

V. PROPUESTA DE MODIFICACIÓN DEL PODER TRIBUTARIO LOCAL EN MÉXICO

A. INTRODUCCIÓN

En los capítulos precedentes expusimos la necesidad de adoptar determinadas medidas jurídico-financieras que permitieran obtener un fortalecimiento del poder tributario local mexicano,²³³ solucionando así las deficiencias que presenta nuestro sistema mexicano desde hace décadas, en detrimento del gobierno municipal.

Efectivamente, a través de este trabajo académico se ha planteado la necesidad de fortalecer a los municipios mexicanos mediante la disposición de medios jurídicos que fortalezcan su ingreso.²³⁴ Para ello se deben propiciar instrumentos jurídico-financieros adecuados que faciliten la explotación debida de sus ingresos derivados de su competencia tributaria material exclusiva y compartida; todo ello con la finalidad de contar con recursos económicos suficientes para dar respuesta a las mayores funciones de corresponsabilidad social y económica regional que se les ha asignado en las últimas décadas.

Al ser el poder tributario la herramienta legal-financiera imprescindible para transformar al ingreso fiscal en un instrumento de relevancia dentro de las finanzas públicas locales, tanto en su vertiente exclusiva como en su vertiente compartida, se ha considerado necesaria su vigorización jurídica.

Del mismo modo, de la investigación realizada se concluyó que el poder tributario local mexicano padece ciertas circunstancias legales que limitan el uso del mismo y, por ende, el rendimiento económico de su ingreso propio local. En el caso de la competencia tributaria exclusiva municipal, los entes locales mexicanos no pueden concluir el uso de su poder tributario dentro de su ámbito de gobierno; mientras que en el caso de la competencia tributaria concurrente, el poder tributario del gobierno municipal no participa en el establecimiento de los elementos sustantivos de los ingresos derivados de ese campo tributario.

Asimismo, del estudio legal comparado que hemos efectuado metódicamente con el sistema español, se han detectado instrumentos en el ejercicio de sus competencias tributarias que pueden fortalecer el poder tributario municipal en México, lo que supondrá un importante refuerzo para su autonomía.²³⁵

²³³ Con este fortalecimiento del poder tributario local se considera que se otorgaría autonomía a los entes locales mexicanos o, como menciona T. Rendón Huerta, soberanía de la ciudad para resolver la organización y problemas de su gobierno local (*Derecho municipal*, Porrúa, México, 1998, pp. 131-132); véase también A. M. Hernández, *Derecho municipal*, UNAM, México, 2003, pp. 286-288.

²³⁴ J. A. Carbajal nos señala: En esta tesitura tenemos lo que enuncia el ya transcrito artículo 115 constitucional, en lo conducente a los municipios libres; pero qué tienen de libres, si ellos fueron construidos de arriba-abajo, y además tienen el problema sempiterno de las finanzas municipales que no son independientes (*Tratado de derecho constitucional*, Porrúa, México, 2002, p. 360).

²³⁵ S. Dana Montaña, *Estudios de política y derecho municipal*, Universidad de Zulia, Maracaibo, Venezuela, 1962, p. 56.

En esta dirección, se formularán puntualmente dos propuestas que buscarían producir una vigorización integral del poder tributario local mexicano; una primera propuesta que buscaría fortalecerlo en su área tributaria exclusiva, y una segunda, no menos importante, que buscaría reforzarlo en su área tributaria concurrente.

En ambos casos, como se ha planteado desde el inicio de este trabajo académico, las propuestas que se desarrollarán tendrán como guía y sustento las técnicas jurídicas españolas que se han considerado las más viables para dicho fin.

En el caso de la propuesta relacionada con el campo tributario exclusivo, se propondrá el uso de la facultad reglamentaria en materia tributaria a favor de las municipalidades mexicanas, en el mismo sentido jurídico que el Estado español le ha dado a dicha facultad en el ámbito local, esto es, se propondrá la técnica española que permite que las corporaciones locales españolas apliquen mediante sus ordenanzas la potestad de definir la modulación de ciertos tipos tributarios permitiéndoles establecer tributos acordes a sus necesidades de financiación respectivas.

Se considera que esta propuesta permitirá vigorizar el poder tributario local mexicano en su área tributaria exclusiva, lo que, consecuentemente, le proveerá de una mayor autosuficiencia financiera y de gobierno, pues con esta técnica jurídica los municipios mexicanos no dependerán de otro ámbito de gobierno para determinar los tipos tributarios que van a sobrepasar en los contribuyentes de su circunscripción territorial, sino que serán ellos mismos los que decidirán la clase tributaria que van a aplicar conforme a sus exigencias hacendarias.

En efecto, mediante la propuesta dirigida a la competencia tributaria exclusiva se estima que los entes municipales mexicanos podrán ser quienes, mediante normas legales inferiores a la ley, finiquiten dentro de su ámbito de gobierno el ejercicio de su poder tributario, de igual manera que lo hacen las corporaciones locales españolas.

La forma en que esta propuesta se desarrollará en este capítulo será desglosando la manera en que el Estado español acopló en la facultad reglamentaria municipal los principios constitucionales de autonomía local y reserva de ley, desplegando para ello la técnica jurídica empleada en los marcos normativos españoles respectivos, para posteriormente adaptarla, en sus medidas y singularidades, al entorno jurídico tributario local mexicano.

Es decir, una vez analizada y reconocida la técnica legal aplicada en los ordenamientos legales españoles, se propondrán los cambios legislativos correspondientes para el sistema jurídico mexicano, los cuales le permitan al gobierno local singularizar su poder tributario dentro de su ámbito de gobierno, a través de las normas legales inferiores de ley que éstos expiden.

En otras palabras, se “importará” del sistema jurídico español la forma jurídica en la que se ha otorgado competencia a sus corporaciones locales para modificar, mediante sus ordenanzas tributarias municipales y dentro de los límites establecidos por la legislación estatal, los tipos tributarios de sus contribuciones.

Es importante destacar que la propuesta de *lege referenda* encaminada a facultar a los entes locales de gobierno mexicanos para ejercer dentro de su entorno de gobierno su poder tributario, como acontece en España, sería de carácter complementario a la facultad de iniciativa de ley que éstos gozan.

Y es que la potestad que se propondría otorgarles a los municipios de México para ejercer y concretar parte de su poder tributario mediante la ordenanza municipal, sería con un fin complementario a la facultad de iniciativa de ley que éstos ya tienen, lo que vendría a fortalecer aún más su poder tributario, pues por un lado continuarían proponiendo cambios significativos a la estructura de sus tributos a través de su facultad de iniciativa de ley tributaria, y por el otro, podrían mediante la facultad reglamentaria fiscal “moverse” con autonomía al momento concretar dicho poder tributario.²³⁶

En relación con la propuesta del campo tributario concurrente, se propondrá el uso de la figura del “impuesto cedido”, de manera semejante a la forma en la cual el Estado español la ha puesto en uso en su sistema jurídico tributario, esto es, se propondrá la técnica española que permite a un ente de gobierno de menor envergadura ejercer el poder tributario central en su beneficio.

Con este planteamiento, podría fortalecerse al poder tributario local mexicano en lo que a su área competencial concurrente se refiere, lo que implicaría también, junto con la propuesta del área tributaria exclusiva, una mayor consolidación financiera y de gobierno para los municipios mexicanos, ya que con esta adaptación de la técnica jurídica española podrían ejercer su poder tributario sobre las materias tributarias concurrentes que el gobierno central mexicano ha acaparado.

Mediante la propuesta dirigida a la competencia tributaria local concurrente, se considera que los municipios mexicanos podrían ejercer, ya sea mediante la facultad de iniciativa de ley, o la facultad reglamentaria, o ambas, su poder tributario en áreas del campo tributario concurrente mexicano que son consideradas como absolutas de la federación, de la misma forma en que lo practican los entes regionales en España, con respecto al campo tributario del gobierno central.

Para alcanzar la intención en comento, esta segunda propuesta será desarrollada en este capítulo desglosando el modo en el que el Estado español cedió el poder tributario del gobierno central a los gobiernos subcentrales sobre ciertas áreas de su competencia tributaria. Propiamente, se hará un despliegue de la técnica jurídica empleada para desarrollar la figura del impuesto cedido en los marcos normativos españoles, para posteriormente adaptarla, en sus medidas y singularidades, al entorno jurídico tributario local mexicano.

²³⁶ Un ejemplo de dicha movilidad la señala F. Álvarez Arroyo, quien menciona que “en primer lugar, como por otra parte sucede en cualquier otro tributo, determina la normativa aplicable, lo cual, en el ámbito local adquiere si cabe mayor relevancia por cuanto los tributos locales están regulados por ordenanzas fiscales que pueden ser modificadas en cualquier momento (dentro de los límites legales)” (*Impuesto municipal sobre incremento de valor de los terrenos*, *op. cit.*, p. 203). En México, sobre esta capacidad de incidir en el establecimiento de elementos tributarios a través de una facultad reglamentaria, T. García señala que “en los mismos regímenes políticos modernos, la función de hacer leyes no es absolutamente privativa del poder legislativo; cooperan a menudo con él otros órganos del Estado, o tienen éstos en ciertos casos la misma función” (*Apuntes de introducción al estudio del derecho*, Porrúa, México 1972, p. 84). Véase también J. A. Nuño Sepúlveda, “Algunas reflexiones respecto de la procebilidad de la potestad tributaria municipal en el contexto de la primera convención nacional hacendaria”, *Revista Hacienda Municipal*, núm. 87, p. 58.

Se analizará y reconocerá la técnica legal española aplicada en materia de descentralización del poder tributario para proponer las enmiendas legislativas que mejor integren la figura del impuesto cedido español al sistema jurídico tributario mexicano, lo anterior con el fin de que se faculte al gobierno municipal a aplicar, en su beneficio hacendario, su poder tributario en las áreas fiscales concurrentes que el gobierno central mexicano ha monopolizado.

Dicho de otra forma, específicamente se “introducirá” del sistema jurídico español la forma jurídica que ha permitido que los entes subcentrales españoles puedan ejercer su poder tributario en las materias tributarias centrales, pero colocando la adaptación de dicha técnica en el sistema legal de México para el ámbito de gobierno municipal, es decir, se acogerán los lineamientos normativo-financieros desarrollados para el impuesto cedido español, para ser acondicionados a favor del gobierno municipal dentro del marco jurídico tributario mexicano.

Es importante destacar que a pesar de que la figura del impuesto cedido es practicada en España entre el gobierno central y los gobiernos subcentrales, la adopción para el ámbito de gobierno local mexicano se considera viable, ya que su esencia radica en una descentralización del poder tributario, mediante la competencia concurrente de México entre la federación y los municipios.

Y es que, como se ha señalado, si bien es cierto que la concurrencia tributaria española es distinta a la mexicana, pues ésta tiene su origen en materias tributarias estatales exclusivas cedidas a un ente territorial subcentral y no en una competencia tributaria concurrente preconcebida por su Constitución, como acontece en México, aun con esa circunstancia, la técnica jurídica del impuesto cedido se considera apta para el sistema tributario local mexicano, ya que se estima que su método cumple con las fórmulas modernas de competencia y concurrencia fiscal que los estados federales modernos buscan implantar en sus sistemas tributarios, que les posibiliten crear formas y mecanismos innovadores de colaboración entre sus haciendas.

Ambas propuestas a desarrollar para el ámbito local tributario serán reflejadas en la Constitución política mexicana, del 5 de febrero de 1917, por ser ésta la que determina los requisitos y condiciones jurídicas del sistema tributario de cada uno los gobiernos componentes del Estado mexicano.²³⁷

En efecto, al ser la Carta Magna el marco jurídico normativo base del aspecto fiscal del municipio, y específicamente de su poder tributario, es preciso que los planteamientos a proponer sean desarrollados en su contexto jurídico, pues una de las funciones legales esenciales de este marco normativo es fijar las bases jurídicas tributarias fundamentales sobre las cuales se desenvuelve cada ámbito de gobierno.

²³⁷ A. Pérez Becerril nos explica cómo el subsistema impositivo en México parte de la Constitución Política del 5 de febrero de 1917, *op. cit.*, pp. 126-129. D. Mabarak Cerecedo nos señala que “la base fundamental, la columna vertebral de un sistema tributario determinado, se ubica en la constitución política de cada país, en donde se faculta al Estado a expedir y aplicar leyes tributarias bajo determinados requisitos y condiciones con el fin de que el poder público pueda, por una parte, crear y cobrar los tributos, y por otra, que los gobernados se sometan a pagarlos” (*Derecho financiero público, op. cit.*, p. 66).

En este capítulo proponente se desarrollarán dos proposiciones que vigorizarían de manera integral el poder tributario local mexicano, una encaminada a fortalecerlo en su competencia tributaria exclusiva mediante el uso de normas inferiores a la ley, y otra dirigida a reforzarlo en su competencia tributaria concurrente a través de la descentralización de facultades tributarias concurrentes que han sido acopiadas por el gobierno central, propuestas que de ser implementadas en el sistema jurídico tributario mexicano, se considera que podrían proporcionar al gobierno municipal una mayor suficiencia económica, y por tanto, una mayor autonomía financiera y de gobierno.

B. PROPUESTA EN EL MARCO NORMATIVO DE LA COMPETENCIA TRIBUTARIA EXCLUSIVA: ORDENANZAS FISCALES

El empleo de la ordenanza fiscal por parte de las corporaciones locales españolas surge, como antes se precisó, de la necesidad de gestionar y administrar los tributos asignados, mismos que se crean por un órgano legitimado para ello, el parlamento, a fin de que se respete la reserva de ley establecida en el artículo 31.1 de la Constitución española, del 31 de octubre de 1978,²³⁸ sin que ello sea impedimento para que los entes locales españoles hagan uso de sus facultades normativas y regulen ciertos aspectos de sus tributos, en atención al también constitucional principio de autonomía local.²³⁹

En ese contexto, nos parece acertado que el legislador estatal refleje los tipos de impuesto, predisponiendo criterios o límites para su posterior definición por cada corporación local, la cual, de acuerdo a las peculiaridades de su hacienda propia y en ejercicio de su autonomía, deberá concretar en su ámbito territorial.

Con este sistema se compatibilizan las exigencias derivadas del principio de reserva de ley con el de autonomía local, situándose el punto de equilibrio entre ambos, con la permisión a los entes locales de gobierno de decidir sobre la determinación de sus elementos esenciales, sólo cuando una ley les habilite y siempre que ésta fije con precisión la disciplina básica de los mismos.²⁴⁰ Igualmente tienen la posibilidad de implantar en su territorio los impuestos optativos o voluntarios para cada municipio.

En otras palabras, los tributos municipales deben ser regulados por la legislación estatal, pero sin menoscabar cierta regulación por parte de las corporaciones locales, lo cual se traduce en reconocerles una participación en su establecimiento, regulando el legislador estatal parcialmente los tipos con límites o criterios que permitan a los entes locales posteriormente, por lo menos, determinar un elemento esencial del tributo.²⁴¹

²³⁸ Artículo 31.1 de la Constitución española, del 31 de octubre de 1978: “Artículo 31.1. Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos, de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio”.

²³⁹ J. A. Chamorro y Zarza, *La gestión integrada del sistema tributario en el estado descentralizado español*, *op. cit.*, p. 54.

²⁴⁰ J. Lasarte Álvarez y L. Sánchez Serrano mencionan que en ese sentido las sentencias del tribunal constitucional 19/1987 y 185/1995 suponen una relativización del principio de legalidad en aras de la garantía constitucional de la autonomía de los municipios (*Manual general de derecho financiero*, t. IV, *op. cit.*, p. 218).

²⁴¹ La sentencia del tribunal constitucional 221/1992, *op. cit.*, estableció el criterio de reconocérsele a las corporaciones locales cierta intervención en el establecimiento de sus tributos propios, no significando esto que esa autonomía local en el terreno tributario exija una intervención que se extienda a todos y cada uno de los elementos integrantes del tributo, sino por lo menos a uno; M. A. Collado Yurriña señala que “tratándose de tributos municipales, la ley debe reconocer a las corporaciones locales una participación en su establecimiento o en su exigencia” (*Derecho tributario*, *op. cit.*, p. 55).

La vía de aplicación que se encontró para ese punto de equilibrio han sido las ordenanzas tributarias locales.²⁴² Y es que mediante la ordenanza fiscal se ha posibilitado a las corporaciones locales españolas ejercer su poder tributario, modulando ya los tipos de gravamen de sus propios tributos dentro de los límites fijados por la ley estatal, las exenciones o bonificaciones, o en su caso regulando determinados aspectos de la base imponible.²⁴³

En la praxis jurídico-financiera de los entes locales, la ordenanza fiscal opera de diversas formas; por ejemplo, L. Serrano Antón señala que es en la determinación de la base imponible donde se admite con mayor normalidad la colaboración reglamentaria, dado que su cuantificación puede deberse a una pluralidad de factores de diversa naturaleza que requiere, en ocasiones, complejas operaciones técnicas, lo que habilita a la norma reglamentaria la concreción de algunos de los elementos configuradores de la base, en función de la naturaleza y objeto del tributo de que se trate.²⁴⁴

Incluso menciona este mismo autor que la concreción requerida a la ley es también menor cuando se trata de regular elementos como el “tipo de gravamen”, el cual aún cuando se trata de un elemento esencial del tributo cuya determinación corresponde necesariamente a la ley, es ante tributos de carácter local donde el legislador estatal puede hacer una parcial regulación de los tipos, predisponiendo criterios o límites para su ulterior definición por la corporación local al que corresponderá la fijación del tipo que haya de ser aplicado.²⁴⁵

Para ilustrar lo anterior, basta remitirse a los diversos ordenamientos estatales relacionados con el poder tributario local español para apreciar cómo es que opera su ejercicio a través de ordenanzas fiscales en los tributos de su competencia material tributaria. En los impuestos, y partiendo con el más significativo del ámbito local, se tiene que el artículo 72 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo,²⁴⁶ por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, permite que los municipios eleven el

²⁴² “En el sentido de esta fuente de derecho tributario hay que diferenciar entre los reglamentos dictados por el estado y CCAA, por un lado, en cuanto ambas administraciones poseen capacidad legislativa y, por otro, los dictados por las entidades o corporaciones locales, las cuales carecen de potestad legislativa, y cuya potestad reglamentaria se concretan en materia tributaria en las denominadas ordenanzas fiscales”, *ibid.*, p. 99)

²⁴³ El contexto legal-tributario que se presenta en el ámbito local español deriva de una modulación que experimenta el principio de legalidad tributaria en aras de resguardar el principio constitucional de autonomía financiera de los entes locales (*ibid.*, p. 62); en ese mismo sentido, el tribunal constitucional se pronuncia a través de sus sentencias constitucionales 19/1987, *op. cit.*, y 233/1999, *op. cit.*

²⁴⁴ F. Serrano Antón, *El estado actual de los derechos y las garantías de los contribuyentes en las haciendas locales*, *op. cit.*, p. 130.

²⁴⁵ *Idem.*, p. 130.

²⁴⁶ Artículo 72 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo: *Artículo 72. 1. La cuota íntegra de este impuesto será el resultado de aplicar a la base liquidable el tipo de gravamen a que se refiere el artículo siguiente. 2. La cuota líquida se obtendrá minorando la cuota íntegra en el importe de las bonificaciones previstas legalmente.*

tipo de gravamen del impuesto de bienes inmuebles, pero señalando un límite máximo al incremento y en función de determinadas circunstancias.²⁴⁷

Ese tipo de gravamen mínimo y supletorio será 0.4% cuando se trate de bienes inmuebles urbanos, y 0.3% cuando se trate de bienes inmuebles rústicos con un máximo de 1.10% para los urbanos y de 0.90% para los rústicos. C. Checa González señala que “esos tipos pueden incrementarse por los ayuntamientos —he aquí una manifestación concreta del principio de autonomía consagrado en el artículo 140 de la CE— mediante la aprobación de la correspondiente ordenanza fiscal, dentro de ciertos límites en determinados porcentajes”.²⁴⁸

Asimismo, el ya citado artículo 72 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, establece que la cuota íntegra del impuesto de bienes inmuebles es el resultado de aplicar a la base liquidable el tipo de gravamen, mientras que la cuota líquida se obtendrá minorando aquélla en el importe de las bonificaciones previstas legalmente.

Referente a las cuotas de los impuestos, las corporaciones locales de igual forma intervienen a través de sus ordenanzas fiscales en su establecimiento, como el caso de las cuotas del impuesto sobre vehículos de tracción mecánica; basta ceñirse al artículo 95 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el cual se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales,²⁴⁹ para apreciar cómo este precepto prevé que las cuotas fijadas con carácter mínimo pueden ser incrementadas mediante la aplicación

²⁴⁷ J. Lasarte Álvarez y L. Sánchez Serrano, *Manual general de derecho financiero*, t. iv, *op. cit.*, p. 218; en ese mismo sentido, L. M. Cazorla Prieto menciona: “Así pues el ámbito material del poder tributario de las corporaciones locales queda constreñido sustancialmente en el caso de los ayuntamientos a dos extremos: [...] A la posibilidad de establecer o no ciertos aumentos con respecto a la fijación de los elementos de ciertos impuestos municipales, posibilidad recogida en el texto refundido de la LRHL. Citemos como ejemplo la posibilidad que, una vez definido el tipo de gravamen del IBI, formula el artículo 72.3 del precitado TR, en virtud de la cual pueden los ayuntamientos aumentar dentro de ciertos límites los tipos fijados en la citada ley, cuando concurren las circunstancias que la misma ley acuña” (*Derecho financiero y tributario, op. cit.*, p. 85).

²⁴⁸ C. Checa González, *La Reforma de la ley Reguladora de las Haciendas Locales en materia tributaria*, Aranzadi, Navarra, 2003, p. 92.

²⁴⁹ Artículo 95 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo: *Artículo 95. 1 El impuesto se exigirá con arreglo al siguiente cuadro de tarifas:*

Potencia y clase de vehículo	Cuota Pesetas
A) Turismos:	
De menos de 8 caballos fiscales	2.100
De 8 hasta 11.99 caballos fiscales	5.670
De 12 hasta 15.99 caballos fiscales	11.970
De 16 hasta 19.99 caballos fiscales	14.910
De 20 caballos fiscales en adelante	18.635

de unos coeficientes modulados en función de la población de derecho de los municipios, con el carácter de máximos, todo a través de la ordenanza tributaria respectiva.

Sobre este impuesto en relación con el poder tributario local J. Lasarte menciona que “El respeto al principio de autonomía de las entidades, reconocido expresamente por la Constitución (artículos 137, 140 y 141), requiere que en los tributos locales, como el IVTM, se confiera un mínimo de protagonismo a los ayuntamientos en la regulación de elementos esenciales del tributo, entre los que se encuentra la cuantía (como ha declarado el TC en su sentencia 19/1987, del 17 febrero)”.²⁵⁰

Potencia y clase de vehículo	Cuota Pesetas
B) Autobuses:	
De menos de 21 plazas	13.860
De 21 a 50 plazas	19.740
De más de 50 plazas	24.675
C) Camiones:	
De menos de 1,000 kilogramos de carga útil	7.035
De 1,000 a 2,999 kilogramos de carga útil	13.860
De más de 2,999 a 9,999 kilogramos de carga útil	19.740
De más de 9,999 kilogramos de carga útil	24.675
D) Tractores:	
De menos de 16 caballos fiscales	2.940
De 16 a 25 caballos fiscales	4.620
De más de 25 caballos fiscales	13.860
E) Remolques y semirremolques arrastrados por vehículos de tracción mecánica:	
De menos de 1,000 y más de 750 kilogramos de carga útil	2.940
De 1,000 a 2,999 kilogramos de carga útil	4.620
De más de 2,999 kilogramos de carga útil	13.860
F) Otros vehículos:	
Ciclomotores	735
Motocicletas hasta 125 centímetros cúbicos	735
Motocicletas de más de 125 hasta 250 centímetros cúbicos	1.620
Motocicletas de más de 250 hasta 500 centímetros cúbicos	2.520
Motocicletas de más de 500 hasta 1,000 centímetros cúbicos	5.040
Motocicletas de más de 1,000 centímetros cúbicos	10.080

2. El cuadro de cuotas podrá ser modificado por la Ley de Presupuestos Generales del Estado. 3. Reglamentariamente se determinará el concepto de las diversas clases de vehículos y las reglas para la aplicación de las tarifas. 4. Los ayuntamientos podrán incrementar las cuotas fijadas en el apartado 1 de este artículo mediante la aplicación sobre las mismas de un coeficiente, el cual no podrá ser superior a 2. Los ayuntamientos podrán fijar un coeficiente para cada una de las clases de vehículos previstas en el cuadro de tarifas recogido en el apartado 1 de este artículo, el cual podrá ser, a su vez, diferente para cada uno de los tramos fijados en cada clase de vehículo, sin exceder en ningún caso el límite máximo fijado en el párrafo anterior. 5. En el caso de que los ayuntamientos no hagan uso de la facultad a que se refiere el apartado anterior, el impuesto se exigirá con arreglo a las cuotas del cuadro de tarifas.

²⁵⁰ J. Lasarte Álvarez y L. Sánchez Serrano, *Manual general de derecho financiero*, t. IV, op. cit., p. 262.

Otro ejemplo del ejercicio del poder tributario local se observa en el impuesto sobre actividades económicas; en este impuesto las corporaciones locales amplían sus posibilidades de intervenir en el establecimiento de ciertos elementos como son los coeficientes, índices y recargos, los cuales determinan de forma significativa la cuantificación de éste, ya que constituyen un elemento esencial para lograr su determinación.²⁵¹

Dentro de este impuesto también se permite que los entes locales intervengan en otro elemento, como la bonificación, ya que con la adición de la nota común segunda de la sección primera de las tarifas del impuesto sobre actividades económicas, aprobadas por el real decreto legislativo 1175/1990, del 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del impuesto sobre actividades económicas, las corporaciones locales mediante sus ordenanzas fiscales pueden establecer que aquellos sujetos que incidan en el ejercicio de cualquier actividad empresarial y tributen por cuota mínima municipal, disfruten durante los cinco primeros años de una bonificación de hasta 50% de la cuota correspondiente.²⁵²

Así se constata, entre otros, en el artículo 88 del citado real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.²⁵³

De igual forma, en el impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras y el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, los entes locales pueden, a través de las ordenanzas fiscales, regular las bonificaciones de ambos impuestos.

En el caso del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, el artículo 103 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales,²⁵⁴ señala que las ordenanzas fiscales

²⁵¹ Dichos componentes son un elemento esencial para lograr una efectiva aplicación de los principios de autonomía y suficiencia financiera plasmados en la Constitución (*ibid.*, p. 225).

²⁵² C. Checa González, *El sistema tributario local*, *op. cit.*, pp. 32-34.

²⁵³ Artículo 88 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales: *Artículo 88. 1. Sobre las cuotas modificadas por la aplicación del coeficiente de ponderación previsto en el artículo anterior, los ayuntamientos podrán establecer una escala de coeficientes que pondere la situación física del local dentro de cada término municipal, atendiendo a la categoría de la calle en que radique. 2. Dicho coeficiente no podrá ser inferior a 0.4 ni superior a 3.8.*

²⁵⁴ Artículo 103 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales: *Artículo 103. Gestión tributaria del impuesto. Bonificaciones potestativas. 2. Las ordenanzas fiscales podrán regular las siguientes bonificaciones sobre la cuota del impuesto: a. Una bonificación de hasta el 95 por ciento a favor de las construcciones, instalaciones u obras que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir circunstancias sociales, culturales, histórico-artísticas o de fomento del empleo que justifiquen tal declaración. Corresponderá dicha declaración al pleno de la corporación y se acordará, previa solicitud del sujeto pasivo, por voto favorable de la mayoría simple de sus miembros. b. Una bonificación de hasta el 95 por ciento a favor de las construcciones, instalaciones u obras en las que se incorporen sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar. La aplicación de esta bonificación estará condicionada a que las instalaciones para producción de calor incluyan colectores que dispongan de la correspondiente homologación de la administración competente. La bonificación prevista en este párrafo se aplicará a la cuota resultante de aplicar, en su caso, la*

podrán establecer una bonificación de hasta 95% de la cuota del impuesto que se aplica sobre las construcciones, instalaciones u obras que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir circunstancias sociales, culturales, históricas, artísticas o de fomento del empleo que justifiquen tal declaración, la cual corresponde realizarla al pleno de la corporación, acordándose, previa solicitud del sujeto pasivo, por el voto favorable de la mayoría simple de sus miembros.

Por su parte, en el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, el artículo 108.4 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales,²⁵⁵ indica que las ordenanzas fiscales podrán regular una bonificación de hasta 95% de la cuota del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, en las transmisiones de terrenos, y en la transmisión o constitución de derechos reales de goce limitativos del dominio, realizadas a título lucrativo por causa de muerte a favor de los descendientes y adoptados, los cónyuges y los ascendientes y adoptantes.²⁵⁶

Un último ejemplo del ejercicio del poder tributario por medio de las ordenanzas fiscales dentro del área de los impuestos locales se observa en el establecimiento de

bonificación a que se refiere el párrafo a anterior. c. Una bonificación de hasta el 50 por ciento a favor de las construcciones, instalaciones u obras vinculadas a los planes de fomento de las inversiones privadas en infraestructuras. d. La bonificación prevista en este párrafo se aplicará a la cuota resultante de aplicar, en su caso, las bonificaciones a que se refieren los párrafos a y b anteriores. d. Una bonificación de hasta el 50 por ciento a favor de las construcciones, instalaciones u obras referentes a las viviendas de protección oficial. La bonificación prevista en este párrafo se aplicará a la cuota resultante de aplicar, en su caso, las bonificaciones a que se refieren los párrafos anteriores. e. Una bonificación de hasta el 90 por ciento a favor de las construcciones, instalaciones u obras que favorezcan las condiciones de acceso y habitabilidad de los discapacitados. La bonificación prevista en este párrafo se aplicará a la cuota resultante de aplicar, en su caso, las bonificaciones a que se refieren los párrafos anteriores. La regulación de los restantes aspectos sustantivos y formales de las bonificaciones a que se refiere este apartado se establecerá en la ordenanza fiscal. Entre otras materias, la ordenanza fiscal determinará si todas o algunas de las citadas bonificaciones son o no aplicables simultáneamente.

²⁵⁵ Artículo 108 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales: *Artículo 108. Tipo de gravamen. Cuota íntegra y cuota líquida. 1. El tipo de gravamen del impuesto será el fijado por cada ayuntamiento, sin que dicho tipo pueda exceder del 30 por ciento. Dentro del límite señalado en el párrafo anterior, los ayuntamientos podrán fijar un solo tipo de gravamen o uno para cada uno de los periodos de generación del incremento de valor indicados en el apartado 4 del artículo anterior. 2. La cuota íntegra del impuesto será el resultado de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen. 3. La cuota líquida del impuesto será el resultado de aplicar sobre la cuota íntegra, en su caso, la bonificación a que se refiere el apartado siguiente. 4. Las ordenanzas fiscales podrán regular una bonificación de hasta el 95 por ciento de la cuota íntegra del impuesto, en las transmisiones de terrenos, y en la transmisión o constitución de derechos reales de goce limitativos del dominio, realizadas a título lucrativo por causa de muerte a favor de los descendientes y adoptados, los cónyuges y los ascendientes y adoptantes. La regulación de los restantes aspectos sustantivos y formales de la bonificación a que se refiere el párrafo anterior se establecerá en la ordenanza fiscal.*

²⁵⁶ Dentro del contexto de este impuesto, F. Álvarez Arroyo señala: “1. Libertad de los ayuntamientos de fijación del porcentaje señalado para cada periodo, dentro del límite máximo [...]. En este aspecto, se muestra como un instrumento fundamental la ordenanza fiscal, único lugar en el que el ayuntamiento puede fijar los porcentajes referidos, los cuales, dicho sea de paso, pueden ser todo los homogéneos que el juego de los límites máximos permita, es decir, que nada impide a una ordenanza municipal determinar como único porcentaje aplicable a todos los tramos el mayor límite permitido para uno de ellos, práctica que presumiblemente prevalecerá con el tiempo” (*Impuesto Municipal sobre Incremento de Valor de los Terrenos, op. cit.*, p. 185).

la base del Impuesto sobre los aprovechamientos de cotos de caza y pesca. En este impuesto dicha base representa el valor del aprovechamiento cinegético o piscícola, el cual es fijado por los ayuntamientos con sujeción al procedimiento instituido para la aprobación de las ordenanzas fiscales,²⁵⁷ mismo que se describirá en párrafos posteriores.

Continuando con la ilustración del uso de la ordenanza fiscal como medio para ejercer el poder tributario local español, las tasas, junto a las contribuciones especiales, representan un ejemplo significativo del uso de la ordenanza tributaria como medio para ejercer las corporaciones locales su poder tributario,²⁵⁸ por cuanto, dentro de los límites legales establecidos, el municipio regula internamente dichas figuras tributarias.²⁵⁹

Ejemplifica lo anterior el artículo 24 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales,²⁶⁰ el cual señala que el importe de las tasas se fijará tomando como referencia el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de dicha utilización o aprovechamientos, si los bienes afectados no fuesen de dominio público, añadiéndose en el

²⁵⁷ J. Lasarte Álvarez y L. Sánchez Serrano, *Manual general de derecho financiero*, t. IV, *op. cit.*, p. 315.

²⁵⁸ P. Herrera Molina menciona que “sobre este particular hay que tener en cuenta que el TRLHL establece el marco legal en el que posteriormente los ayuntamientos inciden para establecer y exigir tasas, de modo que en esta materia resulta de especial relevancia la ordenación municipal. De este modo, si a efectos de otros tributos locales a un ente local le puede bastar con la fijación de dos o tres elementos (el tipo, algún coeficiente), con cada tasa la aportación a realizar por el ayuntamiento, desde el estudio de costes a la cuantificación de hecho imponible o su cuantía, ha de contenerse o reflejarse con carácter necesario, en la ordenanza” (*Gestión local Aranzadi. Tributos locales y autonómicos*, Aranzadi, Navarra, 2007, p. 345).

²⁵⁹ C. Checa González señala que “de lo dispuesto por el apartado 2 del artículo 24 de la LRHL es fácil observar la gran indeterminación y generalidad que existe en la cuantificación de estas tasas, de donde se desprende, como se puso de relieve en la STS de 9 de julio de 1997 (RJ 1997, 5674), la enorme flexibilidad con la que el legislador ha regulado este tema concreto, con el menoscabo que ello implica del antes referido principio de reserva de ley [...] Y ello, porque no es la ley, en definitiva, la que se encarga de concretar de forma pormenorizada los elementos cuantificadores de la deuda tributaria, sino que esta tarea se deja en manos de las respectivas ordenanzas fiscales locales, sin existir prácticamente ningún límite controlable sobre el uso que éstas puedan llegar a hacer, extremo éste que, por ello, debiera haber sido objeto de atención en la actual reforma de la LRHL, llevada a cabo por medio de la ley 51/2002, del 27 de diciembre, de lo que, sin embargo, no se ha ocupado el legislador”. (*La Reforma de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales en Materia Tributaria*, *op. cit.*, p. 47). De acuerdo con lo expuesto, la flexibilidad del principio de reserva de ley o legalidad, como se le conoce en México, es donde radica parte del fortalecimiento del poder tributario local y, por tanto, de su autonomía financiera; la sentencia del tribunal constitucional español 185/1995, *op. cit.*, menciona que en materia de tasas se puede llevar a relativizar aún más las exigencias del principio de legalidad.

²⁶⁰ Artículo 24 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales: *Artículo 24. Cuota tributaria. 1. El importe de las tasas previstas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local se fijará de acuerdo con las siguientes reglas: a. Con carácter general, tomando como referencia el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de dicha utilización o aprovechamiento, si los bienes afectados no fuesen de dominio público. A tal fin, las ordenanzas fiscales podrán señalar en cada caso, atendiendo a la naturaleza específica de la utilización privativa o del aprovechamiento especial de que se trate, los criterios y parámetros que permitan definir el valor de mercado de la utilidad derivada.*

precepto que las ordenanzas fiscales podrán señalar en cada caso, atendiendo a la naturaleza específica de la utilización privativa o del aprovechamiento especial de que se trate, los criterios y parámetros que permitan definir el valor de mercado de la utilidad derivada.²⁶¹

Sobre lo anterior, J. Lasarte señala que

el hecho imponible de la tasa será la prestación de un servicio o la realización de actividad administrativa que se refiere, afecta o beneficia de modo particular al sujeto pasivo. Este hecho imponible queda reseñado con carácter general por la ley y será la ordenanza la que lo establezca concretamente. Esta remisión a una norma reglamentaria no debe reputarse contraria al principio de legalidad. Por un lado, sería imposible que la ley realizara una previsión completa de los posibles hechos imponible.²⁶²

Otro elemento de la tasa que se determina por medio de la ordenanza fiscal es la cuota tributaria, misma que consistirá, según disponga la correspondiente ordenanza fiscal, en la cantidad resultante de aplicar una tarifa, una cantidad fija señalada al efecto, o la cantidad resultante de la aplicación conjunta de ambos procedimientos.²⁶³

Por último el devengo de las tasas, señala el mismo artículo 24 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales,²⁶⁴ tiene lugar de acuerdo con la naturaleza del hecho imponible y conforme determine la respectiva ordenanza fiscal.²⁶⁵

Una especie más de tributo que se ve regulada en alguno de sus elementos por la ordenanza fiscal, es la contribución especial. En esta especie de tributo las corporaciones locales ejercen su poder tributario al fijar la base de la misma con un límite máximo de 90% del coste, de conformidad con el artículo 31.1 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.²⁶⁶ Asimismo, en este tributo es necesario el acuerdo de ordenación que determine

²⁶¹ C. Checa González, *Los tributos locales. Análisis jurisprudencial de las cuestiones sustantivas más controvertidas*, Marcial Pons, Madrid, 2000, p. 427.

²⁶² J. Lasarte Álvarez y L. Sánchez Serrano, *Manual general de derecho financiero*, t. IV, *op. cit.*, p. 328.

²⁶³ E. Albi Ibáñez, *Sistema fiscal español*, *op. cit.*, p. 585.

²⁶⁴ Artículo 24 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales: *Artículo 34. Acuerdos de imposición y de ordenación. 3. El acuerdo de ordenación será de inexcusable adopción y contendrá la determinación del coste previsto de las obras y servicios, de la cantidad a repartir entre los beneficiarios y de los criterios de reparto. En su caso, el acuerdo de ordenación concreto podrá remitirse a la ordenanza general de contribuciones especiales, si la hubiera.*

²⁶⁵ C. Checa González, *Los tributos locales. Análisis jurisprudencial de las cuestiones sustantivas más controvertidas*, *op. cit.*, p. 445.

²⁶⁶ Artículo 31.1 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales: *Artículo 31. 1. La base imponible de las contribuciones especiales está constituida, como máximo, por el 90 por ciento del coste que la entidad local soporte por la realización de las obras o por el establecimiento o ampliación de los servicios.*

el coste previsto para las contribuciones especiales, la cantidad a repartir entre los beneficiarios y los criterios de reparto.²⁶⁷

Una vez ejemplificado el modo en que el poder tributario local, a través de las ordenanzas fiscales, se ejerce por parte de los entes locales de gobierno españoles en los distintos tributos de su competencia tributaria, es necesario apreciar la forma en que se desarrolla su fundamento jurídico y procedimiento de aplicación en las leyes estatales, ya que su análisis nos permitirá obtener la técnica y redacción legal utilizada por el legislador español.

El primer término, se estudian los ordenamientos estatales donde se desarrolla su fundamento legal, para posteriormente, en segunda instancia, analizar las normas reguladoras que regulan su procedimiento.

En fundamento legal del poder tributario local se regula en la Constitución española, del 31 de octubre de 1978, específicamente el artículo 133.2,²⁶⁸ en la Ley 7/1985, del 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, artículos 106.2, y 107.1.2,²⁶⁹ y en el real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, artículos 15 y 16.²⁷⁰

²⁶⁷ J. Lasarte Álvarez y L. Sánchez Serrano, *Manual general de derecho financiero*, t. iv, *op. cit.*, p. 337. El artículo 34 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, así lo fija: *Artículo 24. Cuota tributaria. 3. La cuota tributaria consistirá, según disponga la correspondiente ordenanza fiscal.*

²⁶⁸ Artículo 133.2 de la Constitución española, del 31 de octubre de 1978: *Artículo 133.2 Las comunidades autónomas y las corporaciones locales podrán establecer y exigir tributos de acuerdo con la constitución y las leyes [...]. Esta redacción constitucional, es la que propiamente autoriza que el ejercicio del poder tributario local sea fundamentado y detallado en normas de menor envergadura legal a la Constitución Española, 30 de octubre de 1978.*

²⁶⁹ Artículos 106.2 y 107.1.2 de la Ley 7/1985, del 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local: *Artículo 106. 2. La potestad reglamentaria de las entidades locales en materia tributaria se ejercerá a través de ordenanzas fiscales reguladoras de sus tributos y de ordenanzas generales de gestión, recaudación e inspección. Las corporaciones locales podrán emanar disposiciones interpretativas y aclaratorias de las mismas.*

Artículo 107. 1. Las ordenanzas fiscales reguladoras de los tributos locales comenzarán a aplicarse en el momento de su publicación definitiva en el Boletín Oficial de la Provincia o, en su caso, de la comunidad autónoma uniprovincial, salvo que en las mismas se señale otra fecha. 2. Las ordenanzas fiscales obligan en el territorio de la respectiva entidad local y se aplican conforme a los principios de residencia efectiva y de territorialidad, según los casos.

²⁷⁰ Artículos 15 y 16 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales: *Artículo 15. Ordenanzas fiscales. 1. Salvo en los supuestos previstos en el artículo 59.1 de esta Ley, las entidades locales deberán acordar la imposición y supresión de sus tributos propios, y aprobar las correspondientes ordenanzas fiscales reguladoras de éstos. 2. Respecto de los impuestos previstos en el artículo 59.1, los ayuntamientos que decidan hacer uso de las facultades que les confiere esta Ley en orden a la fijación de los elementos necesarios para la determinación de las respectivas cuotas tributarias, deberán acordar el ejercicio de tales facultades, y aprobar las oportunas ordenanzas fiscales. 3. Asimismo, las entidades locales ejercerán la potestad reglamentaria a que se refiere el apartado 2 del artículo 12 de esta Ley, bien en las ordenanzas fiscales reguladoras de los distintos tributos locales, bien mediante la aprobación de ordenanzas fiscales específicamente reguladoras de la gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos locales.*

Artículo 16. Contenido de las ordenanzas fiscales. 1. Las ordenanzas fiscales a que se refiere el apartado 1 del artículo anterior contendrán, al menos: a) La determinación del hecho imponible, sujeto pasivo, responsables, exenciones, reducciones y bonificaciones, base imponible y liquidable, tipo de gravamen o cuota tributaria, período impositivo y devengo; b) Los regímenes de declaración y de ingreso; c) Las fechas de su aprobación y del comienzo de su aplicación.

En cuanto al procedimiento de aplicación de las ordenanzas fiscales se desarrolló en las normas estales como Ley 7/1985, del 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, específicamente en sus preceptos 47 y 49;²⁷¹ en el real decreto legislativo 781/1986, del 18 de abril, por el que se aprueba el Texto Refundido de las Disposiciones Legales vigentes en materia de Régimen Local, artículos 55 y 56,²⁷² y el real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, en su artículo 17.²⁷³

De los preceptos citados de los cuerpos normativos en mención, se advierte la redacción legal empleada para autorizar a la ordenanza fiscal como el medio a través del cual los entes locales españoles pueden fijar los elementos necesarios para determinar sus tributos propios, hecho

i m -
poni-

²⁷¹ Artículos 47 y 49 de la Ley 7/1985, del 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local: *Artículo 47. Los acuerdos de las corporaciones locales, se adoptan, como regla general, por mayoría simple de los miembros presentes. Existe mayoría simple cuando los votos afirmativos son más que los negativos.*

Artículo 49. La aprobación de las ordenanzas locales se ajustará al siguiente procedimiento: a) Aprobación inicial por el pleno; b) Información pública y audiencia a los interesados por el plazo mínimo de treinta días para la presentación de reclamaciones y sugerencias; c) Resolución de todas las reclamaciones y sugerencias presentadas dentro del plazo y aprobación definitiva por el pleno. En el caso de que no se hubiera presentado ninguna reclamación o sugerencia, se entenderá definitivamente adoptado el acuerdo hasta entonces provisional [...]

²⁷² Artículos 55 y 56 del real decreto legislativo 781/1986, del 18 de abril, por el que se aprueba el Texto Refundido de las Disposiciones Legales vigentes en materia de Régimen Local: *Artículo 55. En la esfera de su competencia, las entidades locales podrán aprobar ordenanzas y reglamentos, y los alcaldes dictar bandos. En ningún caso contendrán preceptos opuestos a las leyes.*

Artículo 56. La aprobación de las ordenanzas locales se ajustará al procedimiento establecido en el artículo 49 de la Ley 7/1985, del 2 de abril. Para la modificación de las ordenanzas y reglamentos deberán observarse los mismos trámites que para su aprobación.

²⁷³ Artículo 17 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales: *Artículo 17. Elaboración, publicación y publicidad de las ordenanzas fiscales. 1. Los acuerdos provisionales adoptados por las corporaciones locales para el establecimiento, supresión y ordenación de tributos y para la fijación de los elementos necesarios en orden a la determinación de las respectivas cuotas tributarias, así como las aprobaciones y modificaciones de las correspondientes ordenanzas fiscales, se expondrán en el tablón de anuncios de la entidad durante treinta días, como mínimo, dentro de los cuales los interesados podrán examinar el expediente y presentar las reclamaciones que estimen oportunas. 2. Las entidades locales publicarán, en todo caso, los anuncios de exposición en el boletín oficial de la provincia, o, en su caso, en el de la comunidad autónoma uniprovincial. Las diputaciones provinciales, los órganos de gobierno de las entidades supramunicipales y los ayuntamientos de población superior a 10,000 habitantes deberán publicarlos, además, en un diario de los de mayor difusión de la provincia, o de la comunidad autónoma uniprovincial. 3. Finalizado el periodo de exposición pública, las corporaciones locales adoptarán los acuerdos definitivos que procedan, resolviendo las reclamaciones que se hubieran presentado y aprobando la redacción definitiva de la ordenanza, su derogación o las modificaciones a que se refiera el acuerdo provisional. En el caso de que no se hubieran presentado reclamaciones, se entenderá definitivamente adoptado el acuerdo, hasta entonces provisional, sin necesidad de acuerdo plenario. 4. En todo caso, los acuerdos definitivos a que se refiere el apartado anterior, incluyendo los provisionales elevados automáticamente a tal categoría, y el texto íntegro de las ordenanzas o de sus modificaciones, habrán de ser publicados en el boletín oficial de la provincia o, en su caso, de la comunidad autónoma uniprovincial, sin que entren en vigor hasta que se haya llevado a cabo dicha publicación. 5. Las diputaciones provinciales, consejos, cabildos insulares y, en todo caso, las demás entidades locales cuando su población sea superior a 20,000 habitantes, editarán el texto íntegro de las ordenanzas fiscales reguladoras de sus tributos dentro del primer cuatrimestre del ejercicio económico correspondiente.*

ble, base imponible y elementos necesarios para establecer las cuotas tributarias, así como el método de aplicación en que se concreta la misma.²⁷⁴

En efecto, del articulado desglosado se puede apreciar a plenitud la técnica jurídica española empleada para sustentar el uso de la facultad reglamentaria en materia tributaria a favor de las entidades locales hispánicas, pues se puede constatar cómo se faculta a las corporaciones locales para que, mediante sus ordenanzas, apliquen su poder tributario para definir la modulación de los tipos tributarios, lo que les permite establecerlos de acuerdo con sus necesidades de financiación correspondientes.

Es decir, de la redacción normativa expuesta se puede observar la vigorización que el Estado español ha inculcado al poder tributario de sus corporaciones locales, lo que ha posibilitado suministrarles de una mayor autosuficiencia financiera, pues dicha técnica jurídica les permite no depender de otro ámbito de gobierno para fijar los tipos tributarios que van a sobreponer en los contribuyentes de su ámbito territorial.

De los artículos segregados en este apartado podemos observar la técnica jurídica empleada por parte del Estado español para facultar a sus gobiernos locales para que sean éstos los que finiquiten, mediante normas legales inferiores a la ley, el ejercicio de su poder tributario, pues con ella acoplan la facultad reglamentaria local con los principios constitucionales de autonomía local y reserva de ley.

Básicamente con el despliegue que se ha hecho de los preceptos normativos españoles, se puede observar cómo en España se ha conformado un marco legal sobre el cual sus gobiernos locales pueden operar su poder tributario dentro de su competencia gubernamental, lo que se ha traducido no sólo en el fortalecimiento de dicha potestad, sino también de su autonomía financiera y de gobierno, meta que se está buscando alcanzar en este trabajo académico para los entes locales mexicanos.

Una vez presentado el planteamiento general del uso de la ordenanza fiscal española, como medio para ejercer el poder tributario de sus entes locales, y con base en lo expuesto, la propuesta será encaminada a permitir que los entes locales mexicanos ejerciten su poder tributario por medio de este tipo de normas jurídicas, a fin de permitirles ser quienes lo concluyan dentro de su ámbito de gobierno.

Al permitir a los entes locales mexicanos el empleo de ordenanzas como instrumento para fijar las alícuotas, bonificaciones y exenciones de sus tributos, la facultad decisoria que el gobierno estatal tiene sobre el gobierno municipal quedaría muy reducida, ya que al devolver a través de la ordenanza fiscal al municipio mexicano, la facultad de su poder tributario sobre los elementos tributarios de sus tributos proporcionaría al municipio un estatus de verdadera instancia de gobierno.

Con esta implementación jurídico-tributaria se abastecería al gobierno municipal mexicano de una mayor autosuficiencia financiera, pues ya no dependería de las decisiones

²⁷⁴J. J. Nieto Montero señala que con ello se manifiesta la conexión existente entre las ordenanzas y la potestad reglamentaria local, lo que claramente nos pone en relación tanto con la autonomía local constitucionalmente reconocida como con la reserva de ley en materia tributaria y su traslación al ámbito local (*La gestión de los impuestos municipales*, *op. cit.*, p. 66).

que el ente legislativo estatal tome sobre su área fiscal, sino que sería el municipio el que directamente seleccionaría los elementos tributarios más convenientes para costear las necesidades tributarias y presupuestales particulares de su hacienda.

El planteamiento que proponemos no contraría el principio de legalidad tributaria mexicano,²⁷⁵ pues al igual que en España, los márgenes de los elementos tributarios provendrían de una norma con rango de ley, los cuales tendrían su origen en la propuesta de iniciativa de ley tributaria que el gobierno municipal respectivo hiciese, las cuales a su vez serían aprobadas por el parlamento estatal.

Esta propuesta de reconocer a las ordenanzas del gobierno municipal la competencia para regular los elementos estructurales de los tributos les daría una mayor practicidad en el ejercicio de su poder tributario a los municipios mexicanos, en lo que refiere a la determinación de las alícuotas, coeficientes, índices, bonificaciones y exenciones de sus tributos, pues en éstos es donde se presenta una mayor dinámica o movilidad en el mundo fáctico,²⁷⁶ lo que genera la necesidad de poseer un medio legal ágil y eficaz que les permita ejercer su poder tributario de manera pronta y práctica para adecuar dichos elementos a esa realidad.²⁷⁷

Así las cosas, para que a los entes locales mexicanos se les pueda vigorizar su poder tributario en su competencia tributaria exclusiva, otorgándoles una mayor eficacia en su ejercicio, es necesario concederle la concreción del mismo dentro de su dominio gubernativo, por lo menos en cuanto a la modificación de elementos esenciales de sus tributos,²⁷⁸ para ello se considera que necesitaría, idealmente, que se le dotase de cierta potestad legislativa en materia tributaria debidamente fundamentada y estructurada para su ejercicio en ley o, como se concluyó del estudio comparativo realizado, fortaleciéndole su facultad cuasi legislativa ya existente por medio del uso que de la ordenanza fiscal se hace por parte de las corporaciones locales españolas, igualmente fundamentada y estructurada para su ejercicio en ley.

En el caso de desarrollar una propuesta encaminada a dotar de una potestad legislativa municipal como tal, sería necesario integrar un cuerpo colegiado representativo de la voluntad de su comunidad municipal, debidamente conformado a través de la elección popular directa de los miembros del ayuntamiento.

O sea, sería obligado establecer constitucionalmente la elección popular de los miembros del ayuntamiento, utilizando la división electoral ya existente en los territorios muni-

²⁷⁵ M. Paredes Montiel y R. Rodríguez Lobato nos hablan sobre la extensión que se le puede dar al principio de legalidad o reserva de ley en materia fiscal (*El principio de reserva de ley en materia tributaria*, Porrúa, México, 2006, pp. 88 y 92).

²⁷⁶ Para ampliar sobre el tema de la movilidad, véase H. Morones Fernández, *op. cit.*, p. 201.

²⁷⁷ J. M. Ortega Maldonado destaca la importancia del reglamento por su celeridad al señalar que “la solemnidad, lentitud, intermitencia del funcionamiento de los congresos legislativos, se opone a la habitualidad, rapidez y necesidad de la producción reglamentaria” (*Primer curso de derecho tributario Mexicano*, Porrúa, México, 2004, p. 168).

²⁷⁸ En ese mismo sentido, E. A. Rea Azpeitia señala que “el municipio no puede definir y aprobar sus propios ingresos, por lo que habrían de llevarse a cabo las reformas constitucionales necesarias e indispensables, a fin de que sean ellos los que aprueben su ley de ingresos” (*Elementos en el diseño de programas para optimizar la recaudación del Impuesto Predial y la modernización catastral en Entidades Federativas y Municipios*, INDETEC, Guadalajara, 2008, p. 40).

cipales, para que de éstos se elija representantes de cada uno o de cierto número, según sea el caso y características de cada municipio.²⁷⁹

Básicamente se tendría un redefinido órgano colegiado municipal con facultades y organización similar al modelo de los congresos regionales, pero conservando la esencia de ayuntamiento. En otras palabras, se innovaría a este órgano colegiado con mejor desarrollo legislativo, manteniendo los puntos esenciales de un ayuntamiento, como son las comisiones de servicios públicos o desarrollo urbano, por mencionar algunas.

Esta propuesta implicaría, por otro lado, llevar a cabo lo propio en las legislaciones estatales en materia constitucional y electoral, pues para que dicho planteamiento de solución logre su objetivo, el de integrar un cuerpo colegiado representativo de la voluntad de su comunidad municipal, y por ende un cuerpo legitimado para aprobar los elementos ordenanzas, es necesario permear hacia los ordenamientos ordinarios de cada una de las entidades federativas, para que sean éstos los que establezcan a detalle los lineamientos de la elección respectiva.

Lo anterior resulta difícil, pues aunque jurídicamente infiere lo ideal, no es lo más conveniente en el mundo fáctico, pues el alto costo económico que envuelve sufragar las elecciones de cada uno de sus miembros, aunado a las razones políticas de carácter paternalista por parte de la federación y las entidades federativas, los cuales no consideran preparada aún a esta “recién nacida” instancia de gobierno para asumir del todo responsabilidades políticas que pueden influir en sus decisiones, particularmente de carácter tributario, han encontrado eco en diversos entes territoriales de gobierno regionales donde ya se ha pretendido llevar a cabo esta medida sin haber prosperado.

Por el contrario, si bien es cierto la propuesta de fortalecer la potestad normativa municipal de carácter reglamentario con la que ya cuenta el gobierno local mexicano, tal como se concluyó del estudio comparativo realizado, no es la más ideal para esta “nueva” instancia de gobierno, sí podría resultar ser la más práctica, pues tanto no generaría un costo económico para los contribuyentes, como tampoco sería una innovación legal-política que pudiese pretextar la falta de experiencia en su ejercicio por parte de este gobierno *infante*, ya que la facultad reglamentaria siempre ha sido ejercida por los entes locales mexicanos desde los inicios del México contemporáneo.²⁸⁰

Ahora bien, la propuesta sería fortalecer la facultad “cuasi legislativa” ya existente en los gobiernos locales mexicanos, por medio del uso de la ordenanza fiscal, esto es, al igual que las corporaciones locales ibéricas se facultaría a las mexicanas hacer uso de sus facultades normativas para regular ciertos aspectos de sus tributos, predisponiéndoles los criterios o límites de los tipos de sus tributos, para que con posterioridad éstos sean definidos por cada ente territorial de gobierno local con base en las peculiaridades de su hacienda.²⁸¹

²⁷⁹ Para ampliar sobre el tema, véase E. Sánchez Bringas, *Derecho Constitucional, op. cit.*, p. 591, y *Comportamiento político electoral*, Centro de Investigaciones Sociológicas, Madrid, 1995.

²⁸⁰ Para ampliar sobre el tema de la facultad reglamentaria otorgada por la Constitución de México a los municipios, del 5 de febrero de 1917, véase P. Hernández Gaona, *Derecho municipal*, UNAM, México, 1991, pp. 51-54.

²⁸¹ Es decir, se les facultaría en ley a establecer o decidir sobre la determinación de los elementos esenciales

Propiamente se les reconocería en la Constitución el establecimiento de por lo menos un elemento sustantivo de sus tributos por medio de la ordenanza fiscal, previa regulación parcial de los límites en los ordenamientos regionales que de acuerdo con la propia Constitución se establezcan.

Sobre este último punto, y para ser más específico, el uso de la ordenanza fiscal por parte de los entes locales mexicanos sería para fijar por lo menos uno de los elementos esenciales de sus tributos, las alícuotas, previo señalamiento de que el rango sea predefinido en leyes regionales de acuerdo a la misma Constitución: o sobre coeficientes e índices o sobre bonificaciones y exenciones, dependiendo del tributo que se trate.

Esta propuesta resulta aún más viable para desarrollarse, porque son estos elementos tributarios los más dinámicos, ya que sus montos deben ser actualizados de acuerdo a las condiciones financieras del municipio en cada ejercicio fiscal, circunstancia que da lugar a que se requiera un ejercicio práctico y ágil del poder tributario.²⁸²

Lo anterior puede ser ejemplificado con dos tributos en particular, y los más importantes económicamente hablando para las finanzas locales, el impuesto sobre bienes inmuebles y el derecho por la prestación del servicio de agua potable; el primero, por ejemplo, necesita actualizarse con frecuencia ya sea en sus coeficientes o índices de su base tributaria, en razón del aumento en el valor de la mayoría de los inmuebles año tras año.²⁸³

En el caso del segundo, cuyo dinamismo es más acelerado todavía que el impuesto sobre la propiedad raíz, ya que en razón de los aumentos que mes tras mes sufren los suministros y servicios que se requieren para prestar el servicio a los usuarios, en razón de la inflación económica que en México se vive, es necesario adecuar con mayor frecuencia sus alícuotas.²⁸⁴

En razón de todo lo expuesto, y a pesar de las dificultades expuestas, se procede a hacer la propuesta de adaptación legal del sistema mexicano a la técnica española de la ordenanza fiscal local, siguiendo como base de su adaptación el desarrollo de la misma en los

de sus tributos a través de una ordenanza tributaria emanada de su ámbito de gobierno, siempre y cuando la Constitución de México, del 5 de febrero de 1917, los habilite y los ordenamientos regionales respectivos fijen con precisión la disciplina básica de los mismos, en concordancia con lo dispuesto por la Constitución; en ese mismo sentido la Red de Investigadores en Gobiernos locales mexicanos se ha pronunciado en IGLOM, *Bases para una reforma constitucional en materia municipal*, Senado de la República LX Legislatura, México, 2007, p. 67.

²⁸² Sobre el tema, M. Quezada Enríquez y E. A. Rea Azpeitia, *Lineamientos generales para la formulación de ingresos de las entidades federativas de México*, INDETEC, Guadalajara, 1994.

²⁸³ Veanse las minutas de trabajo de la “I Reunión Nacional de Responsables de Catastro y del Impuesto Predial”, INDETEC, Guadalajara, México, 17 al 19 de agosto de 2005, y “I Taller regional para análisis estratégico del Catastro e Impuesto Predial”, INDETEC, Morelia, México, 10 y 11 de noviembre de 2005.

²⁸⁴ J. Mejía Lira propone una metodología que podría ser empleada para actualizar los costes en los precios corrientes y precios constantes de las finanzas municipales con el fin de conocer qué monto de alícuota sería el más adecuado aplicar para un ejercicio fiscal específico. El método que propone el autor tiene como base el análisis histórico financiero, el cual se sustenta con precios constantes y con acápite que permita deflactar los precios corrientes al momento de llevar a cabo los asientos contables de las finanzas municipales (*Problemática y desarrollo municipal*, Plaza y Valdés, México, 2004, pp. 118-123).

marcos normativos españoles expuestos, aunado con las particularidades y singularidades propias del sistema jurídico mexicano, al que haya que considerar al momento de su proceso adaptativo proponente.

El primer grupo de modificaciones que se hace es en la redacción de la fracción II del artículo 115 constitucional, específicamente en su segundo párrafo, junto con la adición de un nuevo inciso. Estas primeras modificaciones van encaminadas a fundamentar la ordenanza tributaria como un medio regulador del tributo local, propiamente facultarían al gobierno municipal a poder ejercer su poder tributario en su competencia exclusiva a través de estas normas.

Un segundo grupo de modificaciones legales a realizar es sobre la composición legal de la fracción IV del citado artículo 115, en sus párrafos primero, séptimo y penúltimo e inciso A, incluida además la inscripción de dos párrafos adicionales subsecuentes al párrafo séptimo. Estas enmiendas tienen como objeto detallar el uso de la ordenanza fiscal dentro de la materia tributaria local, concatenando así las reformas de la fracción II.

El texto jurídico constitucional para concretar esta propuesta se precisaría de la siguiente forma:

TEXTO CONSTITUCIONAL VIGENTE	TEXTO CONSTITUCIONAL PROPUESTO <i>DE LEGE REFERENDA PARA EL ÁREA TRIBUTARIA EXCLUSIVA LOCAL</i>
<p>Artículo 115.- Los estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa, el municipio libre, conforme a las bases siguientes: II. Los Municipios estarán investidos de personalidad jurídica y manejarán su patrimonio conforme a la ley.</p> <p>Los ayuntamientos tendrán facultades para aprobar, de acuerdo con las leyes en materia municipal que deberán expedir las legislaturas de los estados, los bandos de policía y gobierno, los reglamentos, circulares y disposiciones administrativas de observancia general dentro de sus respectivas jurisdicciones, que organicen la administración pública municipal, regulen las materias, procedimientos, funciones y servicios públicos de su competencia y aseguren la participación ciudadana y vecinal.</p> <p>El objeto de las leyes a que se refiere el párrafo anterior será establecer: b) Los casos en que se requiera el acuerdo de las dos terceras partes de los miembros de los ayuntamientos para dictar resoluciones que afecten el patrimonio inmobiliario municipal o para celebrar actos o convenios que comprometan al municipio por un plazo mayor al periodo del ayuntamiento; IV. Los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor y, en todo caso: a) Percibirán las contribuciones, incluyendo tasas adicionales, que establezcan los estados sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles.</p>	<p>Artículo 115.- Los estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa, el municipio libre, conforme a las bases siguientes: II. Los Municipios estarán investidos de personalidad jurídica y manejarán su patrimonio conforme a la ley.</p> <p>Los ayuntamientos tendrán facultades para aprobar, de acuerdo con las leyes en materia municipal que deberán expedir conforme a esta Constitución política las legislaturas de las entidades federativas, los bandos de policía y gobierno, los reglamentos, las ordenanzas tributarias, circulares y disposiciones administrativas de observancia general dentro de sus respectivas jurisdicciones, que organicen la administración pública municipal, regulen las materias, procedimientos, funciones, tributos y servicios públicos de su competencia y aseguren la participación ciudadana y vecinal.</p> <p>El objeto de las leyes a que se refiere el párrafo anterior será establecer: b) Las bases generales del gobierno municipal para establecer los elementos esenciales de sus tributos por medio de su potestad reglamentaria, la cual se ejercerá a través de sus ordenanzas fiscales. IV.- Los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que éstos y las legislaturas establezcan a su favor y, en todo caso: a). Percibirán las contribuciones que de acuerdo con la constitución, leyes federativas y ordenanzas tributarias se establezcan. [...] Los ayuntamientos, en el ámbito de su competencia, propondrán a las legislaturas estatales, mediante iniciativa de</p>

TEXTO CONSTITUCIONAL VIGENTE	TEXTO CONSTITUCIONAL PROPUESTO <i>DE LEGE REFERENDA</i> PARA EL ÁREA TRIBUTARIA EXCLUSIVA LOCAL
<p>Los ayuntamientos, en el ámbito de su competencia, propondrán a las legislaturas estatales las cuotas y tarifas aplicables a impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones que sirvan de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria.</p> <p>Las legislaturas de los Estados aprobarán las leyes de ingresos de los municipios, revisarán y fiscalizarán sus cuentas públicas. Los presupuestos de egresos serán aprobados por los ayuntamientos con base en sus ingresos disponibles, y deberán incluir en los mismos, los tabuladores desglosados de las remuneraciones que perciban los servidores públicos municipales, sujetándose a lo dispuesto en el artículo 127 de esta Constitución.</p>	<p>ley, el sujeto y objeto aplicables a las contribuciones de su competencia.</p> <p>Asimismo, las entidades locales que decidan hacer uso de las facultades que les confiere esta ley, en orden a la fijación por medio de la ordenanza tributaria respectiva de los elementos necesarios para la determinación de las respectivas cuotas, tarifas y tablas de valores unitarios que determinan la base de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria y prestación del servicio de agua potable y alcantarillado o de cualquier otro tributo de su competencia, deberán acordar el ejercicio de tales facultades y aprobar las oportunas ordenanzas fiscales. Además de lo anterior, las corporaciones locales que hagan uso de sus facultades reglamentarias para establecer los elementos tributarios señalados en el párrafo anterior o en su caso las alícuotas, exenciones o bonificaciones de los mismos, deberán realizarlo dentro de los rangos predefinidos en la ley federativa respectiva, misma que será propuesta por la entidad local a través de su ley de ingresos del ejercicio fiscal correspondiente.</p> <p>Sin perjuicio a lo anterior, las legislaturas de los estados aprobarán las leyes de ingresos propuestas por los municipios, revisarán y fiscalizarán sus cuentas públicas. Los presupuestos de egresos serán aprobados por los ayuntamientos con base en sus ingresos disponibles.</p>

Estas enmiendas en el texto de la Constitución mexicana, del 5 de febrero de 1917, habilitarían al municipio de México de una capacidad decisoria que le permitiría concluir el ejercicio de su poder tributario dentro de su esfera de influencia gubernamental, es decir, que le permitiría decidir el rumbo tributario y presupuestal que habrá de seguir cada ejercicio fiscal, ya que con base en sus ordenanzas municipales, el Ayuntamiento podría elegir los elementos tributos, previamente predispuesto por una ley, que habría de aplicar dentro de su circunscripción territorial.

Con estas reformas el municipio mexicano tendría la capacidad de decidir el monto de los elementos fiscales de sus tributos, incluidas otras cuestiones tributarias relacionadas con ellos, como son las bonificaciones y exenciones, en función de las exigencias hacendarias y de gobierno que en cada caso proceda.

Ciertamente, estas enmiendas romperían con la influencia que el ámbito estatal mantiene sobre la última fase del poder tributario de los municipios. Así se fracturaría la subordinación que padece el municipio de la esfera gubernamental subcentral en la etapa concluyente del ejercicio de su poder tributario, lo que daría una mayor autosuficiencia financiera al poder tributario local que se traduciría en una autonomía de gobierno más completa.