

LOS BENEFICIOS FISCALES EN LAS TASAS LOCALES

TAX BENEFITS IN LOCAL RATES

MARÍA TRINIDAD SÁNCHEZ ROBERT*

Recibido: 03/04/2016

Aceptado: 12/05/2016

Sumario.- I. LOS BENEFICIOS FISCALES EN LA HACIENDA LOCAL. II. LAS TASAS LOCALES Y LOS BENEFICIOS FISCALES. 1. Evolución del concepto de tasa en el sistema tributario español. A) Las tasas como categoría tributaria autónoma. Naturaleza y fundamento de las tasas. B) El concepto de “tasa” en la Ley General Tributaria. C) Las leyes autonómicas reguladoras de las tasas. D) Configuración jurídica de las tasas en la Ley Reguladora de las Haciendas Locales. **2. Los beneficios fiscales y las tasas locales. III. A MODO DE CONCLUSIÓN.**

Summary.- I. TAX BENEFITS IN THE LOCAL TAX OFFICE. II. LOCAL RATES AND TAX BENEFITS. 1. Evolution of the concept of rate in the Spanish tax system. A) Rates as an autonomous tax category. Nature and origin of rates. B) The concept of “rate” in the General Law on Taxation. C) Regulatory laws on rates for autonomous regions. D) Legal configuration of rates in the Law Regulating Local Tax Offices. **2. Tax benefits and local rates. III. IN CONCLUSION.**

Resumen.- El establecimiento de beneficios fiscales en la Hacienda local constituye una exigencia de la necesidad de respetar los principios constitucionales de justicia tributaria y, en particular, el principio de capacidad económica. En este trabajo se va a analizar la problemática del establecimiento de beneficios fiscales en las tasas locales, partiendo de un necesario estudio sobre la evolución del concepto de tasa, así como de su naturaleza y fundamento. Pero sobre todo, se tendrá en cuenta, y este tema también afecta al ámbito estatal y autonómico, la especial dificultad que entraña la caracterización de esta categoría tributaria en orden a su adaptación al principio de capacidad económica.

Palabras clave.- Beneficios fiscales, tasas locales.

Abstract.- The establishment of tax benefits at the local tax office constitutes a demand for the need to respect the constitutional principles of tax justice and, in particular, the principal of economic capacity. This paper is going to analyse the problem of the establishment of tax benefits within local rates, starting from a necessary study on the evolution of the concept of rate, as well as its nature and origins. But, above all, and this matter also affects the state and autonomous sphere, the special difficulty that entails the characterisation of this tax category in terms of its adaptation to the principle of economic capacity, shall be taken into account.

Key words.- Tax benefits, local rates.

I. LOS BENEFICIOS FISCALES EN LA HACIENDA LOCAL.

El artículo 9 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (en adelante LRHL) -aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo-, ubicado en la Sección Primera (“Normas generales”) del Capítulo III (“Tributos”) de su Título Primero (“Recursos de las Haciendas Locales”), lleva por título “beneficios fiscales, régimen y compensación”.

También la Constitución, en su artículo 133.3, utiliza el término “beneficio fiscal” al referirse a la reserva de ley del establecimiento de “todo” beneficio fiscal que afecta a los tributos del Estado¹.

La amplitud del término “beneficio fiscal” se pone de manifiesto por el propio Tribunal Constitucional, el cual, ya desde un primer momento va a establecer que “la reserva de ley se limita a la creación de los tributos y a su esencial configuración, dentro de la cual puede genéricamente situarse el establecimiento de exenciones y bonificaciones tributarias, pero no cualquier otra regulación de ellas, ni la supresión de las exenciones o su reducción, o la de las bonificaciones, porque esto último no constituye alteración de elementos esenciales del tributo”².

La Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), al concretar en su artículo 8 el contenido de la reserva de ley tributaria, va a especificar en su apartado d), y entendemos en el sentido de evitar cualquier interpretación restrictiva al respecto, que se regularán en todo caso por ley “el establecimiento, modificación, supresión y prórroga de las exenciones, reducciones, bonificaciones, deducciones y demás beneficios o incentivos fiscales”.

Sin perjuicio de las matizaciones técnicas que se puedan realizar acerca de la naturaleza de las diversas técnicas desgravatorias³, vamos a analizar en este trabajo el régimen jurídico de los beneficios fiscales en la Hacienda Local, y en particular, en relación con las tasas, entendiendo, en un sentido amplio, concepto que deberá incluir al menos, y como ha expresado la mayoría de la doctrina, los relativos a toda clase de reducciones, deducciones, exenciones y desgravaciones que van a suponer para el obligado tributario una ventaja en relación a la deuda tributaria que ha de satisfacer⁴, ventaja que va a venir a determinar y concretar el deber de contribuir⁵.

*Técnico de la Administración General del Ayuntamiento de Sevilla. marytrinisanchez@hotmail.com
<http://doi.org/10.17561/rej.n16.a4>

¹ También el art. 134.2 CE, refiriéndose al contenido de los Presupuestos Generales del Estado, utiliza este término al indicar que en ellos “se consignará el importe de los beneficios fiscales que afecten a los tributos del Estado”.

² Cfr. STC 6/1983, de 4 de febrero, F.J. 6. en el *Repertorio del Tribunal Constitucional*, Aranzadi, 1983, 6.

³ Vid. CASAS AGUDO, D., “Aproximación a la categoría jurídico-económica del beneficio tributario”. En AAVV, *Estudios sobre los beneficios fiscales en el sistema tributario español*. Coord. J.A. Sánchez Galiana, Marcial Pons, Madrid, 2008, pp.11 y ss. Además, y entre otros VELARDE ARAMAYO, M.S., *Beneficios y minoraciones en Derecho tributario*, Marcial Pons, Madrid, 1.997, p. 49 y ss., o la monografía de ARRIETA MARTÍNEZ DE PISÓN, J., *Técnicas desgravatorias y deber de contribuir*, Elementos, Ciencias jurídicas, Mc Grau Hill, Madrid, 1999.

⁴ Sobre esta heterogeneidad de figuras, que van a suponer, en definitiva, la eliminación o atenuación de la carga tributaria, cfr. SOLER ROCH, M.T., *Incentivos a la inversión y justicia tributaria*, Civitas, Madrid, 1983, pág. 30. VELARDE ARAMAYO se refiere a las notas esenciales que deben concurrir en los beneficios fiscales, destacando, a los efectos de nuestro estudio, el hecho de suponer, según los casos, una sustracción total o parcial de la carga tributaria, pudiendo operar en la fase de liquidación de la deuda

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 Sentencias⁶, entre las que destacan la 19/1987, de 17 de febrero⁷ 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 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 ajustarse⁸.

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 imponible⁹, 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,

tributaria (por ejemplo una bonificación) o en momentos diferentes (como el caso de la restitución de impuestos o de las no sujeciones expresas), op. cit., p. 52.

⁵ ARRIETA MARTÍNEZ DE PISÓN, J., *Técnicas desgravatorias y deber de contribuir*, op. cit. p. 177.

⁶ 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.

⁷ Esta sentencia fue comentada, entre otros, por Fco. ESCRIBANO LÓPEZ 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.

⁸ 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.

⁹ 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.

y en contra de lo afirmado por el Tribunal, también la modificación o supresión de exenciones deberían estar reservadas a la ley¹⁰.

Volviendo al tenor literal del 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 internacionales¹¹. 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 ley¹².

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, en la práctica generalidad de los tributos locales, 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

¹⁰ 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*, 3^a edic., Tecnos, Madrid, 1992, p. 295.

¹¹ En relación con los tratados internacionales destaca la aplicación, en el ámbito de la Hacienda local, de importantes beneficios fiscales recogidos en el Acuerdo entre el Estado Español y la Santa sede, de 3 de enero de 1979, ratificado por Instrumento de 4 de diciembre, sobre Asuntos Económicos (aplicables a contribuciones especiales, IBI e IAE), y que se han extendido en su aplicación, y en virtud de las Leyes 24, 25 y 26/1992, de 10 de noviembre, y en virtud de los respectivos Acuerdos, a la Federación de Entidades Religiosas Evangélicas de España, la Federación de Comunidades Israelitas de España y la Comisión Islámica de España.

Por otra parte, y en cuanto a beneficios fiscales establecidos fuera del ámbito de la LRHL, podríamos destacar los contenidos en la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas, o los previstos en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

¹² 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 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”.

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 exenciones¹³.

En cualquier caso, debemos insistir en la importancia del ejercicio del poder tributario local, en relación con el establecimiento de beneficios fiscales a través de las ordenanzas fiscales, siempre con la oportuna cobertura legal, teniendo sobre todo en cuenta que la ley, atendiendo a los diversos supuestos, podrá admitir, dentro de los límites establecidos -y exigidos por el principio de legalidad tributaria-, que las concretas condiciones de disfrute de estos beneficios, se regulen en las propias ordenanzas. Así, y con carácter general, el segundo párrafo del artículo 9.1 LRHL, tras referirse al posible reconocimiento de beneficios fiscales en las ordenanzas fiscales, va a añadir que “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”.

Se trata, con esta medida, de permitir, a través del posible establecimiento de una bonificación, un aseguramiento en la recaudación de los tributos de vencimiento periódico -IBI, IAE e Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, fundamentalmente-, dada su importancia cuantitativa en el marco de los recursos financieros que integran la Hacienda local.

Precisamente, dada la aplicación del principio de reserva legal en materia de beneficios fiscales, así como la necesidad de garantizar la obtención de los recursos necesarios en orden a la efectividad de los principios constitucionales de autonomía y suficiencia financiera, el artículo 9.2 LRHL va a establecer 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 se establezcan los mencionados beneficios fiscales”.

Resulta evidente que las referidas “fórmulas de compensación”, y como expresamente se va a indicar en el párrafo siguiente, sólo se aplicarán cuando se trate de beneficios fiscales que hayan de ser reconocidos obligatoriamente en virtud de la norma estatal correspondiente¹⁴, y no ya cuando dichos beneficios, aun estando previstos en la ley,

¹³ 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.

¹⁴ Es evidente que las Comunidades Autónomas no tienen competencia para establecer beneficios fiscales en tributos locales creados por el Estado. Cfr., en este sentido, la sentencia del Tribunal Supremo de 9 de

hayan de estar establecidos expresamente en las ordenanzas fiscales, teniendo, por tanto, un carácter “potestativo”. En este sentido, la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales ha afirmado, en contestación de 13 de mayo de 1989¹⁵ que sólo puede hablarse de compensación a favor de las Entidades locales, cuando el Estado establezca beneficios fiscales en materia de tributos locales a través de una ley formal o a través de la Ley de Presupuestos Generales del Estado¹⁶ -la disposición adicional 3^a LRHL se refiere, expresamente, a esta última posibilidad-.

No obstante lo anterior, debemos manifestar, en el sentido expresado por RUBIO DE URQUÍA¹⁷ que la remisión que se contiene en el artículo 9.2 sobre las fórmulas de compensación que hayan de contener las futuras leyes que establezcan beneficios fiscales en los tributos locales, puede ser desconocida por dichas leyes, que expresa o tácitamente, podrían venir a derogar dicha remisión -estaríamos ante normas del mismo rango legal-, a lo que habría que añadir el hecho de que, en realidad, la fórmula concreta de compensación constituye un mecanismo abstracto, difícil de concretar, teniendo, además, en cuenta la alusión en el precepto a magnitudes difícilmente cuantificables como “el crecimiento futuro de los recursos de las Entidades locales procedentes de los tributos respecto de los cuales se establezcan los mencionados beneficios fiscales”. Todo lo cual vendría a abonar la idea de que esta compensación financiera, que consideramos esencial en orden al mantenimiento de la autonomía y suficiencia financiera de las Entidades locales, quedaría al albur de la concreta voluntad política que haya conducido, precisamente, al establecimiento de los beneficios fiscales referidos.

Finalmente, y también en orden a evitar una merma, o mejor, un desequilibrio financiero de la Hacienda municipal, relacionado en este caso no ya con un beneficio fiscal propiamente dicho, sino con una medida que, adoptada por el Estado, va a facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias contraídas frente a las Entidades locales, el artículo 9.3 LRHL va a disponer que “cuando el Estado otorgue moratorias o aplazamientos en el pago de los tributos locales a alguna persona o entidad, quedará obligado a arbitrar las fórmulas de compensación o anticipo que procedan a favor de la entidad local respectiva”.

Además de no tratarse ya, como hemos indicado, propiamente de un “beneficio fiscal”, destaca el hecho, y a diferencia del establecimiento de beneficios fiscales a que se refiere el art. 9.2., de que “las moratorias o aplazamientos” que originarían la

diciembre de 1997 (Repertorio de Jurisprudencia Aranzadi 1998, 486), así como RUBIO DE URQUÍA, J. I., *Ley Reguladora de las Haciendas Locales*, Abella, Madrid, 1.989, p. 86.

¹⁵ Esta “contestación” está recogida en *Carta tributaria*, n. 104/1989, p. 109.

¹⁶ Especialmente significativo fue el establecimiento, en la Disposición Adicional 10^a de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de “compensaciones a favor de las entidades locales por pérdida de ingresos derivada de la reforma del Impuesto sobre Actividades Económicas”. Vid. sobre este tema de las compensaciones por beneficios fiscales locales, y entre otros, VAQUERA GARCÍA, A., *La compensación por beneficios fiscales locales*, Lex Nova, Valladolid, 2001 y CORDERO GONZALEZ, E. M^a., “La compensación de créditos tributarios entre el Estado y la Administración Local. Problemas de reciprocidad”, *Tributos locales*, núm. 29/2003, pp. 31 y ss.

¹⁷ Cfr. RUBIO DE URQUÍA, J. I., *Ley Reguladora de las Haciendas Locales*, op. cit., pp. 89 y 90.

“compensación o anticipo” han de revertir carácter “singular” al estar dirigidas a “alguna persona o entidad”.

Aunque toda moratoria o aplazamiento concedido por el Estado, y en este caso referido a los tributos locales, haya de ampararse en una norma de rango legal¹⁸, la disposición emanada del ejecutivo, salvo que también revista este rango -caso de los Decretos-Leyes o Decretos-Legislativos- deberá, en principio, ser respetuosa con el artículo 9.3 LRHL y arbitrar fórmulas de compensación o anticipo en favor de la Entidad local afectada por la moratoria o aplazamiento otorgado a determinado obligado al pago del tributo local, a que dicha moratoria o aplazamiento se refieran. No obstante, lo más probable es que la disposición de rango legal que dé cobertura a la moratoria o aplazamiento establezca o niegue -en este caso derogando, y aquí, entendemos que la derogación debería ser expresa- la aplicación, en su caso, de la compensación o anticipo que corresponda. Por lo que, en definitiva, la efectiva aplicación de lo dispuesto en el artículo 9.3 LRHL dependería también de la voluntad política del legislador, que es al mismo tiempo, quien ha propiciado la posible concesión de la moratoria o aplazamiento.

II. LAS TASAS LOCALES Y LOS BENEFICIOS FISCALES.

1. Evolución del concepto de tasa en el sistema tributario español.

A) Las tasas como categoría tributaria autónoma. Naturaleza y fundamento de las tasas.

La construcción doctrinal del concepto jurídico de tasa se debe esencialmente a la doctrina italiana de la primera mitad del siglo XX, en la que vino a prevalecer la posición que mantenía el carácter obligatorio de la misma, si bien diferenciándose claramente de las otras figuras tributarias, en particular, de los impuestos y las contribuciones especiales. En concreto, se trataba del concepto elaborado por A.D. GIANNINI, que entendía la tasa como “el tributo impuesto por la Ley, por una actividad desplegada por el Estado en consideración al obligado aun no solicitándola éste, e incluso siéndole desventajosa”¹⁹.

Ciertamente, y con independencia de las diversas posturas doctrinales²⁰ que, sin duda, han debido adaptarse a la evolución legislativa en esta materia, teniendo especial relevancia la producida en el sistema tributario español, las características esenciales

¹⁸ En este sentido, el artículo 8. k) LGT va a disponer que se regularán en todo caso por ley “la condonación de deudas y sanciones tributarias y la concesión de moratorias y quitas” y el artículo 7º. 2 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, establece que “tampoco se concederán exenciones, condonaciones, rebajas ni moratorias en el pago de los derechos a la Hacienda Pública, sino en los casos y formas que determinen las leyes...”.

¹⁹ GIANNINI, A.D., *Instituciones de Derecho Tributario*, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1957, p. 50.

²⁰ Sobre las diversas aportaciones doctrinales acerca del concepto de tasa, especialmente en relación al Derecho tributario italiano y al Derecho tributario español, vid., por todos, MARTÍN FERNÁNDEZ, F.J., *Tasas y precios públicos en el Derecho español*, I.E.F.-Marcial Pons, Madrid, 1995, pp. 33-40.

que, podríamos considerar, han estado presentes en el concepto de tasa se concretarían en: su naturaleza tributaria, que la diferenciaría claramente de los ingresos privados o público-contractuales; el hecho de ser establecidas, al menos en sus elementos esenciales, y como todo tributo, con arreglo a la ley; y el tener como presupuesto de hecho una determinada actividad administrativa, que incide de modo particular en el obligado a satisfacerla, devengándose la tasa aunque esta actividad no sea solicitada e incluso le sea desventajosa²¹.

Resulta incuestionable, pues, que habrá de ser el hecho imponible de la tasa el que, partiendo de su consideración como tributo -prestación pecuniaria obligatoriamente impuesta-, permita distinguirla de las otras figuras tributarias -impuestos y contribuciones especiales-, siendo éste necesariamente determinado por ley. Y el carácter tributario de la tasa se ha reconocido expresamente, en el Derecho español, en el artículo 157.1.b) de la Constitución, debiendo ya la ley establecer, en concreto, su hecho imponible que, avanzando en su concreción, va a venir determinado por la prestación de un servicio público o la realización de una actividad administrativa que incidirán de manera especial en los obligados a satisfacerla. Se podrán realizar, y como examinaremos al referirnos a la evolución legislativa, algunas matizaciones sobre el contenido concreto de esta actividad administrativa y que permitirán, a su vez, distinguir a la tasa de la figura de los “precios públicos”, que en modo alguno poseen naturaleza tributaria, a pesar de reconocidos intentos del legislador, en determinadas ocasiones, de asimilarlos a los tributos.

El fundamento de la tasa, como el de cualquier otro tributo, residirá en una manifestación del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, no pudiendo considerarse ni como carga, ni como obligación no contributiva ni como un tributo causal²². Frente a estas posiciones, resulta en la actualidad, comúnmente aceptado, que la tasa es una prestación tributaria, cuyo hecho imponible consiste en la realización de una actividad administrativa, prestada por un Ente público a la colectividad que ha de contribuir a su sostenimiento, colectividad que vendría, sin embargo, referida a los beneficiarios de dicha actividad²³. Y ello con independencia de que, en la concreta aplicación de las tasas, pueda existir mayor o menor dificultad, o mejor “adaptación” al principio de capacidad económica plasmado en el artículo 31.1 de la Constitución, y que, junto a otros, ha de presidir el conjunto del sistema tributario. Y además, con independencia del hecho de que los ingresos obtenidos con la exacción de las tasas resulten afectados a sufragar el coste del servicio o actividad realizada, no constituyendo ésta una característica esencial del propio concepto de tasa. Es más, en principio, y refiriéndonos ahora exclusivamente al ámbito estatal, la consideración de las tasas en su sentido más estricto como tasas “fiscales”, vendría a exigir como

²¹ Estas características o elementos ya aparecían destacados por J. LÓPEZ BERENGUER en su op. “Las tasas fiscales”, *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, n. 67, 1967, p. 2065.

²² Posturas estas mantenidas, entre otros, por A. BERLIRI, VICENTE-ARCHE y BLUMENSTEIN, respectivamente, y recogidas por F.J. MARTÍN FERNÁNDEZ, en su op. cit. *Tasas y precios públicos en el Derecho español*, pp. 60 a 65.

²³ En este sentido venía a expresarse F. SAINZ DE BUJANDA en su op. *Lecciones de Derecho Financiero* (9ª edición), Facultad de Derecho-Universidad Complutense, Madrid, 1991, p. 182.

requisitos: la necesidad de que la tasa se exija siempre por el Estado; la necesidad de que su rendimiento se ingrese íntegramente en el Tesoro, aunque dicho rendimiento esté afectado de alguna manera; y su previsión en los Presupuestos Generales del Estado²⁴.

Evidentemente, las anteriores características podrían, en la actualidad, predicarse de las tasas “fiscales” establecidas en los distintos ámbitos territoriales, y en particular en los ámbitos autonómico y local. Y en modo alguno impedirá la subsistencia, o mejor, la posible aplicación, en relación con las tasas, del fenómeno de la parafiscalidad, así como la posibilidad de que las tasas, al igual que cualquier otro tributo, y atendiendo a determinados preceptos legales, con amparo en la propia Constitución, puedan perseguir, además o junto a la finalidad propiamente recaudatoria de los tributos, otros fines que podrían calificarse como “extrafiscales”.

En todo caso, se ha considerado como elemento esencial en la configuración del hecho imponible de cualquier tasa, la realización de la actividad administrativa que afecta de modo particular al obligado a satisfacerla y que, en realidad, es la nota esencial que la diferencia del impuesto. Esta característica es la que va a justificar que el propio legislador haya previsto, en determinadas circunstancias, que han gozado asimismo de un irrefutable apoyo jurisprudencial, la posibilidad de devolución de la tasa satisfecha en el caso de ausencia de dicha actividad²⁵.

Partiendo, pues, de la consideración de la tasa como una categoría tributaria autónoma, claramente diferenciada en su hecho imponible, revelador de su propia naturaleza y fundamento, de las restantes figuras tributarias, vamos a examinar la evolución de su

²⁴Estas características derivaban del artículo 214-1 de la Ley de Reforma del Sistema Tributario de 11 de junio de 1964, norma aprobada con gran inmediatez, respecto a la Ley General Tributaria de 28 de diciembre de 1963.

²⁵ El artículo 12 de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos, aplicable a las tasas y precios públicos estatales, establece que “procederá la devolución de las tasas que se hubieran exigido, cuando no se realice su hecho imponible por causas no imputables al sujeto pasivo”. La devolución procedería, pues, ante una ausencia de actividad administrativa producida por causa no imputable al sujeto pasivo. Destaca, asimismo, respecto a la jurisprudencia, la Sentencia del Tribunal Supremo de 26 de diciembre de 1970, que expresamente manifiesta: “el presupuesto configurador de la tasa lo constituye la prestación de dicho específico servicio, sin lo cual... no puede surgir el hecho imponible que constituye el presupuesto fáctico de toda exacción por ser el generador de la relación jurídico-tributaria” (Repertorio de Jurisprudencia Aranzadi 1970, 5405), doctrina confirmada en las Sentencias de 4 de octubre de 1983 (RJA 1983, 5024), 19 de septiembre de 1992 (RJA 1992, 7064) y 13 de octubre de 1992 (RJA 1992, 8465). Se exigiría, pues, para la exacción de la tasa, la utilización efectiva del servicio (STS de 20 de enero de 1975 [RJA 1975, 65]). Y en el mismo sentido aludido, el vigente artículo 26.3 LRHL establece que “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”. Cfr., en relación a la posición jurisprudencial sobre la naturaleza, fundamento y fines de las tasas, y en particular, sobre el requisito de la obligatoriedad de la prestación del servicio o realización de la actividad como elemento configurador del concepto de tasa, GONZÁLEZ GARCÍA, E., *Concepto actual de tributo: análisis de jurisprudencia*, Cuadernos de Jurisprudencia Tributaria. núm. 2, Aranzadi, Pamplona, 1996, pp. 31 y ss. Véase, además, y sobre la naturaleza jurídica de las tasas locales en la doctrina jurisprudencial, SIMÓN ACOSTA, E., *Las tasas de las Entidades locales (el hecho imponible)*, Cuadernos de Jurisprudencia Tributaria, n. 12, Aranzadi, Pamplona, 1999.

concepto y configuración legal. Y como hemos apuntado, este análisis no sólo ha de suponer la constatación, en los ámbitos estatal, autonómico y local, de la aplicación de las tasas como recurso tributario esencial, enmarcado en los clásicos cánones de una fiscalidad condicionada de una forma más o menos rigurosa por el principio de legalidad, su finalidad estrictamente recaudatoria o su misma contemplación en los presupuestos de los Entes públicos que las han establecido, sino por el contrario, la posibilidad de pervivencia o la nueva creación de tasas que, en los distintos ámbitos territoriales, van a permitir seguir hablando de cierta “parafiscalidad” en relación a esta categoría tributaria, así como de la posibilidad, y esto sobre todo en el ámbito autonómico, de la utilización de las “tasas”, no sólo como recurso con el que obtener unos ingresos que pueden resultar esenciales para el Ente público, sino como medio para alcanzar otras finalidades ajenas a los fines estrictamente recaudatorios, como podrían ser los relativos a determinadas políticas relacionadas con el medio ambiente.

B) El concepto de “tasa” en la Ley General Tributaria.

El artículo 26.1.a) de la Ley General Tributaria de 28 de diciembre de 1963, en su redacción original, definía las tasas como “aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización del dominio público, la prestación de un servicio público o la realización por la Administración de una actividad que se refiera, afecte o beneficie de modo particular al sujeto pasivo”.

Esta primera redacción en la LGT supuso, de entrada, una mejora técnica respecto al concepto legal de “tasa” contenido en el artículo 1 de la Ley de Tasas y Exacciones Parafiscales de 26 de diciembre de 1958, al desaparecer toda idea referente a “precio o contraprestación”²⁶, que suponía una nota discordante con la consideración de la tasa como obligación legal, y ello a pesar de que la propia LGT mantenía desde entonces el error técnico de definir los “impuestos”, y se entiende a diferencia de las tasas, como aquellos “tributos exigidos sin contraprestación”.

Queda clara, no obstante, en la primera redacción de la LGT, la consideración de la tasa como un tributo que como tal debe establecerse en una ley, y cuyo hecho imponible ha de consistir en una actividad del Ente público que afecta de modo particular al obligado a satisfacerla, y esta actividad se podría concretar en la “autorización” para la utilización del dominio público, la prestación de un servicio público o la realización de una actividad que se refiera, afecte o beneficie al sujeto pasivo.

Respecto al concepto primitivo de tasa de la LGT, el Decreto 3059/1966, de 1 de diciembre, que aprobó el Texto refundido de las Tasas Fiscales, introdujo dos elementos, estrictamente formales, que vendrían a incidir en la consideración de determinadas tasas como propiamente “fiscales”, para oponer esta “característica”, al fenómeno de la “parafiscalidad” y que, aun siendo predicables de otras categorías

²⁶ En concreto, el artículo 1 de la LTEP establecía: “Se consideran tasas las prestaciones pecuniarias legalmente exigibles por la Administración del Estado, Organismos Autónomos, Entidades de Derecho Público, Funcionarios públicos o asimilados como contraprestación de un servicio, de la utilización del dominio público o del desarrollo de una actividad que afecta de manera particular al obligado”.

tributarias, así como en los distintos ámbitos territoriales del ejercicio del poder tributario, se concretarían en el hecho de que su exacción esté prevista en los Presupuestos Generales del Estado, y sus rendimientos se ingresen íntegramente en el Tesoro²⁷.

Debemos destacar aquí, y como ya hemos en cierto modo apuntado, que la “fiscalidad”, en su distinción con la “parafiscalidad”, se caracterizaría, además de por las notas formales que acabamos de señalar, por su creación imperativa en virtud de ley formal. Pero, junto a esta concepción más clásica, se hace referencia a la “fiscalidad”, y ahora en oposición a la “extrafiscalidad”, para aludir a los fines estrictamente recaudatorios de todo “tributo fiscal”, en contraposición a la consecución de otras posibles finalidades de carácter económico, social, medioambiental, etc...por parte de los comúnmente denominados “tributos extrafiscales”. Y por supuesto, en ambos casos se podría contraponer la figura de la “tasa fiscal”, a la existencia de las tasas “parafiscales” o “extrafiscales”, o lo que es igual, el aplicar el concepto de “parafiscalidad” o “extrafiscalidad” a las tasas.

Pero, volviendo al concepto de tasa en la Ley General Tributaria, este concepto fue modificado por la Disposición Adicional Primera de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos, ley aplicable, en principio, a las tasas y precios públicos estatales, que dio una nueva redacción al artículo 26.1 a) de la LGT -por tanto este nuevo concepto legal habría de afectar a los distintos ámbitos territoriales en que habría inexorablemente de aplicarse la LGT- y ello, para distinguir las “nuevas tasas” de otro recurso financiero, de carácter no tributario, el “precio público”.

La tasa, en un concepto más restringido, va a ser ahora definida en el artículo 6 de la LTPP y en la nueva redacción del art. 26.1.a) de la LGT, del siguiente modo:

“Las tasas son tributos cuyo hecho imponible consiste en la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de Derecho público, que se refieran, afecten o beneficien a los sujetos pasivos, cuando *concurran las dos siguientes circunstancias*:

- a) Que sean de solicitud o recepción obligatoria por los administrados.
- b) Que no puedan prestarse o realizarse por el sector privado por cuanto impliquen intervención en la actuación de los particulares o cualquier otra manifestación del ejercicio de autoridad o porque, en relación a dichos servicios, esté establecida su reserva a favor del sector público conforme a la normativa vigente”.

La modificación del precepto supone esencialmente la desaparición de la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público como una de las modalidades del hecho imponible de la tasa, que ahora podría originar el

²⁷ El artículo 1 del Texto Refundido de las Tasas Fiscales, disponía que “son tasas fiscales los tributos exigidos por el Estado, cuyo hecho imponible consiste en la utilización del dominio público, la prestación de un servicio público o la realización por la Administración de una actividad que se refiera, afecte o beneficie al sujeto pasivo, y cuyos rendimientos se ingresen íntegramente en el Tesoro, estando prevista su exacción en los Presupuestos Generales del Estado”.

establecimiento de un precio público. Y por otro lado, la introducción de dos elementos para delimitar, en el plano material, la tasa respecto del precio público. En concreto, estos elementos que habrían necesariamente de concurrir, para el posible establecimiento de la tasa, serían el hecho de que sean de “solicitud o recepción obligatoria” y “que no puedan prestarse por el sector privado”. En ausencia de alguno de estos requisitos, estaríamos ya ante la posibilidad de establecimiento, asimismo, de un precio público, recurso financiero “no tributario” que, ante todo, está caracterizado por el no sometimiento en su propia creación y en la regulación de sus elementos esenciales, a la reserva de ley tributaria.

El precio público que asumió, en este primer momento, gran parte de la materia imponible de las tasas, sufrió, por parte de la doctrina, un rechazo generalizado por vulneración, entre otros, del principio de legalidad, suponiendo realmente en la práctica, el nacimiento de una “nueva parafiscalidad”²⁸.

La Sentencia del Tribunal Constitucional 185/1995, de 14 de diciembre, declarará, en efecto, inconstitucionales determinados preceptos de la Ley de Tasas y Precios Públicos, relativos al concepto y diferencias entre precios públicos y tasas, estableciendo que toda prestación patrimonial de carácter público, *coactivamente* impuesta, debía necesariamente sujetarse al principio de reserva de ley, según se dispone en el artículo 31.3 de la Constitución. Y tras el análisis de los diversos preceptos a la luz del texto constitucional, llegó el Tribunal a la conclusión de que no podían mantenerse como precios públicos, atendiendo a su configuración jurídica que no exigía su aprobación en virtud de ley, aquéllos que no estuviesen caracterizados por la voluntariedad en el pago, sino que tuviesen carácter coactivo, debiendo, por tanto, reconducirse al ámbito de la legalidad.

En concreto, y según la citada Sentencia 185/1995, no podían ser precios públicos los relativos a la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público - pues, en este caso, se exige la obtención de una concesión o autorización que corresponde otorgar exclusivamente a la Administración-, ni tampoco los relativos a prestaciones de servicios o realización de actividades en que concurra tan sólo una de las dos características que conducirían a su consideración como coactivos, bien la obligatoriedad del servicio, bien su prestación por un ente público en régimen de monopolio de hecho o de derecho. Por lo que, en realidad, tan sólo se podrían exigir precios públicos que no tuviesen ya la consideración de prestaciones patrimoniales obligatoriamente impuestas, y sometidas por tanto a la reserva de ley, en el supuesto de prestación de servicios y realización de actividades, cuando realmente concudiesen las dos circunstancias que van a evitar la presencia de la característica de la coactividad, a saber, que no sean de solicitud o recepción obligatoria y que, además, los servicios y actividades sean susceptibles de ser prestados o realizados por el sector privado²⁹.

²⁸ Cfr., por todos, y en este sentido, FERREIRO LAPATZA, J.J., “Tasas y precios públicos: la nueva parafiscalidad”, Civitas, *Revista española de Derecho Financiero*, n. 64, 1989.

²⁹ Entre los múltiples trabajos y estudios que han comentado la sentencia del Tribunal Constitucional 185/1995, de 14 de diciembre (R.T.C.1995, 185), podríamos destacar los realizados por FERNÁNDEZ JUNQUERA, M., “Precios públicos y reserva de ley. Comentario a la sentencia 185/1995 del Tribunal

Tras la STC 185/1995, el legislador, con la finalidad de adaptar los preceptos declarados inconstitucionales de la Ley de Tasas y Precios Públicos, a las exigencias del contenido de esta sentencia, optó por restringir el ámbito de los precios públicos, ampliando al mismo tiempo el de las tasas, volviendo a redactar de nuevo el artículo 26.1.a) de la LGT. Todo ello se va a plasmar en la Ley 25/1998, de 13 de julio -Ley de modificación del Régimen Legal de las Tasas Estatales y Locales y de Reordenación de las Prestaciones Patrimoniales de Carácter Público-³⁰ que, con la finalidad de coordinar la actuación de las distintas Administraciones Públicas, parte de modificar el concepto de tasa en la LGT para posteriormente modificar la regulación de las tasas y precios públicos estatales (Ley 8/1989) y locales (Ley Reguladora de las Haciendas Locales, de 28 de diciembre de 1988).

Así pues, la Ley 25/1998 va a dar cobertura legal a gran número de exacciones tributarias que se habían estimado inconstitucionales, originando la necesidad de determinar de nuevo la línea divisoria entre tasas y precios públicos, teniendo en cuenta que en la “tasa” ya no tienen por qué estar presentes ni el ejercicio de autoridad, ni la reserva del servicio o de la actividad a favor del sector público³¹.

Llegamos, así, a otro concepto de tasa, en una nueva redacción del artículo 26.1.a) de la LGT, debido a la Ley 25/1998, de 13 de julio, definiéndose ahora las tasas como “aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público, en la prestación de servicios o en la realización de actividades en régimen de Derecho Público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al sujeto pasivo, cuando se produzca *cualquiera* de las circunstancias siguientes:

Primera.- Que los servicios o actividades no sean de solicitud voluntaria para los administrados. A estos efectos no se considerará voluntaria la solicitud por parte de los administrados:

Quando venga impuesta por disposiciones legales o reglamentarias.

Constitucional”, *Actualidad Jurídica Aranzadi*, n. 243,1996; FALCÓN y TELLA, R., “El concepto de prestación patrimonial de carácter público y la necesidad de limitar los efectos de la declaración de inconstitucionalidad respecto al artículo 24 de la Ley de Tasas y Precios Públicos”, *Quincena Fiscal*, n. 2, 1996; LITAGO LLEDÓ, R., “Doctrina constitucional sobre los precios públicos: aproximación a la categoría de las prestaciones patrimoniales de carácter público ex artículo 31.3 C.E.”, *Civitas, Revista española de Derecho Financiero*, n. 102, 1999; y PITA GRANDAL, A. M^a., “El precio público en la Jurisprudencia del Tribunal Constitucional”, *Quincena Fiscal*, n.7, 1996.

³⁰ Previamente a la aprobación de esta Ley, el Real Decreto-Ley 2/1996, de 26 de enero había dotado de cobertura legal, con carácter inmediato y provisional, a los precios públicos nacidos al amparo de la Ley 8/1989 que, afectados por la Sentencia del Tribunal Constitucional, debían configurarse como prestaciones patrimoniales de carácter público. Y también con carácter previo, la Ley Orgánica 3/1996, de 27 de diciembre, de modificación parcial de la L.O. 8/1980 de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas, dio un nuevo concepto de tasa en relación al ámbito autonómico, y asimismo como consecuencia de la citada sentencia 185/1995 del Tribunal Constitucional.

³¹ ALBIÑANA, C., “Tasas, precios públicos y prestaciones patrimoniales de carácter público”, *Tapia*, n. 101,1998, p. 8.

Cuando los bienes, servicios o actividades requeridos sean imprescindibles para la vida privada o social del solicitante.

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

En este nuevo concepto destaca, ante todo, la incorporación al mismo como supuesto de hecho que, en su caso podría originar el establecimiento de una tasa -no olvidemos que en cualquier ámbito territorial, ya sea el estatal, el autonómico o el local, las tasas serían un tributo de establecimiento potestativo-, el relativo a la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público. Según la STC 185/1995, esta utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público se ofrecerá siempre en monopolio por los entes públicos, a los que será forzoso acudir para solicitar su uso. De ahí la coactividad que hace de la prestación, en su caso exigida, una prestación patrimonial de carácter público, y su reconducción al concepto de tasa que, como todo tributo, se enmarca en el ámbito de estas prestaciones, si bien, como hemos indicado, estamos ante una opción del legislador, ya que en ningún momento el Tribunal Constitucional ha impedido el establecimiento de prestaciones patrimoniales de carácter público que no tengan naturaleza tributaria, siempre que, eso sí, respeten el principio de reserva de ley establecido en el artículo 31.3 de la Constitución.

Por otro lado, el hecho imponible de las tasas relativo a la prestación de servicios en régimen de Derecho público -nunca en virtud de contrato privado- que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al sujeto pasivo, se va a ver, asimismo, extraordinariamente ampliado. Y ello porque para que estas prestaciones o actuaciones puedan ser gravadas por una tasa, no se exige ya, como se derivaba de la anterior redacción del precepto, la concurrencia en todo caso de las dos siguientes circunstancias, sino tan sólo de *cualquiera* de ellas: que los servicios o actividades no sean de solicitud voluntaria para los administrados y que no se presten o realicen por el sector privado. Evidentemente, también se podrían exigir tasas ante la concurrencia de ambas circunstancias³².

La primera de las circunstancias -que la solicitud del servicio o actividad no sea voluntaria, o lo que es igual, que la solicitud o recepción sean obligatorias-, constituye una de las características tradicionales del concepto de tasa exigiéndose, además, la motivación directa o indirecta de la actuación por parte del sujeto pasivo, como claro reflejo de la nota de *coactividad* a que se refería el Tribunal Constitucional, aunque en relación a las prestaciones patrimoniales de carácter público. Resulta evidente que esta solicitud no será voluntaria cuando venga impuesta por disposiciones legales o reglamentarias. No obstante, no lo es tanto cuando el legislador se refiere, en unos amplísimos términos, a la consideración de solicitud no voluntaria, cuando los bienes,

³² Según la Sentencia 185/1995 del Tribunal Constitucional, sólo escaparía a la calificación de prestación patrimonial de carácter público, y por ende, al principio de reserva de ley, el supuesto en que se den simultáneamente los dos requisitos: voluntariedad y ausencia de monopolio, añadiendo además que el servicio o actividad no sea imprescindible, y que no se realice en posición de monopolio, reiterándose la primera condición. Por lo que en ausencia de cualquiera de estas circunstancias, se deberá considerar la presencia de una prestación patrimonial de carácter público.

servicios o actividades requeridos sean *imprescindibles* para la vida privada o social del solicitante. Términos realmente imprecisos pero acuñados por la STC 185/1995³³ y que, según la misma, exigirían el sometimiento al principio de legalidad de la prestación patrimonial pública que, en su caso, se estableciese.

Además de la ampliación de los supuestos de posible exigencia de tasas, atendiendo a la anterior circunstancia, éstos se van a ver sobre todo ampliados, ya que incluso en ausencia de la misma, también se podrán exigir tasas simplemente cuando los servicios o actividades en cuestión no se presten o se realicen por el sector privado, y con independencia de que pueda o no haberse establecido una reserva monopolística a favor del sector público. Basta, por tanto, con que un servicio o actividad se desarrolle sólo por el sector público para que, incluso en ausencia de obligatoriedad en la solicitud, nos encontremos ante un supuesto de hecho que originaría, en su caso, el establecimiento de una tasa.

Queda, pues, claro que según este concepto de tasa, contenido en el art. 26.1.a) LGT, en su nueva redacción, una solicitud voluntaria del particular puede generar una contraprestación calificada como “tasa”, por lo que ya no sería imprescindible, en el concepto de tasa, la nota de obligatoriedad, ejercicio de autoridad, o reserva del servicio o actividad a favor del sector público³⁴.

Debemos entender que la ausencia de las dos circunstancias, que incluye ahora el concepto de tasa, significaría, en la práctica la ausencia de coactividad, lo cual permitiría exigir contraprestaciones que no tengan ya el carácter de prestaciones patrimoniales de carácter público sometidas al principio de reserva de ley, y por tanto, la exigencia de precios públicos, tal y como eran configurados en la Ley de Tasas y Precios Públicos, dejando siempre a salvo el supuesto de utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público, en relación al cual se estimó la existencia siempre de la nota de coactividad. Realmente entendemos que, incluso en ausencia de ambas circunstancias, no se puede limitar la posibilidad del legislador de establecer tasas como consecuencia de la prestación de un servicio o realización de una actividad que se refiera, afecte o beneficie al sujeto pasivo, pudiéndose estimar que los criterios establecidos en la LGT, ley ordinaria, podrán o no ser respetados por una ley posterior, o lo que es igual, la LGT, como ley ordinaria, no podrá condicionar leyes futuras³⁵. Y asimismo, en ausencia de ambas circunstancias, se podrían establecer, teóricamente, prestaciones patrimoniales de carácter público que no tuviesen carácter

³³ Según el F.J. 3º b) de la S.T.C. 185/1995 la voluntariedad en la solicitud de la prestación se torna ficticia, y por tanto estaríamos ya ante una coactividad, en “aquéllas en las que el bien, la actividad o el servicio requerido es objetivamente indispensable para poder satisfacer las necesidades básicas de la vida personal o social de los particulares de acuerdo con las circunstancias sociales de cada momento y lugar, o dicho con otras palabras, cuando la renuncia a estos bienes, servicios o actividades priva al particular de aspectos esenciales de su vida privada o social. La dilucidación de cuándo concurren estas circunstancias deberá atender a las características de cada caso concreto”.

³⁴ Cfr. el ejemplo que, a este respecto, describe y glosa C. ALBIÑANA en “Tasas, precios públicos y prestaciones patrimoniales de carácter público”, op. cit, p. 8.

³⁵ Vid. FERREIRO LAPATZA, J.J., *Tasas y precios públicos*, capítulo X del *Tratado de Derecho Financiero y Tributario Local*, Marcial Pons, Diputación de Barcelona, Madrid, 1993, pp. 417-420.

tributario. Lo esencial, en suma, será que las prestaciones patrimoniales de carácter coactivo, como son las tasas, respeten el principio de reserva de ley; y quizás, el intento de respetar escrupulosamente el tenor literal de la sentencia del Tribunal Constitucional, ha enturbiado en exceso el concepto legal de tasa.

No obstante lo anterior, debemos destacar que este concepto legal de tasa ha sido, en cierto modo, precisado o mejor simplificado, en la vigente redacción del artículo 2.2.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, concepto que se extiende a la LTPP, cuyo artículo 6 vuelve a ser redactado³⁶. Ciertamente, en la vigente Ley General Tributaria, y en su artículo 2, se incorpora un precepto que recoge, esencialmente, lo dispuesto en el artículo 26 de la anterior ley, aunque ampliando su contenido. Tras adoptarse, por primera vez, un concepto legal de tributo³⁷, y explicitar, además el alcance de las finalidades extrafiscales que pueden perseguir los tributos, va a mantener en su apartado segundo la definición de las tres clases de tributos -tasas, contribuciones e impuestos-. Y en cuanto al concepto de tasa va a destacar la sustitución de la alusión a los sujetos pasivos por el obligado tributario; la eliminación de la concreción contenida en el artículo 26.1.a) de la Ley de 1963 de los supuestos en que se entiende que los servicios o actividades no son de solicitud voluntaria; y por contra, se añaden los requisitos que determinan cuándo los servicios o las actividades se realizan en régimen de derecho público.

En concreto, y según el artículo 2.2 a) de la LGT de 17 de diciembre de 2003, son tasas “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 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.

³⁶ Tras cuarenta años de vigencia, la LGT de 28 de diciembre de 1963 fue sustituida, y después de ser reformada parcialmente en varias ocasiones -Leyes 10/1985 y 25/1995-, por la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, que acomete una revisión más en profundidad del régimen jurídico general de los tributos. Sus objetivos generales serían fundamentalmente: adecuar la Ley General Tributaria a la Constitución; aproximar su regulación a la normativa administrativa común; adaptar la LGT a los actuales procedimientos de aplicación de los tributos; reforzar las garantías de los contribuyentes y la seguridad jurídica; impulsar la unificación de criterios en la actuación administrativa; posibilitar la utilización de las nuevas tecnologías en los procedimientos tributarios; establecer mecanismos que refuercen el control tributario y el cobro de las deudas tributarias; y disminuir la conflictividad en materia tributaria. Respecto al concepto legal de tasa, como ya indicamos, y antes de la entrada en vigor de la Ley 58/2003, el 1 de julio de 2004, tuvieron lugar dos modificaciones en virtud de la Disposición Adicional Primera de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos, y de la Ley 25/1998, de 13 de julio, teniendo su origen esta última en la STC 185/ 1995, a que nos hemos referido. La nueva redacción del concepto legal de tasa del artículo 2.2.a) también se traslada al artículo 6 LTPP, en virtud de la Disposición Final Primera de la nueva LGT, que le otorga una idéntica redacción.

³⁷ Los tributos van a ser definidos como “los ingresos públicos que consisten en prestaciones pecuniarias exigidas por una Administración pública como consecuencia de la realización del supuesto de hecho al que la ley vincula el deber de contribuir, con el fin primordial de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos”.

Se entenderá que los servicios se prestan o las actividades se realizan en régimen de derecho público cuando se lleven a cabo mediante cualquiera de las formas previstas en la legislación administrativa para la gestión del servicio y su titularidad corresponda a un ente público” -esta segunda parte del precepto no ha sido, sin embargo, añadida en la nueva redacción del art. 6 de la Ley de Tasas y Precios Públicos-.

Evidentemente, el nuevo tenor literal del precepto evita la utilización de términos tan imprecisos como bienes, servicios o actividades “imprescindibles para la vida privada o social del solicitante”, sin que ello suponga merma alguna en relación al concepto esencial de “coactividad” de la solicitud o recepción de los mismos, y por otra parte, la especificación del “régimen de derecho público de la prestación de servicios o realización de actividades que podrían originar el establecimiento de una tasa, es plenamente acorde con la necesaria aproximación de la normativa tributaria a la normativa administrativa común, como uno de los principales objetivos de la nueva Ley General Tributaria y que viene, además, a reforzar las garantías de los contribuyentes y la seguridad jurídica.

Finalmente, tan sólo indicar que desaparece, en el artículo relativo a las categorías tributarias, la categoría de las exacciones parafiscales, que recogía el anterior artículo 26.2 y que actualmente va a ser contemplada en la Disposición Adicional Primera de la nueva Ley.

C) Las leyes autonómicas reguladoras de las tasas.

El artículo 157.1.b) de la Constitución incluye a las tasas entre los tributos propios de las Comunidades Autónomas, y de hecho, el artículo 7 de la L.O. 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, en su primitiva redacción, establecía: “Las Comunidades Autónomas podrán establecer tasas sobre la utilización de su dominio público, la prestación por ellas de un servicio público o la realización por las mismas de una actividad que se refiera, afecte o beneficie de modo particular al sujeto pasivo”³⁸.

Con base en el anterior artículo, las Comunidades Autónomas aprobaron propias y diversas Leyes autonómicas reguladoras de sus tasas, como recurso financiero de gran importancia recaudatoria, aunque con algunas matizaciones sobre la terminología utilizada, que no dejaron de constituir imprecisiones de carácter técnico, en relación con los términos acuñados por la normativa tributaria de carácter general³⁹.

³⁸ Sobre el régimen jurídico de las tasas autonómicas, en este primer momento de su evolución legislativa, vid., por todos, LOZANO SERRANO, C., “Ordenamiento de las tasas por las Comunidades Autónomas”, *Palau 14*, n. 4, 1988, pp. 29-50.

³⁹ A título de ejemplo, el artículo 5 de la Ley de 27 de diciembre de 1984, reguladora de las Tasas de la Comunidad Autónoma de Aragón, utilizaba el término “objeto imponible”, cuando en realidad se refería al “hecho imponible” de las tasas.

Debemos hacer notar que antes de que la Ley de Tasas y Precios Públicos modificase sustancialmente el concepto de “tasa” para introducir, a su vez, el concepto de precio público como recurso financiero de carácter no tributario, la Ley 4/1988, de Tasas y Precios Públicos de la Comunidad Autónoma de Andalucía introdujo esta distinción, y reduciendo por tanto el concepto de tasa⁴⁰.

La nueva configuración de las tasas en la Ley Orgánica 1/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos que ocasionó, incluso, la nueva redacción del art. 26.1.a) de la Ley General Tributaria de 1963, supuso una necesaria adecuación de los artículos 4.1 y 7.1 y 2 de la LOFCA, de modo que además de incluir, como nuevo recurso de las CCAA, a “sus propios precios públicos” (art. 4.1 h), dio una nueva redacción al artículo 7.1, que en concreto va ahora a disponer: “Las Comunidades Autónomas podrán establecer tasas por la prestación de servicios o la realización de actividades que se refieran, afecten o beneficien a los sujetos pasivos cuando *concurran las dos* siguientes circunstancias:

- a) Que sean de solicitud o recepción obligatoria por los administrados.
- b) Que no puedan prestarse o realizarse por el sector privado por cuanto impliquen intervención en la actuación de los particulares o cualquier otra manifestación del ejercicio de autoridad o porque, en relación a dichos servicios, esté establecida su reserva a favor del sector público conforme a la normativa vigente”.

Como consecuencia de esta nueva redacción, los Parlamentos autonómicos adaptaron sus disposiciones al nuevo concepto legal contenido en la LOFCA, y que en algunos casos, pudieron originar problemas técnicos en relación a algunos Estatutos de Autonomía que habían incorporado expresamente el supuesto de “tasa por ocupación del dominio público” entre sus recursos⁴¹. Hay que tener en todo caso en cuenta que las Comunidades Autónomas se hallarán siempre vinculadas por la LOFCA a pesar de lo dispuesto en los Estatutos de Autonomía, de modo que, en caso de conflicto, deberá prevalecer la LOFCA, al atribuir competencias al Estado sobre los recursos autonómicos⁴². Ello conlleva, por tanto, la necesaria adaptación de las normativas autonómicas a los nuevos conceptos contenidos en la LOFCA.

La STC 185/1995 que, como ya indicamos, supuso un cambio sustancial en el concepto legal de tasa restringiendo el ámbito de los precios públicos, originó la nueva redacción del artículo 26.1.a) de la LGT, en virtud de la Ley 25/1998, de 13 de julio, pero asimismo, y con carácter previo, introdujo una modificación sustancial en la LOFCA (L.O. 8/1980), en virtud de la Ley Orgánica 3/1996, de 27 de diciembre, de modificación parcial de la LOFCA, que dio un nuevo concepto de tasa en relación con el ámbito autonómico, y que asimismo habría de exigir la modificación de las particulares regulaciones autonómicas respecto a esta materia.

⁴⁰ MARTÍN FERNÁNDEZ, F.J., *Tasas y precios públicos en el Derecho español*, op. cit. pp. 49-53.

⁴¹ Cfr. sobre esta problemática AGUALLO AVILÉS, A., *Tasas y precios públicos*, Lex Nova, Valladolid, 1992, pp. 169-170, y HERRERA MOLINA, P., *Los precios públicos como recurso financiero*, Civitas, Madrid, 1991, pp. 90-94.

⁴² FALCÓN Y TELLA, R., “La distribución de competencias en materia financiera entre el Estado y las Comunidades Autónomas”, *Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense de Madrid*, n. 72, 1987, p. 154.

En concreto, el nuevo concepto autonómico de tasa contenido en el artículo 7.1 va a modificar el hecho imponible, de conformidad también con la STC 185/1995, al establecer que “las Comunidades Autónomas podrán establecer tasas por la utilización de su dominio público, así como por la prestación de servicios públicos o la realización de actividades en régimen de Derecho público de su competencia, que se refieran, afecten o beneficien de modo particular a los sujetos pasivos cuando concurra cualquiera de las circunstancias siguientes:

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

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

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

Este nuevo concepto legal, a nivel autonómico, coincide plenamente con la última redacción del artículo 26.1.c) de la Ley General Tributaria de 1963, no así con la redacción algo más técnica y adaptada a la vigente normativa administrativa común que se refleja en el artículo 2.2.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre. No obstante lo cual el concepto sustancial de tasa viene a ser el mismo, de modo que el legislador no ha considerado precisa una nueva adaptación de éste en el ámbito autonómico⁴³.

Por otra parte, debemos destacar que algunas normativas autonómicas relativas a las tasas⁴⁴ incluyeron en la definición de la tasa la necesidad del ingreso de las mismas en Tesorería y su previsión en los Presupuestos Generales de la Comunidad. Sentado su sometimiento al principio de legalidad tributaria, se trataba simplemente de añadir al concepto entonces considerado “esencial” de tasa, las características que lo diferenciarían de las denominadas “tasas parafiscales” que, aunque como un fenómeno considerado, en principio, llamado a extinguirse, se puede estimar que aún hoy pervive también en el ámbito autonómico. Y asimismo en el ámbito autonómico, y como ya hemos señalado, podremos encontrarnos con tasas que en relación con su carácter “fiscal”, en el sentido de recaudatorio, sirvan además y junto a esta finalidad recaudatoria, como instrumentos de la política económica general y atender a la realización de los principios y fines contenidos en la Constitución, según viene a disponer, con carácter general, el artículo 2.1 segundo párrafo, de la Ley General Tributaria, respecto a los fines de los tributos. Este precepto, pues, es perfectamente aplicable en el ámbito de las tasas autonómicas.

⁴³ De hecho, la LOFCA fue posteriormente modificada por la Ley Orgánica 7/2001, de 27 de diciembre, pero con la finalidad fundamental de establecer un nuevo régimen general de la cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas, dejando inalterados determinados conceptos legales contemplados en ella, y en particular el de tasa.

⁴⁴ Cfr., como ejemplo, el artículo 1.1 de la Ley 5/1988, de 22 de julio, reguladora de las Tasas del Principado de Asturias, o el artículo 1 de la Ley 5/1986, de 25 de junio, de Tasas de la Comunidad de Madrid.

D) Configuración jurídica de las tasas en la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

En el ámbito del sistema tributario local, las tasas han tenido siempre una gran relevancia, que se ha reflejado en la amplia jurisprudencia y estudios doctrinales sobre esta figura tributaria.

En lo que respecta a la evolución del concepto legal, y sin detenernos en todos los hitos históricos de la evolución legislativa, ya el Decreto de 24 de junio de 1955, que aprobó el Texto articulado y refundido de la Ley de Régimen Local establecía en su artículo 435 la posibilidad de establecer, por parte de los Ayuntamientos, “derechos y tasas por prestación de servicios públicos municipales que beneficien especialmente a personas determinadas o se provoquen también especialmente por ellas”, y además, y en determinadas circunstancias, también se podían exigir “derechos y tasas sobre los aprovechamientos especiales de que sean susceptibles las propiedades e instalaciones municipales destinadas al uso público o de común aprovechamiento”⁴⁵.

La Ley 41/1975, de 19 de noviembre, de Bases del Estatuto de Régimen Local se refería al sistema financiero local en sus Bases 21 a 24, que fueron desarrolladas por el Real Decreto 3250/1976, de 30 de diciembre, el cual se ocupaba del concepto de tasa en su artículo 6. Este artículo, que desarrollaba en concreto la base 22, se va a mantener, a su vez, en el Texto refundido de las disposiciones vigentes en materia de Régimen Local, aprobado por Real Decreto de 18 de abril de 1986, que venía a desarrollar el Título VIII de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases de Régimen Local, y que plasmaba el modelo previsto en la Constitución, derogando la Ley 41/1975, y el Real Decreto 3250/1976. El concepto, sin introducir modificaciones significativas, y contenido en el art.199 del RD de 18 de abril de 1986, resultaba más completo y si se quiere “técnico”, al disponer:

“Los Ayuntamientos podrán establecer tasas:

a) Por la utilización privativa o por el aprovechamiento especial de bienes o instalaciones de uso público municipal.

b) Por la prestación de servicios o la realización de actividades de competencia municipal, que beneficien especialmente a personas determinadas o, *aunque no les beneficien*, les afecten de modo particular, siempre que, en este último caso, la actividad municipal haya sido motivada por dichas personas, directa o indirectamente”. Se describen, así, mucho mejor, los supuestos que pueden integrar el hecho imponible de la tasa, equiparándose ya al contenido en la primera redacción del artículo 26.1.a) de la LGT.

Poco después, la nueva Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, entendida como complementaria de la Ley 7/1985, pero al mismo tiempo derogando expresamente el Título VIII del T.R. de 18 de abril de 1986, supondrá una

⁴⁵ Esta descripción de las tasas es más restringida que la derivada del concepto legal de tasa contenido en la primitiva LGT de 1963, al no contemplar las actividades que se refieran o afecten de modo particular al sujeto pasivo sin beneficiarle. Cfr., en este sentido, CALVO ORTEGA, R., “Las tasas de las Haciendas Locales: aspectos problemáticos”, *Crónica Tributaria*, n. 6, 1973, pp. 20-21.

reforma en profundidad del sistema tributario local, modificando y creando nuevas figuras impositivas⁴⁶. Y en materia de tasas va a suponer un nuevo concepto de tasa, más reducido en su ámbito, que el tradicional contenido en el artículo 26.1.a) de la LGT en su primera redacción. En concreto, e insistimos, en el ámbito local -suponiendo una implícita derogación en este ámbito del concepto legal de tasa contenido en la LGT, al tratarse ésta de una ley ordinaria-, el artículo 20 de la LRHL de 18 de abril de 1986 -y no reproducimos su contenido literal-, es el que va a reducir el hecho imponible de las tasas locales a la prestación de servicios públicos y a la realización de actividades administrativas de competencia municipal que se refieran, afecten o beneficien al sujeto pasivo, pero sólo cuando, por su propia naturaleza o por disposición legal o reglamentaria, no sean susceptibles de ser prestados o realizados por el sector privado, y siempre que su demanda no sea voluntaria. En relación con los demás casos de prestaciones de servicios o realización de actividades administrativas de competencia municipal, así como en el supuesto de utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público municipal, se creará el sistema de *precios públicos* como recurso no tributario que, en principio, se preveía que iba a conseguir una mayor agilidad en la gestión, así como unas mayores posibilidades de obtención de ingresos, al mantenerse este recurso al margen de los principios y régimen jurídico que, en todo caso, deben presidir y regular la aprobación, gestión y aplicación de los tributos, en general, y los tributos locales, en particular.

Este nuevo concepto de tasa, y la incorporación al ámbito local de la figura de los precios públicos, vinieron a coincidir esencialmente con la regulación contenida en la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos, ley aplicable a las tasas y precios públicos estatales, y cuya Disposición Adicional Primera, como vimos, modificó el concepto de tasa contenido en el artículo 26.1.a) de la LGT, para adaptarlo, reduciendo el hecho imponible, a la nueva situación creada. Como asimismo examinamos, la Sentencia del Tribunal Constitucional 185/1995, de 14 de diciembre declaró inconstitucionales determinados preceptos de la LTPP, relativos al concepto y diferencias entre precios públicos y tasas, dando lugar a que la Ley 25/1998 modificase, en la línea marcada por dicha sentencia, el concepto contenido en la Ley de Tasas y Precios Públicos, así como formulase un nuevo concepto de tasa, sustituyendo al establecido en el artículo 26.1.a) de la LGT, en el sentido, como ya vimos, de ampliación del concepto de tasa y correlativa reducción del concepto de precio público -si bien esta última no tuviese reflejo expreso en la LGT al no tratarse, como hemos insistido, de un recurso de naturaleza tributaria-.

La declaración de inconstitucionalidad del contenido esencial de la definición del precio público estatal y su distinción de la tasa, planteó el problema de dilucidar si la sentencia en cuestión debía ser trasladada al ámbito local, y por tanto si debía afectar asimismo al

⁴⁶ Esta Ley creó tres grandes impuestos obligatorios -Impuesto sobre Bienes Inmuebles, Impuesto de Actividades Económicas e Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica-, así como otro impuesto de carácter potestativo -el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras-, además de sustituir, modificando sobre todo su cuantificación, el Impuesto Municipal sobre el Incremento de Valor de los Terrenos, por el ahora denominado Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, que también tiene carácter potestativo.

concepto y distinción entre tasas y precios públicos locales, tal y como aparecían definidos en la LRHL. Y precisamente la no extrapolación de la Sentencia del Tribunal Constitucional vino a ser declarada por la Sentencia del TSJ de Extremadura de 22 de enero de 1996⁴⁷, que estimaba expresamente que el artículo 41.1.a) de la LRHL, que definía los precios públicos, no era inconstitucional, argumentando que el principio de reserva de ley no podía llegar a convertirse en un impedimento para que los Ayuntamientos pudiesen intervenir de alguna forma en el diseño de su propia Hacienda -más en concreto, la intervención del Pleno del Ayuntamiento en la aprobación de los precios públicos locales vendría a sortear el reproche de inconstitucionalidad contra las normas de la LRHL-⁴⁸. No obstante el Tribunal Supremo, en Sentencia de 4 de junio de 1998⁴⁹ ha afirmado, en sentido contrario al expresado por el TSJ de Extremadura, la inconstitucionalidad del art. 4.1.a) LRHL en su primitiva redacción al ser, según el Tribunal, idéntico al artículo 24.1 de la Ley de Tasas y Precios Públicos que había sido anulado por el Tribunal Constitucional.

Unos años más tarde el Tribunal Constitucional, en Sentencia 233/1999, de 16 de diciembre⁵⁰, y en el sentido expresado por el TSJ de Extremadura, confirmará la constitucionalidad del concepto de precio público recogido en la redacción originaria del artículo 41 LRHL, pues, aunque reconoce, de acuerdo con la STC 185/1995, el carácter de prestaciones patrimoniales de carácter público que han de establecerse con arreglo a la ley, de los precios públicos locales derivados de la utilización o aprovechamiento especial del dominio público, así como de los exigibles por servicios o actividades de solicitud o recepción obligatoria, los prestados en régimen de monopolio de hecho o de derecho, y los indispensables para la vida personal o social de los particulares, sin embargo, va a estimar que su exacción en el ámbito local respeta la legalidad. Las exigencias del principio de reserva de ley se respetarían al ser establecidos los precios públicos por el Pleno de la Corporación -no se admitiría la delegación, para su aprobación, a la Comisión de Gobierno, al carecer de la legitimación democrática suficiente-.

La reserva de ley, por tanto, según la STC 233/1999, habría de interpretarse de un modo flexible, compatibilizándola con la garantía constitucional de la autonomía de los municipios. Sin embargo, aun no declarando la inconstitucionalidad del concepto de precio público, sí se declararía, y según lo dispuesto en el Fundamento Jurídico 19.c), último párrafo, una inconstitucionalidad específica del artículo 45.1, respecto a aquellos precios públicos que sean prestaciones patrimoniales de carácter público, en cuanto la ley no haya establecido el *límite máximo* de la prestación, por lo que sólo se consideraría inconstitucional la deslegalización de la cuantía, en tanto en cuanto no se

⁴⁷ Jurisprudencia Tributaria Aranzadi 1996,56.

⁴⁸ Cfr. sobre esta sentencia y sus consecuencias, ORÓN MORATAL, G., “Los precios públicos en la Hacienda Local tras la sentencia del Tribunal Constitucional de 14 de diciembre de 1995 (a propósito de la sentencia del TSJ de Extremadura de 22 de enero de 1996)”, *Jurisprudencia Tributaria*, n. 74,1996, pp. 17 a 24.

⁴⁹ Repertorio de Jurisprudencia Aranzadi 1998,4779.

⁵⁰ Boletín Oficial del Estado de 20 de enero de 2000.

estableciese un tope máximo. Los precios públicos identificados como prestaciones de carácter público, según esta sentencia, son “materialmente tributos”⁵¹.

En cualquier caso, debemos señalar que, tras la STC 185/1995 y antes de dictarse la STC 233/1999, el legislador, procurando la adaptación a la primera de estas sentencias y la coordinación de la actuación de las distintas Administraciones Públicas, no sólo dio una nueva redacción al artículo 26.1 a) de la LGT, modificando su concepto de tasa, sino que, además, modificó la regulación de las tasas y precios públicos estatales (Ley 8/1989) y locales (LRHL de 28 de diciembre de 1988). Y todo ello mediante la Ley 25/1998, de 13 de julio, de modificación del Régimen Legal de las Tasas Estatales y Locales y de Reordenación de las Prestaciones Patrimoniales de Carácter Público, a la que insistentemente hemos aludido.

En lo que respecta al concepto de tasa recogido en el artículo 20 de la LRHL, de 28 de diciembre de 1988, la nueva redacción, plenamente respetuosa con la STC 185/1995 -y podemos entender sin tener en plena consideración lo dispuesto en la STC 233/1999, respecto a la constitucionalidad, con matices, de la regulación de los precios públicos contenida en la LRHL-, va a disponer, con carácter general, que “las Entidades locales, en los términos previstos en esta Ley, podrán establecer tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, así como por la prestación de servicios o la realización de actividades administrativas de competencia local que se refieran, afecten o beneficien de modo particular a los sujetos pasivos”. Estos serían los presupuestos de hecho que, con carácter general, podrían originar, si esta es la voluntad de la Entidad local, el establecimiento de una tasa, y que no son otros que los establecidos en la redacción originaria del artículo 26.1.a) de la LGT de 28 de diciembre de 1963.

Hay que recordar aquí que la LRHL de 28 de diciembre de 1988, modificada, además de por la Ley 25/1998, y entre otras, por la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social, y fundamentalmente por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, que modificó múltiples preceptos, fue finalmente sustituida, por el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto-Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, que viene efectivamente a integrar en su articulado la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, previamente modificada, y la Ley 51/2002, de 27 de diciembre. No obstante lo cual, destacamos que la redacción que se mantiene en el artículo 20 del Texto finalmente aprobado y actualmente vigente, es la procedente de la Ley 25/1998, de 13 de julio. Y esta redacción no ha sido tampoco

⁵¹ R. FALCÓN Y TELLA ha criticado esta afirmación, crítica que compartimos, en el sentido de que viene a realizar una “exagerada e innecesaria ampliación del concepto de tributo”, debiéndose considerar que ni la STC 233/1999 ni la anterior STC 185/1995, impiden la posibilidad de que una ley habilite a las Entidades locales a establecer prestaciones patrimoniales de carácter público, respetuosas por tanto con el principio de legalidad, y que sin embargo no sigan el régimen jurídico aplicable a los tributos y que, y como ejemplo, pudiesen originarse por la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de contrato. Cfr. FALCÓN Y TELLA, R., “La S.T.C. 233/1999, de 16 de diciembre (I): los precios públicos locales”, *Quincena Fiscal*, n. 3, 2000, pp. 5-7.

alterada por el vigente concepto de tasa contenido en el artículo 2.2 a) de la Ley General Tributaria, de 17 de diciembre de 2003 y que, como ya indicamos, tan sólo supuso alguna mejora técnica y la toma en consideración de la necesidad de aproximar la regulación a la vigente normativa administrativa común⁵².

Sentado, pues, que el concepto de tasa contenido en el artículo 20 de la vigente LRHL (TR 2/2004, de 5 de marzo), es el resultante de la modificación operada en virtud de la Ley 25/1998, debemos referirnos brevemente a la concreción que este artículo lleva a cabo respecto al concepto legal de tasa, tras la primera descripción del hecho imponible con carácter general.

El precepto va a matizar que, en el supuesto de que la Entidad local se decida a establecer una “contraprestación” por las prestaciones o actividades previamente aludidas, ésta deberá, *en todo caso*, tener la condición de *tasa* cuando se trate de la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, o bien en el caso de que, tratándose de prestación de servicios o realización de actividades en régimen de derecho público *de competencia local* que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al sujeto pasivo, se produzca *cualquiera* de las dos circunstancias a que venimos aludiendo, y en los mismos términos recogidos en la nueva redacción del artículo 26.1.a) LGT 1963 -ahora art. 2.2.a) LGT de 17 de diciembre de 2003-, es decir, que no sean de solicitud o recepción voluntaria, o bien, que no se presten o realicen por el sector privado. Así pues, en todos estos supuestos en que, según el Tribunal Constitucional, aparecería la nota de coactividad⁵³, no va a quedar a las Entidades locales ni siquiera la opción de establecer, con arreglo a la ley, una prestación patrimonial de carácter público no tributario, sino que necesariamente, y siempre con carácter potestativo desde la perspectiva de su establecimiento, deberán establecer un tributo, y más concretamente una “tasa”.

Precisamente, y en un sentido contrario, en el caso de prestaciones de servicios o realización de actividades de la competencia de la Entidad local, y según el artículo 41 LRHL, en su vigente redacción, las Entidades locales podrán establecer precios públicos siempre que no concurra *ninguna de las circunstancias* especificadas anteriormente.

No obstante, el hecho de que en ausencia de las dos circunstancias se puedan exigir precios públicos, en ningún modo podrá impedir que también en estos supuestos la Entidad local pueda establecer tasas, atendiendo al concepto general de tasa contenido en el primer párrafo del artículo 20.1 LRHL, y habida cuenta que, en el segundo párrafo

⁵² El régimen jurídico vigente de las tasas locales se contiene en los artículos 20 a 27 LRHL (T.R. 2/2004, de 5 de marzo), régimen que se aplicará a las tasas establecidas por los municipios (artículo 57), por las provincias (artículo 132), las entidades supramunicipales (artículo 152), y, en su caso, a las que pudieran establecer las entidades de ámbito territorial inferior al municipio (artículo 156). Cfr. sobre este régimen jurídico, y en particular sobre el hecho imponible de las tasas, MARTÍN FERNÁNDEZ, J., “Algunas reflexiones sobre el hecho imponible de las tasas locales”, *Quincena Fiscal*, n. 14, 2010, pp. 15 y ss. Y sobre la cuantificación de las tasas locales, vid., por todos, LAGO MONTERO, J.M-GUERVOS MAÍLLO, M^a.A., *Tasas locales: cuantía*, Marcial Pons, Madrid-Barcelona, 2004.

⁵³ Sobre la teoría de la “coacción” como elemento distintivo entre tasas y precios, cfr. AGUALLO AVILÉS, A., *Tasas y precios públicos*, Lex Nova, Valladolid, 1992, pp. 90 y ss.

de este artículo 20.1, se dice que “en todo caso” tendrán la consideración de tasas, pero no en el “único caso”⁵⁴. Será siempre posible, y como bien ha afirmado SIMÓN ACOSTA, la opción por la tasa frente al precio público, o lo que es igual, cualquier servicio o actividad que se refiera, afecte o beneficie al sujeto pasivo podrá prestarse en régimen de “tasa”⁵⁵.

La diferencia sustancial entre precio público y tasa -y en definitiva habrá supuestos en que la Entidad local deberá, en su caso, establecer necesariamente una tasa, y otros en que deberá optar entre el precio público y la tasa- estará, por supuesto, en el origen de la obligación, que estará bien en un contrato, y por tanto en la libre voluntad de quien se obliga, en el caso de los precios, o bien en la obligación *ex lege* que caracteriza a toda obligación tributaria. El régimen jurídico aplicable a precios y tasas será completamente distinto, si bien habrá que destacar que, aunque no sea aplicable a los precios públicos el régimen jurídico tributario, plasmado con carácter general en la LGT y la normativa que la desarrolla, sin embargo, a efectos de garantizar el pago de los mismos, el artículo 46.3 LRHL establece que “las deudas por precios públicos podrán exigirse por el procedimiento administrativo de apremio”.

En suma, habrá que estar, pues, a cada supuesto concreto, y en relación a cada Entidad local en particular, para saber si esta Entidad puede ejercer la opción, y establecer una tasa o un precio público, o por el contrario, se ve obligada a establecer necesariamente una tasa⁵⁶.

La gran ampliación del concepto de tasa originada por la STC 185/1995, así como las dos extensas listas ejemplificativas de las tasas que, en su caso, se podrían establecer (artículo 20.3 y 4 LRHL), van a propiciar una drástica reducción de los supuestos en que las Entidades locales mantengan la figura de los precios públicos. Y esta drástica reducción de supuestos de posible exigencia de precios públicos, habida cuenta de las críticas que estos sufrieron a nivel doctrinal al implicar, como indicamos, cierto “régimen” de parafiscalidad, podríamos considerar que vendría a favorecer, en principio, la seguridad jurídica de los administrados, dada la reconducción de los mismos a la figura de la tasa sometida, como todo tributo, a los principios, procedimientos y garantías regulados en la LGT y demás normas tributarias.

Por otra parte, sin embargo, teniendo en cuenta la regulación de los precios públicos, que no establece límite cuantitativo máximo para los mismos, la menor aplicación de este recurso va a suponer una disminución de los ingresos financieros de las Entidades locales, viéndose afectados los principios de suficiencia y autonomía financiera.

⁵⁴ Cfr., en este sentido, COBO OLVERA, T., “Algunas consideraciones sobre el nuevo régimen de las tasas de las entidades locales”, *Aranzadi Fiscal*, Boletín 1, 1999, p. 2.

⁵⁵ Cfr. SIMÓN ACOSTA, E., *Las tasas de las Entidades locales (el hecho imponible)*, Cuadernos de Jurisprudencia Tributaria 12, Aranzadi, Pamplona, 1999, p. 40.

⁵⁶ Vid. algunos ejemplos sobre las distintas posibilidades a que daría lugar la vigente normativa en materia de tasas y precios públicos locales, en SÁNCHEZ GALIANA, J.A., “Tasas y precios públicos que afectan a los bienes inmuebles en el ámbito local”, *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, n. 257, 2000, pp. 477-478.

La Sentencia 233/1999, de 16 de diciembre, del Tribunal Constitucional en realidad no exigía tan drástica reducción del ámbito de los precios públicos establecidos por las Entidades locales, sino que lo que sin duda exigía, era que cuando los precios públicos constituyesen “prestaciones patrimoniales de carácter público” se sometiesen al principio de legalidad, que se pondría de manifiesto en su cuantificación, no admitiéndose la ausencia de un límite máximo respecto a los relativos a prestaciones de servicios o la realización de actividades. Se podría haber mantenido, al menos en el ámbito local, un concepto si no tan amplio como el primitivo, sí más amplio que el actual, con la salvedad de modificar, en su caso, para establecer un límite legal, la cuantificación de los precios públicos, de modo que este recurso financiero, con una regulación más depurada, hubiese permitido, con independencia de su grado de “parafiscalidad”, conseguir mayores ingresos y siguiendo un procedimiento más ágil de establecimiento y gestión que el aplicable a las tasas. De hecho, resulta llamativa la posible recaudación de un recurso “no tributario” como es el precio público, por el procedimiento administrativo de apremio, justificándose por la necesidad de garantizar su exacción; pero, lo que es más importante, la posibilidad del establecimiento o modificación de los precios públicos por el Pleno, se ha estimado constitucional, como asimismo la delegación en la Comisión de Gobierno, o la atribución de su fijación a Organismos Autónomos o Consorcios, siempre y cuando, en estos últimos supuestos -delegación o atribución- no nos encontremos ante “prestaciones patrimoniales de carácter público”, según estableció la Sentencia 233/1999, de 16 de diciembre, del Tribunal Constitucional.

Resulta, pues, evidente que podemos encontrar ciertos grados de “parafiscalidad” en la regulación de las tasas y precios públicos locales, o mejor dicho, es posible que determinados precios públicos puedan estar, tras una defectuosa regulación técnica, escondiendo tras de sí alguna “prestación patrimonial de carácter público”, o más en concreto con naturaleza de tasa, situándonos así ante un ámbito de parafiscalidad que en cierto modo vendría a justificarse por una evolución legislativa de la Hacienda local, marcada por la necesidad de hacer frente a una insuficiencia financiera considerada endémica.

Por otro lado, esta misma evolución legislativa va a poner de manifiesto la imposibilidad, a un nivel general, del establecimiento de tributos locales, y en particular “tasas” con fines extrafiscales, o no estrictamente recaudatorios. Evitando aludir a los diversos hitos que han integrado esta evolución legislativa, hemos de destacar que hasta la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, se autorizaba a los Ayuntamientos a que establecieran tributos con fines no fiscales. Y de hecho, no sólo aparecían entre la enumeración de recursos financieros del Real Decreto 3250/1976, sino que incluso venían a ser definidos en el Real Decreto-Legislativo de 18 de abril de 1986⁵⁷, aunque expresamente disponía, en su artículo 390-3 que “no podrán

⁵⁷ Según el artículo 390-2 de este T.R. de 18-4-1986, serían tributos con fines no fiscales los que “no persiguiendo una finalidad netamente fiscal, ni figurando entre los autorizados expresamente (...), hayan de servir al Ayuntamiento que los imponga como medio para evitar fraudes, mistificaciones o adulteraciones en la venta de artículos de primera necesidad, para coadyuvar al cumplimiento de las

establecerse arbitrios con fines no fiscales cuando los Ayuntamientos dispongan legalmente de otros medios coercitivos para lograr la finalidad del arbitrio mismo”. Y en particular, se venían a conceptualizar como arbitrios no fiscales, y aquí la naturaleza se podría en cierto modo asimilar a la de las tasas, y entre otros, “los relativos a la limpieza y decoro de fachadas, patios interiores, medianerías y puertas que se abran hacia el exterior” (artículo 390-4).

La Ley 39/1988, de 28 de diciembre supuso la supresión, como recurso financiero de las Entidades locales, de los tributos con fines no fiscales, supresión que, por supuesto, se mantiene en la vigente Ley de Haciendas Locales (Texto Refundido 2/2004, de 5 de marzo). Resulta, pues, vetada la posibilidad de crear “ex novo” un tributo con fin no fiscal por parte de las Entidades locales, y en concreto mediante el ejercicio de su poder tributario derivado de la propia Constitución y las leyes.

El hecho de que la Ley General Tributaria, en su artículo 2.1, y con carácter general, admita las finalidades extrafiscales que pueden perseguir los tributos, va a suponer un argumento o justificación más a favor, bien de la aprobación bien de la concreta regulación de determinados tributos de forma que sirvan o coadyuven como instrumentos de la política económica general, atendiendo a principios y fines contenidos en la Constitución, distintos al estrictamente recaudatorio. Pero debemos matizar en el sentido de que, aunque en el ámbito estatal o autonómico no existiría impedimento alguno a la propia *creación* por ley de tributos con finalidades extrafiscales, teniendo una importante proyección, esta posibilidad, atendiendo al principio de legalidad, y más en concreto a lo dispuesto en la Ley de Haciendas Locales, estaría vetada a las Entidades Locales.

Por supuesto, la regulación de los distintos tributos locales, y siempre con base en la propia ley, permitirá, sobre todo a través de los beneficios fiscales, atender a finalidades de política económica o incluso medioambientales, pero lo que no resultará admisible, con la vigente normativa, es la creación *ex novo* de un tributo directamente orientado a conseguir estas finalidades. Y es más, en el caso concreto de las tasas, su cuantificación va a estar directamente relacionada con el valor que tendría en el mercado la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, o bien con el coste real o previsible del servicio o actividad de que se trate, o en su defecto, del valor de la prestación recibida (artículo 24.1 y 2 LRHL). Y la Ley sólo admite, en relación con la posible modulación por parte de las Ordenanzas fiscales, de la cuantía de las tasas, que se tengan en cuenta “criterios genéricos de capacidad económica de los sujetos obligados a satisfacerlos” (artículo 24.4 LRHL). Por lo que existiría gran dificultad en el establecimiento o regulación de tasas locales con fines extrafiscales.

2. Los beneficios fiscales y las tasas locales.

Ordenanzas de policía urbana y rural, o de disposiciones en materia sanitaria, para contribuir a la corrección de las costumbres, para prevenir perjuicios a los intereses generales”.

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 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 tasa⁵⁸.

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 “subjettiva”, 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, ajustarse en caso de aprobación de la tasa en la Ordenanza fiscal correspondiente, a la regulación contenida en la LRHL-, no podrá exigir las al Estado, Comunidades

⁵⁸ LAGO MONTERO, J. M^a. , *Tasas locales: cuantía*, Marcial Pons, Madrid, 2004, pp. 38-39.

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 administrativas⁵⁹.

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, 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 tasas⁶⁰, 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”⁶¹.

⁵⁹ 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”.

⁶⁰ 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.

⁶¹ Cfr. SIMÓN ACOSTA, E., “Reflexiones sobre las tasas de las Haciendas locales”, *Hacienda Pública Española*, n. 35, 1975, pp. 291-296.

A mi entender, sin embargo, la interpretación del precepto debe ser incluso más extensa, amparando el establecimiento de “beneficios fiscales” entendidos en el sentido más amplio, que incluiría en todo caso posibles bonificaciones, siempre atendiendo a criterios genéricos de capacidad económica.

El hecho de utilizar los términos “criterios genéricos” de capacidad económica debemos interpretarlo en el sentido de que, al no estar directamente conectado el hecho imponible de las tasas a la capacidad económica, sino al beneficio obtenido por el particular, no se va a poder aplicar un beneficio fiscal basado en una manifestación sectorial, sino en índices globales o genéricos de capacidad económica, de los que el nivel de renta del sujeto obligado al pago sería el más significativo⁶².

El principio de capacidad económica debe, pues, 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 pago⁶³. 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.

Frente al criterio generalmente restrictivo de la regulación de los beneficios fiscales en el ámbito local, se debería generalizar, en aplicación del artículo 24.4 LRHL, el establecimiento de exenciones totales o parciales, bonificaciones, o bien la determinación de una graduación en las tarifas de las tasas que atienda a la capacidad económica, y ello a través de la regulación contenida en las ordenanzas fiscales. Ello permitiría, y como ejemplo, el tener en consideración, en la cuantificación o en el establecimiento de exenciones o bonificaciones en las tasas, la capacidad económica de las familias, y en particular, las cargas familiares como criterio modulador de la misma⁶⁴. Parece del todo punto inexcusable la modulación de la cuantía de las tasas en relación a los servicios públicos esenciales, con base en la capacidad económica de quienes han de satisfacerlas⁶⁵.

La jurisprudencia ha tenido ya ocasión de pronunciarse sobre el principio de capacidad económica como criterio para la determinación de la cuantía de las tasas, y en concreto, sobre la idoneidad de tener en cuenta, entre otros criterios que podrían manifestar una distinta capacidad económica en relación al pago de las tasas, las distintas categorías de calles a efectos de otros tributos (S.A.T. Granada 21-7-1988) o la superficie de los

⁶² Cfr. MATEO RODRÍGUEZ, L., “Principios rectores de la cuantificación de tasas y precios públicos en el derecho español”, op. cit., p. 280.

⁶³ MARTÍN FERNÁNDEZ, F.J., *Tasas y precios públicos en el Derecho español*, I.E.F.-Marcial Pons, 1995, p. 140.

⁶⁴ LAGO MONTERO, J. M^a. , “Un apunte sobre el principio de capacidad contributiva en algunas tasas y precios públicos”, en AAVV: *Tasas y precios públicos en el Ordenamiento jurídico español*, op. cit., pp. 98-101.

⁶⁵ LAGO MONTERO, J. M^a. , *Tasas locales: cuantía*, op. cit, pp. 136-137.

inmuebles (SAP Santa Cruz de Tenerife 15-7-1988; STSJ Canarias (Tenerife) 30-6-1995), justificando incluso la elevación de la cuantía mediante recargos, con la finalidad de cumplir con la previsión legal (STS de 9 de julio de 1998)⁶⁶. No lo ha hecho todavía sobre el establecimiento de exenciones o bonificaciones, posibilidad aún poco extendida en el ejercicio del poder tributario local respecto a las tasas, pero que, fundamentada en criterios genéricos de capacidad económica, no sólo estaría perfectamente legitimada, sino que supondría un claro exponente de la responsabilidad político-fiscal que debe presidir la autonomía financiera local.

III. A MODO DE CONCLUSIÓN.

Ante todo, y a un nivel general, debemos manifestar que una de las principales manifestaciones de la autonomía financiera de las Entidades locales la constituye, sin lugar a dudas, el establecimiento de beneficios fiscales, bien con la finalidad de conseguir una mayor aproximación a lo que supondría el hacer efectivos los principios de justicia tributaria, y en especial el de la capacidad económica, bien por la voluntad de alcanzar determinados fines extrafiscales, entre los que, en la actualidad, destacan los relacionados con las políticas medioambientales.

No obstante lo anterior, se ha de partir en todo caso de los límites impuestos al poder tributario local, que, en respeto al principio de legalidad tributaria, plenamente aplicable en materia de beneficios fiscales, habrá de ser siempre respetuoso, en su ejercicio, con el marco legalmente establecido.

Así las cosas, resulta que el legislador estatal no sólo regula determinados beneficios fiscales, que habrán de ser necesariamente reconocidos por las Entidades locales, y en la mayoría de los casos, sin establecer ninguna compensación económica al respecto -a pesar de lo dispuesto en el artículo 9.2 TRLRHL-, sino que incluso, cuando establece la posibilidad de que libremente los Ayuntamientos regulen otros beneficios fiscales, en pleno ejercicio de su autonomía tributaria, lo hace imponiendo una serie de condiciones o requisitos que, en gran medida, vienen a encorsetar en exceso dicha autonomía. El resultado de esta situación vendría a ser el de una autonomía financiera bastante limitada, que conlleva una escasa suficiencia financiera y en definitiva un mantenimiento de los ancestrales problemas de la financiación local.

De modo particular, y en lo que respecta a la vigente configuración jurídica de las tasas locales, a pesar de la dificultad de su adaptación al principio esencial de justicia tributaria, el principio de capacidad económica, no cabe duda de que las Ordenanzas fiscales que las regulan, teniendo presente el artículo 24.4 TRLRHL, deberían ser respetuosas con este principio, de modo que, en efecto, no paguen tasas quienes carezcan de capacidad económica para ello. Será preciso, para alcanzar este objetivo, que las Ordenanzas fiscales regulen las exenciones totales o parciales -bonificaciones-

⁶⁶ Ha sido criticado el hecho de que la jurisprudencia venga a veces a legitimar tarifas desproporcionadas con el coste del servicio que se presta para aquellos contribuyentes que detentan una capacidad económica previa más alta que la media. Cfr. en este sentido LAGO MONTERO, J. M^a., *Tasas locales: cuantía*, op. cit., p. 137.

que sean necesarias a estos efectos. La interpretación de este precepto debería ser, en nuestra opinión, y a pesar de que se refiera a “criterios genéricos” de capacidad económica, lo más extensa posible.

La utilización de los términos “criterios genéricos” de capacidad económica han de interpretarse, como dijimos, en el sentido de que, al no estar directamente conectado el hecho imponible de las tasas a la capacidad económica, sino al beneficio obtenido por el particular, no se va a poder aplicar un beneficio fiscal basado en una manifestación sectorial, sino en índices globales o genéricos de capacidad económica, de los que el nivel de renta del sujeto obligado al pago sería el más significativo.

Por lo que las Entidades locales habrán de modular la cuantificación de las tasas que hayan establecido en relación con quienes resulten más desfavorecidos, hecho que podría ser objetivado a través de las declaraciones a presentar por el I.R.P.F., o bien de no venir obligados a ello, mediante la declaración de ingresos o propiedades del obligado al pago. 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.

Frente al criterio generalmente restrictivo de la regulación de los beneficios fiscales en el ámbito local, entendemos que se debería generalizar, en aplicación del artículo 24.4 LRHL, el establecimiento de beneficios fiscales, o bien la determinación de una graduación en las tarifas de las tasas que atienda a la capacidad económica, a través de la regulación contenida en las ordenanzas fiscales. Y sobre todo en relación con las tasas por prestación de los servicios públicos esenciales.

El ejercicio del poder tributario local respecto a las tasas, fundamentado en criterios genéricos de capacidad económica, estaría plenamente legitimado para el establecimiento de exenciones y bonificaciones, o bien para una cuantificación de las tasas plenamente respetuosa con el principio de capacidad económica.