TECNICO ADMINISTRACION GRAL. AYTO. MURCIA 2019

TELEOPOSICIONES
Avda. Maisonnave 28, bis 4ª Planta. Alicante
temarios@teleoposiciones.es

Tema 57.- Contenido de las ordenanzas fiscales, tramitación y régimen de impugnación de los actos de imposición y ordenación de tributos.
El establecimiento de recursos no tributarios.

Las ordenanzas fiscales.

Son las disposiciones generales de carácter reglamentario dictadas por las Administraciones Locales. Las ordenanzas pueden adoptar tres modalidades: de policía y buen gobierno, urbanísticas y de construcción y fiscales. Son estas últimas de las que nos ocuparemos a continuación. Las Ordenanzas Fiscales surgen con el objetivo de regular la imposición y ordenación de los tributos municipales.

Elaboración, publicación y publicidad de las ordenanzas fiscales.

En las Ordenanzas Fiscales cada municipio acuerda la imposición y supresión de los tributos propios, estableciendo, en aquellos casos en los que sea de su competencia, los tipos de gravamen, bonificaciones, etc., de los impuestos y tasas municipales, entre ellos, el Impuesto de Bienes Inmuebles, el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (conocido como plusvalía municipal), el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (Impuesto de circulación), el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, etc.

El poder normativo local ha quedado sometido tradicionalmente a fuertes restricciones, en especial en los períodos autoritarios de nuestra historia.

Estas restricciones han sido particularmente intensas en las ordenanzas fiscales, como evidencia, por ejemplo, que el Estatuto municipal, aprobado por Real decreto ley de 8 de marzo de 1924, si bien suprimió, en general, la intervención de las autoridades gubernativas en la materia, privándolas de su facultad final de aprobación de las normas locales, jurisdiccionalizado su control, estableció la sustancial excepción, precisamente, de las ordenanzas fiscales, sometidas a la aprobación del delegado de Hacienda.

El preámbulo advertía al respecto que en este caso de las ordenanzas fiscales, si la actividad de los ayuntamientos “careciese de cauce y freno preventivos, cuando toca a los intereses generales de los contribuyentes, podría degenerar en peligrosa arbitrariedad, difícilmente subsanable a posteriori con recursos judiciales que a lo

sumo corregirían el caso individual, nunca el error de principio por el absurdo técnico".

Los límites actuales, desde la Constitución, nada pueden tener que ver ni con cualquier idea propia del centralismo ni tampoco con ninguna desconfianza a los entes locales.

La Constitución garantiza el principio de autonomía financiera de los gobiernos locales en sus artículos 137 y 140.

Algunos autores han sostenido incluso que la autonomía financiera debe otorgar a los gobiernos locales el poder para establecer impuestos en el sentido de lo que se ha denominado "derecho a inventar impuestos", en virtud de las siguientes razones:

a) la creación de un impuesto por los gobiernos locales estaría acorde con el principio de reserva de normas con rango de ley, debido a la representatividad democrática de tales gobiernos, y b) la autonomía impositiva formaría parte del contenido esencial de la autonomía local, la cual no se llevaría plenamente a cabo sin el reconocimiento de amplios poderes en el ámbito impositivo.

Tal tesis tropieza con el esencial principio de reserva de ley en materia tributaria, el cual, en relación con la autonomía local, ha recibido en nuestra legislación y jurisprudencia constitucional un tratamiento muy diverso:

–En un principio se entendió constitucionalmente viable el reconocimiento de una amplia autonomía financiera de los gobiernos locales, llegando al extremo de dejar plena libertad a la hora de fijar los porcentajes impositivos y, además, de otorgar la posibilidad de exigir un recargo en un impuesto de la significación del IRPF.

–Sin embargo, el Tribunal Constitucional desautorizó este entendimiento de la autonomía financiera local. La STC 179/1985 declaró la inconstitucionalidad del poder de los gobiernos locales de fijar libremente los porcentajes del recargo sobre el IRPF, mientras que la STC 19/1987 declaró la inconstitucionalidad del poder reconocido a los gobiernos locales para fijar libremente los porcentajes impositivos de las contribuciones territoriales rústica, pecuaria y urbana.

De tales sentencias resulta que el principio constitucional de autonomía local no otorga poder a los gobiernos locales para crear impuestos, ni para configurar los elementos esenciales de los mismos.

El carácter obligatorio se ciñe a los tres impuestos que se reseñan en el artículo 59.1 del texto refundido de la LHL,38 esto es, el IBI, el IAE y el impuesto sobre vehículos de tracción mecánica.

A las ordenanzas relativas a los tributos de exacción obligatoria se refiere el apartado 2 del artículo 15 LHL.

El carácter obligatorio de la exigencia de estos tres impuestos resultó polémico ya en el debate parlamentario de 1988 de la LHL. Se pretendió por el grupo del CDS la eliminación de la categoría de impuestos obligatorios, sosteniendo que la obligatoriedad era una invasión de la autonomía local, debiendo corresponder a cada corporación, en atención a las características socioeconómicas de cada municipio, decidir en todo caso si les conviene o no la imposición de cualquiera de los tributos. Sin embargo, esta enmienda se consideró por el grupo mayoritario como contraria al equilibrio entre el principio de legalidad y el principio de autonomía local, tal como se desprenden del texto, el espíritu y la línea de la sentencia del Tribunal Constitucional contra la Ley de saneamiento en lo que se refiere a los recargos, estimándose que con la existencia de algunos impuestos obligatorios en los que figura la flexibilidad del tipo y de una serie de características del mismo, que es lo que se deja a la corporación local, aquel equilibrio queda alcanzado: “nos estamos moviendo en una horquilla entre el principio de autonomía y el principio de legalidad tributaria y nos parece que este equilibrio está conseguido con la ley.”

También se suscitó la cuestión en los recursos de inconstitucionalidad resueltos por la STC 233/1999, de 16 de diciembre, que declaró la constitucionalidad del sistema contenido en la LHL por el que se establece el carácter obligatorio de determinados impuestos, rechazando la invocada contradicción del régimen de tributos obligatorios y potestativos de la LHL (artículo 60 del texto originario y artículo 59 del vigente texto refundido) con los

artículos 140 y 142 de la Constitución (principios de autonomía local y suficiencia financiera).

Esta cuestión se examina en el FJ 22, en que se sintetizan las razones de las impugnaciones: entenderse que margina por completo la actividad normativa que compete a la comunidad autónoma en materia tributaria local; infringe el sistema competencial al introducir tácitamente la prohibición de establecer nuevos tributos; conculca la autonomía municipal consagrada en el artículo 140 CE al obligar a los municipios a exigir con carácter obligatorio unos determinados tributos, sin efectuar valoración alguna sobre su oportunidad en relación con la protección y gestión de los intereses generales del municipio; y, por último, puede suponer igualmente una vulneración "por exceso" del principio de suficiencia financiera (artículo 142 CE) en el caso de aquellos municipios que no tuvieran la necesidad de aplicar los tributos obligatorios. Todas estas impugnaciones son desestimadas por la STC 233/1999:

1) La reserva de ley en materia tributaria, impuesta por el artículo 31.3 CE, se extiende a la creación ex novo de los tributos y a la configuración de los elementos esenciales de los mismos. En el caso de que se trate de tributos que constituyan recursos propios de las corporaciones locales –carentes de potestad legislativa, aunque habilitadas por el artículo 133.2 CE para establecerlos y exigirlos–, aquella reserva habrá de operarse necesariamente a través del legislador estatal, cuya intervención reclaman los apartados 1 y 2 del artículo 133 de la Constitución, en tanto en cuanto la misma existe también al servicio de otros principios –la preservación de la unidad del ordenamiento y de una básica igualdad de posición de los contribuyentes–, principios que solo puede satisfacer la ley del Estado.

Esta concreta potestad normativa del Estado tiene como inmediata finalidad garantizar la suficiencia financiera de tales corporaciones, su ejercicio encuentra anclaje constitucional en la competencia exclusiva sobre Hacienda General (artículo 149.1.14 CE), debiendo entenderse vedada, por ello, la intervención de las comunidades autónomas en este concreto ámbito normativo.

Todo ello no es óbice, sin embargo, para que éstas, al igual que el Estado, puedan ceder también sus propios impuestos o tributos en beneficio de las corporaciones locales, pues nada hay que lo impida en la LHL, ni tampoco en la CE o en la LOFCA, siempre y cuando, claro está, las comunidades autónomas respeten los límites a su capacidad impositiva que se establecen en estas dos últimas.

2) No es cierto que la autonomía local que se reconoce en la Constitución implique la necesidad de que la ley dote a las corporaciones locales de libertad para imponer o no cada uno de sus tributos propios. Conforme a los artículos 133.2 y 140 de la norma fundamental, la autonomía de las corporaciones locales se traduce en que 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.

Es evidente que el artículo 60 LHL garantiza la autonomía local respetando al mismo tiempo las exigencias que derivan de la reserva de ley estatal.

3) La LHL, amén de establecer impuestos de carácter potestativo (el ICIO y el IIVTNU), esto es, tributos cuyo establecimiento y exigencia depende exclusivamente de la voluntad de los entes locales, otorga a los ayuntamientos un suficiente margen de decisión en la fijación de la cuantía de todos los tributos propios (preceptivos y potestativos) al autorizarles, dentro de los límites establecidos en la propia norma, bien a incrementar las cuotas (artículos 88, 89 y 96 LHL) o los tipos de gravamen (artículos 73 y 103 LHL) legalmente establecidos, bien a fijar la escala de gravamen (artículo 109 LHL). Y este ámbito de libre decisión es suficiente para respetar la autonomía local que en su proyección en el terreno tributario, no exige que esa intervención, que debe reconocerse a las entidades locales, se extienda a todos y cada uno de los elementos integrantes del tributo.

4) La elección de los citados en el artículo 60 LHL –y no otros– como tributos de carácter preceptivo no es en absoluto casual sino que, por el contrario, obedece a una justificación razonable. Distintas razones de índole supralocal fundamentan la exigencia preceptiva del IBI, IAE e IVTM en todos los municipios del Estado:

–En el IBI, conviene recordar la trascendencia que tiene en la adecuada gestión de algunos tributos estatales: además de constituir medio ordinario de comprobación de valores [artículo 52.1.a) LGT], los valores catastrales que se determinan conforme a los artículos 66 a 71 LHL tienen incidencia en la determinación de la base imponible del impuesto sobre el patrimonio (artículo 10 de la Ley 19/1991, de 6 de junio), en la imputación de rentas inmobiliarias en el IRPF (artículo 71 de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre), así como en la comprobación de valores del impuesto sobre sucesiones y donaciones (artículo 18.4 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre).

–La matrícula del IAE (artículo 92.1 LHL) tiene trascendencia en la delimitación del hecho imponible del IVA [artículo 5.3.b) de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre] y en la regulación en el IRPF de los rendimientos de las actividades económicas [artículo 11.4, párrafo 2, de la citada Ley 40/1998, y artículo 88.2.a) del Real decreto 214/1999, de 5 de febrero, que aprueba el Reglamento del IRPF]. –El IVTM es, como los anteriores, un tributo de carácter periódico que la LHL configura como preceptivo en garantía del principio de igualdad que debe inspirar el sistema tributario (artículo 31.1 CE).

La reserva de ley tributaria existe también al servicio de la preservación de la unidad del ordenamiento y de una básica igualdad de posición de los contribuyentes, siendo esta igualdad básica en la tributación la que con toda seguridad se pretende conseguir con el establecimiento del deber de todos los ayuntamientos de exigir, no solo el IVTM, sino también el IBI y el IAE.

5) Los citados constituyen en la actualidad los tributos locales de mayor trascendencia desde el punto de vista de la financiación de los entes locales, de donde se deduce que también el principio de suficiencia financiera estuvo muy presente en la mente del legislador a la hora de seleccionar qué tributos habían de ser necesariamente exigidos por todos los municipios, suficiencia financiera cuya efectividad corresponde garantizar al legislador estatal.

6) El principio de suficiencia financiera implica la necesidad de que los entes locales cuenten con fondos suficientes para cumplir con las funciones que legalmente les han sido encomendadas, esto es, para posibilitar y garantizar, en definitiva, el ejercicio de la autonomía

constitucionalmente reconocido (artículos 137, 140 y 141 CE), pero no impide ni descarta que dichos fondos superen la cifra precisa para cubrir las necesidades del municipio o, dicho de otro modo, no se opone a que exista superávit presupuestario.

Dado el carácter obligatorio de estos tres impuestos, en este caso no se ejerce la facultad de imposición o establecimiento del tributo, sino únicamente una ordenación parcial. Como señala el citado artículo 15.2 LHL, se trata del ejercicio por los ayuntamientos –estos impuestos son exclusivamente municipales, sin que puedan establecerse por ninguna otra entidad local– de las facultades que les confiere la propia ley en orden a la fijación de los elementos necesarios para la determinación de las respectivas cuotas tributarias.

Si se decide hacer uso de tales facultades, los ayuntamientos deberán acordar su ejercicio y aprobar las oportunas ordenanzas (simultáneamente: párrafo segundo del artículo 16.2 LHL). Si los ayuntamientos no ejercieran las facultades legales en orden a la determinación de las cuotas, los impuestos obligatorios se exigirán con arreglo a las magnitudes y cuotas fijadas como mínimas o no incrementadas en los respectivos preceptos de la LHL.

Son tributos potestativos los demás, de acuerdo con la fórmula que se contiene en el artículo 15.1 LHL en sentido negativo: “salvo en los supuestos previstos en el artículo 59.1.” Ceñido a los impuestos municipales, el artículo 59.2 LHL menciona como potestativos el impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras (ICIO) y el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana.

También es un impuesto municipal potestativo el impuesto sobre gastos suntuarios en su modalidad que grava el aprovechamiento de cotos de caza y pesca.

Su rehabilitación fue consecuencia de la rectificación legislativa sobre la tributación por el IAE de las actividades agrícolas, siendo muy negativa la opinión doctrinal sobre la subsistencia de esta modalidad del impuesto sobre gastos suntuarios.

Igualmente son tributos potestativos las tasas y las contribuciones especiales, las cuales, desde la LHL, nunca son de imposición obligatoria.

Por tanto, son tributos de exacción potestativa o voluntaria, exclusivamente, los siguientes:

–Las tasas. –Las contribuciones especiales.

–El impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras (ICIO).

–El impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana.

–El impuesto sobre gastos suntuarios en su modalidad que grava el aprovechamiento de cotos de caza y pesca.

También son tributos locales potestativos el recargo provincial sobre el IAE que pueden establecer las diputaciones provinciales en los términos del artículo 134 LHL, y el recargo sobre el IBI que pueden establecer las áreas metropolitanas conforme a lo previsto en el artículo 153 LHL y en las leyes de las comunidades autónomas que las creen. Para poder exigir estos tributos potestativos, es necesario que las entidades locales acuerden expresamente la imposición y aprueben la correspondiente ordenanza fiscal reguladora del tributo. Ambos acuerdos han de adoptarse simultáneamente, como aclara el penúltimo párrafo del artículo 16.1 LHL.

La “imposición” hace referencia a la decisión política de la entidad local de establecer un determinado tributo, dentro de su poder tributario derivado; el término “ordenación”, por el contrario, hace referencia a la decisión de la entidad local de ejercer su potestad reglamentaria, esto es, de regular un determinado tributo.

El contenido de las ordenanzas de los tributos potestativos, su aprobación, publicación e impugnación, se rigen por los artículos 16 a 19 LHL.

El incumplimiento del deber de los entes locales de acordar la imposición y supresión de los tributos potestativos y de aprobar las correspondientes ordenanzas fiscales reguladoras de éstos, previsto en el artículo 15.1 LHL, conlleva la nulidad de la exacción de tal tributo.

Invocado este incumplimiento, corresponde la carga de la prueba de su cumplimiento al ayuntamiento.

En tal sentido se viene insistiendo por la jurisprudencia.

Los impuestos voluntarios, entre los que se encuentra el ICIO, recuerda la STSJ de Baleares de 29 de octubre de 1993, son aquellos que para su exacción precisan de acuerdo de imposición expreso y que solo pueden ser exigidos en aquellos municipios cuyos respectivos ayuntamientos así lo decidan.

Elaboración de las ordenanzas fiscales y ordenanzas tipo.

Queda fuera de nuestro análisis el procedimiento legal establecido para la elaboración de las ordenanzas fiscales. Baste referirse aquí a que los efectos invalidantes de las irregularidades en la elaboración de las ordenanzas son objeto de cierta polémica.

En síntesis, la omisión de todo el procedimiento será causa de nulidad de pleno derecho, como también la de ciertos trámites esenciales en algún tipo de ordenanza (así, la memoria económico-financiera en materia de tasas). Los demás defectos de tramitación serán meras causas de anulabilidad, que solo podrán hacerse valer en impugnaciones directas de las ordenanzas, pero no, según reiterada jurisprudencia, en las impugnaciones indirectas.

II. CONTENIDO DE LAS ORDENANZAS FISCALES.

Las Ordenanzas Fiscales deberán contener al menos:

- La determinación del hecho imponible, el sujeto pasivo, los responsables, las exenciones, las reducciones y bonificaciones, la base imponible, el tipo de gravamen, el período impositivo, el devengo, según proceda, del impuesto o de la tasa.

- Los regímenes de declaración y de ingreso.

- Las fechas de su aprobación y de comienzo de su aplicación.

- Las normas relativas a la gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos locales.

III. NORMAS DE PUBLICACIÓN Y PUBLICIDAD DE LAS ORDENANZAS FISCALES

Los acuerdos provisionales adoptados por las Corporaciones Locales para el establecimiento, supresión y ordenación de tributos que supongan una aprobación o modificación de las Ordenanzas Fiscales, se deberán exponer en el tablón de anuncios de la Corporación Local durante treinta días, como mínimo, dentro de los cuales los interesados podrán examinar el expediente y presentar las reclamaciones que estimen oportunas.

Así mismo, se deberán publicar, siempre, en el Boletín Oficial de la Provincia, o en el de la Comunidad Autónoma uniprovincial, y en el caso de Diputaciones Provinciales, Entidades Supramunicipales y Ayuntamientos con población superior a 10.000 habitantes, deberán además publicarse en un diario de los de mayor difusión de la provincia, o de la Comunidad Autónoma uniprovincial.

Una vez que haya finalizado el período de exposición pública, se adoptarán los acuerdos definitivos que procedan, se resolverán las reclamaciones que se hubiesen presentado, y se aprobará la redacción definitiva de la ordenanza, su derogación o las modificaciones que se hubiesen previsto.

Una vez aprobado el texto definitivo de la Ordenanza Fiscal, y para que la misma pueda entrar en vigor, ésta deberá publicarse en el Boletín Oficial de la Provincia o de la Comunidad Autónoma uniprovincial, estando obligadas las Diputaciones Provinciales, los Consejos, los Cabildos Insulares y las demás Entidades locales con más de 20.000 habitantes a editar el texto íntegro de las Ordenanzas Fiscales reguladoras de sus tributos dentro del primer cuatrimestre del ejercicio económico correspondiente.

Además, las entidades locales están obligadas a entregar una copia de la Ordenanza Fiscal a quienes así lo soliciten.