en relación a las funciones, actividades, competencias y servicios que la ley atribuye a las Corporaciones locales, de modo que los medios o recursos financieros de que dispongan han de ser bastantes para desempeñar el conjunto de tareas que tienen legalmente atribuidas.”, (“Autonomía y suficiencia...”, op. cit., págs. 503 y 504).

<sup>11</sup> STC 237/1992, de 15 de diciembre, FJ 6. Esta definición también fue adoptada por el profesor Ferreiro Lapatza, haciéndose eco de la “adecuación de medios a fines”, significado al que atribuye el carácter de interno o aislado, (“La Hacienda local...” op. cit., pág. 43). Igualmente reitera este significado de suficiencia López Díaz, al entender por suficiencia financiera el “...juicio derivado de la relación de medios financieros y fines de los entes públicos locales.”, (“Autonomía y suficiencia...”, op. cit., pág. 63).

<sup>12</sup> En este mismo sentido el profesor Calvo Ortega indica, “La suficiencia financiera de cualquier agente económico y también de los Entes Públicos se presenta como un equilibrio entre gastos e ingresos corrientes.”, (La Reforma..., op. cit., pág. 111).

El conjunto de modificaciones, de índole tributaria y financiera, que la ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, lleva a cabo el articulado de la Ley 39/1988, tiene como finalidad esencial, por una parte, mantener y fortalecer la garantía del principio de suficiencia de las Entidades Locales proclamado en la Constitución y, por otra, incrementar la autonomía municipal en el ámbito de los tributos locales, de manera que los Ayuntamientos dispongan de una mayor capacidad y margen de decisión, dentro de los límites legalmente definidos, en materias como la aplicación de los tipos impositivos o de los incentivos fiscales.

El sistema de tasas siguió actualizándose con la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria que actualizó el concepto de tasa y el marco de las sanciones. Y más recientemente, y con el fin de dar mayor claridad al ámbito de estudio de este Trabajo de Fin de Grado, trataremos, en los apartados siguientes, la reforma introducida con el Real Decreto Legislativo 2/2004, 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales derogando la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales y La Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales<sup>13</sup>.

### **2.3 PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY**

La reserva de ley tributaria, que se configura como una “*garantía de autoimposición de la comunidad sobre sí misma y de la libertad patrimonial y personal del ciudadano*” (STC 19/1987), constituye un límite claro a la autonomía financiera de los municipios, en particular a su autonomía tributaria. El art. 31.3 de la Constitución establece que “*solo podrán establecerse prestaciones patrimoniales de carácter público con arreglo a la ley*”, es decir, ningún tributo podrá ser exigido sin una Ley previa que lo autorice y debe entenderse por “*establecimiento*”, en palabras del Tribunal Constitucional, “*la creación de tributos ex novo y la determinación de los elementos esenciales o*

---

<sup>13</sup> Vid. Exposición de motivos del Real Decreto Legislativo 2/2004, 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

*configuradores del mismo*”<sup>14</sup>. Por otra parte, el Tribunal Constitucional, en la sentencia 19/1983, de 17 de febrero, sobre la inconstitucionalidad del art. 13 de la Ley 244/1983 de 21 de diciembre, de medidas urgentes de saneamiento y regulación de las Haciendas Locales, prohíbe que un elemento esencial del tributo, como es el tipo de gravamen, sea establecido de forma exclusiva por una norma municipal de rango inferior a la Ley, es decir, no es posible transgredir los límites de la reserva de ley en aras de conseguir una mayor y más adecuada financiación de las Corporaciones locales.

El tribunal diferencia entre la norma de rango legal que exige la Constitución para regular la materia tributaria y la norma reglamentaria que puede emanar de un ente local para regular sus llamados tributos propios, reconociendo la reducida autonomía de los municipios en esta materia; pese a ello, no hay que olvidar que los tributos propios constituyen sólo una de las varias fuentes de ingresos de que disponen las Haciendas Locales.

La autonomía financiera de las Corporaciones Locales es por tanto limitada, pues su capacidad de decisión queda restringida al ámbito del desarrollo legal en el establecimiento y regulación de sus tributos propios; en todo caso, la autonomía tributaria municipal dependerá del rigor con el que hayan sido regulados los tributos por el legislador (de la interpretación que realice del principio de legalidad) y del respeto a la autonomía municipal que, en palabras del Tribunal Constitucional, “*posee una proyección en el terreno tributario, pues estos entes habrán de contar con tributos propios y sobre los mismos deberá la ley reconocerles una intervención en su establecimiento o en su exigencia*”<sup>15</sup>.

La Ley Reguladora de las Haciendas Locales limita el ejercicio de la potestad reglamentaria de los Municipios en los impuestos de exigencia obligatoria (sobre bienes inmuebles, sobre actividades económicas y sobre vehículos de tracción mecánica), respecto a los cuales el Ayuntamiento solo puede regular aquellos elementos de cuantificación, si así lo acuerda, dentro de los límites fijados por la Ley<sup>16</sup>; como refiere

---

<sup>14</sup> Es bien sabido, que en Derecho tributario estamos en presencia de una reserva de ley “relativa”; a este respecto, pueden consultarse entre otras resoluciones las SSTC 1/1981, de 26 de Enero; 6/1983, de 4 de febrero; 79/1985, de 19 de diciembre; y 19/1987, de 17 de febrero.

<sup>15</sup> En este sentido se manifiesta la STC de 11 de diciembre de 1992, en su FJ 8º.

<sup>16</sup> El art. 72.3 de la LRHL, regula la facultad que tienen los Ayuntamientos para incrementar los tipos de gravamen del Impuesto sobre Bienes Inmuebles urbanos o rústicos, si se trata de municipios capital de provincia; que presten servicio de transporte público colectivo, entre otros supuestos. Por otra parte la

el art. 15.1 de la LRHL, salvo en los citados impuestos, las EELL deberán acordar la imposición y suspensión de los tributos propios (supuesto de las tasas, contribuciones especiales e impuestos potestativos) y aprobar las correspondientes Ordenanzas fiscales que deban regularlos<sup>17</sup>. Por otra parte, el ámbito de la autonomía tributaria municipal parece ampliarse en el marco de las tasas y contribuciones especiales puesto que la LRHL, define de un modo genérico el hecho imponible de ambos tributos, por lo que una vez delimitadas las competencias municipales se deja libertad a los Ayuntamientos para que ellos consideren cuáles son las actividades que darán lugar a la exacción de los mismas; si bien, en materia de tasas locales el legislador incluye en la normativa reguladora, un listado de tasas, que las entidades locales pueden posteriormente exigir y desarrollar mediante las normas propias de dichas entidades<sup>18</sup>.

Debemos, también, poner de manifiesto, que la reserva de ley tributaria, en materia de beneficios fiscales<sup>19</sup> afecta de forma directa a la autonomía financiera de la Hacienda Local puesto que se trata de una materia, los beneficios fiscales, que es ajena a la competencia de las entidades locales. Sobre el alcance de la reserva de ley tributaria, el Tribunal Constitucional en su Sentencia 6/1983, de 4 de febrero, efectuó una interpretación restrictiva del art. 133.3 de la CE al limitar la reserva de Ley para el establecimiento de los beneficios fiscales, no así para su supresión, reducción o modificación, *“porque esto último no constituye alteración de los elementos esenciales*

---

autonomía municipal en el Impuesto sobre Actividades Económicas y en el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, se manifiesta respectivamente en los arts. 87 y 95 de la LRHL que regulan la facultad de los Ayuntamientos de modificar las cuotas tributarias, dentro de las bandas y máximos establecidas por la Ley. Mediante las citadas autorizaciones, para la elevación del tipo de gravamen y el establecimiento y elevación del tipo de gravamen y el establecimiento y elevación de coeficientes, se consigue conciliar los principios de suficiencia y de reserva de ley.

<sup>17</sup> El art. 16.1 de la LRHL, regula el contenido mínimo de las citadas Ordenanzas fiscales, que han de incluir “a) La determinación del hecho imponible, sujeto pasivo, responsables, exenciones, recaudaciones y bonificaciones, bases imponibles y liquidable, tipo de gravamen o cuota tributaria, periodo impositivo y devengo. b) impuestos potestativos, cuyo establecimiento discrecional sirve a la suficiencia financiera, se autoriza (igual que en los obligatorios) a los Ayuntamientos para fijar el tipo de gravamen dentro del máximo del 4 por ciento, caso del Impuesto sobre Instalaciones Construcciones y Obras y del 30 por ciento para el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, como refieren, respectivamente, los arts. 102.3 y 108.1 de la LRHL.

<sup>18</sup> Los apartados 3 y 4 del art. 20 de la LRHL de 2004 establecen respectivamente los supuestos en que las Entidades locales podrán establecer tasas por utilización privativa del dominio público local y por prestación de servicios o realización de actividades administrativas de competencia local.

<sup>19</sup> El art. 133.3 de la Constitución, establece que: “todo beneficio fiscal que afecte a los tributos del Estado deberá establecerse en virtud de ley”. Si bien de una interpretación literal del precepto (se refiere únicamente a establecimiento de beneficios fiscales por las Corporaciones Locales, lo cierto es que la doctrina reiterada del Tribunal Constitucional no permite el establecimiento de beneficios fiscales municipales en ausencia de norma legal que lo prevea. Vid al respecto, entre otras, la Sentencia del Tribunal Constitucional 185/1995, de 14 de diciembre, sobre la Ley de Tasas y Precios Públicos.

*del tributo*<sup>20</sup>. Respecto a esta desafortunada interpretación, entendemos junto con la mayoría de la doctrina<sup>21</sup> que si el establecimiento de beneficios fiscales incumbe al legislador, lo mismo debe predicarse de su supresión o modificación; en todos estos supuestos se producirá el nacimiento o alteración de la cuantía de la obligación tributaria, por lo que el respeto del principio de autoimposición requiere que estas actuaciones se lleven a cabo por norma legal.

Por otra parte, el art. 9.1 de la LRHL reitera el principio de reserva de ley en materia de beneficios fiscales, al disponer que *“no podrán reconocerse otros beneficios fiscales en los tributos locales que los previstos en las normas con rango de Ley o los derivados de la aplicación de los tratados internacionales”*; mandato normativo que está dirigido al Estado y a las Comunidades Autónomas, titulares de las respectivas potestades legislativas. En nuestra opinión, la prohibición general de exenciones del art. 9 no es absoluta; así, en el caso de las tasas, deberá tenerse en cuenta el mandato del apartado cuarto del art. 24 de la LRHL al establecer que *“para la determinación de la cuantía de las tasas podrán tenerse en cuenta los criterios genéricos de capacidad económica de los sujetos obligados a satisfacerlas”*. Este precepto legal, formula el principio de capacidad económica en términos potestativos que podrá aplicarse, cuando las características de las tasas lo permitan, reduciendo la cuota de las personas de menor capacidad económica, es decir, estableciendo exenciones parciales o totales en la cuota. A este respecto, entendemos que el art. 24.4 de la LRHL no tiene por qué resultar contrario a la reserva de ley, en el sentido de que no puede admitirse que el beneficio recibido por los interesados de la prestación de un servicio municipal. Se vea minorado e incluso anulado por la excesiva onerosidad que puedan representar las tasas a satisfacer por los mismos para quienes tengan escasa capacidad económica. El mandato del legislador para que la cuantificación de las tasas se acomode a criterios de capacidad económica no es, por tanto, obligatorio, sino conveniente o aconsejable cuando las

---

<sup>20</sup> El Tribunal Constitucional declaró conforme a derecho, la transformación por Real Decreto-Ley de 20 de junio de 1979 de una reducción del 90 por cien de la base imponible de la Contribución Territorial Urbana, a la que tenían derecho las viviendas de protección oficial, en una mera bonificación del 50 por cien. Vid. STC 6/1983, de 4 de febrero.

<sup>21</sup> Vid., al respecto, entre otros, Lozano Serrano, C.: Exenciones tributarias y derechos adquiridos. Tecnos, Madrid, 1988; Díez Moreno, F.: “Doctrina del Tribunal Constitucional sobre el Decreto-ley, especialmente en materia tributaria”, en Rev. Hacienda Pública Española, núm. 80, 1983; Palao Taboada, C.: “La disminución retroactiva de bonificaciones fiscales y los decretos-leyes en materia tributaria”, en Rev. Carta Tributaria, núm 43.

circunstancias permitan su aplicación<sup>22</sup>.

Cuestión distinta de la anterior, es la planteada en el apartado 2 del art. 9 de la LRHL que establece que *“las leyes por las que se establezcan beneficios fiscales en materia de tributos locales determinarán las fórmulas de compensación que procedan; dichas fórmulas tendrán en cuenta las posibilidades de crecimiento futuro de los recursos de las entidades locales, procedentes de los tributos respecto de los cuales si establezcan los mencionados beneficios fiscales”*. El Real Decreto Legislativo 2/2004 establece el deber de compensar a las entidades locales por las pérdidas recaudatorias que les puedan ocasionar el establecimiento de las exenciones o bonificaciones, precisando que la compensación a las entidades locales, no deberá limitarse a la pérdida recaudatoria en el ejercicio en que el beneficio fiscal se establezca, sino a la previsible por el propio crecimiento del concepto tributario que haya de soportar la exención o bonificación concebida. Debemos advertir que este mecanismo de compensación es difícil de concretar, pues la cuantificación de dichos recursos esta en mano de las entidades locales.

Por otra parte, como manifestación de la autonomía local, la LRHL otorga a los municipios un amplio margen de maniobra para conceder o no, y en su caso, graduar beneficios fiscales en los tributos locales. Así, el art. 9 de la Ley prevé en su apartado primero que, además de los beneficios fiscales directamente aplicables en los tributos locales por estar previstos en las normas con rango de Ley o por derivarse de la aplicación de los Tratados Internacionales, las Entidades Locales podrán aplicar los que tengan establecidos en sus Ordenanzas fiscales cuando la Ley así lo prevea<sup>23</sup>. Estos beneficios potestativos ya no podrán ser invocados directamente por los contribuyentes,

---

<sup>22</sup> El Tribunal Supremo ha admitido la aplicación del principio de capacidad económica en las tasas, cuando refiriéndose a la tarifa de la tasa por licencia de apertura de establecimientos nos dice que “es susceptible por la naturaleza de su hecho imponible y sobre todo por los parámetros que pueden constituir su base imponible: importe de las cuotas del Impuesto sobre Actividades Económicas (antigua Licencia Fiscal), valor de establecimiento, importe pagada o atribuida al local, etc., de ser fijada teniendo en cuenta la capacidad económica de las personas obligadas a satisfacerla. Este criterio puede operar en dos sentidos, favoreciendo a los de menor capacidad económica, mediante exenciones o bonificaciones, o agravando la carga tributaria a los de mayor capacidad económica, es decir aumentando sus cuotas”. Vid. al respecto Sentencia del Tribunal Supremo 1998/2267, de 20 de febrero.

<sup>23</sup> El art. 9.1 de la LRHL establece que “...podrán reconocerse los beneficios fiscales que las entidades locales establezcan en sus ordenanzas fiscales en los supuestos expresamente previstos por la ley. En particular, y en las condiciones que puedan prever dichas ordenanzas, éstas podrán establecer una bonificación de hasta el cinco por ciento de la cuota a favor de los sujetos pasivos que domicilien sus deudas de vencimiento periódico en una entidad financiera, anticipen pagos o realicen actuaciones que impliquen colaboración en la recaudación de ingresos”.



porque no se imponen por ministerio de la Ley. Su establecimiento, y la regulación de sus aspectos sustantivos y no formales no regulados por el precepto legal que los cree, corresponderá a las respectivas Entidades locales titulares del tributo sobre el que se apliquen en la correspondiente Ordenanza fiscal. Además, su carácter potestativo determinará, conforme establece el apartado 2 el art. 9 de la LRHL que en estos supuestos no proceda compensación alguna.

Finalmente, podemos concluir diciendo que el poder financiero de los entes locales aparece predeterminado por una normativa contenida en las leyes estatales o autonómicas, en las que se establecen los criterios básicos conforme a los cuales los entes locales pueden proyectar su autonomía y ejercer sus propias competencias. La autonomía local en materia tributaria se instrumenta y ejercita mediante la potestad reglamentaria municipal, esto es, el poder de ordenanza de las Corporaciones Locales, cuyas manifestaciones en materia tributaria se traducen en la imposición y ordenación de tributos locales<sup>24</sup>.

### **3. RÉGIMEN JURÍDICO DE LAS TASAS EN LA LEY DE HACIENDAS LOCALES.**

A continuación, analizaremos el hecho imponible, obligados tributarios, cuota tributaria, devengo y gestión de las tasas a través de una doble vertiente: Utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local y Prestación de un servicio público o realización de actividades en el ámbito local.

#### **3.1 UTILIZACIÓN PRIVATIVA O APROVECHAMIENTO ESPECIAL DEL DOMINIO PÚBLICO LOCAL**

##### **3.1.1 HECHO IMPONIBLE**

Para que la utilización del dominio público pueda generar tasas locales, es necesario que concurren tres circunstancias:

---

<sup>24</sup> El art. 106.2 de la Ley 7/1985, LRHL, aclara que la potestad normativa que las Entidades Locales poseen en materia tributaria es de carácter reglamentario. El Tribunal Constitucional configura la autonomía local exclusivamente como autonomía de gestión financiera que deben respetar el Estado y las Comunidades Autónomas, entendiéndose que la citada potestad reglamentaria local, “no podrá hacerse valer en detrimento de la reserva de Ley presente en este sector del ordenamiento”. Vid. STC 19/1987, de 17 de febrero.

- Que se trate de un aprovechamiento especial o privativo, es decir, el uso de carácter individual de una zona de dominio público.
- El uso legítimo del mismo, es decir, que sea legal la utilización de esos bienes, que estarán controlado por la Administración a través de licencias, autorizaciones o concesiones administrativas.
- Que los bienes sean de dominio público local<sup>25</sup>. Según Alonso Timon los Bienes de Dominio Público se define como: *“aquellos bienes destinados al uso común o público, destinados a la prestación de un servicio público, y sometidos, por ende, a un régimen jurídico especial exorbitante del Derecho Privado”*<sup>26</sup>. Y sea titular el Ente Local de esos bienes. Estos conforman una lista que viene definida en el Real Decreto 1372/1986, de 13 de junio, por el que se aprueba el Reglamento de Bienes de las Entidades Locales.

Por lo tanto el hecho imponible lo constituye la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local que se haga por concesiones, autorizaciones u otras formas de adjudicación por parte de los órganos de la Administración competente para ello<sup>27</sup>.

Según el Art. 20.3 de la Ley de Haciendas Locales, los Ayuntamientos pueden establecer para la Utilización Privativa, entre otros:

- “a) Sacas de arena y de otros materiales de construcción en terrenos de dominio público local.*
- b) Construcción en terrenos de uso público local de pozos de nieve o de cisternas o aljibes donde se recojan las aguas pluviales.*
- c) Balnearios y otros disfrutes de aguas que no consistan en el uso común de las públicas.*
- d) Vertido y desagüe de canalones y otras instalaciones análogas en terrenos de uso público local.*
- e) Ocupación del subsuelo de terrenos de uso público local.*
- f) Apertura de zanjas, calicatas y calas en terrenos de uso público local, inclusive carreteras, caminos y demás vías públicas locales, para la instalación y reparación de*

---

<sup>25</sup> Vid. Simón Acosta, E. (1999) *Las tasas de las Entidades Locales (el hecho imponible)*, Ed. Aranzadi, pág. 41.

<sup>26</sup> Vid. Alonso Timón, A.J (2003) “Patrimonio del Estado”. Anuario jurídico y económico escorialense. San Lorenzo del Escorial, Madrid. N °36.

<sup>27</sup> Vid. Martín Queralt, J. (2016) *Curso de derecho financiero y tributario*, Ed. Tecnos pág.84.

*cañerías, conducciones y otras instalaciones, así como cualquier remoción de pavimento o aceras en la vía pública.*

*g) Ocupación de terrenos de uso público local con mercancías, materiales de construcción, escombros, vallas, puntales, asnillas, andamios y otras instalaciones análogas.*

*h) Entradas de vehículos a través de las aceras y reservas de vía pública para aparcamiento exclusivo, parada de vehículos, carga y descarga de mercancías de cualquier clase.*

*i) Instalación de rejas de pisos, lucernarios, respiraderos, puertas de entrada, bocas de carga o elementos análogos que ocupen el suelo o subsuelo de toda clase de vías públicas locales, para dar luces, ventilación, acceso de personas o entrada de artículos a sótanos o semisótanos.*

*j) Ocupación del vuelo de toda clase de vías públicas locales con elementos constructivos cerrados, terrazas, miradores, balcones, marquesinas, toldos, paravientos y otras instalaciones semejantes, voladizas sobre la vía pública o que sobresalgan de la línea de fachada.*

*k) Tendidos, tuberías y galerías para las conducciones de energía eléctrica, agua, gas o cualquier otro fluido incluidos los postes para líneas, cables, palomillas, cajas de amarre, de distribución o de registro, transformadores, rieles, básculas, aparatos para venta automática y otros análogos que se establezcan sobre vías públicas u otros terrenos de dominio público local o vuelen sobre ellos.*

*l) Ocupación de terrenos de uso público local con mesas, sillas, tribunas, tablados y otros elementos análogos, con finalidad lucrativa.*

*m) Instalación de quioscos en la vía pública.*

*n) Instalación de puestos, barracas, casetas de venta, espectáculos, atracciones o recreo, situados en terrenos de uso público local así como industrias callejeras y ambulantes y rodaje cinematográfico.*

*ñ) Portadas, escaparates y vitrinas.*

*o) Rodaje y arrastre de vehículos que no se encuentren gravados por el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.*

*p) Tránsito de ganados sobre vías públicas o terrenos de dominio público local.*

*q) Muros de contención o sostenimiento de tierras, edificaciones o cercas, ya sean definitivas o provisionales, en vías públicas locales.*

*r) Depósitos y aparatos distribuidores de combustible y, en general, de cualquier*

*artículo o mercancía, en terrenos de uso público local.*

*s) Instalación de anuncios ocupando terrenos de dominio público local.*

*t) Construcción en carreteras, caminos y demás vías públicas locales de atarjeas y pasos sobre cunetas y en terraplenes para vehículos de cualquier clase, así como para el paso del ganado.*

*u) Estacionamiento de vehículos de tracción mecánica en las vías de los municipios dentro de las zonas que a tal efecto se determinen y con las limitaciones que pudieran establecerse”<sup>28</sup>.*

En el artículo 21.2 de la Ley de Haciendas locales establece un supuesto de no sujeción cuando dispone que “*el Estado, las comunidades autónomas y las entidades locales no estarán obligados al pago de las tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público por los aprovechamientos inherentes a los servicios públicos de comunicaciones que exploten directamente y por todos los que inmediatamente interesen a la seguridad ciudadana o a la defensa nacional*”.

### 3.1.2 OBLIGADOS TRIBUTARIOS

Los Obligados Tributarios son las personas ya sean físicas o jurídicas y/o entidades que se establecen en el artículo 35.4 del Ley General Tributaria (en adelante LGT) “*que disfruten, utilicen o aprovechen especialmente el dominio público local en beneficio particular, conforme a alguno de los supuestos previstos en el artículo 20.3 de esta ley*”<sup>29</sup>.

En el artículo 23.2 de la Ley de Haciendas Locales regula un supuesto de sustitución del contribuyente: en las tasas establecidas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial por entradas de vehículos o carruajes a través de las aceras y por su construcción, mantenimiento, modificación o supresión, los propietarios de las fincas y locales a que den acceso dichas entradas de vehículos.

---

<sup>28</sup> Vid. artículo 20.3 del RDL 2/2004, 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la LRHL.

<sup>29</sup> Vid. artículo 23.1 apartado a del RDL 2/2004, 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la LRHL.

### 3.1.3 CUOTA TRIBUTARIA

En el artículo 24.1 de La Ley de Haciendas Locales se establece las reglas de determinación de las tasas por la utilización privativa de dominio público: en primer lugar, como regla general se fija el valor de mercado como si los bienes afectados no fuesen de dominio público. En segundo lugar, el valor económico de la proposición sobre la que recaiga la concesión, autorización o adjudicación. Y finalmente, en tercer lugar, el 1,5 por ciento de los ingresos brutos procedentes de la facturación con base al año anual si se realizan explotaciones en el suelo, subsuelo o vuelos de la vía pública (La telefonía móvil no se incluye)<sup>30</sup>.

¿Cuál es el motivo por el que se excluye expresamente a la telefonía móvil de dicha forma de cálculo?

La respuesta a esta pregunta puede ser, al menos, de dos tipos: de un lado, eximir a los servicios de telefonía móvil del pago de tasa alguna por el concepto de ocupación o aprovechamiento del dominio público local, debido a que la telefonía móvil no utiliza las redes fijas. Esta interpretación creo que debe rechazarse. La simple consideración de una llamada de móvil a fijo o de fijo a móvil parece obligar a la utilización de redes fijas; y de otro lado, eximir a los servicios de telefonía móvil del régimen especial de cuantificación del 1,5 por 100, del cálculo conforme a dicho 1,5 por 100; pero que no les excluye de ninguna manera de una tasa cuyo hecho imponible deviene por causa de la utilización o aprovechamiento del dominio público local<sup>31</sup>.

En el artículo 24.3 de esta Ley, las ordenanzas fiscales podrán establecer los 3 criterios de fijación de la cuota tributaria: en primer lugar, la cantidad resultante de aplicar una tarifa; en segundo lugar, un importe exacto y en tercer lugar, una combinación de las anteriores.

En el artículo 24.5 de esta Ley se hace referencia a que si hubiese destrucción de bienes de dominio público, el beneficiario, aparte de las correspondientes tasas; tendrá que hacer frente a los costes de destrucción.

---

<sup>30</sup> Vid. artículo 24.1 del RDL 2/2004, 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la LRHL.

<sup>31</sup> Fernández Puig, Pedro: “Telefonía móvil y tasas por utilización privativa o aprovechamientos especiales”, La Ley Digital (4502/2006), p.4.

Además el artículo 25 de la Ley de Haciendas Locales dispone que todos los acuerdos de establecimiento de tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local deben adoptarse a la vista de un informe técnico-económico para el valor de mercado. Se configura la memoria económico-financiera como el medio por el cual se justifica la adopción de las tarifas de las tasas, por lo que la ausencia total de este documento implicaría la falta de justificación de las tarifas que han de aplicarse.

La STS 2309/2010 de 18 de marzo afirma que: *“...y entre los documentos que han de tenerse en cuenta, de manera inexcusable, para poder aprobar provisionalmente las ordenanzas relativas a las tasas se halla la memoria económica financiera. No puede adoptarse el acuerdo provisional del Pleno de la Corporación sin tener a la vista todos los documentos de carácter técnico preceptivamente previstos. El espíritu de la LHL en este punto es que la memoria económico-financiera ha de estar elaborada antes de que el Pleno municipal apruebe, de manera provisional, las ordenanzas”*.

#### 3.1.4 DEVENGO Y GESTIÓN

El artículo 26 de la Ley de Haciendas Locales establece el devengo:

*“a) Cuando se inicie el uso privativo o el aprovechamiento especial, y podrá exigirse el depósito previo de su importe total o parcial.*

*b) Cuando se presente la solicitud que inicie la actuación o el expediente, que no se realizará o tramitará sin que se haya efectuado el pago correspondiente.*

*2. Cuando la naturaleza material de la tasa exija el devengo periódico de ésta, y así se determine en la correspondiente ordenanza fiscal, el devengo tendrá lugar el 1 de enero de cada año y el período impositivo comprenderá el año natural, salvo en los supuestos de inicio o cese en la utilización privativa, el aprovechamiento especial o el uso del servicio o actividad, en cuyo caso el período impositivo se ajustará a esa circunstancia con el consiguiente prorrateo de la cuota, en los términos que se establezcan en la correspondiente ordenanza fiscal.*

*3. Cuando por causas no imputables al sujeto pasivo, el servicio público, la actividad administrativa o el derecho a la utilización o aprovechamiento del dominio público no se preste o desarrolle, procederá la devolución del importe correspondiente”<sup>32</sup>.*

---

<sup>32</sup> Vid. artículo 26 del RDL 2/2004, 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la LRHL.

En el artículo 27 de la Ley de Haciendas Locales se establece la gestión de las tasas:

- “1. Las entidades locales podrán exigir las tasas en régimen de autoliquidación.*
- 2. Las entidades locales podrán establecer convenios de colaboración con entidades, instituciones y organizaciones representativas de los sujetos pasivos de las tasas, con el fin de simplificar el cumplimiento de las obligaciones formales y materiales derivadas de aquéllas, o los procedimientos de liquidación o recaudación”<sup>33</sup>.*

### **3.2 TASAS POR PRESTACIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS O REALIZACIÓN DE ACTIVIDADES EN EL ÁMBITO LOCAL**

#### **3.2.1 HECHO IMPONIBLE**

Los entes locales pueden establecer tasas por la prestación de servicios públicos o la realización de actividades administrativas de competencia local que se refieran, afecten o beneficien de modo particular a los sujetos pasivos (art. 20 LHL)

En el artículo 20.1 apartado b de la Ley de Haciendas Locales establece las tasas por la prestación de un servicio público o realización de una actividad administrativa aplicado al ámbito Local que afecte o beneficie de modo particular a los Obligados Tributarios cuando el servicio no es voluntario y los preste la Administración Pública y no lo pueda prestar el sector privado. En el punto 2 de este artículo se explica lo que se entiende por actividad administrativa: *“Se entenderá que la actividad administrativa o servicio afecta o se refiere al sujeto pasivo cuando haya sido motivado directa o indirectamente por este en razón de que sus actuaciones u omisiones obliguen a las entidades locales a realizar de oficio actividades o a prestar servicios por razones de seguridad, salubridad, de abastecimiento de la población o de orden urbanístico, o cualesquiera otras”<sup>34</sup>.*

Las tasas que se establecen para la prestación de un servicio público se regulan en el artículo 20.4 de la Ley de Haciendas Locales:

- “a) Documentos que expidan o de que entiendan las Administraciones o autoridades locales, a instancia de parte.*
- b) Autorización para utilizar en placas, patentes y otros distintivos análogos el escudo*

---

<sup>33</sup> Vid. artículo 27 del RDL 2/2004, 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la LRHL.

<sup>34</sup> Vid. artículo 20.2 del RDL 2/2004, 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la LRHL.

*de la entidad local.*

*c) Otorgamiento de licencias o autorizaciones administrativas de autotaxis y demás vehículos de alquiler.*

*d) Guardería rural.*

*e) Voz pública.*

*f) Vigilancia especial de los establecimientos que lo soliciten.*

*g) Servicios de competencia local que especialmente sean motivados por la celebración de espectáculos públicos, grandes transportes, pasos de caravana y cualesquiera otras actividades que exijan la prestación de dichos servicios especiales.*

*h) Otorgamiento de las licencias urbanísticas exigidas por la legislación del suelo y ordenación urbana o realización de las actividades administrativas de control en los supuestos en los que la exigencia de licencia fuera sustituida por la presentación de declaración responsable o comunicación previa.*

*i) Otorgamiento de las licencias de apertura de establecimientos o realización de las actividades administrativas de control en los supuestos en los que la exigencia de licencia fuera sustituida por la presentación de declaración responsable o comunicación previa.*

*j) Inspección de vehículos, calderas de vapor, motores, transformadores, ascensores, montacargas y otros aparatos e instalaciones análogas de establecimientos industriales y comerciales.*

*k) Servicios de prevención y extinción de incendios, de prevención de ruinas, construcciones y derribos, salvamentos y, en general, de protección de personas y bienes, comprendiéndose también el mantenimiento del servicio y la cesión del uso de maquinaria y equipo adscritos a estos servicios, tales como escalas, cubas, motobombas, barcas, etcétera.*

*l) Servicios de inspección sanitaria así como los de análisis químicos, bacteriológicos y cualesquiera otros de naturaleza análoga y, en general, servicios de laboratorios o de cualquier otro establecimiento de sanidad e higiene de las entidades locales.*

*m) Servicios de sanidad preventiva, desinfectación, desinsectación, desratización y destrucción de cualquier clase de materias y productos contaminantes o propagadores de gérmenes nocivos para la salud pública prestados a domicilio o por encargo.*

*n) Asistencias y estancias en hospitales, clínicas o sanatorios médicos quirúrgicos, psiquiátricos y especiales, dispensarios, centros de recuperación y rehabilitación, ambulancias sanitarias y otros servicios análogos, y demás establecimientos benéfico-*



*asistenciales de las entidades locales, incluso cuando los gastos deban sufragarse por otras entidades de cualquier naturaleza.*

*ñ) Asistencias y estancias en hogares y residencias de ancianos, guarderías infantiles, albergues y otros establecimientos de naturaleza análoga.*

*o) Casas de baños, duchas, piscinas, instalaciones deportivas y otros servicios análogos.*

*p) Cementerios locales, conducción de cadáveres y otros servicios fúnebres de carácter local.*

*q) Colocación de tuberías, hilos conductores y cables en postes o en galerías de servicio de la titularidad de entidades locales.*

*r) Servicios de alcantarillado, así como de tratamiento y depuración de aguas residuales, incluida la vigilancia especial de alcantarillas particulares.*

*s) Recogida de residuos sólidos urbanos, tratamiento y eliminación de estos, monda de pozos negros y limpieza en calles particulares.*

*t) Distribución de agua, gas, electricidad y otros abastecimientos públicos incluidos los derechos de enganche de líneas y colocación y utilización de contadores e instalaciones análogas, cuando tales servicios o suministros sean prestados por entidades locales.*

*u) Servicio de matadero, lonjas y mercados, así como el acarreo de carnes si hubiera de utilizarse de un modo obligatorio; y servicios de inspección en materia de abastos, incluida la utilización de medios de pesar y medir.*

*v) Enseñanzas especiales en establecimientos docentes de las entidades locales.*

*w) Visitas a museos, exposiciones, bibliotecas, monumentos históricos o artísticos, parques zoológicos u otros centros o lugares análogos.*

*x) Utilización de columnas, carteles y otras instalaciones locales análogas para la exhibición de anuncios.*

*y) Enarenado de vías públicas a solicitud de los particulares.*

*z) Realización de actividades singulares de regulación y control del tráfico urbano, tendentes a facilitar la circulación de vehículos y distintas a las habituales de señalización y ordenación del tráfico por la Policía Municipal”<sup>35</sup>.*

Aparte de las mencionadas, los Ayuntamiento puede establecer tasas para la celebración de bodas civiles<sup>36</sup>.

---

<sup>35</sup> Vid. artículo 20.4 del RDL 2/2004, 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la LRHL.

<sup>36</sup> Vid. artículo 20.5 del RDL 2/2004, 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la LRHL.

El artículo 21.1 de la Ley de Haciendas Locales recoge los servicios que no puede establecer las tasas por la prestación de un servicio o realización de una actividad administrativa porque se entienden como servicios básicos:

*“1. Las entidades locales no podrán exigir tasas por los servicios siguientes:*

- a) Abastecimiento de aguas en fuentes públicas.*
- b) Alumbrado de vías públicas.*
- c) Vigilancia pública en general.*
- d) Protección civil.*
- e) Limpieza de la vía pública.*
- f) Enseñanza en los niveles de educación obligatoria”.*

### 3.2.2 OBLIGADOS TRIBUTARIOS

Los Obligados Tributarios son las personas, ya sean físicas o jurídicas y/o entidades, que se establecen en el artículo 35.4 de la Ley General Tributaria.

En el art 23.1 apartado b de la Ley de Haciendas Locales son obligados tributarios: *“ los que soliciten o resulten beneficiadas o afectadas por los servicios o actividades locales que presten o realicen las entidades locales, conforme a alguno de los supuestos previstos en el artículo 20.4 de esta ley”.* En el artículo 23.2 de la Ley de Haciendas Locales nos señala con diferentes casos donde se producen el sustituto del contribuyente:

- En las tasas establecidas por razón de servicios o actividades que beneficien o afecten a los ocupantes de viviendas o locales, los propietarios de dichos inmuebles.
- En las tasas establecidas por el otorgamiento de las licencias urbanísticas previstas en la normativa sobre suelo y ordenación urbana, los constructores y contratistas de obras.
- En las tasas establecidas por la prestación de servicios de prevención y extinción de incendios, de prevención de ruinas, construcciones y derribos, salvamentos y, en general, de protección de personas y bienes, comprendiéndose también el mantenimiento del servicio, las entidades o sociedades aseguradoras del riesgo<sup>37</sup>.

---

<sup>37</sup> Vid. artículo 23.2 del RDL 2/2004, 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la LRHL.

### 3.2.3 CUOTA TRIBUTARIA

En el artículo 24.2 de la Ley de Haciendas Locales se establece los criterios de fijación para la cuantía de las tasas por prestación de un servicio público o realización de una actividad administrativa:

*“El importe de las tasas por la prestación de un servicio o por la realización de una actividad no podrá exceder, en su conjunto, del coste real o previsible del servicio o actividad de que se trate o, en su defecto, del valor de la prestación recibida (como hemos mencionado con anterioridad en este trabajo como diferencia de Tasa y Precio Público y posteriormente se explicará como principio de equivalencia).*

*Para la determinación de dicho importe se tomarán en consideración los costes directos e indirectos, inclusive los de carácter financiero, amortización del inmovilizado y, en su caso, los necesarios para garantizar el mantenimiento y un desarrollo razonable del servicio o actividad por cuya prestación o realización se exige la tasa, todo ello con independencia del presupuesto u organismo que lo satisfaga. El mantenimiento y desarrollo razonable del servicio o actividad de que se trate se calculará con arreglo al presupuesto y proyecto aprobados por el órgano competente”.*

En el artículo 24.3 de esta Ley las ordenanzas fiscales podrán establecer los 3 criterios de fijación de la cuota tributaria:

En primer lugar, la cantidad resultante de aplicar una tarifa; en segundo lugar, un importe exacto y finalmente, en tercer lugar, una combinación de las anteriores.

Además el artículo 25 de la Ley de Haciendas Locales dispone que todos los acuerdos de establecimiento de tasa para financiar total o parcialmente los nuevos servicios deben adoptarse a la vista de un informe técnico-económico para la previsible cobertura del coste<sup>38</sup>.

### 3.2.4 DEVENGO Y GESTIÓN

El artículo 26 de la Ley de Haciendas Locales establece el devengo:

*“a) Cuando se inicie la prestación o realización de la actividad, y podrá exigirse el depósito previo de su importe total o parcial.*

*b) Cuando se presente la solicitud que inicie la actuación o el expediente, que no se realizará o tramitará sin que se haya efectuado el pago correspondiente.*

---

<sup>38</sup> Vid. artículo 25 del RDL 2/2004, 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la LRHL.

2. Cuando la naturaleza material de la tasa exija el devengo periódico de ésta, y así se determine en la correspondiente ordenanza fiscal, el devengo tendrá lugar el 1 de enero de cada año y el período impositivo comprenderá el año natural, salvo en los supuestos de inicio o cese en la utilización privativa, el aprovechamiento especial o el uso del servicio o actividad, en cuyo caso el período impositivo se ajustará a esa circunstancia con el consiguiente prorrateo de la cuota, en los términos que se establezcan en la correspondiente ordenanza fiscal.

3. Cuando por causas no imputables al sujeto pasivo, el servicio público, la actividad administrativa o el derecho a la utilización o aprovechamiento del dominio público no se preste o desarrolle, procederá la devolución del importe correspondiente”.

En el artículo 27 de la Ley de Haciendas Locales se establece la gestión de las tasas:

“1. Las entidades locales podrán exigir las tasas en régimen de autoliquidación.

4. Las entidades locales podrán establecer convenios de colaboración con entidades, instituciones y organizaciones representativas de los sujetos pasivos de las tasas, con el fin de simplificar el cumplimiento de las obligaciones formales y materiales derivadas de aquéllas, o los procedimientos de liquidación o recaudación”.

### 3.3 PRECIOS PÚBLICOS

La diferencia entre Tasa y Precio Público sea ha ido modificando con los diferentes pronunciamientos del Tribunal Constitucional (Sentencia 185/1995, de 14 de diciembre y 233/1999, de 16 de diciembre) y los consiguientes cambios legislativos.

Autores como Giannini define la tasa de esta forma: “la tasa es una prestación pecuniaria debida a un ente público en virtud de una norma legal y exigida como consecuencia de una actividad que afecta de modo particular al sujeto pasivo”<sup>39</sup>.

Dentro de la legislación española destacamos el artículo 2.2 apartado a) de la Ley General Tributaria que las define como: “Tasas son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario, cuando

---

<sup>39</sup> Vid. <http://www.monografias.com/trabajos7/tasa/tasa.shtml>.

*los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado”.*

De esta definición se deduce que las tasas inciden en dos ámbitos utilización privativa del dominio público y la prestación de servicios públicos. Además, como dice Nuria Rueda López podemos destacar los principales rasgos: En primer lugar, el carácter obligatorio de las tasas. En segundo y último lugar, la prestación no puede ser realizada por el sector privado, es decir, es realizada por la Administración Pública y esto viene justificado en el artículo 20.1 apartado b de la Ley de Haciendas Locales y por tanto se cumplen con el carácter coactivo<sup>40</sup>.

El concepto de Precio Público se introdujo por primera vez por la Ley 39/1988 reguladora de la Haciendas Locales posteriormente en la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos reformulando la definición de tasa. El artículo 24 de la ley de Tasas y Precios Públicos de 1989: *“Tendrán la consideración de precios públicos las contraprestaciones pecuniarias que se satisfagan por la prestación de servicios o la realización de actividades efectuadas en régimen de Derecho público cuando, prestándose también tales servicios o actividades por el sector privado, sean de solicitud voluntaria por parte de los administrados”*<sup>41</sup>. Es decir, que es un precio Público cuando sea voluntario y que sea prestado por el sector Privado. En el artículo 41 de la Ley de Haciendas Locales se indica sobre qué servicios inciden los Precios Público: *“La entidades locales podrán establecer precios públicos por la prestación de servicios o la realización de actividades de la competencia de la entidad local, siempre que no concurra ninguna de las circunstancias especificadas en el artículo 20.1.B) de esta ley”*<sup>42</sup>.

Los Precios Públicos surgen en esta Ley como recurso financiero no tributario que pretendía obtener una mayor agilidad en la gestión y obtener recursos al margen del régimen jurídico que debía presidir y regular la aprobación, gestión y aplicación de los tributos, en general y los locales, en particular<sup>43</sup>.

---

<sup>40</sup> Vid. Rueda López, N. (2012) “Evolución del sistema tributario en España”, *Revista eXtoiko*, nº7, pág.25.

<sup>41</sup> Vid. artículo 24 de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos.

<sup>42</sup> Vid. artículo 41 del RDL 2/2004, 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la LRHL.

<sup>43</sup> Vid. Martín Queralt, J. (1988) “Tasas Municipales. Impuesto sobre Actividades Económicas”, en *el Proyecto de Ley reguladora de las Haciendas Locales*. Informes, Instituto de Estudios Económicos, pág.116 y siguientes.

La Ley de Tasas y Precios Públicos de 1989 fue muy criticada. El error más destacable de la Ley 8/1989 como dice José María Moreno Seijas es que las tasas son tributos y como tal cumplen con el Principio de Reserva de Ley y los precios públicos son exacciones parafiscales y que tienen un origen no tributario<sup>44</sup>.

#### **4. LOS BENEFICIOS FISCALES EN LAS TASAS LOCALES Y SU ADECUACIÓN AL PRINCIPIO DE CAPACIDAD ECONÓMICA**

En consideración a la conexión de los principios jurídicos entre sí, resulta necesario poner en relación la capacidad económica con el resto de principios tributarios. Tal y como indica Martínez de Pisón “la manifiesta interdependencia de los principios jurídicos deriva precisamente de su propio contenido y definición. La intrínseca dificultad –la imposibilidad- en aislar cada principio sin el auxilio del resto de ellos se deriva del hecho de que todos ellos conforman el ideal de la justicia tributaria, de manera que las lecturas aisladas sólo pueden generar insuficiencias respecto del contenido y alcance”<sup>45</sup>. En atención a la anterior afirmación, la capacidad económica está inexorablemente unida al principio de generalidad en cuanto a que debe contribuir al sostenimiento de los gastos públicos todas las capacidades contributivas y al principio de igualdad de carga tributaria. Asimismo, “el principio de capacidad económica tiene dos límites, uno inferior que es el mínimo exento, y uno superior que es el principio de no confiscatoriedad. Si el legislador excediera cualquiera de estos dos límites, incurriría en arbitrariedad e inconstitucionalidad”<sup>46</sup>. Por todo ello, el principio de capacidad económica tendrá un papel predominante en la regulación de los tributos y será, a la vez que principio general, medida del resto de principios de justicia tributaria.

De entre los sistemas para distribuir las cargas fiscales, la doctrina ha presentado dos tipos de criterios que bien podrían configurar el reparto de los gastos públicos entre los contribuyentes. A saber, el principio de beneficio<sup>47</sup> –también denominado equivalencia- y el principio de capacidad económica. Dicho esto, nuestra Constitución de 1978

---

<sup>44</sup> Vid. Moreno Seijas, J.M, (1998) “La tasa y el precio público como instrumentos de financiación”, *Papeles de trabajo del Instituto de Estudios Fiscales*, Serie Económica, nº 7, pág. 17

<sup>45</sup> Arrieta Martínez de Pisón, J.: “Sistema tributario y Constitución”, cit., p. 135.

<sup>46</sup> De Vicente De la casa, F.: “Los principios de capacidad económica y no confiscatoriedad como límite a la concurrencia de tributos”, *Crónica Tributaria*, núm. 144/2012, p. 153.

<sup>47</sup> Este criterio de reparto de las cargas tributarias está orientado a que cada contribuyente participe en el sostenimiento de los gastos públicos en la medida y proporción al beneficio/coste que de esa actividad o servicio público disfrute/genere.

establece en su artículo 31.1 el principio de capacidad económica como criterio orientador e informador de nuestro sistema tributario, esto no implica que todas las figuras tributarias reflejen en la misma medida e intensidad este mandato. En efecto, de las categorías tributarias establecidas en el artículo 2.2 LGT; tasas, contribuciones especiales e impuestos, las dos primeras se inclinan más a obedecer al criterio de equivalencia o beneficio<sup>48</sup>, y los impuestos al criterio de capacidad económica<sup>49</sup>.

A tal efecto, el artículo 24 de la TRLHL resulta un ejemplo del principio de equivalencia en cuanto dispone como importe de las tasas el valor o coste de la utilidad, aprovechamiento o servicio público en cuestión<sup>50</sup>. No obstante, tanto en la TRLHL como la Ley de Tasas y Precios Públicos (en adelante, LTPP) se hace referencia a la capacidad económica a la hora de fijar las tasas; por un lado el artículo 24.4 del TRLHL establece que “para la determinación de la cuantía de las tasas podrán tenerse en cuenta criterios genéricos de capacidad económica de los sujetos obligados a satisfacerlas” y el artículo 8 de la LTPP preceptúa que “en la fijación de las tasas se tendrá en cuenta, cuando lo permitan las características del tributo, la capacidad económica de las personas que deben satisfacerlas”. También el artículo 7, apartado cuatro, de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (en adelante, LOFCA) dispone análoga referencia a las tasas que pueden establecer la CCAA al establecer que “para la fijación de tarifas de las tasas podrán tenerse en cuenta criterios genéricos de capacidad económica, siempre que la naturaleza de aquella se lo permita”.

En definitiva, todas las referencias legislativas a la cuantía de la tasa pasan por considerar el principio de capacidad económica cuando se pueda o lo permitan las

---

<sup>48</sup> Algunos autores han denominado a este criterio de reparto como “principio de provocación de costes” (entre otros, Manuel Herrera Molina, P.: Metodología del Derecho Financiero y Tributario, IEF, 2001, p. 115).

<sup>49</sup> La LGT define a las tasas como “tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario”, asimismo, las contribuciones especiales son “los tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el obligado tributario de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos”, definiciones éstas que responden a las características propias de un sistema de equivalencia y beneficio. No sucede lo mismo con los impuestos que son “exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente”, y por lo tanto, sin que medie utilidad, aprovechamiento o beneficio del obligado al pago.

<sup>50</sup> A tal efecto, el artículo 7 de la Ley de Tasas y Precios Públicos dispone que el importe de las tasas “tenderán a cubrir el coste del servicio o de la actividad que constituya su hecho imponible”.

características del tributo.<sup>51</sup> Si bien, coincidimos con Cordón Ezquerro y Gutiérrez Franco que “*lo que sucede con las tasas y las contribuciones especiales es que el beneficio es contemplado como una manifestación concreta de capacidad económica que es objeto de gravamen*”<sup>52</sup>, por lo que, en última instancia, de forma directa o indirecta, todos los tributos están inspirados en la capacidad económica de los obligados a su satisfacción. Siendo más fuerte y plausible la aplicación de este principio en los impuestos que en las tasas y contribuciones especiales.

El artículo 9 LRHL, y en relación con el régimen de los beneficios fiscales, entendidos estos en el sentido señalado, va, pues, y ante todo a concretar, en el ámbito de la Hacienda Local, el principio de reserva de ley, al expresar que “no podrán reconocerse otros beneficios fiscales en los tributos locales que los expresamente previstos en las normas con rango de ley o los derivados de la aplicación de los tratados internacionales”, añadiendo a continuación que “no obstante, también podrán reconocerse los beneficios fiscales que las entidades locales establezcan en sus ordenanzas fiscales en los supuestos expresamente previstos por la ley”.

El Tribunal Constitucional ha analizado el principio de reserva de ley tributaria en relación a la Hacienda Local, en diversas Sentencias<sup>53</sup>, entre las que destacan la 19/1987, de 17 de febrero<sup>54</sup> o la 179/1985, de 19 de diciembre, conciliando en ellas el respeto al poder tributario local con la uniformidad que implica el principio de legalidad, así como delimitando el contenido material de la reserva de la Ley tributaria, prohibiendo en el primer caso, que un elemento esencial del tributo, cual es el tipo de gravamen, sea establecido de forma exclusiva por una norma proveniente del Municipio, de rango inferior a la Ley, y en el segundo, considerando, asimismo, inaceptable el desapoderamiento del legislador estatal a favor de las Corporaciones

---

<sup>51</sup> Esta posibilidad de considerar la capacidad económica en la tasa no fue siempre una opción. El antiguo artículo 24.3 de la LHL establecía que “para la determinación de la cuantía de las tasas deberán tenerse en cuenta criterios genéricos de capacidad económica de los sujetos obligados a satisfacerlas”, es decir, era un deber considerar la capacidad económica en las tasas lo que ahora está configurado como un poder.

<sup>52</sup> Cordón Ezquerro, T. y Gutiérrez Franco, Y.: “Los principios constitucionales de generalidad y capacidad económica en nuestra realidad tributaria”, Gaceta Fiscal, Madrid, 1996, p. 191.

<sup>53</sup> Alonso González, L.M., “Jurisprudencia constitucional en materia de Haciendas locales”, en AAVV: *Tratado de Derecho Financiero y Tributario Local*, dirigido por J.J. Ferreiro Lapatza, Diputación de Barcelona-Marcial Pons, Madrid, 1993, pp. 61 y ss.

<sup>54</sup> Esta sentencia fue comentada, entre otros, por Escribano López Fco. en su op. *La configuración jurídica del deber de contribuir*, Civitas, Madrid, 1988, p. 273 y por R. Falcón y Tella en “Comentario de jurisprudencia”, Civitas, *Revista española de Derecho Financiero*, n. 56, 1986, p. 455.



locales, en relación con establecimiento del recargo municipal sobre el I.R.P.F, al no imponer a los Ayuntamientos límites cuantitativos o criterios concretos a los que hubieran de ajustarse<sup>55</sup>.

Pero más en concreto, y respecto a los beneficios fiscales, el Tribunal Constitucional, en Sentencia 6/1983, de 4 de febrero (ratificada por la STC 42/1983, de 18 de mayo y la STC 51/1983, de 14 de julio), aplicando una interpretación en este caso restrictiva, consideró que la reserva de ley estaría limitada al establecimiento de beneficios fiscales, no así para su supresión, reducción o modificación. Si bien esta Sentencia se refería a una transformación de una reducción de la base imponible<sup>56</sup>, se pronuncia sobre el establecimiento de los beneficios fiscales en general, considerando asimismo la doctrina que no cabe duda de que la reserva de ley incluirá también el ámbito de las exenciones tributarias, constituyendo un aspecto del hecho imponible del tributo, por lo que incluso, y en contra de lo afirmado por el Tribunal, también la modificación o supresión de exenciones deberían estar reservadas a la ley<sup>57</sup>.

Volviendo al artículo 9.1 LRHL, debemos, ante todo, constatar la efectividad del principio de reserva de ley en el ámbito de los tributos locales, y en particular, en el reconocimiento de los beneficios fiscales, de modo que sólo serán aplicados los expresamente previstos en las normas con rango de ley o los derivados de la aplicación de los tratados internacionales. Así pues, y con carácter general, sólo una ley estatal o tratado internacional -que asimismo, y según el art. 96 CE formará parte del ordenamiento interno- podrían establecer beneficios fiscales en la Hacienda local, atendiendo al principio de legalidad, y resultando evidente la naturaleza del poder tributario local como poder “derivado”, careciendo las Entidades locales de la facultad de dictar normas con rango de ley<sup>58</sup>.

---

<sup>55</sup> Vega Herrero, M., “Inconstitucionalidad del recargo municipal sobre el I.R.P.F”, *La Ley*, 1.986, pág. 862 y González Méndez, A., “La problemática constitucional del recargo municipal sobre el IRPF”, *Civitas, REDF*, núm. 52, 1986.

<sup>56</sup> En concreto, se refería a la transformación de una reducción del 90 por 100 de la base imponible de la Contribución Territorial Urbana a la que tenían derecho las viviendas de protección oficial en una mera bonificación del 50 por 100.

<sup>57</sup> Cfr., por todos, Lozano Serrano, C., *Exenciones tributarias y derechos adquiridos*, Tecnos, Madrid, 1.988, pp. 50-51. J. Martín Queralt y C. Lozano llegaron incluso, a afirmar que “admitir que la exención pueda modificarse o suprimirse por norma distinta a la ley equivale a admitir que el hecho imponible pueda regularse por norma no legal”. Cfr. su op. *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, 3ª edic., Tecnos, Madrid, 1992, p. 295.

<sup>58</sup> El artículo 133.1 CE establece que “la potestad originaria para establecer los tributos corresponde exclusivamente al Estado mediante ley”, añadiendo al apartado 2 que “las Comunidades Autónomas y las Corporaciones locales podrán establecer y exigir tributos de acuerdo con la Constitución y las leyes”. El artículo 4 LGT va a reproducir, en sus dos primeros apartados, este tenor literal, refiriéndose el

No obstante, sí se reconoce expresamente la posibilidad de que las Entidades locales establezcan, en sus ordenanzas fiscales, con evidente carácter reglamentario, beneficios fiscales, pero siempre y cuando estos beneficios hayan sido expresamente previstos en la Ley, lo cual va a originar, la distinción entre beneficios fiscales “de carácter obligatorio”, que habrán de ser necesariamente reconocidos por voluntad expresa de una ley, o en particular de la LRHL, y otros beneficios fiscales “de carácter potestativo” que, estando previstos en una norma de rango legal, ésta tan sólo establece la posibilidad de su reconocimiento, por lo que la Entidad local, a través de su Ordenanza fiscal correspondiente, decidirá o no sobre su efectiva aplicación en su respectivo ámbito.

A pesar de esta posibilidad de beneficios fiscales establecidos “con carácter potestativo”, el contenido material de la autonomía local “para la gestión de sus propios intereses” reconocida a los municipios y provincias en el artículo 137 CE, viene a justificar para muchos autores, la necesidad de una ampliación del ejercicio del poder tributario local, y en especial en relación con los beneficios fiscales, proponiendo una ley marco, similar a la LOFCA, que acotara las materias imponibles respecto a las que el municipio puede ejercer su poder tributario, remitiendo a éste la concreción de los elementos configuradores del tributo, entre ellos las exenciones<sup>59</sup>.

La posibilidad de establecer beneficios fiscales en relación con las tasas locales se ha de considerar, en principio, como bastante reducida, habida cuenta de la aplicación del principio de reserva de ley, al que ya nos hemos referido, y en consonancia con ello, del hecho de que en la vigente regulación de las tasas locales -artículos 20 a 27 LRHL-, tan sólo dos preceptos -el artículo 21.2 y el artículo 24.4- ampararían esta posibilidad. En el primer supuesto estaríamos ante una exención de carácter obligatorio, mientras que en relación al segundo se podría hablar de beneficios fiscales, de carácter potestativo, establecidos, en todo caso, con la finalidad de tener en

---

artículo 8 d), al que antes aludimos, a la reserva de ley tributaria en relación al “establecimiento, modificación, supresión y prórroga de las exenciones, reducciones, bonificaciones, deducciones y demás beneficios o incentivos fiscales”.

<sup>59</sup>Cfr., en este sentido Lozano Serrano, C., “La concesión de exenciones de tributos municipales”, *Civitas REDF*, n. 44, 1984, p. 556 y D’ocon, J., “La actividad administrativa de fomento en el ámbito local: las técnicas subvencionales y el principio de legalidad tributaria”, *Revista de Hacienda Local*, n. 89, mayo-agosto, 2000.

cuenta criterios genéricos de capacidad económica.

En efecto, el artículo 21 se refiere en el apartado 1 a determinados supuestos de no sujeción, supuestos en que en modo alguno se podrían exigir tasas, considerándose, al menos en un sentido técnico-jurídico, que no se realiza el hecho imponible que originaría el nacimiento de la obligación de pagar la tasa. En concreto, no procedería exigir tasas, y por mandato expreso de la ley, por los servicios de abastecimiento de aguas en fuentes públicas, el alumbrado de las vías públicas, la vigilancia pública en general, protección civil, la limpieza de la vía pública y la enseñanza en los niveles de educación obligatoria. Ciertamente en estos supuestos, y con la excepción del relativo a la enseñanza, cuya exclusión se debe conectar a la consideración de ésta como un servicio básico, no se da la existencia de un servicio público individualizable en un destinatario concreto, no incurriendo así uno de los presupuestos legitimadores de la tasa<sup>60</sup>.

El artículo 21.2 sí va a contemplar, por el contrario, un supuesto de exención tributaria que podríamos calificar como obligatoria y “mixta”. Sería obligatoria dado que, siempre que se dé el supuesto contemplado en la norma, la Entidad local habrá de aplicar necesariamente la exención. Y por otro lado, sería “mixta” dado que, estando referida tan sólo a determinados sujetos pasivos -en concreto, los Entes públicos territoriales-, por lo que podría calificarse de “subjetiva”, aparece directamente conectada con determinados aprovechamientos por parte de dichos Entes, por lo que podría asimismo calificarse como “objetiva”.

En concreto, el artículo 21.2 LRHL va a determinar que “el Estado, las Comunidades Autónomas y las Entidades locales no estarán obligados al pago de las tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público por los aprovechamientos inherentes a los servicios públicos de comunicaciones que exploten directamente y por todos los que inmediatamente interesen a la seguridad ciudadana o a la defensa nacional”.

Así pues, y en el supuesto de que la Entidad local haya establecido tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público -no podemos olvidar que el establecimiento de cualquier tasa es potestativo para la Entidad local debiendo, eso sí,

---

<sup>60</sup> Lago Montero, J. M<sup>a</sup>. , *Tasas locales: cuantía*, Marcial Pons, Madrid, 2004, pp. 38-39.

ajustarse en caso de aprobación de la tasa en la Ordenanza fiscal correspondiente, a la regulación contenida en la LRHL-, no podrá exigirlas al Estado, Comunidades Autónomas y Entidades locales cuando se refieran a determinadas utilidades o aprovechamientos. En particular, no se exigirán en relación con aprovechamientos inherentes a servicios públicos de comunicaciones, en este caso, explotados directamente por el Estado, Comunidad Autónoma o Entidades locales, ni tampoco las utilidades o aprovechamientos relacionados directamente con la seguridad ciudadana o la defensa nacional. Esta sería la interpretación literal del precepto que, por tanto, supone la exclusión de la exención de las tasas por prestación de servicios o la realización de actividades administrativas<sup>61</sup>.

Esta parquedad del artículo 21.2 en la regulación de un posible supuesto de exención en relación con determinadas tasas y respecto a determinados sujetos -en todo caso Entes públicos-, va a verse notablemente “compensada” con el amplio tenor del art. 24.4 que, en el marco de la cuantificación de las tasas, va a permitir a las Entidades locales establecer beneficios fiscales -no sólo ya exenciones- con la finalidad genérica de tener en cuenta la capacidad económica de los sujetos pasivos que han de satisfacerlas. Literalmente dispone este precepto que “para la determinación de la cuantía de las tasas podrán tenerse en cuenta criterios genéricos de capacidad económica de los sujetos obligados a satisfacerlas”.

A pesar de que la capacidad económica no constituye el principio que fundamenta la existencia de las tasas, estando éstas presididas más bien por el principio del beneficio, el hecho de su configuración en el artículo 31.1 CE como principio esencial de justicia tributaria, va a obligar al legislador a establecer que no paguen tasas quienes carezcan de capacidad económica para ello, lo cual justifica el tenor, quizás no lo suficientemente concreto y demasiado abierto por los términos potestativos empleados,

---

<sup>61</sup> Así se manifiesta, entre otras, la STS de 13 de septiembre de 2002 (Repertorio de Jurisprudencia Aranzadi 2003, 777), en la que también se expresa que “las comunicaciones que realiza Correos y Telégrafos no se explotan directamente por el Estado sino por una entidad pública empresarial que aunque constituida por organismos públicos muy numerosos no es el Estado en la interpretación que debe hacerse del art. 21.2”. En una interpretación más amplia, la STSJ de Madrid de 1 de octubre de 2002 interpretó de una forma más amplia, y en relación con el uso de determinadas galerías subterráneas por el Ministerio de Defensa, que la exención a favor del Estado “no sólo cubre las tasas que pudieran girarse para el uso de la galería, sino también las que tuvieran por fundamento los gastos de mantenimiento, conservación, limpieza o vigilancia de tales galerías; porque sin tal mantenimiento no podría obtenerse un aprovechamiento adecuado de las mismas”.

del artículo 24.4 LRHL. Así, y en principio, a través de exenciones totales o parciales, habrá de tenerse en cuenta la capacidad económica del sujeto obligado al pago de las tasas<sup>62</sup>, o más en concreto, como afirmó Simón Acosta, el principio de capacidad económica “puede jugar mediante criterios objetivos, es decir, aplicando tasas reducidas o incluso excluyendo el pago de tasas en aquellos servicios que son utilizados normalmente por personas de bajo nivel económico”<sup>63</sup>.

El principio de capacidad económica debe servir para que las Entidades locales modulen la cuantificación de las tasas que hayan establecido en relación con quienes resulten más desfavorecidos, hecho que resultará objetivado a través de las declaraciones a presentar por el I.R.P.F o el Impuesto sobre el Patrimonio, o bien de no venir obligados a ello, mediante la declaración de ingresos o propiedades del obligado al pago<sup>64</sup>. Con carácter general, se deberían conectar los posibles beneficios fiscales en las tasas con el nivel de renta o la titularidad de un patrimonio como índices genéricos de capacidad económica.

---

<sup>62</sup>Calvo Ortega, R., “Las tasas de las Haciendas locales: aspectos problemáticos”, *Crónica tributaria*, núm. 6, 1972, pp. 23-24 y Mateo Rodríguez, L., “Principios rectores de la cuantificación de las tasas y precios públicos en el Derecho español”, en AAVV: *Tasas y precios públicos en el Ordenamiento jurídico español*, IEF-Marcial Pons, Madrid, 1991, pp. 278 y ss.

<sup>63</sup>Cfr. Simón Acosta, E., “Reflexiones sobre las tasas de las Haciendas locales”, *Hacienda Pública Española*, n. 35, 1975, pp. 291-296.

<sup>64</sup> Martín Fernández, F.J., *Tasas y precios públicos en el Derecho español*, I.E.F.-Marcial Pons, 1995, p. 140.

## 5. CONCLUSIONES

**Primera.** La regulación de la Hacienda Local en la Constitución de 1978 es una consecuencia lógica de la organización territorial que en ella se diseña, un Estado descentralizado, con tres niveles de gobierno, estatal, autonómico y local. Lo que manifiesta que el modelo de Estado condiciona indudablemente el régimen jurídico-financiero de las Entidades territoriales que lo integran. Ello debe conectarse con los principios constitucionales, que se erigirían como los principios rectores de las Haciendas Locales que se recogen en el artículo 137 CE, que proclama la “autonomía para la gestión de sus respectivos intereses” de Municipios, Provincias y CCAA y artículo 140, donde se reconoce autonomía para los Municipios y de otro lado, en el artículo 142 CE, donde se garantiza la suficiencia financiera, al declarar que “las Haciendas locales deberán disponer de los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a las Corporaciones respectivas...”.

**Segunda.** La normativa reguladora en materia de Haciendas Locales siempre ha tenido como finalidad prioritaria e ineludible, la búsqueda de la suficiencia financiera, como garantía cualitativa y cuantitativa del ejercicio de las funciones encomendadas a los Municipios en cada momento histórico. El principio de suficiencia financiera que nuestra Constitución recoge en su artículo 142, es garantía de la funcionalidad del sector público local, hoy y en el pasado, y principal preocupación para el legislador estatal en aras de una mayor autonomía financiera de las Corporaciones Locales.

**Tercera.** Las tasas constituyen un recurso financiero esencial para las Entidades Locales. Mediante las tasas se hace efectivo el principio de internalización de costes siendo los beneficiarios del servicio o actividad administrativa quienes tengan que hacer frente al coste ocasionado al ente público. Si bien, esta función también la cumplen los precios públicos, a nuestro juicio será más recomendable la financiación de los servicios mediante las tasas ya que cuentan con mayores garantías legales, así como la adecuación al principio constitucional de capacidad económica.

**Cuarta.** El principio de reserva de ley supone una enorme limitación en la autonomía financiera de las Entidades Locales pues sólo pueden establecer y exigir tributos cuando

una norma con rango de ley así lo designe. Se trata de una de las mayores diferencias respecto al Estado y a las CCAA, al contar estas con una potestad originaria y otra derivada, en materia tributaria, respectivamente.

**Quinta.** Las tasas al ser tributos deben ajustarse a los Principios de Justicia Tributaria, incluido el principio de capacidad económica. Así mismo las Tasas se rigen por el Principio de Equivalencia que sirve de nexo de unión entre la Administración y pago de los obligados estableciendo un límite máximo igual al coste del servicio. El Principio de Capacidad Económica conforme al artículo 24 de la Ley de Haciendas Locales, utilizará distintos criterios para la determinación de la cuota tributaria como por ejemplo la localización (categoría de la vía pública), bonificaciones, deducciones..., es decir, beneficios fiscales. Por tanto, el Principio de Capacidad Económica deberá de adaptarse a cada uno de los tributos, ya que expresan esa capacidad de forma muy diferente en las Tasas respecto a los Impuestos y Contribuciones Especiales.

## **LEGISLACIÓN**

Constitución Española, de 6 de diciembre de 1978 (BOE, núm. 311, de 29 de diciembre de 1978).

Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE, núm. 302, de 18 de diciembre de 2003).

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.

Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos.



## BIBLIOGRAFÍA

Alonso Timón, A.J (2003), “Patrimonio del Estado”. Anuario jurídico y económico escorialense. San Lorenzo del Escorial, Madrid. N °36.

Arrieta Martínez de Pisón, J. (2005), “Sistema tributario y Constitución”.

Calvo Ortega, R., (1973), “Las tasas de las Haciendas locales: aspectos problemáticos”, *Crónica tributaria*, núm. 6.

Cordón Ezquerro, T. y Gutiérrez Franco, (1996), “Los principios constitucionales de generalidad y capacidad económica en nuestra realidad tributaria”, *Gaceta Fiscal*, Madrid.

D’ocon, J., (2000), “La actividad administrativa de fomento en el ámbito local: las técnicas subvencionales y el principio de legalidad tributaria”, *Revista de Hacienda Local*, n. 89, mayo-agosto.

Fernández Puig, Pedro. (2006), “Telefonía móvil y tasas por utilización privativa o aprovechamientos especiales”, *La Ley Digital*.

González Méndez, A. (1986), “La problemática constitucional del recargo municipal sobre el IRPF”, *Civitas, REDF*, núm. 52.

Herrera Molina M., (2001),” *Metodología del Derecho Financiero y Tributario*”, IEF.

Lago Montero, J. M<sup>a</sup>. (2004), “*Tasas locales: cuantía*”, Marcial Pons.

Lozano Serrano, C. (1984), “La concesión de exenciones de tributos municipales”, *Civitas. REDF*, n. 44.

Martín Fernández, F.J., (1995), “*Tasas y precios públicos en el Derecho español*” I.E.F.-Marcial Pons.

Martín Queralt, J. (1988) “*Tasas Municipales. Impuesto sobre Actividades*

Económicas”, en *el Proyecto de Ley reguladora de las Haciendas Locales*. Informes, Instituto de Estudios Económicos.

Martín Queralt, J. (2016) *Curso de derecho financiero y tributario*, Ed. Tecnos.

Mateo Rodríguez, L., (1991), “Principios rectores de la cuantificación de las tasas y precios públicos en el Derecho español”, en AAVV: *Tasas y precios públicos en el Ordenamiento jurídico español*, IEF-Marcial Pons.

Moreno Seijas, J.M, (1998) “La tasa y el precio público como instrumentos de financiación”, *Papeles de trabajo del Instituto de Estudios Fiscales*, Serie Económica, nº 7.

Rueda López, N. (2012) “Evolución del sistema tributario en España”, *Revista eXtoiko*, nº7.

Simón Acosta, E., (1975), “Reflexiones sobre las tasas de las Haciendas locales”, *Hacienda Pública Española*, n. 35.

Simón Acosta, E. (1999) *Las tasas de las Entidades Locales (el hecho imponible)*, Ed. Aranzadi.

Vicente De la casa, F, (2012), “Los principios de capacidad económica y no confiscatoriedad como límite a la concurrencia de tributos”, *Crónica Tributaria*, núm. 144.

Vega Herrero, M. (1986), “Inconstitucionalidad del recargo municipal sobre el I.R.P.F”, *La Ley*.

## **JURISPRUDENCIA**

### **- Tribunal Constitucional:**

STC 4/1981 de 2 de febrero  
STC 32/1981 de 28 de julio  
STC 237/1992 de 15 de diciembre  
STC 19/1987 de 17 de febrero  
STC 1/1981 de 26 de enero  
STC 6/1983 de 4 de febrero  
STC 79/1985 de 19 de diciembre  
STC 6/1983 de 4 de febrero  
STC 51/1983 de 14 de julio  
STC 42/1983 de 18 de mayo

## **ABREVIATURAS**

ART	Artículo
CE	Constitución Española
CCAA	Comunidades Autónomas
EELL	Entidades Locales
LGT	Ley General Tributaria
LHL	Ley de Haciendas Locales
LOFCA	Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas
LRHL	Ley Reguladora de Haciendas Locales
LTPP	Ley de Tasas y Precios Públicos
STC	Sentencia Tribunal Constitucional
TC	Tribunal Constitucional
VID	Vide (véase)