

NORBERTO MIRAS MARÍN

LA ESTRUCTURA FINANCIERA DE LAS COMARCAS

COLECCIÓN FISCALIDAD
DYKINSON

LA ESTRUCTURA FINANCIERA DE LAS COMARCAS

NORBERTO MIRAS MARÍN

**LA ESTRUCTURA FINANCIERA
DE LAS COMARCAS**

DYKINSON

No está permitida la reproducción total o parcial de este libro, ni su incorporación a un sistema informático, ni su transmisión en cualquier forma o por cualquier medio, sea este electrónico, mecánico, por fotocopia, por grabación u otros métodos, sin el permiso previo y por escrito del editor. La infracción de los derechos mencionados puede ser constitutiva de delito contra la propiedad intelectual (art. 270 y siguientes del Código Penal).

Diríjase a Cedro (Centro Español de Derechos Reprográficos) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra. Puede contactar con Cedro a través de la web www.conlicencia.com o por teléfono en el 917021970/932720407.

Colección Fiscalidad
Director: D. Rafael Calvo Ortega

Monografía circunscrita al contrato de investigación titulado “La configuración jurídica de la creación del ente comarcal de los municipios de Cartagena, Fuente Álamo, La Unión y Torre Pacheco”.

Este libro ha sido sometido a evaluación por parte de nuestro Consejo Editorial
Para mayor información, véase www.dykinson.com/quienes_somos

© Copyright by
Norberto Miras Marín
Madrid, 2019

Editorial DYKINSON, S.L. Meléndez Valdés, 61 - 28015 Madrid
Teléfono (+34) 91 544 28 46 - (+34) 91 544 28 69
e-mail: info@dykinson.com
<http://www.dykinson.es>
<http://www.dykinson.com>

ISBN: 978-84-1324-409-9

Maquetación:
german.balaguer@gmail.com

ÍNDICE

RELACIÓN DE ABREVIATURAS	11
CONSIDERACIONES PRELIMINARES	13
CAPÍTULO I. LA COMARCA: DELIMITACIÓN DE SU CONCEPTO Y MARCO NORMATIVO ESPECÍFICO	17
I. DELIMITACIÓN DEL CONCEPTO DE COMARCA Y PROCEDIMIENTO PARA SU CREACIÓN	17
1. El concepto de «comarca»	17
2. La creación de las comarcas	21
3. Diferencias en el desarrollo normativo de las comar- cas según Comunidad Autónoma	23
4. Las competencias comarcales	24
II. MARCO NORMATIVO ESPECÍFICO	25
1. Marco normativo general	25
2. Marco normativo de los ingresos financieros comarcales	27
3. Marco normativo presupuestario comarcal	29
CAPÍTULO II. MEDIOS DE FINANCIACIÓN DE LAS COMARCAS	31
I. LOS INGRESOS FINANCIEROS DE LAS COMARCAS	31
1. Recursos derivados del Estado o de la Comunidad Autónoma	32
2. Recursos derivados de las Diputaciones o de los Municipios	33

3. Recursos propios	33
II. LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE LAS COMARCAS.....	36
1. Las Tasas Comarcales	38
a) Tasas comarcales y suficiencia financiera	39
b) La Carta Europea de Autonomía Local	40
c) El déficit de autonomía financiera en los entes locales y las comarcas.....	44
d) La utilización de la figura de tasas con respecto a la autonomía financiera comarcal	47
e) Elementos cualitativos de las tasas por presta- ción de servicios	48
f) Elementos cuantitativos de las tasas por presta- ción de servicios	50
g) El vehículo formal de la tasa comarcal: la orde- nanza fiscal	52
h) Informes económico-financieros	52
i) Breve tipología de las tasas de mayor imposición en las comarcas	55
2. Las Contribuciones Especiales comarcales	58
III. LOS PRECIOS PÚBLICOS COMO INGRESOS CO- MARCALES	66
CAPÍTULO III. FACULTADES DE GESTIÓN, RECAUDA- CIÓN E INSPECCIÓN EN LOS TRIBUTOS COMARCA- LES.....	69
I. LA GESTIÓN, RECAUDACIÓN E INSPECCIÓN EN LOS TRIBUTOS COMARCALES.....	69
1. La gestión tributaria comarcal.....	69
2. La inspección de tributos comarcal.....	70
II. LOS CONVENIOS DE COLABORACIÓN EN MATE- RIA TRIBUTARIA.....	71
CAPÍTULO IV. EL PRESUPUESTO COMARCAL	73
I. EL CONCEPTO DE PRESUPUESTO COMARCAL.....	73
1. Concreción de los principios presupuestarios en el presupuesto comarcal	74

2. La proyección de la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la administración local en las comarcas	76
II. PRESUPUESTOS DE LAS COMARCAS: ALCANCE, CONTENIDO Y CUMPLIMIENTO DEL MARCO DE ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA	82
III. ESTRUCTURA DE LOS PRESUPUESTOS DE LAS COMARCAS	85
1. Estados de gastos.....	86
A) Clasificación por programas	86
B) Clasificación económica	87
C) Definición de aplicación presupuestaria	88
D) Créditos iniciales y definitivos	88
2. Estados de ingresos	88
3. Las bases de ejecución del presupuesto	89
4. Anexos al presupuesto general.....	90
IV. LA ELABORACIÓN, APROBACIÓN, EJECUCIÓN Y CONTROL DEL PRESUPUESTO COMARCAL.....	91
1. Elaboración y aprobación del presupuesto.....	91
a) El marco presupuestario	91
b) Elaboración del Proyecto de Presupuesto.....	92
c) Aprobación del Presupuesto	94
d) La prórroga presupuestaria	96
e) Las modificaciones presupuestarias.....	98
2. La gestión de presupuestos de las comarcas	98
3. El cierre y la liquidación del presupuesto	99
V. EL CONTROL DEL PRESUPUESTO COMARCAL.....	100
CONCLUSIONES.....	103
ANEXO I. ESTUDIO COMPARADO DE ESTRUCTURAS TRIBUTARIAS COMARCALES ESPAÑOLAS	111
ANEXO II. COMPENDIO DE LAS NORMAS REGULADORAS DE LAS COMARCAS	117
BIBLIOGRAFÍA	121

RELACIÓN DE ABREVIATURAS

AAPP	Administraciones Públicas
BOE	Boletín Oficial del Estado
CC	Código Civil
CCAA	Comunidades Autónomas
CE	Constitución española de 1978
cit.	Citado, citada
DA	Disposición Adicional
DGT	Dirección General de Tributos
DT	Disposición Transitoria
EBEP	Estatuto Básico del Empleado Público
FF.II.	Fundamentos Jurídicos
FI	Fundamento Jurídico
LOEPSF	Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera
LBRL	Ley Básica de Régimen Local
LRHL	Ley Reguladora de las Haciendas Locales
ob. cit.	Obra citada
p.	Página
pp.	Páginas
RD	Real Decreto
RDL	Real Decreto-Ley
RDLeg.	Real Decreto Legislativo
REAF	Registro de Economistas y Asesores Fiscales
SS	Sentencias
STC	Sentencia del Tribunal Constitucional

STS	Sentencia del Tribunal Supremo
TR	Texto Refundido
TJUE	Tribunal de Justicia de la Unión Europea
TUE	Tratado de la Unión Europea
UE	Unión Europea

CONSIDERACIONES PRELIMINARES

La estructura territorial del poder diseñada —o quizá deberíamos decir «esbozada»— por el constituyente de 1978, se ha ido quedando obsoleta. Nuevas demandas políticas, sociales y económicas, la intentan modificar, a veces con motivo razonable, otras veces sin él. Se constata de esta manera que continuamos sin consensuar un modelo claro de distribución territorial del poder.

El presente análisis doctrinal de la configuración financiera de las comarcas es un claro reflejo de esta situación. A continuación, perfilaremos su fundamento, objeto y metodología.

Dada la falta de estudios monográficos en el plano financiero sobre los entes comarcales, el presente análisis trata de abarcar el inmenso espacio vacío que ello supone.

Entendemos que la falta de escritos en esta materia es consecuencia de la parcial «comarcalización» llevada a cabo en España, pues se ha preferido no utilizar esta figura o utilizarla por motivos meramente políticos, sin fundamentar su establecimiento por razones de eficiencia financiera.

El objeto de este análisis es, en primera instancia y de manera general, la delimitación del concepto, marco normativo y fuentes de ingresos comarcales; para, posteriormente, una vez escogidas las categorías tributarias —y no tributarias— a emplear, y fundamentándonos en los principios vertebradores de autonomía y suficiencia financiera, configurar una estructura básica de

sistema tributario comarcal, basándonos también en un estudio comparado de los sistemas tributarios de las comarcas Españolas.

Estudiaremos, de una parte, la Ley Reguladora de las Bases de Régimen Local, que junto con la Carta Europea de Autonomía Local, van a ser las normas encargadas de establecer un régimen básico común de autonomía local, garantizando la misma tanto para las entidades locales territoriales, como a otras entidades no calificadas como de territoriales, es decir, las de ámbito territorial superior al municipio instituidas igualmente por las autonomías de conformidad con la misma Ley de bases y los Estatutos de Autonomía correspondientes, como son las Comarcas, cuyas características establezcan intereses comunes necesitados de gestión propia, o requieran la prestación de servicios en dicho ámbito, a las que el legislador puede otorgar también las potestades propias de aquéllas. Y de otra, las consecuencias en el ámbito tributario que tiene el reconocimiento de esta autonomía, en concreto, su ordenación en la Ley Reguladora de Haciendas Locales y la configuración de un sistema tributario según las competencias asumidas por las comarcas.

Además del estudio de la principal fuente de ingresos en el ámbito tributario comarcal, de las tasas, realizaremos un análisis de ingresos por contribuciones especiales y precios públicos en el ámbito comarcal; así como una mención a la gestión, recaudación e inspección de los tributos comarcales.

Una última parte bien diferenciada, se estructurará alrededor del presupuesto comarcal: estudiando el concepto de presupuesto comarcal y los principios que lo rigen, la estructura presupuestaria comarcal, su elaboración, aprobación y ejecución. Y, para finalizar, las medidas de control de dicho presupuesto.

Ya en el ámbito de la metodológico señalar que el carácter poco transitado de esta materia (por lo que comporta el proceso de «comarcalización») no solo nos exigirá el manejo de fuentes procedentes no sólo del Derecho Tributario y Presupuestario, sino también de otras ramas adyacentes, como el Derecho Administrativo y el Constitucional que se presentan como instrumentos fundamentales con vistas a lograr nuestro propósito.

Conviene subrayar, asimismo, que nuestro análisis se verá complementado en todo momento, desde el punto de vista metodológico, por el empleo

de la doctrina y de la jurisprudencia existente sobre estas cuestiones, bien entendido que, en no pocas ocasiones, las enseñanzas dimanantes de las mismas han devenido el germen de buena parte de los planteamientos que en las siguientes líneas se postulan.

CAPÍTULO I.

LA COMARCA: DELIMITACIÓN DE SU CONCEPTO Y MARCO NORMATIVO ESPECÍFICO

SUMARIO: I.- DELIMITACIÓN DEL CONCEPTO DE COMARCA Y PROCEDIMIENTO PARA SU CREACIÓN 1.- El concepto de «comarca» 2.- La creación de las comarcas 3.- Diferencias en el desarrollo normativo de las comarcas según Comunidad Autónoma 4.- Las competencias comarcales II.- MARCO NORMATIVO ESPECÍFICO 1.- Marco normativo general 2.- Marco normativo de los ingresos comarcales 3.- Marco normativo presupuestario comarcal.

I. DELIMITACIÓN DEL CONCEPTO DE COMARCA Y PROCEDIMIENTO PARA SU CREACIÓN

1. El concepto de «comarca»

Siguiendo a SÁNCHEZ BLANCO¹ definiremos «comarca» como un ente local² compuesto por una agrupación de Municipios limi-

¹ SÁNCHEZ BLANCO, A: “La Comarca en Castilla y León: Problemática Jurídico-Institucional”, *Revista de estudios de la administración local y autonómica*, nº 230, 1986, pp. 235-236.

² Según los artículos 137, 140 y 141 de la Constitución, son entes locales de existencia obligatoria el municipio, la provincia y la isla; aunque también se pueden crear entes locales supramunicipales distintos de la provincia. Sobre la base de estos preceptos constitucionales se ha establecido la clasificación legal de entes locales en el artículo 3 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, que distingue entre entes locales territoriales; que son los municipios (son las entidades locales básicas de la organización territorial del Estado), las provincias (tienen la dualidad de ser unas Entidades Locales con personalidad jurídica independiente, configuradas por la agrupación de Municipios y una división territorial para el cumplimiento de las actividades del Estado) y las islas; y otros entes que se crearán o

trofes³, de características homogéneas preexistentes o por resultado deseado como consecuencia de acción administrativa programada. Su naturaleza sería la de corporación territorial⁴ y su finalidad, la satisfacción de intereses comunes precisados de gestión propia⁵.

Presentan las comarcas naturaleza asociativa y una estructura organizativa presidida por el principio de la ausencia de pérdida de las competencias mínimas reconocidas a los Municipios.

BARRERO RODRÍGUEZ pone de relieve la fundamental vocación territorial de las comarcas, nota que las distingue de otros entes, como las mancomunidades de municipios⁶; en esa línea, D'ANJOU GONZÁLEZ, señala que «la pretendida incompatibilidad entre ambas instituciones, solamente será posible si desnaturalizamos la comarca, si prescindimos de la ratio fundamental, el de circunscripción territorial de la propia Comunidad Autónoma [...]»⁷. En algunos casos, se le ha conferido a la mancomunidad la condición de fase intermedia, previa a la instauración de la comarca. Las Mancomunidades de interés comarcal previstas en el artículo 86 de la Ley 7/1999, de 9 de abril, de Administración Local de Aragón cumplen este papel.

no dependiendo de si se dan los requisitos necesarios y legalmente señalados para su existencia y de si son o no creados por la legislación autonómica. Estos son, tal y como expresa el artículo 3.2 de la Ley de Bases del Régimen local, tras su reforma por la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local: las Comarcas u otras entidades que agrupen varios Municipios, instituidas por las Comunidades Autónomas, las Áreas Metropolitanas y las Mancomunidades de Municipios.

³ Véase artículo 152.3 de la Constitución.

⁴ Véanse artículos 141.3 y 152.3 de la Constitución.

⁵ No está de más señalar que ya se mencionaba a las comarcas cuando constitucionalmente cristalizó el núcleo básico de la administración local, el municipio; así el artículo 310 de la Constitución española de 1812 establece que «se pondrá Ayuntamiento en los pueblos que no le tengan y en que convenga le haya, no pudiendo dejar de haberle en los que por sí o con su comarca lleguen a mil almas, y también se les señalará el término correspondiente». La estructura territorial del Antiguo Régimen fue esencialmente comarcal. Esta estructura desapareció con el constitucionalismo liberal.

⁶ BARRERO RODRÍGUEZ, C.: “Fórmulas asociativas de prestación de servicios supramunicipales: la comarca, mancomunidades de municipios y consorcios”, *Revista de Estudios Locales*, núm. 81, 2005, p. 23.

⁷ D'ANJOU GONZÁLEZ, J.: *Las Mancomunidades Intermunicipales en el Régimen Local Español*, Editorial Ministerio de Administraciones Públicas, Madrid, 1994, pp. 24 y 25.

Preconstitucionalmente, se intentó utilizar la «comarcalización» como elemento de coherencia territorial⁸. La idea de una «comarcalización» generalizada auspiciada por el propio Estado fue abandonada por el desarrollo autonómico auspiciado por la Constitución, dejando abierta la puerta del establecimiento y desarrollo de comarcas por las propias Comunidades Autónomas, siempre con la venia de municipios y provincias.

En este sentido FERREIRA señaló que «el exceso de protagonismo que se ha concedido a municipios y provincias para el establecimiento de la organización comarcal, unido a una noción restrictiva de comarca, tanto en lo competencial como en lo organizativo y financiero, contrasta abiertamente con lo establecido por aquellos Estatutos que la definen como un elemento de su organización territorial... Esta abierta contradicción, Estatutos-Legislación básica, debiera, a nuestro entender, resolverse con la declaración de inconstitucionalidad de aquellos preceptos básicos que condicionan imperativamente el ejercicio de las competencias autonómicas sobre las comarcas, y ello por la posición preeminente que gozan las normas estatutarias frente al legislador ordinario⁹».

Es preciso llamar la atención, en el punto en el que, curiosamente, la doctrina administrativa que defendía su establecimiento antes del régimen constitucional, también lo intentó en la España Autonómica¹⁰. SÁNCHEZ BLANCO argumenta sobre la necesidad técnico-instrumental de las comarcas, y aboga para «que se construyan los “descansillos” estabilizadores de las Comarcas, para subvenir a satisfacer la inexcusable necesidad de

⁸ FRAGA IRIBARNE consideró, a la altura de 1960, como punto de referencia en la revisión de la Ley de Régimen local, la necesidad de una unidad administrativa intermedia entre la Provincia y el Municipio, señalando específicamente a la Comarca, entendida como Región natural, en el momento de especificar la referida unidad intermedia. Y JORDANA DE POZAS apunta hacia la Comarca natural como punto de referencia en la solución de los problemas derivados de los pequeños Municipios y del satisfactorio cumplimiento de los fines intermunicipales. A través de SÁNCHEZ BLANCO, Á., “La comarca como factor de coherencia regional”, *Revista de administración pública*, n. 90, 1979, p. 295.

⁹ A. J. FERREIRA FERNÁNDEZ, *El régimen jurídico de la Comarca en el sistema jurídico español*, Cedecs, Barcelona, 1999, p. 202.

¹⁰ Así, SÁNCHEZ BLANCO, se apoya primero en las Leyes Fundamentales para defender la comarcalización en su artículo “La comarca como factor de coherencia regional”, *Revista de administración pública*, n. 90, 1979, pp. 295-326; y en la Constitución, en su artículo “La Comarca en Castilla y León: Problemática Jurídico-Institucional”, *Revista de estudios de la administración local y autonómica*, n.º 230, 1986, pp. 209-240.

vertebrar los intereses y satisfacer las necesidades de las distintas unidades autónomas municipales integradas en un área territorial homogénea»¹¹.

El régimen jurídico fundamental de la comarca lo podemos encontrar en la Base tercera de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local (en adelante, LBRL), que parece distinguir entre las Entidades locales territoriales (Municipios, Provincias e Islas) y aquellas Entidades que «gozan asimismo de la condición de Entidades locales», entre las que se encuentran «las Comarcas y otras Entidades que agrupan varios Municipios, instituidos por las Comunidades Autónomas de conformidad con esta Ley y los correspondientes Estatutos de Autonomía». La Base cuarta, por su parte, puntualiza que así como las Entidades locales territoriales tienen el conjunto básico de las potestades administrativas propias de las Administraciones públicas de base territorial, las Comarcas serán titulares de estas potestades en la medida en que así lo establezcan las Leyes de las Comunidades Autónomas, Leyes que deberán «concretar cuáles de aquellas potestades serán de aplicación». En otros términos, como señala RIVERO YSERN, las Comarcas podrán o no ser titulares de las potestades propias de los Entes territoriales en todo o en parte, en la medida y en la forma en que así lo establezcan las Leyes de las Comunidades Autónomas¹².

La LBRL, continua, en la misma línea, su desarrollo fundamental en la Base 42:

42. 1. «Las Comunidades Autónomas, de acuerdo con lo dispuesto en sus respectivos Estatutos, podrán crear en su territorio Comarcas u otras Entidades que agrupen varios Municipios, cuyas características determinen intereses comunes precisados de una gestión propia o demanden la prestación de servicios de dicho ámbito.»

42. 3. «Las Leyes de las Comunidades Autónomas determinarán el ámbito territorial de las Comarcas, la composición y el funcionamiento de sus órganos de gobierno, que serán representativos de los Ayuntamientos que agrupen, así como las competencias y recursos económicos que, en todo caso, se les asignen».

¹¹ SÁNCHEZ BLANCO, Á., “La Comarca en Castilla y León: Problemática Jurídico-Institucional”, *Revista de estudios de la administración local y autonómica*, n.o 230, 1986, p. 214.

¹² RIVERO YSERN, J. L., “Consideraciones generales en torno a la Comarca”, *Revista de estudios de la administración local y autonómica*, n.o 231, 1986, pp. 435.

En Castilla y León tienen especial significación las comarcas, verbigracia, en su Estatuto se reconoce expresamente la comarca del Bierzo leonés y dispone su regulación por ley regional que habrá de tener en cuenta «sus singularidades y su trayectoria institucional». Junto a ella no se menciona ninguna otra comarca más, sólo se refiere a que se permite su creación por Ley y a través de un complejo proceso¹³. La Comarca del Bierzo fue la primera Entidad Local que fue objeto de descentralización desde la Comunidad Autónoma de Castilla y León, desde la Ley de Creación definiéndose su específico pacto local mediante la firma de convenios marco de desarrollo.

2. La creación de las comarcas

La creación de los entes comarcales se realiza por medio de Ley de Comunidad Autónoma; partiendo la iniciativa para su creación de los Municipios implicados o a la misma Comunidad Autónoma. La exigencia de Ley específica no anula la existencia de Ley general que materialice la política de «comarcalización»¹⁴.

La Comarca, tal y como se regula en la LBRL, ya no es una agrupación voluntaria de Municipios como ocurre como la Mancomunidad, sino que su creación corresponde a la Comunidad autónoma; aunque la iniciativa de creación se puede instar por los Municipios interesados. No podrá crearse la Comarca, si se oponen expresamente, al menos, las dos quintas partes de los Municipios del proyecto, cuando los citados Municipios ostenten la mitad del censo electoral de la demarcación territorial de la Comarca proyectada¹⁵.

¹³ MORETÓN TOQUERO, M. A.; DÍAZ REVORIO, F. J., “La reciente reforma del Estatuto de Castilla y León”, en *La reforma estatutaria y constitucional*, Las Rozas (Madrid): La Ley, 2009, p. 7.

¹⁴ Véase artículo 152.3 de la Constitución.

¹⁵ La LBRL hace otra referencia a la Comarca en la en la disposición adicional 4ª, que exime a la Comunidad Autónoma de Cataluña del cumplimiento del mínimo común delimitado por el artículo 42, si estos «impidieran de forma parcial y minoritaria la organización comarcal del conjunto del territorio» de Cataluña, y ello se justifica «por haber tendido aprobada en el pasado una organización comarcal para la totalidad de su territorio y prever su Estatuto una organización comarcal de carácter general», por lo que «podrá, mediante Ley aprobada por mayoría absoluta de su Asamblea Legislativa, acordar la constitución de la Comarca o las Comarcas que resten para extender dicha organización a todo su ámbito territorial», con lo que se sentaban las bases de «las veguerías». La Ley catalana 30/2010, de 3 de agosto, regula la creación de las mismas, sin más límites que inclusión una memoria que justifique sus motivos y su oportunidad con un estudio de la viabilidad económica y del impacto geográfico, demográfico, económico y

Las Diputaciones Provinciales deberán informar favorablemente la constitución de las mismas si se trata de asociar Municipios de más de una Provincia. A diferencia de la constitución de Mancomunidades, para las Comarcas el informe no sólo es preceptivo, sino que además es vinculante. Sin embargo, sorprende que, si se trata de agrupar a Municipios de una sola Provincia, en principio, no será necesario el informe de la correspondiente Diputación.

Cabría preguntarse, en primera instancia, si las comarcas poseen potestad financiera, cosa que, respecto de las Comarcas, Áreas Metropolitanas y demás Entidades locales –no las mancomunidades¹⁶–, resuelve el párrafo segundo del artículo 4 LBRL, que indica que les serán de aplicación las mismas potestades y prerrogativas que a las entidades locales territoriales, entre ellas la tributaria y financiera¹⁷, cuando las leyes de las Comunidades Autónomas concreten cuáles de dichas potestades pueden ejercer; por tanto, si no se prevé expresamente por la legislación autonómica correspondiente, Comarcas y Áreas Metropolitanas no podrán disponer de las mismas, y en todo caso, si se produce tal previsión normativa, podrán ejercer solamente aquéllas en concreto que se les atribuyan en cada caso, y no otras¹⁸.

Las áreas metropolitanas, por su parte, como los municipios, se atribuyen las facultades, en ámbito de urbanismo, excluyendo a las comarcas, pues es uno los casos en que corresponde a la Corporación metropolitana la redacción y tramitación de los Planes de desarrollo urbanístico, cuando su realización es exigida por el ordenado desarrollo de la Comarca, aunque se refiera a un solo Municipio. En principio, se comprenden aquí los Planes parciales o especiales que se refieran a sectores o sistemas generales de

social. La división comarcal del territorio catalán es completa, agrupando los 947 municipios en 42 comarcas, con sus correspondientes capitales.

¹⁶ A las Mancomunidades –excluidas del segundo párrafo del artículo 4 LBRL– añade el apartado tercero del mismo precepto, que les corresponde la prestación de los servicios o la ejecución de las obras de las que son competentes, y las potestades que prevean sus estatutos de las enumeradas en el apartado primero de dicho artículo; en su defecto, les corresponderán todas las potestades reseñadas, si son necesarias para la consecución de sus fines, y de acuerdo con la legislación aplicable a cada una de esas potestades, tanto si las ejercen por previsión estatutaria como si no.

¹⁷ Véase artículo 4.1. b) LBRL.

¹⁸ En este sentido interpreta la STC 103/2013, de 25 de abril, en cuyo Fundamento Jurídico Tercero, se señala que las comarcas gozarán de autonomía financiera en la medida que lo prevea el legislador autonómico.

interés metropolitano que se indiquen en el Plan metropolitano. Quedan incluidos, en este caso, los Planes de desarrollo de los Centros direccionales y el Plan de equipamientos, Planes que prevén las Normas urbanísticas metropolitanas¹⁹.

3. Diferencias en el desarrollo normativo de las comarcas según Comunidad Autónoma

No se ha procurado un desarrollo normativo homogéneo para las comarcas en el conjunto del territorio español, respondiendo a entidades de naturaleza jurídica distinta, que respetan el régimen jurídico básico establecido por el artículo 42 de la LBRL, tienen características muy diferentes según la Comunidad Autónoma en la que nos encontremos, siguiendo a RUFO ACEMEL, podemos agrupar la regulación autonómica en tres grandes perfiles: la Comarca en Cataluña; la Comarca como división territorial necesaria; la Comarca como agrupación municipal opcional²⁰.

Los datos aportados por el Ministerio de Administraciones Públicas sobre el número de Comarcas inscritas en el Registro de Entidades Locales en España son ilustrativos, no sólo de este carácter heterogéneo de la regulación de la Comarca en las diferentes legislaciones autonómicas, sino que también ponen de manifiesto (sin perjuicio de su reconocimiento legislativo en otras CC AA) que en la práctica se ha convertido en una figura singular de las Comunidades autónomas de Cataluña, País Vasco y Aragón: de las 81 Comarcas inscritas, 41 son catalanas, 32 aragonesas y 7 al País Vasco. Aparte, queda como testimonial, la Comarca del Bierzo, Castilla y León; en el resto de CC AA no se ha creado ninguna Comarca²¹.

¹⁹ LLISSET BORRELL, F., “Las competencias urbanísticas metropolitanas (con especial referencia a la Comarca de Barcelona)”, *Revista de estudios de la vida local*, n. 201, 1979, p. 43.

²⁰ RUFO ACEMEL, J. M., “Organización y funcionamiento de las entidades locales supramunicipales e inframunicipales”, en *Tratado de derecho local*, Cizur Menor (Navarra), Aranzadi, 2010, 2010, p. 749.

²¹ Acceso telemático en fecha 1 de diciembre de 2018, en la siguiente dirección web: <http://ssweb.seap.minhap.es/REL/frontend/inicio/comarcas/all>

Las Comarcas se han creado, con carácter general en Cataluña²² –bajo el nombre de veguería–, Aragón²³ y País Vasco –bajo el nombre de cuadrilla–, y aunque la mayoría de las CC AA han previsto su creación su puesta en funcionamiento no se ha hecho efectiva.

4. Las competencias comarcales

El marco competencial de las comarcas es amplio, pues no tiene reserva material alguna. Sus competencias son las atribuidas mediante Ley en materia de asesoramiento, cooperación y coordinación de entes locales, las que les deleguen las Comunidades Autónomas, o las diputaciones provinciales, las corporaciones locales o las mancomunidades de municipios. Deberán poseer, así las cosas, las comarcas, en virtud del principio de suficiencia financiera, los recursos necesarios para asumir dichas competencias.

Por tanto, como señala DELGADO PIQUERAS, su configuración se parece mucho, a la de las diputaciones provinciales, con las que se solapan y compiten, sin tener derecho a sus presupuestos financieros²⁴; aunque también se pueden producir solapamientos con los municipios.

La generalidad de su marco competencial y su solapamiento ha relegado a las comarcas a la prestación de cierto tipo de servicios públicos, sobre todo asistenciales, como descubriremos estudiando sus presupuestos en el epígrafe referente a ello²⁵.

²² La clase política catalana del último tercio del siglo XIX intentó que se reestableciera la organización territorial catalana anterior a los Borbones, que se dividía en comarcas. Tras el advenimiento de la II República en 1931 y el reconocimiento de la Región Autónoma de Cataluña, el Gobierno de la Generalitat crea comarcas. Con el final de la guerra civil se acabó también con la breve experiencia de la organización comarcal en Cataluña.

²³ La comarcalización en Aragón, que iba a ser un instrumento para el desarrollo económico endógeno del territorio, pero no se ha producido. Se ha criticado que las comarcas aragonesas, por su pequeño tamaño, no son eficaces en la prestación de servicios y van a encarecerlos con gastos administrativos. INFANTE DIAZ, J., “Aproximación al modelo de comarcalización de Aragón. Una reflexión crítica”, *Boletín de la Asociación de Geógrafos Españoles*, núm. 52, 2010, pp. 59-80.

²⁴ DELGADO PIQUERAS, F., “La provincia en las comunidades autónomas pluriprovinciales, su compatibilidad con la comarca y otras nuevas administraciones”, *Documentación Administrativa: Nueva Época*, n. 3, 2016, p. 89.

²⁵ Por ejemplo, la posibilidad de contar con Policía propia solo se concede en la LRBRL a las Entidades Locales territoriales y no a las que fuera de ese grupo gozan de la condición de Entidades Locales pero tienen un ámbito territorial inferior o superior. En tal sentido resulta

Por tanto, para la Comarca, las competencias, vendrán determinadas en su origen por la asignación de la Ley autonómica, minorando las competencias provinciales, municipales o de la propia Comunidad Autónoma, de la encomienda de competencias por estos mismos entes y de la instauración, por la propia Comarca, de nuevos servicios y el desarrollo de nuevas funciones.

Ahora bien, esta asunción de competencias se realizará siempre que no se produzca, con ello, el vaciamiento del contenido de las Provincias²⁶; que no se prive a los Municipios de toda la intervención en las materias enumeradas en el artículo 25.2 de la LRBRL²⁷, que no pierdan su competencia los Municipios para prestar los servicios mínimos del artículo 26 de la LRBRL. No obstante, esta limitación será salvable previa dispensa que la propia LRBRL previene en el artículo 26.2.

II. MARCO NORMATIVO ESPECÍFICO

Para el cumplimiento de sus fines y en el ámbito de sus respectivas competencias, las Comarcas, de acuerdo con la Constitución y las Leyes, tendrán plena capacidad jurídica para adquirir, reivindicar, poseer, gravar, permutar o enajenar toda clase de bienes, celebrar contratos, establecer y explotar obras o servicios públicos.

1. Marco normativo general

Por consiguiente, y tal como establece el artículo 105 LBRL, es necesario dotar a las meritadas comarcas de recursos suficientes para el cumplimiento de los fines de las entidades locales²⁸.

que las Comarcas, Áreas Metropolitanas y Mancomunidades municipales forman parte del segundo grupo antes enunciado. Así lo manifiesta la Sentencia del Tribunal Constitucional de 21 de enero de 1993 en relación con las Leyes de Coordinación de Policías Locales de la Región de Murcia, CA Islas Baleares, CA Asturias, CA Extremadura, CA Andalucía.

²⁶ Tal y como establece la Sentencia del Tribunal Supremo de 28 de febrero de 1981.

²⁷ En relación con el artículo 42.2 LRBRL.

²⁸ El conjunto de las Entidades Locales queda formado en la actualidad por 50 Provincias, 8.117 Municipios, 11 Islas, 3.721 Entidades Locales menores, 81 Comarcas, 3 Áreas Metropolitanas, 1.027 Mancomunidades y 17 Agrupaciones.

El artículo 105 LBRL, es un desarrollo del contenido del artículo 142 de la Constitución, que señala que las Haciendas locales deberán disponer de los medios suficientes para acometer de las funciones que la les Ley atribuye. El llamado principio de suficiencia financiera –que estudiaremos con profusión más adelante–, tan problemático en su alcance general y frente a otros poderes públicos, presenta características específicas en relación con las tasas y a las contribuciones especiales, que como veremos son las categorías tributarias afectadas en el desarrollo financiero comarcal.

La Sentencia del Tribunal Constitucional 233/1999 señala que «la propia Comunidad Autónoma la que, a la hora de proceder a la creación de tales entidades supramunicipales, habrá de prever al mismo tiempo el régimen de recursos financieros aplicable a las mismas en el marco de sus propias competencias», pudiendo «asignar a las mismas los recursos financieros que estimen pertinentes con cargo a los Presupuestos de la respectiva Comunidad Autónoma». Tal doctrina guarda coherencia con la LBRL, según la cual los recursos económicos de las comarcas deben estar previstos en la ley de creación tal y como prevé el artículo 42.3 in fine. En todo caso la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, cuyo texto refundido fue aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (en adelante, LRHL), regula el régimen económico de los entes supramunicipales en general²⁹ y el de las comarcas en particular³⁰.

La Hacienda local de las comarcas se nutrirá de tributos propios y de las participaciones reconocidas en los del Estado y en los de las Comunidades Autónomas, de aquellos otros recursos que prevea la Ley.

La LBRL, en su artículo 106, teje los mimbres para el establecimiento de un sistema tributario comarcal al señalar que las entidades locales tendrán autonomía para establecer y exigir tributos conforme con lo previsto en la legislación estatal reguladora de las Haciendas locales y en las Leyes que aprobadas por las CCAA en los supuestos expresamente previstos en aquélla.

Tal y como señala el artículo 106.2 de la LBRL, la potestad reglamentaria de las corporaciones locales en materia tributaria se ejercerá mediante

²⁹ Véase artículos de 150 a 152. Con respecto a la sentencia, se cita por VELASCO MÚRIAS, L. F., en “La reforma de la Ley 7/1985, de 2 de Abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local.”, *Revista de estudios locales*, nº 29, 1999, pp. 28-53.

³⁰ Véase artículo 155 LRHL.

la forma de Ordenanzas fiscales reguladoras de sus tributos propios y de Ordenanzas generales de gestión, recaudación e inspección, y también podrán emitir disposiciones interpretativas y aclaratorias de las mismas.

El desarrollo formal como hemos señalado en el párrafo anterior se realiza mediante ordenanzas fiscales son normas aprobadas por el Pleno de las Corporaciones Locales que deben contener los siguientes elementos: a) Determinación de los hechos imponible, sujetos pasivos, responsables, exenciones, reducciones y bonificaciones, bases imponible y liquidables, tipos de gravamen o cuotas tributarias, períodos impositivos y devengos b) Los regímenes de declaración y de ingreso c) Las fechas de su aprobación y del comienzo de su aplicación.

Independientemente de la atribución genérica que, en materia de régimen local, se hace en todos los Estatutos, con base en el artículo 148.1.18º CE y la LBRL, en su artículo 3.2, b), c) y d); así como la igualmente genérica, –superada la fase inicial, con la reforma de la práctica totalidad de los Estatutos- atribución de competencias de desarrollo legislativo y de ejecución de la legislación básica del Estado, se prevén expresamente las comarcas en la normativa que señalamos en el Anexo II.

2. Marco normativo de los ingresos financieros comarcales

Acotando aún más el marco normativo, la vigente LRHL regula los distintos recursos de los que disponen, en general, los entes locales, especialmente, los tributos que pueden o deben establecerse³¹.

En cuanto a los recursos financieros, el artículo 2 de dicha norma realiza la siguiente enumeración:

- a) Los ingresos procedentes de su patrimonio y demás de Derecho privado.
- b) Los tributos propios clasificados en tasas, contribuciones especiales e impuestos y los recargos exigibles sobre los impuestos de las comunidades autónomas o de otras entidades locales.

³¹ Como Entidades Locales estarán necesitadas de un régimen jurídico financiero que conforme al 149.1.18.^a de la Constitución, volviendo a corresponder en esta materia su capacidad básica al Estado, abordado por el actual Texto Refundido del año 2/2004, de 4 de marzo.

- c) Las participaciones en los tributos del Estado y de las comunidades autónomas.
- d) Las subvenciones.
- e) Los percibidos en concepto de precios públicos.
- f) El producto de las operaciones de crédito.
- g) El producto de las multas y sanciones en el ámbito de sus competencias.
- h) Las demás prestaciones de derecho público. Interesa resaltar de esta enumeración que los ingresos tributarios en sentido técnico solamente son los referidos en la letra b), los tributos propios y los recargos sobre impuestos de las CCAA o de otros entes locales.

Por tanto, debemos inferir que la hacienda de las entidades locales está constituida por el conjunto de derechos y obligaciones de contenido económico cuya titularidad corresponde a la entidad de que se trate. Estos recursos podrán tener naturaleza de Derecho Privado o de Derecho Público.

Así las cosas, los ingresos de los entes locales se subdividen genéricamente según sean de Derecho privado, es decir, procedentes de su patrimonio, de donaciones, de herencias y similares; y de Derecho público, como pueden ser las participaciones en los tributos del Estado y de las CCAA; las subvenciones; los precios públicos por prestación de servicios de recepción voluntaria por la que la Administración actúa en igualdad de condiciones con el sector privado; los recargos exigibles en los casos admitidos en la Ley –por ejemplo, a favor de las Áreas Metropolitanas en el caso del IBI o a favor de las Diputaciones Provinciales en el del IAE–; las operaciones de crédito, como la emisión de deuda pública, verbigracia; las multas y sanciones en el ámbito de sus competencias territoriales y los tributos. Sus clases serán: las tasas por el aprovechamiento especial o la utilización privativa del dominio público local, así como por la realización de actividades administrativas de competencia local o la prestación de servicios públicos que se refieran, beneficien o afecten de particularmente a los sujetos pasivos; las contribuciones especiales por la obtención por el sujeto pasivo de un aumento de valor de sus bienes o de un beneficio como consecuencia

de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos de carácter local por dichas entidades y los impuestos³².

3. Marco normativo presupuestario comarcal

En la actualidad, y sin perjuicio de las competencias autonómicas sobre la Hacienda Local³³, la normativa estatal reguladora de la institución presupuestaria local está integrada fundamentalmente por los siguientes textos normativos: La Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local (LBRL), que hemos citado en el punto primero, la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera (en adelante, LOEPSF), el Real Decreto 1463/2007, de 2 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Estabilidad Presupuestaria, en su aplicación a las Entidades Locales, la Orden Ministerial HAP/2015/2012, de 1 de octubre, por la que se desarrollan las obligaciones de suministro de información previstas en la LOEPSF, los artículos 53.7 y 165.1 –en relación al principio de Estabilidad Presupuestaria– del Real Decreto Legislativo 2/2044, de 5 de marzo que aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, el Reglamento 2223/1996 del Consejo de la Unión Europea y el Reglamento 2516/2000 del Consejo de la Unión Europea.

El expresado marco normativo configura un régimen presupuestario comarcal sustancialmente idéntico al del Estado y presidido por el mandato constitucional de *estabilidad presupuestaria*³⁴, que, en el caso de las comarcas se traduce en la exigencia de «mantener una posición de equilibrio o superávit presupuestario»³⁵.

³² BLASCO DELGADO, C., “La potestad tributaria de los Consorcios locales en el establecimiento y exigencia de tasas”, *Revista General de Derecho Administrativo*, n. 22, 2009, p. 23.

³³ Vid., sobre esta cuestión, J. RAMOS PRIETO. “La legislación autonómica de régimen local”, en *Serie Claves del Gobierno Local*, nº 10, 2009, Fundación Democracia y Gobierno Local, disponible en http://repositorio.gobiernolocal.es/xmlui/bitstream/handle/10873/914/claves10_07_cap3.pdf?sequence=1

³⁴ Véase artículo 135.2 CE.

³⁵ Véase artículo 11.4 LOEPSF.

CAPÍTULO II. MEDIOS DE FINANCIACIÓN DE LAS COMARCAS

SUMARIO: I.– LOS INGRESOS FINANCIEROS DE LAS COMARCAS
II.– LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE LAS COMARCAS 1.– Las Tasas Comarcales a) Tasas comarcales y suficiencia financiera b) La Carta Europea de Autonomía Local c) El déficit de autonomía financiera en los entes locales y las comarcas d) La utilización de la figura de tasas con respecto a la autonomía financiera comarcal e) Elementos cualitativos de las tasas por prestación de servicios f) Elementos cuantitativos de las tasas por prestación de servicios g) El vehículo formal de la tasa comarcal: la ordenanza fiscal h) Informes económico–financieros i) Breve tipología de las tasas de mayor imposición en las comarcas 2.– Las Contribuciones Especiales comarcales III.– LOS PRECIOS PÚBLICOS COMO INGRESOS COMARCALES.

I. LOS INGRESOS FINANCIEROS DE LAS COMARCAS

La comarca se configura como un ente supra local y como tal tiene especialidades a la hora de financiarse. La LRHL no contempla en su articulado los recursos específicos con los que puede financiarse un ente supramunicipal, remite a la ley de creación del ente local –normativa autonómica–, que será la que especifique los recursos concretos de cada uno de los entes creados por dicha comunidad autónoma. No obstante, la LRHL pone algunos límites, como veremos.

Los artículos 131 a 133 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, regula el régimen común financiero de las entidades locales supramunicipales, entre las que se cuentan las comarcas.

Con respecto a la asignación de recursos financieros a las entidades locales supramunicipales y régimen aplicable, constituyen recursos de las entidades supramunicipales los previstos en sus respectivas normas de creación y los establecidos en la presente Ley y en las disposiciones que la desarrollen³⁶.

Será de aplicación a las entidades supramunicipales lo dispuesto en la LRHL respecto de los recursos de los ayuntamientos, con las especialidades que procedan en cada caso³⁷.

En principio, debemos dividir estos recursos según su fuente: recursos derivados del Estado o de la Comunidad Autónoma, recursos derivados de las Diputaciones o de los municipios y recursos propios.

1. Recursos derivados del Estado o de la Comunidad Autónoma

La comarca puede beneficiarse de los ingresos del Estado y de la Comunidad Autónoma, siempre que estos órganos superiores así lo determinen.

Ya desde los inicios, este punto parecía de difícil realización. Por lo menos a corto plazo no parecía muy probable que el Estado estableciera una participación en sus impuestos a favor de las comarcas. Esta negativa a la cooperación del Estado en la financiación de las comarcas se concreta en la afirmación del artículo 136 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales. Este artículo establece que las comarcas no podrán exigir impuestos o recargos, ni participación en los tributos que recaude el Estado y que refiere dicha Ley. Y concluye, en su punto segundo, que las Comunidades Autónomas son las responsables de determinar los recursos económicos asignados a las comarcas.

³⁶ Así, la Ley 103/1993, de 4 de noviembre de Comarcalización de Aragón, establecía que Las leyes de Presupuestos de la Comunidad Autónoma establecerían anualmente las transferencias incondicionadas de créditos a favor de las comarcas, para la puesta en marcha y funcionamiento de su organización y actividades, y deberán contener asimismo un estado territorializado por comarcas de las inversiones y transferencias de capital que se les destinen. También creaba un Fondo para Gastos de Personal y un Fondo de Cohesión Comarcal y cifraba las aportaciones de los municipios a las comarcas, en función de su número de habitantes y del aprovechamiento de los servicios prestados por la respectiva comarca.

³⁷ Véase artículo 131 LRHL.

Quedaba así claro, por tanto, que el desarrollo del modelo comarcal en su vertiente financiera era responsabilidad única y exclusiva del gobierno de la Comunidad Autónoma en cuestión.

En el caso que nos ocupa, una de las pocas posibilidades factibles, si se quiere desarrollar el modelo comarcal, es que la Comunidad Autónoma permita una participación de las comarcas en los escasos impuestos propios que recauda (extrafiscales y sobre el juego, fundamentalmente)³⁸.

2. Recursos derivados de las Diputaciones o de los Municipios

Existe la posibilidad de obtener participaciones de los ingresos provinciales. En este sentido, las comarcas podrán obtener participaciones provinciales, tal y como quede dispuesto por la Comunidad Autónoma. Los posibles ingresos derivados de los municipios, que estarán en función de parámetros de proporcionalidad como del número de habitantes o del aprovechamiento efectivo del servicio comarcal por parte de municipio. Hoy por hoy, esta vía no está suficientemente desarrollada. No todos los municipios participan en estos ingresos y los que lo hacen, lo hacen por criterios más simbólicos que de eficacia financiera³⁹.

Las comarcas también recabarán de sus municipios tasas por la prestación de servicios o por la realización de obras. En cualquiera de los casos, estas contribuciones del municipio o municipios beneficiados hacia la comarca, serán siempre condicionadas para la operación efectuada, es decir, para la financiación de la obra o servicio prestado.

3. Recursos propios

Estos serían tanto los derivados del derecho privado, es decir, aquellos que provengan de los propios patrimonios, como del derecho público, como sanciones, etc.

³⁸ Por ejemplo, la Ley de Organización Comarcal de Cataluña, prevé en el artículo 44 que la Ley de Presupuestos de la Comunidad Autónoma establecerá un porcentaje de participación a favor de las comarcas en el Fondo de Cooperación Local de Cataluña. Vía ésta que ha comenzado a utilizarse como forma de garantizar unos servicios mínimos en la actual fase embrionaria de la comarca.

³⁹ CASTRO ALCAIDE, R., "Los Consells Comarcals: Un estudio del caso: La Comarca del Baix Llobregat", *Revista de estudios de la administración local y autonómica*, n. 248, 1990, p. 808.

Desde la óptica de la distribución competencial, el marco de financiación comarcal se concretaría, de manera sucinta, en los siguientes modos: para las competencias llamadas propias, que serían las derivadas de Leyes de carácter sectorial provenientes de la Comunidad Autónoma, su financiación se haría mediante el Fondo de Cooperación Local. Para aquellas competencias delegadas por la Comunidad Autónoma, se deberá acompañar en el mismo paquete sus formas de financiación. De las competencias asumidas del municipio o de la provincia su financiación quedará condicionada a la forma como se asuma.

Para concluir sería preciso indicar, remitiéndonos al cuadro anteriormente expuesto, que si el modelo comarcal es difícilmente definible desde el punto de vista competencial, más dificultades presenta, aún, desde su aspecto financiero. En último extremo la financiación comarcal dependerá, por lo menos en sus momentos embrionarios, de los recursos que insufle la Comunidad Autónoma.

Son recursos tributarios comunes a todas las entidades supramunicipales⁴⁰ las tasas y contribuciones especiales, de conformidad con lo previsto en sus respectivas normas de creación y en los términos establecidos en la LRHL y disposiciones que la desarrollen. Adlátere, encontramos a los precios públicos, fuente de financiación no tributaria.

El régimen financiero de las entidades supramunicipales no alterará el propio de los ayuntamientos que las integren⁴¹.

Una vez aprobado el recurso financiero, el régimen jurídico de éste será similar al recogido en la LRHL para el municipio o la provincia. Es decir, las tasas, por ejemplo, que pueda exaccionar una comarca habrán de seguir el régimen jurídico y económico contemplado en los artículos 20 a 27 de la LRHL.

Es necesario precisar para el caso que nos ocupa que las Entidades Locales de supramunicipales –Comarcas o Agrupaciones similares de municipios, Áreas Metropolitanas y Mancomunidades o entidades asociativas en general–, de acuerdo con el artículo 3 de la Ley de Bases de Régimen Local, tendrán aquellas competencias tributarias que les sean conferidas

⁴⁰ Véase artículo 133.1 LRHL.

⁴¹ En desarrollo del principio de inalterabilidad del régimen financiero de los municipios que forman parte de la entidad supramunicipal, según art. 133.2 LRHL.

por las Comunidades Autónomas, pero sin que, en ningún caso, puedan contar con impuestos propios⁴²; no obstante, el artículo 134 de ésta última prevé un recargo en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles como medio de financiación de las Áreas Metropolitanas.

Por tanto, las comarcas no podrán recaudar ninguno de los impuestos y recargos sobre los mismos establecidos en la LRHL, ni participar en los tributos estatales, y la determinación sus recursos económicos se realizará por las CCAA mediante las leyes autonómicas que, conforme a lo dispuesto en sus estatutos, creen en su territorio comarcas u otras entidades que agrupen varios municipios⁴³.

Asimismo, hemos de referirnos a las facultades de las Corporaciones Locales relativas al gasto y a otros recursos no tributarios. Respecto de las primeras, el TC ha declarado, de forma meridianamente claro, que «si bien el artículo 142 CE sólo contempla de modo expreso la vertiente de los ingresos, no hay inconveniente alguno en admitir que tal precepto constitucional, implícitamente y en conexión con el artículo 137 de la Constitución consagra, además del principio de suficiencia de las Haciendas Locales, la autonomía en la vertiente del gasto público, entendiendo por tal la capacidad genérica de determinar y ordenar, bajo la propia responsabilidad, los gastos necesarios para el ejercicio de las competencias referidas». Por tanto, existe doctrina de apoyo en este sentido del Tribunal Supremo referida a la autonomía del gasto, pese a que el artículo 142 de la Constitución no la recoja expresamente, se integra por conexión entre dicho mandato del 142 y el artículo 137, suponiendo esto la plena disponibilidad por los entes locales de sus ingresos, sin condicionamientos indebidos y en toda su extensión⁴⁴. Ahora bien, la autonomía financiera de los entes locales referida al gasto «puede ser restringida por el Estado y las Comunidades Autónomas dentro de los límites establecidos en el bloque de la constitucionalidad⁴⁵».

Respecto del resto de recursos no tributarios, la Ley de Haciendas Locales se limita a atribuir a las comarcas los ingresos procedentes de su

⁴² Véase artículos 152 de la Ley de Haciendas Locales.

⁴³ En este sentido, ROMERO FLOR, L.M.: *Principios y reglas de establecimiento y ordenación de los tributos locales* en *El ordenamiento tributario y presupuestario local. Análisis interno y comunitario*, Coordinadores: MORENO GONZÁLEZ, S. y SÁNCHEZ LÓPEZ, M.E. Editorial: Tirant Lo Blanch, 2016, p. 16.

⁴⁴ Véase STC 48/2004, de 25 de marzo, F. 10

⁴⁵ Véase artículo FJ 10, STC 109/1998, de 21 de mayo.

patrimonio y demás de derecho privado⁴⁶, así como a facultarlas, cumpliendo unos requisitos muy precisos, para concertar operaciones de crédito⁴⁷.

Por último, la Disposición adicional cuarta de la LRHL trata de las deudas de las entidades locales con acreedores públicos y sus modos de compensación. En la citada disposición se establece que el Estado podrá compensar las deudas, siempre que sean firmes, contraídas entre este y las entidades locales, con cargo a las órdenes de pago emitidas para cubrir su participación en los tributos del Estado. De Igual modo se podrán retener con cargo a meritada participación las deudas firmes que las entidades locales hayan contraído con la Seguridad Social y organismos autónomos del Estado, con la finalidad de realizar su extinción a través de la puesta en disposición de las meritadas entidades acreedoras de fondos.

Asimismo, la Disposición adicional cuarta declara la responsabilidad solidaria de las entidades locales por las deudas tributarias o con la Seguridad Social, contraída por las comarcas, mancomunidades, áreas metropolitanas y por cualesquiera instituciones asociativas públicas en las que aquéllas tengan participación, en proporción a sus respectivas cuotas y sin perjuicio del derecho a reclamar que pudieran poseer⁴⁸.

II. LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE LAS COMARCAS

Dedicaremos este epígrafe al desarrollo de los ingresos propios de las comarcas de carácter tributario.

Como es sabido, el artículo 3 de la LBRL señala que los entes locales, entre ellos, las comarcas, tendrán aquellas competencias tributarias que les

⁴⁶ Véase artículo 2.a) LRHL, cuyo régimen jurídico vendrá determinado por el derecho común.

⁴⁷ Como anexos al presupuesto general se acompañará el estado de previsión de movimientos y situación de la deuda de las operaciones de crédito o de endeudamiento pendientes de reembolso al comienzo del ejercicio, de las nuevas operaciones que se prevén realizar en el ejercicio y del volumen de endeudamiento al cierre del ejercicio económico, con referencia a operaciones a corto plazo, a largo plazo, recurrencia al mercado de capitales y realizadas en divisas, así como las amortizaciones que se estudia realizar en ese ejercicio.

⁴⁸ Incluidas las que se contraen por las entidades que señalan los párrafos b) y c) del apartado 3 del artículo 85 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local.

sean conferidas por las Comunidades Autónomas, pero sin que, en ningún caso, puedan contar con impuestos propios⁴⁹.

El artículo 152 de la LRHL señala, en concreto, que las comarcas podrán establecer y exigir tasas, contribuciones especiales y precios públicos, conforme a las previsiones de sus normas de creación y en los términos establecidos en la LBRL. El régimen financiero de las comarcas no alterará el régimen financiero propio de los ayuntamientos que las integren.

Por tanto, realizaremos un estudio de estas fuentes de ingresos de naturaleza tributaria –tasas y con contribuciones especiales–, y tributaria –precios públicos–.

Por otra parte, las leyes de comarcalización autonómicas⁵⁰ han hecho, asimismo, referencia al ámbito tributario:

- (i) En cuanto a las potestades comarcales, la comarca, como entidad local territorial, tiene personalidad jurídica propia y goza de capacidad y autonomía para el cumplimiento de sus fines. Y en el ejercicio de sus competencias, corresponden a las comarcas, la potestad financiera y tributaria, circunscrita ésta exclusivamente al establecimiento de tasas por prestación de servicios o realización de actividades, imposición de contribuciones especiales y fijación de precios públicos.
- (ii) En cuanto a funciones del Pleno del Consejo Comarcal, al que le corresponde determinar los recursos propios de carácter tributario de conformidad con lo señalado en las leyes de comarcalización.
- (iii) Y, por último, es posible la delegación en las comarcas, por parte de los municipios de sus facultades tributarias de gestión, recaudación, inspección y revisión, sin perjuicio de las delegaciones y demás fórmulas de colaboración que puedan también establecerse con otras Administraciones Públicas.

⁴⁹ Véanse artículos 133 y 137 de la Ley de Haciendas Locales.

⁵⁰ En concreto: el Decreto Legislativo 1/2006, de 27 de diciembre, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Comarcalización de Aragón, la Ley, Ley 8/1999 de Comarcas de Cantabria, Ley 3/1986 de Comarcas de Asturias, Ley 7/1996, de 10 de julio, de desarrollo comarcal gallego y el Decreto Legislativo 4/2003, de 4 de noviembre, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley de la organización comarcal de Cataluña.

En este punto es necesario un estudio pormenorizado de las dos fuentes de ingresos tributarios comarcales: tasas y contribuciones especiales.

1. Las Tasas Comarcales

Tras diversas reformas legislativas producidas sobre la LRHL, ésta constituye la norma básica de los tributos locales, entre los que se encuentran las tasas. No obstante, hay que tener presente que, en lo que se refiere a las tasas, también puede ser necesario aplicar, tanto con carácter general como con carácter supletorio, la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos. Las tasas que pueda exaccionar una comarca habrán de seguir el régimen jurídico y económico contemplado en los artículos 20 a 27 de la LRHL.

La figura de las tasas se constituye en la fuente principal de recursos tributarios de las comarcas. Así, dentro del muy limitado margen de manio-bra que tienen las comarcas respecto a sus fuentes de financiación, las tasas toman una crucial importancia ligada a una de las características esenciales del mundo local, el ser instituciones esencialmente prestadoras de servicios públicos. Las contraprestaciones por esos servicios o aprovechamientos se configuran como tasas.

CHICO DE LA CÁMARA compara metafóricamente las tasas con «una bomba de oxígeno para las maltrechas arcas públicas», porque en este ámbito que muchas de las tasas creadas tienen como sujetos pasivos a las empresas, posibilitando que la entidad local que estableció estas tasas recaudar sin elevar la carga tributaria directa sobre los ciudadanos y, en consecuencia, evitar un «castigo político»⁵¹.

Respecto a la aplicación de la categoría de tasa en este ámbito se debe reseñar: en primer lugar, que las «funciones» atribuidas legalmente a las comarcas son, esencialmente, las de prestación de servicios públicos, cuya financiación habrá de ser, en una parte significativa, vía exacción de tasas. Y en segundo término, respecto a la conexión de las tasas con el principio de autonomía financiera, antes mencionado. La suficiencia no se predi-

⁵¹ CHICO DE LA CÁMARA, P., “Las tasas municipales: nuevas oportunidades para su establecimiento como recurso ordinario de financiación de las Corporaciones locales”, *Tributos locales*, n.º 97, 2010, pp. 120-121.

cará, frente a otros poderes públicos, sino que será «interna» de la propia comarca, dado que el establecimiento de las tasas es siempre potestativo⁵².

Resultan indudables amplitud y versatilidad tanto de los presupuestos de hecho de las tasas, como de la determinación de su cuantía, de manera que la autonomía tributaria local se manifiesta aquí de forma rotunda: la Comarca no solo decidirá si establece o no la exacción de una concreta tasa, sino que también determinará, con un amplio margen de actuación, su cuantificación.

El régimen jurídico que regula el establecimiento de tasas es muy flexible con lo cual resulta muy utilizado por los entes locales. De ello resulta que, actualmente, la figura de los precios públicos municipales resulta más bien testimonial, aunque también haremos a ella. Igualmente, la figura de las contribuciones especiales se encuentra infrautilizada en la práctica.

a) Tasas comarcales y suficiencia financiera

Según los términos del artículo 142 de la Constitución, las Haciendas locales estarán obligadas a poseer de los medios suficientes para acometer las funciones que la Ley les atribuye.

Como hemos señalado, las amplias posibilidades de establecer tasas y regularlas, han supuesto que estas sean un instrumento recaudador muy flexible. Como RUBIO DE URQUÍA señala, durante el proceso de elaboración del Anteproyecto LRHL, la representación política del mundo local presionó con fuerza para que se dotara de mayor flexibilidad al régimen de las tasas, tanto en lo referente a su establecimiento, regulación y exacción, como en lo referente a su cuantificación⁵³.

También es necesario ir poniendo en relación la figura de las tasas en la comarca con la de los precios públicos. En 1988, la primera elaboración del

⁵² En este sentido VALENZUELA VILLARRUBIA, I., “La suficiencia financiera de las Haciendas Locales y sus carencias como principio”, *Impuestos: Revista de doctrina, legislación y jurisprudencia*, vol. 26, n.º 17, 2010, p. 18.

⁵³ RUBIO DE URQUÍA, J. I., “Los tributos locales treinta años después”, *Tributos locales*, n.º 97, 2010, pp.10-11. En el mismo sentido, CORCUERA TORRES, A.; ARRIETA MARTÍNEZ DE PISÓN, J. (DIR. COLLADO YURRITA, M. A. (DIR. ZORNOZA PÉREZ, J. (DIR. ., “Las tasas. Problemas especiales de los consorcios de entidades locales”, en *Tratado sobre la Ley General Tributaria: Homenaje a Álvaro Rodríguez Bereijo*, vol. 1, Cizur Menor (Navarra): Aranzadi, 2010, 2010, pp. 235-252.

texto originario de la Ley de Haciendas locales, derivó a precios públicos gran parte de la materia imponible tradicionalmente regulada mediante tasas, pero en el término de diez años, la Ley 25/1998, creada como consecuencia de la STC 185/1995, sobre la configuración de los precios públicos, volviéndose en gran parte a la construcción legal por la cual la tasa tiene primacía por delimitación legal. De ello resulta que, actualmente, la figura de los precios públicos locales resulta más bien testimonial.

b) *La Carta Europea de Autonomía Local*

Un apoyo normativo importante a la división territorial comarcal se encuentra en la denominada «europa de las regiones», que tiene en la Carta Europea de Autonomía Local, un desarrollo a nivel de la UE de la defensa en el ámbito tributario de la autonomía local y la vinculación de esta con el principio de suficiencia financiera. La carta delimita el concepto, señalando que se entiende por autonomía local, el derecho y la capacidad efectiva de las Entidades locales de ordenar y gestionar una parte importante de los asuntos públicos, en el marco de la Ley, bajo su propia responsabilidad y en beneficio de sus habitantes⁵⁴.

Este principio de autonomía local tiene su traslación al ámbito financiero local en los principios de principio de autonomía y de suficiencia financiera, que no solo se sostienen en fundamentos constitucionales, sino que se apoyan también en el derecho de los Tratados Internacionales, en concreto, en la Carta Europea de Autonomía Local, cuya naturaleza de Tratado Internacional le proporciona una superioridad o primacía sobre la ley, por más que sea peculiar⁵⁵.

Los convenios internacionales son de aplicación directa una vez publicados según la prelación de fuentes del Derecho⁵⁶, y sus preceptos solo podrán ser derogados, modificados o suspendidos en la forma prevista en ellos o de acuerdo con las normas generales del Derecho Internacional Público⁵⁷.

⁵⁴ Véase el artículo 1 de la Carta Europea de Autonomía Local. Hecha en Estrasburgo el 15 de octubre de 1985, y ratificada por España por Instrumento de 20 de enero de 1988 (BOE núm. 47, de 24 de febrero de 1989).

⁵⁵ MUÑOZ MACHADO, S.: *Tratado de Derecho administrativo y Derecho público general*, volumen II, Iustel, 2006, pp. 468-480.

⁵⁶ Véase artículo 1.5 del Código Civil.

⁵⁷ Véase artículo 96.1 de la Constitución.

Por tanto, la Carta Europea de Autonomía Local, no solo tiene fuerza de ley, sino que además tiene resistencia ante leyes aprobadas posteriormente⁵⁸.

Respecto a este punto, las SSTC 49/1988 y 28/1991 destacan que los tratados internacionales reciben, vía artículo 96.1 de la Constitución la consideración de norma del ordenamiento interno; su supuesta contradicción por las leyes o por otras disposiciones normativas posteriores no es cuestión que afecte a la constitucionalidad de estas, sino que, como problema de selección del Derecho aplicable al caso concreto, y su resolución corresponde a los órganos judiciales en los litigios de que conozcan. Por otra parte, la STC 235/2000, de 5 de octubre, excluye la aplicación en el caso de la Carta Europea de Autonomía Local⁵⁹, pero si bien reitera la fórmula de que «con independencia de que los tratados internacionales no constituyen canon para el enjuiciamiento de la adecuación a la Constitución de normas dotadas de rango legal».

Así las cosas, los principios que se recogen en la Carta Europea de Autonomía Local han de servir, para una adecuada interpretación de las normas legales internas reguladoras de las Haciendas locales.

El Preámbulo de la Carta señala que los entes locales –entre los que contamos las comarcas– deben poseer «una amplia autonomía en cuanto a las competencias, a las modalidades de ejercicio de estas últimas y a los medios necesarios para el cumplimiento de su misión», y su en su artículo 9, apartado 1, establece el principio esencial de suficiencia cuando indica que: «Las entidades locales tienen derecho, en el marco en la política económica nacional, a tener recursos principios suficientes de los cuales pueden disponer libremente en el ejercicio de sus competencias».

El resto de este largo precepto sienta los principios complementarios a ese derecho cuando indica en su apartado 2 que los recursos financieros de las entidades locales deben ser proporcionales a las competencias previstas por la Constitución o por la Ley; que una parte de los ingresos financieros de

⁵⁸ OLIVERAS JANÉ, N: *Los tratados internacionales y las fuentes del Derecho comunitario*, tema 19 del *Manual de Derecho constitucional*, Atelier, 2009, p. 60.

⁵⁹ Se invocó el artículo 6.2 de la Carta, que dispone que: “el Estatuto del personal de las entidades locales debe permitir una selección de calidad, fundamentado en los principios de mérito y capacidad; a este fin, debe reunir condiciones adecuadas de formación, remuneración y perspectivas de carrera”, FJ 11 de la sentencia.

las entidades locales debe proceder de ingresos patrimoniales y de tributos locales (apartado 3).

Insiste la Carta, en el apartado 4, en la diversificación en la obtención de recursos de los sistemas financieros de las entidades locales, que deben ser capaces de evolucionar para permitirles cubrir en el futuro, los costes del ejercicio de sus competencias.

Finaliza el largo artículo con un «desiderátum», cuando afirma que «en la medida de lo posible, las subvenciones concedidas a las entidades locales no deben ser destinadas a la financiación de proyectos específicos». Y una, casi diríamos que, insinuación: «la concesión de subvenciones no deberá causar perjuicio a la libertad fundamental de la política de las entidades locales, en su propio ámbito de competencia».

Contiene, asimismo, este artículo programático *in fine*, un guiño a la financiación de los gastos de inversión de las entidades locales mediante el endeudamiento en el mercado nacional de capitales.

El principio de suficiencia financiera, el de proporcionalidad entre los recursos financieros locales y las competencias previstas constitucional o legalmente, el coste real de las competencias y la correspondencia entre ambos, exigen un examen más detallado y sistemático, desde el ángulo de la comarcalidad y de la exacción de tasas.

La Carta consagra el derecho de las comarcas, como entidades locales que son, a tener recursos propios suficientes «en el marco de la política económica nacional»⁶⁰, sobre las «bases y coordinación de la planificación general de la actividad económica»⁶¹, que es competencia estatal. Por tanto, las comarcas no pueden ignorar la política económica general cuya definición y dirección corresponde al Estado.

Además, establece el derecho de las comarcas al acceso al mercado de capitales para financiar sus gastos de inversión, ha de ejercerse «de conformidad con la Ley»⁶², y por consiguiente tendrá que producirse también en el marco de la política económica general.

⁶⁰ Véase artículo 9.1 de la Carta.

⁶¹ Tal y como establece el artículo 149.1.13.a de la Constitución.

⁶² Véase artículo 9.8 de la Carta.

También hace referencia la Carta al principio de proporcionalidad entre los recursos financieros locales y las competencias previstas constitucional o legalmente⁶³. Y en relación con las competencias de los entes locales, se señala por la Carta la naturaleza evolutiva de su sistema financiero para que pueda seguir la evolución real de los costes del ejercicio de aquellas competencias⁶⁴.

Consecuencia de las dos anteriores previsiones de la Carta, relativas a la proporción y coste real de las competencias, encontramos la necesidad de la financiación de los servicios traspasados por el Estado o la Comunidad Autónoma. Esta relación de proporción entre competencias y financiación difícilmente se encontrará a través de la exacción de tasas, por cuanto tales servicios suelen estar sufragados por transferencias. Además de los tributos propios y la participación en los ingresos del Estado, las comarcas reciben subvenciones de carácter finalista, o también denominadas subvenciones específicas o condicionadas, destinadas a la prestación de determinados servicios, creación de infraestructuras y equipamientos, etc. Éstas pueden ser corrientes, siendo su principal origen la Administración General del Estado, o de capital, siendo en este caso las CCAA su principal procedencia.

Por otro lado, la Carta proclama el principio relativo a la autonomía financiera que señala que una parte al menos de los recursos financieros de las entidades locales debe provenir de ingresos patrimoniales y de tributos locales, regulado en el artículo 9.3. El mismo artículo contiene una precisión esencial relativa a los tributos locales, exigiendo que respecto de ellos las entidades locales hayan de tener la potestad de fijar la cuota o el tipo dentro de los límites de la Ley. Así lo recoge la Ley de Haciendas locales tanto las tasas como las contribuciones especiales.

Por último, se proclaman adicionalmente otros dos principios: el relativo a la protección de los entes locales financieramente más débiles, y el que señala el carácter incondicionado de las subvenciones.

Según el primer principio, dicha protección reclama la adopción de procedimientos de compensación financiera, o de las medidas equiva-

⁶³ Véase artículo 9.2 de la Carta.

⁶⁴ Véase artículo 9.4 de la Carta.

lentes destinadas a corregir los efectos del desigual reparto de las fuentes potenciales de financiación, así como de las cargas⁶⁵. No obstante, ni esos procedimientos ni tales medidas deben reducir la libertad de opción de las entidades locales, en su propio ámbito de competencia.

Según el segundo de los principios, las subvenciones concedidas a las entidades locales no deben ser destinadas a la financiación de proyectos específicos⁶⁶. Pero el precepto contiene dos cautelas: ello será «en la medida de lo posible», y la concesión de subvenciones no deberá causar perjuicio a la libertad fundamental de la política de las entidades locales, en su propio ámbito de competencia.

c) *El déficit de autonomía financiera en los entes locales y las comarcas*

El estudio Haciendas Locales en Cifras del Ministerio de Hacienda y AAPP de 2014⁶⁷, publicado en octubre de 2016, nos muestra un «limitado» alcance presupuestario de los ingresos en los entes comarcales. Sin embargo, la determinación porcentual de tal alcance no está exenta de dificultades, dada la estructura presupuestaria de los entes locales y la forma en que los datos se facilitan. Si ocurre esto con los entes locales, ni mencionemos lo mal que son tratados los supralocales —que son incluidos en los locales—.

Si atendemos este análisis efectuado por la Dirección General de Coordinación Financiera con las Comunidades Autónomas y con las Entidades Locales, en su punto 41 señala: «La autonomía financiera de las entidades locales determinada por la importancia relativa de sus propios ingresos (tributos propios e ingresos patrimoniales) alcanza el 64% de sus recursos totales. Asimismo, se observa que la autonomía financiera es más baja en las diputaciones provinciales de régimen común (22%) y en los consejos insulares (13%)».

El apartado 42, por su parte, indica que los tributos y precios públicos de las Entidades locales representan el 64% de sus ingresos totales. En

⁶⁵ Véase artículo 9.5 de la Carta.

⁶⁶ Véase artículo 9.7 de la Carta.

⁶⁷ Datos accesibles en el portal del Ministerio de Hacienda y Función Pública <http://www.minhfp.gob.es/esES/CDI/Paginas/SistemasFinanciacionDeuda/InformacionEELL/s/HaciendasLocalesencifras.aspx> [Consulta: 9 marzo de 2017].

el ámbito provincial e insular, las Diputaciones de régimen foral y los Cabildos Insulares presentan un porcentaje de impuestos indirectos muy superior al de las entidades de régimen común, debido a la aplicación de los regímenes especiales correspondientes (Concierto Económico con el País Vasco y Régimen Económico Fiscal de Canarias) y, en su caso, al tratamiento presupuestario que se da a los recursos procedentes de los mismos. Las Comarcas no aparecen desglosadas, pero como expondremos los porcentajes de ingresos tributarios ni se acercan, se quedan siempre por debajo del 1%.

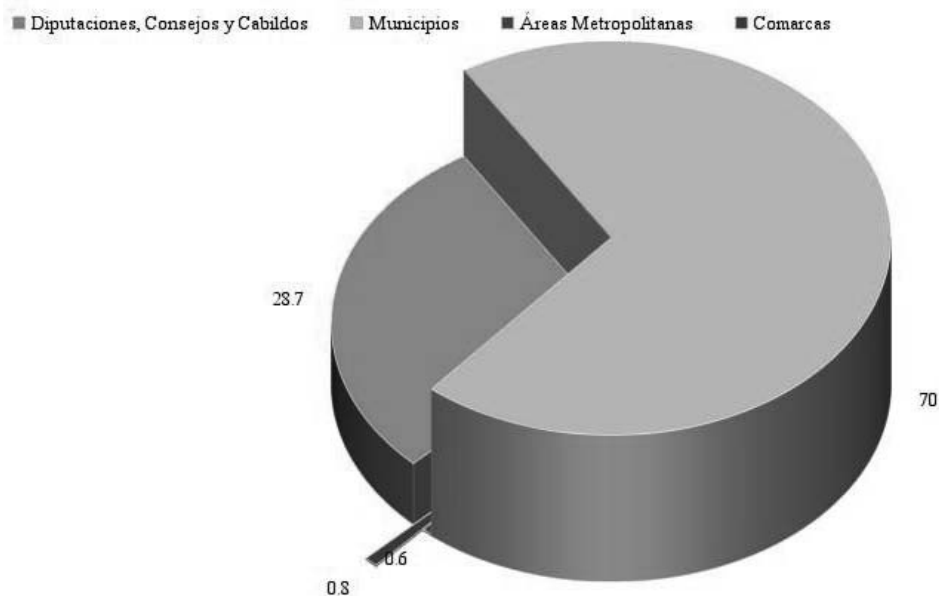
Desglosados los ingresos tributarios por capítulos, destaca el mayor peso de los impuestos directos junto a las tasas y otros ingresos en los Ayuntamientos, mientras que los impuestos indirectos adquieren gran importancia en los Cabildos Insulares, debido a la aplicación su régimen especial.

Debemos tener en cuenta que, como se ha indicado, el establecimiento de impuestos se encuentra fuera del ámbito regulador de las comarcas, lo cual nos deja a las tasas de principal potencia recaudadora. Si bien, el análisis nos los incluye al ser genérico.

Debemos reiterar que en el caso comarcal el porcentaje del análisis que se atribuye a los impuestos locales desaparece, si bien tenemos cifras anteriores que lo sitúan en el 0,8 del total de la distribución porcentual del Total de Ingresos entre las Entidades Locales⁶⁸.

⁶⁸ Último informe publicado por el Ministerio de Hacienda y Función Pública sobre Haciendas Locales. Acceso en <http://www.minhfp.gob.es/esES/CDI/Paginas/SistemasFinanciacionDeuda/InformacionEELLS/HaciendasLocalesencifras.aspx> en los datos publicados en el 2012 sobre el año 2008 [Consulta: 9 marzo de 2017].

Distribución porcentual del Total de Ingresos entre las Entidades Locales



Como podemos observar en este gráfico, la distribución del Ingreso total de las Entidades Locales presenta una clara distribución asimétrica entre los diferentes Entes Locales, mostrando un claro predominio en el caso de los municipios, en los que el 70% del ingreso del total de las Entidades Locales les corresponde, seguido en segundo lugar por las Diputaciones, Consejos y Cabildos, que representan el 28,7% y restando apenas un 1,4% para las Comarcas y las Áreas Metropolitanas.

Ahora bien, los resultados porcentuales del alcance recaudatorio de la comarca en particular –que serán principalmente tasas– dependerán, evidentemente, de qué servicios opte por ofrecer la misma y cómo sea el «mix» de fuentes de financiación y su proporción⁶⁹.

⁶⁹ El gráfico es nuestro, realizado a partir de los datos del Ministerio.

d) *La utilización de la figura de tasas con respecto a la autonomía financiera comarcal*

La recaudación por tasas ha tenido en las comarcas tiene un matiz de necesidad, ello es debido a que las mismas son principalmente Administraciones prestadoras de servicios públicos; aunque como veremos más adelante, existen comarcas con poco desarrollo de su sistema de tasas y que se nutren en su mayoría por transferencias, y otras cuyo porcentaje de financiación mediante tasas es más elevado.

Pero centrándonos en las tasas –que en toda comarca las habrá– las normas legales aplicables a las mismas suscitan no pocos interrogantes, citando LAGO MONTERO y GUERVÓS MAÍLLO como más importantes los siguientes: la insuficiente regulación legal de las tasas, la desmesurada exaltación de la autonomía y el deficiente entendimiento del papel del principio de capacidad económica⁷⁰.

Ciertamente, la vigente Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos, se ha quedado un tanto anticuada y limitada en su regulación de estas figuras. Además, la regulación legal de las tasas supone la máxima exaltación de la autonomía tributaria local.

Ante todo, por el carácter potestativo de su establecimiento o no, así como por la amplia discrecionalidad en la fijación de sus cuantías y, sobre todo, porque se deja en manos de cada comarca la esencial cuestión de decidir la forma de reparto del coste de los gastos públicos originados por la actuación administrativa y por la prestación de servicios, supone la consagración de la autonomía local llega a su máximo, pues se trata de una decisión de gran importancia política.

A continuación realizaré un análisis de los elementos cualitativos de las tasas por prestación de servicios, que son mayoritarias en las comarcas, puesto que los espacios públicos comarcales son escasos.

⁷⁰ LAGO MONTERO, J. M. y GUERVÓS MAÍLLO, M. Á.: *Tasas locales: cuantía*, Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales, 2004, p.34.

e) *Elementos cualitativos de las tasas por prestación de servicios*

La configuración legal de las tasas en la LRHL incorpora dos hechos imponderables que cabría analizar separadamente: la prestación de servicios públicos, por una parte; y la realización de actividades administrativas, por otra parte. En los dos casos, es requisito adicional que se trate de servicios o actividades de competencia comarcal que se refieran, afecten, o beneficien de modo particular a los sujetos pasivos⁷¹.

El artículo 20.4 LRHL contiene una extensa lista agotando el abecedario, pero su interés es relativo, pues en el inicio mismo del precepto se alude a «cualquier supuesto» de prestación de servicios o de realización de actividades administrativas, y a que los supuestos que se citan lo son «en particular».

En las tasas por realización de actividades administrativas han incidido la Directiva de Servicios⁷² y la legislación interna de transposición⁷³. Las conclusiones que aquí interesan son las dos siguientes⁷⁴:

En primer lugar, la enumeración del artículo 20.4 LRHL es abierta, lo importante, para el cobro de una tasa, será que se lleve a cabo efectivamente una actividad administrativa de competencia local que justifique dicha percepción, sea por el otorgamiento de la licencia o por el ejercicio, igualmente efectivo, de las facultades de control, comprobación, verificación, inspección e investigación, en los casos de comunicación previa o declaración responsable.

En segundo, no se puede recaudar por una tasa una cantidad superior al coste real del servicio o actividad por cuya prestación o realización produzca la exacción de dicha tasa. Característica esencial de la propia naturaleza de las tasas recogida en su configuración en la LGT, sin que el régimen cons-

⁷¹ Tal como preceptúa el artículo 20.1 LRHL.

⁷² Directiva 2006/123/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 12 de diciembre de 2006, relativa a los servicios en el mercado interior.

⁷³ Ley 17/2009, de 23 de noviembre, sobre el libre acceso a las actividades de servicios y su ejercicio; y norma vertical o «Ley omnibus»: Ley 25/2009, de 22 de diciembre, de modificación de diversas leyes para su adaptación a la Ley sobre el libre acceso a las actividades de servicios y su ejercicio.

⁷⁴ ARAGONÉS BELTRÁN, E., «Las repercusiones tributarias de la Directiva de servicios en el ámbito local», *Cuadernos de derecho local*, n.º 23, 2010, pp. 31-33.

titucional y legal vigente permita la imposición de verdaderos impuestos indirectos sobre el uso de los servicios o actividades públicas.

La denominada «desnaturalizaciones de las tasas», como la nombra BAEZ MORENO, es producto de la incursión en «excesos reprobables» en el ámbito de la cuantificación de las tasas⁷⁵. En una administración local del Siglo XXI, la simplificación de actividades administrativas debería trasladarse a la correspondiente reducción de las cuantías en las tasas.

En este punto ha de hacerse mención a la antigua disputa que parte desde tiempos del Estatuto Municipal de Calvo Sotelo que hace referencia a los servicios públicos que, obligatoriamente, han de financiarse con tasas⁷⁶.

Así las cosas, se ha sostenido la necesidad de que fuera la Ley la que determinara los servicios públicos que, obligatoriamente, han de financiarse con tasas, y los que han de financiarse con impuestos, lo que, se ha dicho también, vendría exigido por el principio de reserva de ley. Sin embargo, no es tal el criterio seguido por la Ley de Haciendas locales, que se limita a establecer en su artículo 21.1 un listado de servicios por los cuales no podrán exigir tasas las entidades locales, mientras que en los demás servicios existe una libertad absoluta para exigir o no tasas.

Según el citado artículo 21.1, las entidades locales no podrán exigir tasas por los servicios siguientes: a) Abastecimiento de aguas en fuentes públicas; b) Alumbrado de vías públicas; c) Vigilancia pública en general; d) Protección civil; e) Limpieza de la vía pública; f) Enseñanza en los niveles de educación obligatoria.

El resto de servicios públicos es susceptible de ser gravado con una tasa. Como veremos posteriormente en el sistema de tasas propuesto, ninguna de las actividades entra dentro de las designadas por el 21.1 LRHL.

⁷⁵ BAEZ MORENO, A., “Las tasas y los criterios de justicia en los ingresos públicos: una depuración adicional del ámbito de aplicación del principio de capacidad contributiva”, *Civitas. Revista española de derecho financiero*, nº 144, 2009, p. 966.

⁷⁶ Exacciones locales. Tasas.- Servicios y actividades locales. Suministro domiciliario de aguas.- Las tarifas de los servicios públicos deben conceptuarse como tasas.”, *Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados: Revista técnica especializada en administración local y justicia municipal*, n.o 13, 2006, pp. 2508-2509.

f) *Elementos cuantitativos de las tasas por prestación de servicios*

El artículo 24.2 LHL, en su párrafo primero, establece el principio esencial en la materia: «el importe de las tasas por la prestación de un servicio o por la realización de una actividad no podrá exceder, en su conjunto, del coste real o previsible del servicio o actividad de que se trate». Se configura así la tasa como un tributo retributivo del coste del servicio que se presta, que constituye su razón de ser y su límite cuantitativo. La cobertura de costes hace referencia al coste global de los servicios, siendo recogido en el texto legal («en su conjunto»), no rigiendo estrictamente el principio de equivalencia, que hace referencia al coste individualizado de cada servicio o actividad.

No obstante, aunque tanto el citado artículo 24.2 como el artículo 25 de la misma LHL se refieren exclusivamente al «conjunto» o a la «cobertura» del coste, ello no significa que ese sea el único límite de cada concreta tasa girada, pues hay que estar a la previsión del artículo 20.1 de la Ley de tasas y precios públicos, que exige que la memoria económico-financiera ha de referirse no solo al coste, sino también a la «justificación de la cuantía de la tasa propuesta». De esta forma, la función de la memoria es justificar el grado de «cobertura» del coste de los servicios por los ingresos generados por la tasa, pero además a esa función se añade la de justificar las cuantías concretas de las tasas exigibles —equivalencia—⁷⁷.

El párrafo segundo del mismo artículo 24.2 posee una enumeración de costes que deben tomarse en cuenta para la determinación del importe de las tasas:

- los costes directos e indirectos,
- inclusive los de carácter financiero,
- amortización del inmovilizado y

⁷⁷ José M.^a LAGO MONTERO y M.^a de los Ángeles GUERVÓS MAÍLLO sostienen que el principio de equivalencia es una expresión del respeto al principio de libre competencia, refiriéndose a doctrina comunitaria, habiéndose prohibido, con base en ello, la existencia del precio no equitativo, entendiéndose por tal «aquella contraprestación que no guarde una relación razonable con el valor económico de la prestación recibida», lo que podría afectar a los aranceles notariales y registrales. LAGO MONTERO, J. M.^a y GUERVÓS MAÍLLO, M.^a Á.: *Tasas locales: cuantía*, Marcial Pons, 2004, p. 76.

- en su caso, los necesarios para garantizar el mantenimiento y un desarrollo razonable del servicio o actividad por cuya prestación o realización se exige la tasa,
- todo ello con independencia del presupuesto u organismo que lo satisfaga.
- El mantenimiento y desarrollo razonable del servicio o actividad de que se trate se calculará con arreglo al presupuesto y proyecto aprobados por el órgano competente.

Por su parte, el artículo 24.4 LHL admite que, para la determinación de la cuantía de las tasas, puedan utilizarse criterios genéricos de capacidad económica de los sujetos obligados a satisfacerlas.

Sin embargo, reiterados fallos han configurado una Jurisprudencia que manifiesta la posición manifiestamente secundaria del principio de capacidad económica en las tasas, porque en oposición al impuesto, la obligación tributaria no se gradúa por la realización de un hecho que manifieste mayor o menor capacidad económica, sino porque se recibe un servicio de la Administración, de forma que el principio informador principal es el llamado principio de equivalencia del coste de la actuación administrativa; ahora bien, no con la cuantificación del coste del servicio o actividad concretos, sino, en el montante conjunto de su coste real o previsible⁷⁸.

No obstante, dentro de la referida potestad tributaria de las comarcas, cabría tener presentes algunos principios básicos: a) La mera existencia del servicio interesa a la comunidad en general, por lo que no todo el coste del servicio debiera ser repercutido a los usuarios; b) La aplicación de criterios de capacidad económica debe hacerse con una especial justificación, para evitar tanto duplicidades como desproporciones⁷⁹.

⁷⁸ Especial relevancia en cuanto a síntesis de la doctrina jurisdiccional al respecto tiene la STS de 30 de noviembre de 2002.

⁷⁹ La apreciación del principio de capacidad económica en las tasas ha sido objeto de muchos análisis, especialmente interesante es el realizado por ORTIZ CALLE, E., “La aplicación del principio de capacidad económica a las tasas locales”, *Anuario de Derecho Municipal*, n.o 5, 2011, p. 210.

g) *El vehículo formal de la tasa comarcal: la ordenanza fiscal*

La Ley de Haciendas locales no establece tasas concretas, sino que delega su concreción a los entes locales, lo que deben hacer, normativamente, a través de la oportuna Ordenanza fiscal. La jurisprudencia constitucional, ha se muestra conforme a una configuración armonizadora con respecto al principio de reserva de ley del amplio campo de regulación de la Ordenanza⁸⁰.

Así, cuando se trata de tasas la reserva de ley tributaria resulta se modula, siempre dentro de los límites de lo marcado por la Ley básica, implicando la admisibilidad de la potestad de Ordenanza en las tasas, en las que queda de manifiesto, directamente, un carácter sinalagmático que no se aprecia en otras figuras impositivas⁸¹.

Por tanto, en virtud de la autonomía financiera de los entes locales constitucionalmente garantizada, la Ley estatal debe atribuir a los acuerdos dimanantes del ejercicio de la potestad ordenancista, un cierto margen de decisión en los tributos propios del municipio, entre los cuales se encuentran las tasas.

La LRHL delimita el hecho imponible de las tasas de forma que, respetando la autonomía local, garantiza al mismo tiempo la uniformidad esencial de trato que exige el principio de reserva de ley, al establecer en el artículo 20 una definición amplia, aunque lo suficientemente perfilada, de las tasas.

Por tanto, en las tasas el papel de vehículo formal de la Ordenanza es imprescindible: no existen tasas sin acuerdo de imposición y Ordenanza reguladora.

h) *Informes económico-financieros*

Las propuestas de establecimiento o modificación de Ordenanzas reguladoras de cualquier tasa han de adoptarse conforme a lo establecido por los

⁸⁰ PARICIO RALLO, E., “Las ordenanzas municipales y la jurisprudencia reciente”, *Cuadernos de derecho local*, nº 36, 2014, pp. 161-173.

⁸¹ Véanse los fundamentos jurídicos 9 a 11 de la STC 233/1999, declaran constitucional la regulación de las tasas en la LRHL.

informes técnico-económicos⁸². En las tasas por servicios o actividades, es el instrumento técnico que la Ley establece para contrastar si se ha violado o no el límite global.

La ausencia de estos informes constituye la omisión de un trámite esencial del procedimiento para el establecimiento o modificación de la tasa en cuestión, que deviene en la anulación de las liquidaciones realizadas conforme a la Ordenanza así aprobada. También es posible la invocación en impugnaciones indirectas de las Ordenanzas fiscales reguladoras de las tasas de insuficiencias en el informe, no estando entonces ante irregularidades «procedimentales», sino ante defectos, insuficiencias o irregularidades auténticamente de fondo, cuya constatación conlleva, asimismo, la anulación de las liquidaciones por no ser conforme a derecho la Ordenanza⁸³.

Ahora bien, no es necesario un nuevo informe técnico-económico cuando se trate de incrementar las cuantías de las tasas de acuerdo con el IPC. Y tampoco cabe acudir rígidamente a un examen a posteriori de los costes y de los ingresos efectivos porque el artículo 24.2 LHL hace mención a los costes «previsibles», concepto que por su propia naturaleza excluye cualquier pretensión de equivalencia matemática entre importe y coste efectivos, así que cuando conste un exceso injustificado, reprochable, notorio y excesivo cabrá tenerlos en cuenta, siendo viable acudir a elementos «previsibles», a la «disponibilidad» del servicio, siempre con el límite de no exceder el importe de las tasas, en su conjunto, del coste real o previsible del servicio o actividad, del principio de equivalencia.

Normalmente los informes los realiza interventor o secretario-interventor de la entidad local, pero caben otras alternativas, tales como la asunción de estudios de otras corporaciones, como la Diputación Provincial, Universidades, etc., de acuerdo con la importancia y complejidad de la materia. Necesariamente, deben ser previos a la adopción de los correspondientes acuerdos y no cabe la subsanación posterior⁸⁴.

⁸² Vid. artículo 25 LHL.

⁸³ Así lo indica FUNES EXTREMERA, J., “El informe técnico-económico para el establecimiento de las tasas en las entidades locales.”, *Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados: Revista técnica especializada en administración local y justicia municipal*, n.o 23, 2010, pp. 3340.

⁸⁴ Como destaca la STS de 8 de marzo de 2002, pese a las dificultades que conlleva es necesario, no obstante, un mínimo rigor en su planteamiento y formulación, debiendo rechazarse estimaciones puramente voluntaristas, por carentes de todo apoyo técnico y estadístico, pues

Las declaraciones jurisdiccionales sobre las cuantías de las tasas son, en general, complacientes con las entidades locales. Solo se declaran nulas aquellas cuantías en que se aprecian desnaturalizaciones palpables, por el «exceso reprochable» que supone su cuantía.

En suma, cuando se trata de la aprobación de la Ordenanza fiscal reguladora de una tasa, que conlleva la prestación de un servicio o la realización de una actividad por la que se puede exigir una tasa, el importe de la misma no podrá exceder, en su conjunto, del coste real o previsible del servicio o actividad de que se trate, o en su defecto, del valor de la prestación recibida.

La LRHL explícitamente manifiesta la dificultad de cuantificar el coste real de una actividad o un servicio administrativo, con la inclusión de la denominación de coste previsible, en un plano de equivalencia.

La cuantificación del coste previsible de una actividad o servicio de la administración se calculará a partir de los importes directos o indirectamente destinados a realizar la actividad o prestar el servicio, de los gastos consignados en las partidas del presupuesto de gastos y de su liquidación del año anterior, con las obligadas actualizaciones, teniendo en cuenta, entre otros factores, el IPC, el IPREM, modificaciones en los Presupuestos del Estado y Leyes de acompañamiento, y otros datos que repercutan en los costes previsibles.

El coste previsible, en algunos casos, se determinará mediante unos sencillos estudios económicos –por ejemplo, en una licitación pública, el importe de la tasa vendrá determinado por el valor económico de la plica ganada sobre la que recaiga la adjudicación o concesión–; aunque existen servicios en los que resulta harto complejo.

Para la determinación del coste real o previsible, conforme al artículo 24.2 LRHL, en su apartado segundo, señala que se tomarán en consideración los siguientes costes: costes directos, costes indirectos o generales, costes financieros, amortización del inmovilizado, y los costes necesarios para garantizar el mantenimiento y desarrollo razonable del servicio.

Según preceptúa el artículo 21.1 LRHL –cosa que hemos señalado anteriormente– las Entidades Locales no podrán exigir tasas por los servicios

el informe constituye la principal, si no la única, garantía de los contribuyentes ante la posible arbitrariedad de la administración y consecuente indefensión de los contribuyentes.

siguientes: abastecimiento de aguas en fuentes públicas, alumbrado de vías públicas, vigilancia pública en general, protección civil, limpieza de vía pública y enseñanza en los niveles de educación obligatoria.

La cantidad a exigir y liquidar por las tasas se obtendrá por aplicación de las tarifas, cuotas fijas o la resultante de ambas, correspondientes al servicio, las que mejor se adapten al mismo. Lo que considerado en relación con el número de servicios y la época que es presumible se realicen, nos dará las cantidades que en la Ordenanza fiscal se deben señalar.

i) *Breve tipología de las tasas de mayor imposición en las comarcas*

El LRHL contiene una diversidad de tasas municipales relacionadas con la actividad de los entes locales. Con carácter general, el art. 20.4 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo⁸⁵, dispone que las Entidades locales podrán establecer tasas por cualquier supuesto de realización de prestaciones de servicios o actividades administrativas de competencia local que se refieran, afecten o beneficien de modo particular a los sujetos pasivos⁸⁶.

De este modo, podemos acuñar una serie de tasas relacionadas con la actividad administrativa realizada por la comarca:

- **Tasa sobre la expedición de documentos administrativos**

Es una tasa cuya imposición se encuentra generalizada en las comarcas puesto que sufraga las tramitaciones realizadas por los órganos administrativos de los consejos comarcales.

El hecho imponible de esta tasa lo constituye la actividad administrativa generada con motivo de la tramitación, a instancia del administrado, de toda clase de documentos que expida la Administración Comarcal. Por tanto, se son tramitadas a instancia de parte cualesquiera documentos administrativos que hayan sido solicitados por el particular o le beneficien; aunque no haya solicitud expresa del mismo. Estos administrados-receptores que serán los sujetos pasivos contribuyentes de la tasa.

⁸⁵ Redacción según la Disposición final primera de la Ley 14/2012, de 26 diciembre.

⁸⁶ Seguimos en parte a CHICO DE LA CÁMARA, P.: *Análisis sistemático y problemática actual de las tasas locales*, en *Crisis económica y entidades locales*, Valladolid: Lex Nova, 2012, 2012, pp. 317-355.

La cuota tributaria en este tipo de tasas se suele determinar mediante una cantidad fija, según la naturaleza de los documentos que se tramiten, a tales efectos se confeccionan tarifas.

Normalmente esta tasa se exigirá en régimen de autoliquidación al presentar la solicitud de la tramitación del documento o expediente.

- **Tasa sobre la prestación de servicios o la realización de actividades turísticas**

Constituye el objeto de la exacción la prestación de servicios o la realización de actividades turísticas por la comarca y entidades dependientes de ellas. El hecho imponible se configura con la prestación del servicio de visita guiada y la entrega productos o servicios turísticos. Son sujetos pasivos de las tasas, en concepto de contribuyentes, las personas físicas y jurídicas que soliciten o resulten beneficiadas o afectadas por los servicios o actividades reguladas en esta ordenanza. Y la base imponible estará constituida por el coste real del servicio o actividad correspondiente⁸⁷.

Esta tasa es aplicada con profusión pues las comarcas suelen asumir competencia en materia de turismo⁸⁸.

- **Tasa sobre la prestación del servicio de limpieza de colectores de saneamiento y depuradoras**

Constituye el hecho imponible la prestación del servicio de limpieza de colectores de saneamiento y depuradoras, lo que incluye fosas sépticas o pozos negros y alcantarillado. No se sujetan a esta tasa los servicios que se presten en las situaciones de calamidad o catástrofe pública oficialmente declaradas. Son sujetos pasivos de la tasa, en concepto de contribuyentes, las personas físicas o jurídicas, que soliciten o se beneficien de los servicios.

⁸⁷ RAZQUIN LIZARRAGA, M.M., *Organización local del turismo*, en D. Blanquer, Turismo. *Organización administrativa, calidad de servicios y competitividad empresarial*. I Congreso Universitario de Turismo, Valencia, 1999, pp. 44-45.

⁸⁸ Por ejemplo, la Ley de Ordenación del Turismo en Castilla y León, en su Título I, regula con especial detalle las competencias en materia de turismo y en su artículo 3 establece la competencia en materia de turismo de las comarcas.

- **Tasa sobre la prestación de los diferentes servicios de actividades deportivas, ocio y tiempo libre**

Se pueden gravar, asimismo, los servicios públicos prestados por la AP comarcal en el ámbito de cualquier actividad, deportiva, cultural o de ocio y tiempo.

- **Tasa por servicio de Vertedero de Residuos y Recogida de RSU**

Normalmente se trata de un servicio delegado por los Municipios del ámbito territorial de la Comarca. Y se aplica a los residuos urbanos generados en los domicilios particulares, comercios, oficinas, industrias y servicios, así como a todos aquellos que no tengan la calificación de peligrosos y que por su naturaleza o composición puedan asimilarse a los producidos en los anteriores lugares o actividades. También tendrán la consideración de residuos urbanos, los residuos procedentes de la limpieza de vías públicas, zonas verdes y áreas recreativas, así como animales domésticos muertos, muebles y enseres viejos.

El servicio de recogida de residuos domiciliarios se hará cargo de retirar los materiales especificados, siendo un servicio de recepción obligatoria. La prestación de este servicio puede comprender las siguientes operaciones: a) traslado de los residuos y vaciado de los mismos en los vehículos de recogida; b) devolución, si procede, de los elementos de contención, una vez vaciados, a los puntos originarios; c) retirada de los residuos caídos en la vía pública como consecuencia de estas operaciones; d) transporte y descarga de los residuos en los puntos de eliminación o las estaciones de transferencia o las plantas de tratamiento.

- **Tasa por Servicio de Protección Civil, Prevención y Extinción de Incendios**

Es el hecho imponible de la tasa, la prestación del Servicio de Extinción de Incendios y Salvamento comarcal, en los casos de incendios, ruinas, inundaciones, derribos, salvamentos accidentes en carretera hundimientos totales o parciales de edificios o instalaciones, y otros análogos, por solicitud de particulares, o bien de oficio por razones de seguridad pública siempre que la prestación redunde en beneficio de posibles contribuyentes. Es un supuesto de no sujeción a la tasa los servicios de prevención general de incendios y los servicios en casos de catástrofe oficialmente declarada.

Son –como sucede usualmente en estas tasas– sujetos pasivos contribuyentes los solicitantes o aquellas personas en cuyo interés redunde.

Normalmente, la determinación de la cuota tributaria en este tipo de tasa se realiza en función del número de efectivos, tanto personales como materiales empleados en realización del servicio, el tiempo invertido, y el recorrido efectuado hasta el lugar de actuación.

- **Tasa por Servicio de Ayuda a Domicilio**

Constituye el hecho imponible de la tasa la prestación de un servicio de ayuda a domicilio. Son sujetos pasivos las personas que soliciten, beneficien o resulten afectadas por la prestación del Servicio de Ayuda a Domicilio. Tendrán la consideración de responsables solidarios de las obligaciones del sujeto pasivo, las personas físicas, así como los familiares del beneficiario que estén obligados a prestarle alimentos según lo dispuesto en el Código Civil⁸⁹.

- **Tasa por utilización de Instalaciones Comarcales**

Esta, evidentemente, no es una tasa por la prestación de un servicio público. Constituye el hecho imponible de esta Tasa la utilización privativa de instalaciones comarcales, en función de su disponibilidad y con subordinación a las necesidades de los servicios ordinarios. Son sujetos pasivos de estas Tasas, en concepto de contribuyente, las personas físicas y jurídicas, así como las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que soliciten o resulten beneficiadas por los servicios o actividades regulados en esta Ordenanza, o que sean autorizadas para la ocupación de los espacios regulados en esta Ordenanza⁹⁰.

2. Las Contribuciones Especiales comarcales

Acorde al artículo 152.1 LRHL, las comarcas podrán establecerlas y exigirlas de conformidad con lo previsto en sus respectivas normas de

⁸⁹ Tasas. Locales.- Precios públicos.- La prestación del servicio de ayuda a domicilio tiene naturaleza de tasa.”, Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados: *Revista técnica especializada en administración local y justicia municipal*, n.o 15, 2009, pp. 2189-2191.

⁹⁰ “Tasas. Locales.- Tasa por aprovechamiento del dominio público.”, Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados: *Revista técnica especializada en administración local y justicia municipal*, n.o 15, 2010, pp. 2340-2341.

creación y en los términos que resulten del TRLHL y disposiciones que la desarrollan⁹¹.

Las especialidades comarcales en relación con las Contribuciones Especiales serán dos: la atribución del beneficio especial y compatibilidad con las establecidas por los municipios.

- (i) El artículo 132 LRHL establece para las entidades supramunicipales en cuestión de contribuciones especiales la atribución del beneficio especial.

Así, en los supuestos de establecimiento de contribuciones especiales por las entidades supramunicipales con motivo de la realización de obras o del establecimiento o ampliación de servicios que afecten a uno o varios términos municipales, el órgano superior de gobierno de aquéllas, al determinar las zonas afectadas por la obra o concretar el beneficio especial que representa para cada una de dichas zonas, podrá distinguir entre el interés directo de los contribuyentes y el que sea común en un término municipal o en varios.

En este caso, los ayuntamientos afectados que estén integrados en dichas entidades tendrán el carácter de contribuyente al objeto del pago de las cuotas individuales correspondientes, que serán recaudadas por los mismos, de acuerdo con las normas reguladoras de este tributo municipal.

La Memoria al Proyecto de Ley de Haciendas Locales señalaba que este mecanismo de atribuir a los municipios la condición de sujetos pasivos tenía por finalidad la simplificación de la gestión tributaria de las contribuciones especiales. Esto fue criticado por MUÑOZ DEL CASTILLO, al señalar que «estamos en presencia de un precepto que incurre en una grave incorrección técnica al configurar como contribuyentes a los municipios que, en ningún caso, exteriorizan capacidad contributiva, ya que quienes obtienen el incremento de

⁹¹ Desde luego, pueden imponer contribuciones especiales los municipios y las provincias (arts. 58 y 133 LRHL). En cuanto a las entidades locales supramunicipales hemos de estar a las previsiones contenidas en el TRLHL, así como a lo que pueda resultar de su regulación por parte de las CCAA.

valor o el beneficio especial con motivo de la realización de la obra o del establecimiento del servicio son los particulares»⁹².

- (ii) Además, se establece la compatibilidad de las contribuciones especiales de las comarcas con las de los propios municipios. Por tanto, las cuotas señaladas a los ayuntamientos, en calidad de contribuyentes, serán compatibles con las que los propios ayuntamientos puedan imponer con motivo de los gastos ocasionados por las subvenciones, auxilios o cualquier otra forma de cooperación que hayan prestado a las obras públicas, instalaciones o servicios de las entidades a que pertenezcan.

La regulación de las contribuciones especiales municipales se halla en los arts. 28, 29, 30, 31, 32, 33, 34, 35, 36 y 37 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

Dicha regulación legal se complementará, necesariamente, con la regulación municipal correspondiente, a través de las respectivas ordenanzas fiscales. Téngase en cuenta que, además de la ordenanza fiscal general que pueda contemplar la exigibilidad de contribuciones especiales, van a ser preceptivos dos acuerdos del órgano municipal competente, el acuerdo de imposición de la contribución especial y el acuerdo de ordenación, que puede revestir forma de ordenanza fiscal específica. En esta regulación municipal son muy importantes las decisiones relativas a la cuantificación del tributo, ya que el R. D. Leg 2/2004, contiene, en este sentido, límites que las entidades locales no pueden rebasar, aunque sí concretar: el porcentaje del coste de la obra a financiar por esta vía; y los criterios específicos de reparto entre los contribuyentes especialmente beneficiados⁹³.

El artículo 28 del RLHL establece que el hecho imponible de las contribuciones especiales deriva de un doble presupuesto:

- Obtención por parte del sujeto pasivo de un beneficio o aumento de valor de sus bienes.

⁹² MUÑOZ DEL CASTILLO, J.L.: en “La financiación de las provincias y otras entidades supramunicipales”, en obra colectiva *La Reforma de las Haciendas Locales*, Tomo II, 1991, p. 314.

⁹³ MARÍN-BARNUEVO FABO, D.; RAMALLO MASSANET, J.: “Las contribuciones especiales”, en *Los tributos locales*, Cizur Menor (Navarra): Civitas- Thomson reuters, 2010, 2010, p. 919. Y MARTÍN CANO, R., “Contribuciones especiales: un tributo local”, *Nueva fiscalidad*, n.º 8, 2006, p. 172.

- En razón de una actividad por parte de la Administración consistente en la realización de obras, establecimiento o ampliación de servicios públicos de carácter local.

Los anteriores presupuestos, beneficio o aumento de valor de los bienes del contribuyente, derivan de la actividad administrativa en relación causa-efecto⁹⁴.

La obtención por el sujeto pasivo de un beneficio o aumento de valor de sus bienes.

- Este beneficio no cuenta con el calificativo de especial, si bien se menciona en la definición del sujeto pasivo cuando, refiriéndose a la condición de las personas, lo hace por relación a las «especialmente beneficiadas por la realización de las obras o por el establecimiento o ampliación de los servicios locales»⁹⁵.
- La Administración debe acreditar el beneficio o aumento de valor de los bienes del contribuyente, si bien éste puede ser potencial o futuro.
- El aumento de valor de los bienes se integra en el concepto beneficio, con independencia de que el sujeto pasivo utilice o no la obra o servicio ejecutado.
- Por beneficio debe entenderse cualquier tipo de ventaja producida por las obras o servicios pero, en todo caso, real, efectivo y actual.
- El beneficio debe afectar a una parte de los vecinos y no a la comunidad en general.
- El beneficio especial se relaciona con los principios de igualdad, proporcionalidad y proscripción de la arbitrariedad.

La realización de obras, establecimiento o ampliación de servicios públicos de carácter local.

El beneficio o aumento de valor se produce como consecuencia de la realización de una actividad por parte de la Administración:

⁹⁴ CALVO VÉRGEZ, J.; CHICO DE LA CÁMARA, P. (DIR. GALÁN RUIZ, J. “Las contribuciones especiales”, en *Los tributos locales y el régimen fiscal de los ayuntamientos*, Valladolid : Lex Nova, Thomson Reuters, 2014, 2014, pp. 571.

⁹⁵ Véase el artículo 30 LRHL.

- Realización de obras públicas o,
- Establecimiento o ampliación de servicios públicos de carácter local. Aunque no se mencione expresamente la mejora de servicios.

En cuanto al tipo de obras o servicios que pueden dar lugar a la exigencia de contribuciones especiales, la jurisprudencia excluye las obras de reparación, entretenimiento y conservación de los ya existentes.

Se consideran obras y servicios públicos locales, conforme al artículo 29 del LRHL:

- a) Los que dentro del ámbito de su competencia realice o establezca la Cmarca para atender a los fines que le estén atribuidos. Se exceptúan los que las Entidades Locales ejecuten a título de dueño de sus bienes patrimoniales.
- b) Los que realice o establezca la Comarca por haberles sido atribuidos o delegados por otras Entidades Públicas, así como aquellos cuya titularidad, conforme a la Ley, hubiese asumido.
- c) Los que se realicen o establezcan por otras Entidades Públicas o por los concesionarios de éstas, con aportaciones económicas de la comarca.

No existe en el LRHL una enumeración concreta y particularizada de las obras y servicios que pueden ser financiados a través de las contribuciones especiales. No obstante, el artículo 219 del TRRL recogía una enumeración enunciativa y no taxativa de las obras y servicios que podían ser financiados mediante contribuciones especiales, distinguiendo entre obligatorias y potestativas, que puede servir a efectos meramente indicativos.

En definitiva, las Contribuciones especiales comarcales son tributos de carácter finalista y el producto de su recaudación se destinará, íntegramente, a sufragar los gastos de la obra o del establecimiento o ampliación del servicio por cuya razón hubiesen sido establecidas y exigidas.

La comarca podrá, potestativamente, acordar la imposición y ordenación de Contribuciones Especiales, siempre que se den las circunstancias conformadoras del hecho imponible.

A título de ejemplo, la respectiva ordenanza comarcal de Contribuciones especiales puede establecer las mismas:

- a) Por la realización o el establecimiento o ampliación de cualesquiera de las obras o servicios de la competencia comarcal.
- b) Por la apertura de las calles y plazas y la primera pavimentación de las calzadas.
- c) Por la primera instalación, renovación y sustitución de redes de distribución del agua, de redes de alcantarillado y desagües de aguas residuales.
- d) Por el establecimiento y sustitución del alumbrado público y por la instalación de redes de distribución de energía eléctrica.
- e) Por el ensanchamiento y nuevas alineaciones de las calles y plazas ya abiertas y pavimentadas, así como la modificación de las rasantes.
- f) Por la sustitución de calzadas, aceras, absorbaderos y bocas de riego de las vías públicas urbanas.
- g) Por el establecimiento y ampliación del servicio de extinción de incendios.
- h) Por la construcción de embalses, canales y otras obras para la irrigación de fincas.
- i) Por la realización de obras de captación, embalse, depósito, conducción y depuración de aguas para el abastecimiento.
- j) Por la construcción de estaciones depuradoras de aguas residuales y colectores generales.
- k) Por la plantación de arbolado en calles y plazas, así como por la construcción y ampliación de parques y jardines que sean de interés para un determinado barrio zona o sector.
- l) Por el desmonte, terraplenado y construcción de muros de contención.
- m) Por la realización de obras de desecación y saneamiento y de defensa de los terrenos contra avenidas e inundaciones, así como la regulación y desviación de cursos de aguas.
- n) Por la construcción de galerías subterráneas para el alojamiento de redes y tuberías de distribución de agua, gas y electricidad, así como

para que sean utilizadas por redes de servicios de comunicación e información.

- o) Por la realización o el establecimiento o ampliación de cualesquiera otras obras o servicios comarcales.

Tendrán la consideración de sujetos pasivos de las contribuciones especiales comarcales las personas físicas y jurídicas, así como las entidades a las que se refiere el artículo 35.4 de la Ley General Tributaria, especialmente beneficiadas por la realización de las obras o por el establecimiento o ampliación de los servicios comarcales que originen la obligación de contribuir.

Se considerarán personas especialmente beneficiadas:

- a) En las contribuciones especiales por realización de obras o establecimientos o ampliación de servicios que afecten a bienes inmuebles, los propietarios de los mismos.
- b) En las contribuciones especiales por realización de obras o establecimiento o ampliación de servicios a consecuencia de explotaciones empresariales las personas o Entidades titulares de éstas.
- c) En las contribuciones especiales por el establecimiento o ampliación de los servicios de extinción de incendios, además de los propietarios de los bienes afectados, las compañías de seguros que desarrollen su actividad en el ramo, en la Comarca.
- d) En las contribuciones especiales por construcción de galerías subterráneas, las empresas suministradoras que deban utilizarlas.

La base imponible de las contribuciones especiales está constituida, como máximo, por el 90 por 100 del coste que la comarca soporte por la realización de las obras o por el establecimiento o ampliación de los servicios.

El referido coste estará integrado por los siguientes conceptos:

- a) El coste real de los trabajos periciales, de redacción de proyectos y de dirección de obras, planes y programas técnicos.
- b) El importe de las obras a realizar o de los trabajos de establecimiento o ampliación de los servicios.
- c) El valor de los terrenos que hubieren de ocupar permanentemente las obras o servicios, salvo que e trate de bienes de uso público, de

terrenos cedidos gratuita y obligatoriamente a la Administración competente, o el de inmuebles cedidos en los términos establecidos en el artículo 77 de la Ley de Patrimonio del Estado.

- d) Las indemnizaciones procedentes por el derribo de construcciones, destrucción de plantaciones, obras o instalaciones, así como las que deban abonarse a los arrendatarios de los bienes que hayan de ser derruidos u ocupados.
- e) El interés del capital invertido en las obras o servicios cuando La Comarca hubieren de apelar al crédito para financiar la porción cubierta por las contribuciones especiales o la cubierta por éstas en caso de fraccionamiento general de las mismas.

El coste total presupuestado de las obras o servicios tendrá carácter de mera previsión. Si el coste real fuese mayor o menor que el previsto se tomará aquél a efectos del cálculo de las cuotas correspondientes.

A los efectos de determinar la base imponible, se entenderá por coste soportado por La comarca la cuantía resultante de restar a la cifra del coste total el importe de las subvenciones o auxilios que la Entidad local obtenga del Estado o de cualquier otra persona o entidad aportante de la subvención o auxilio tenga la condición de sujeto pasivo.

La base imponible de las contribuciones especiales se repartirá entre los sujetos pasivos, teniendo en cuenta la clase y naturaleza de las obras y servicios, con sujeción a las siguientes reglas:

- a) Con carácter general se aplicarán conjunta o separadamente, como módulos de reparto, los metros lineales de fachada de los inmuebles, su superficie, el volumen edificable de los mismos y el valor catastral a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.
- b) Si se trata del establecimiento y mejora del servicio de extinción de incendios, podrán ser distribuidos entre las Entidades o Sociedades que cubran el riesgo por bienes sitos en La comarca, proporcionalmente al importe de las mismas recaudadas en el año inmediatamente anterior. Si la cuota exigible a cada sujeto pasivo fuera superior al 5 por 100 del importe de las primas recaudadas por el mismo, el exceso se trasladará a los ejercicios sucesivos hasta su total amortización.

Las contribuciones especiales se devengan en el momento en que las obras se hayan ejecutado o el servicio haya comenzado a prestarse. Si las obras fueran fraccionadas, el devengo se producirá para cada uno de los sujetos pasivos desde que se hayan ejecutado las correspondientes a cada tramo o fracción de la obra.

Una vez aprobado el acuerdo concreto de imposición y ordenación, la comarca podrá exigir por anticipado el pago de las contribuciones especiales en función del importe del coste previsto para el año siguiente. No podrá exigirse el anticipo de una nueva anualidad sin que hayan sido ejecutadas las obras para las cuales se exigió el correspondiente anticipo.

La exacción de las contribuciones especiales precisará la previa adopción por la comarca de acuerdo de imposición en cada caso concreto. El acuerdo relativo a la realización de una obra o al establecimiento o ampliación de un servicio que deba costearse mediante contribuciones especiales no podrá ejecutarse hasta que se haya aprobado la ordenación concreta de éstas.

Una vez adoptado el acuerdo concreto de ordenación de contribuciones especiales y determinadas las cuotas a satisfacer, éstas serán notificadas individualmente a cada sujeto pasivo si éste o su domicilio fuesen conocidos, y, en su defecto, por edictos. Los interesados podrán formular recurso de reposición ante la comarca que podrá versar sobre la procedencia de las Contribuciones Especiales, el porcentaje del coste que deban satisfacer las personas especialmente beneficiadas o las cuotas asignadas.

III. LOS PRECIOS PÚBLICOS COMO INGRESOS COMARCALES

Esta figura aparece en 1989 con la Ley de Tasas y Precios Públicos, aunque su definición actual corresponde a la redacción dada por una norma posterior. Con arreglo a su artículo 24, los precios públicos son «las contraprestaciones satisfechas por la prestación de servicios o realización de actividades en régimen de Derecho público, cuando es voluntaria su solicitud o recepción y ese servicio puede ser prestado por el sector privado».

La definición expuesta permite identificar los elementos esenciales de esta figura:

1. No es un tributo, sino una contraprestación pecuniaria ® Se trata de una contraprestación, toda vez que el precio público tiene su origen en una relación contractual entre el particular y la Administración.
2. Surge como consecuencia de la prestación de una actividad administrativa que puede coincidir con la que da lugar a las tasas («prestación de servicios o realización de actividades realizadas en régimen de Derecho público»).
3. Se diferencia de las tasas, porque la actividad prestada por la Administración requiere que se den de forma simultánea dos condiciones:
 - a) Que sea de solicitud voluntaria por el particular.
 - b) Que también sea prestada por el sector privado.

A pesar de que las dos condiciones exigidas para distinguir un precio público de una tasa, los criterios utilizados (el carácter voluntario de la solicitud y la ausencia de monopolio) no son suficientes para solventar la incertidumbre que se suscita en la práctica. En puridad, no existe una diferencia sustancial que justifique la existencia de estas dos categorías⁹⁶.

Dejando a un lado la dificultad conceptual expuesta, a la hora de configurar el régimen jurídico de los precios públicos se ha de partir de la idea de que no son tributos y, por tanto, su establecimiento no viene sometido a las exigencias de los principios tributarios. No obstante, el Tribunal Constitucional considera que en la medida en que se impongan de forma coactiva al particular pueden ser calificados como «prestaciones patrimoniales públicas», quedando sujetos, al menos, al principio de legalidad.

En lo que se refiere a la determinación de su cuantía y las reglas para su correcta aplicación, la LTPP dispone lo siguiente⁹⁷:

⁹⁶ Precios públicos.- Tasas. Locales.- Diferencias entre precio público y tasa.”, Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados: *Revista técnica especializada en administración local y justicia municipal*, nº 1, 2012, pp. 20-22.

⁹⁷ Siguiendo a PÉREZ ZÚÑIGA, J. M., *La reforma del régimen legal de las tasas y precios públicos en los servicios locales: las tasas locales: aproximación al problema de la financiación de las corporaciones locales*, Centro de Estudios Municipales y de Cooperación Interprovincial, CEMCI, 2004. Y a SANZ RUIZ-CASTILLO, M.; MONCLÚS SALAMERO, A. M., “Algunas consideraciones sobre la determinación de tasas y precios públicos en los entes locales”, en *Contabilidad y finanzas para la toma de decisiones : libro homenaje a Federico Leach Albert*, 1995, pp. 241-248.

- Para la fijación de su cuantía se tendrá en cuenta el principio de beneficio, de forma que se exigirá una cantidad que cubra, como mínimo, los costes económicos originados por la realización del servicio.
- A efectos de su cobro efectivo, aunque no sean tributos, los organismos públicos tienen atribuidas las prerrogativas propias de la Administración tributaria, pues se reconoce la utilización de la vía de apremio.

Como ejemplos de la utilización de precios públicos por las comarcas, en virtud del artículo 127 del Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobada por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de Marzo, en concordancia con los artículos 41 a 47 de dicha Ley, tenemos, entre otros muchos:

- (i) los precios públicos por préstamo de material ortoprotésico, por venta de libros editados, por limpieza por medios mecánicos de los contenedores de Residuos Sólidos Urbanos, por prestación del Servicio de Asistencia Técnica Informática, de la comarca de la Litera.
- (ii) el precio público por la prestación de servicios para actividades sociales, culturales y de patrimonio, deportivas, de empleo y desarrollo y de juventud, de la comarca de Matarraña⁹⁸.
- (iii) los precios públicos por prestación de los servicios o realización de actividades deportivas y de juventud por el servicio comarcal de los Monegros.

⁹⁸ Tasas. Locales.- Precios públicos.- La prestación del servicio de ayuda a domicilio tiene naturaleza de tasa.”, Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados: *Revista técnica especializada en administración local y justicia municipal*, n.o 15, 2009, pp. 2189-2191.

CAPÍTULO III.

FACULTADES DE GESTIÓN, RECAUDACIÓN E INSPECCIÓN EN LOS TRIBUTOS COMARCALES

SUMARIO: I.- LA GESTIÓN, RECAUDACIÓN E INSPECCIÓN EN LOS TRIBUTOS COMARCALES 1.- La gestión tributaria comarcal 2.- La inspección de tributos comarcal II.- LOS CONVENIOS DE COLABORACIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA.

I. LA GESTIÓN, RECAUDACIÓN E INSPECCIÓN EN LOS TRIBUTOS COMARCALES

Como hemos señalado anteriormente, en uso de las facultades concedidas por los artículos 133.2 y 142 de la Constitución, y por el artículo 106 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases de Régimen Local, y de conformidad con lo dispuesto en los artículos 12 y 15.3 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, y en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, las comarcas pueden regular los procedimientos de gestión, recaudación e inspección mediante el dictado de una Ordenanza fiscal general de gestión, recaudación e inspección de los tributos locales⁹⁹.

1. La gestión tributaria comarcal

La gestión de los Tributos locales se hará por las Comarcas conforme a lo establecido en el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el

⁹⁹ ACÍN FERRER, A., “Tasas locales: Algunas propuestas de reforma de su régimen de gestión y recaudación”, *Tributos locales*, n.o 103, 2012, p. 102.

que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales y en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Dentro de la cual, tiene especialmente importancia la liquidación. La liquidación tributaria es el acto resolutorio mediante el cual la Hacienda Comarcal realiza las operaciones de cuantificación necesarias y determina el importe de la deuda tributaria o de la cantidad que, en su caso, resulte a devolver o a compensar de acuerdo con la Normativa tributaria. Las liquidaciones tributarias serán provisionales o definitivas.

2. La inspección de tributos comarcal

La inspección tributaria consisten en el ejercicio de las funciones administrativas dirigidas a la investigación de los supuestos de hecho de las obligaciones tributarias para el descubrimiento de los que sean ignorados por la Administración, la comprobación de la veracidad y exactitud de las declaraciones presentadas por los obligados tributarios, la realización de actuaciones de obtención de información relacionadas con la aplicación de los Tributos, la comprobación del valor de derechos, rentas, productos, bienes, patrimonios, empresas y demás elementos, cuando sea necesaria para la determinación de las obligaciones tributarias, la comprobación del cumplimiento de los requisitos exigidos para la obtención de beneficios o incentivos fiscales y devoluciones tributarias y la forma en que deben cumplir estas últimas, la práctica de las liquidaciones tributarias resultantes de sus actuaciones de comprobación e investigación.

En todo lo no dispuesto expresamente en la regulación comarcal, será de aplicación lo establecido en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria; en el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales; en el Real Decreto 1684/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación, y lo establecido en las Ordenanzas fiscales comarcales reguladoras de cada uno de los Tributos en particular vigentes; y a cuantas otras disposiciones resulten de aplicación a nivel local en materia tributaria.

II. LOS CONVENIOS DE COLABORACIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA

Asimismo, es posible establecer mecanismos de colaboración entre la Comarca y la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), los cuales se encuentran previstos en el artículo 8 LRHL.

Este precepto, tras establecer un principio de colaboración entre los entes locales, las CCAA y la Administración del Estado, para mejor aplicación del sistema de ingresos de derecho público local, ofrece una línea abierta de mecanismos a tal fin utilizables, que, sin embargo, a diferencia de lo que pudiera en principio parecer, no son de carácter exclusivamente unilateral, salvo el tercero, relativo a la asistencia en materia de recaudación ejecutiva. Son los siguientes:

1. Cesión mutua de información, en particular sobre los hechos imposables que conocidos por los servicios de inspección de cualquiera de dichos entes sea relevante para la aplicación de los tributos de los demás¹⁰⁰.
2. Elaboración conjunta de planes de inspección¹⁰¹.
3. Colaboración de las CCAA y del Estado en la recaudación ejecutiva de los entes locales¹⁰².

Se trata de cauces que, por su amplia redacción, permiten el establecimiento de mecanismos de colaboración de cualquier tipo. Si bien tradicionalmente habían sido poco utilizados -a excepción, quizá, del previsto en el art. 8.3-, recibieron un impulso decisivo con ocasión de la entrada en vigor del actual régimen de financiación local, aprobado en 2003. Ello tuvo lugar a través de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, que dio acogida en su texto al Acuerdo entre el Gobierno de España y la Federación Española de Municipios y Provincias (FEMP) alcanzado el 21 de noviembre de 2002. El acuerdo preveía en su apartado 5.º la necesidad de arbitrar mecanismos que intensificaran la colaboración entre las entidades locales y la AEAT, para la mejor gestión de los tributos locales. En dicho marco, la FEMP y la AEAT suscribieron en 2003 un Protocolo de Colaboración y cuatro Convenios, a

¹⁰⁰ Véase artículo 8.2 LRHL, letras a, b y c.

¹⁰¹ Véase artículo 8.2 LRHL, letra d.

¹⁰² Véase artículo 8.3 LRHL.

todos o algunos de los cuales pueden sumarse los entes locales mediante la firma del correspondiente protocolo de adhesión. La vigencia del convenio, una vez adherido al mismo, es anual, si bien automáticamente prorrogable, por períodos anuales, por tácita reconducción, esto es, salvo denuncia expresa de cualquiera de las partes comunicada a la otra con una antelación mínima de un mes a la fecha de conclusión de su vigencia.

Dichos convenios van referidos a las siguientes materias, que en algunos casos trascienden la pura asistencia a los entes locales:

- a) Suministro de información de carácter tributario a las entidades locales.
- b) Colaboración en materia de presentación telemática de declaraciones y comunicaciones del IRPF en representación de terceros.
- c) Colaboración en materia de intercambio de información tributaria y en la gestión recaudatoria con las entidades locales.
- d) Colaboración para la recaudación ejecutiva de los tributos de las entidades locales. Sobre la base de dichos convenios ha sido implementado, además, un procedimiento de embargo de pagos presupuestarios aplicable también a las Comunidades Autónomas. En virtud del mismo, las devoluciones tributarias que deba hacer la AEAT pueden ser embargadas por las CCAA y Entes Locales y, recíprocamente, a la AEAT le cabe también el embargo de los pagos presupuestarios que deban hacer aquellos a deudores de ésta. Es un mecanismo informático que funciona sobre la base de la remisión, lectura y ejecución de ficheros estandarizados.

La mayoría de las comarcas españolas tienen suscrito el convenio de suministro de información a las entidades locales y solo unas pocas el segundo y tercer convenio.

CAPÍTULO IV.

EL PRESUPUESTO COMARCAL

SUMARIO: I.- EL CONCEPTO DE PRESUPUESTO COMARCAL 1.- Presupuesto comarcal, autonomía financiera y suficiencia financiera 2.- Los principios presupuestarios a) Concreción de los principios presupuestarios en el presupuesto comarcal b) La proyección de la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la administración local en las comarcas II.- PRESUPUESTOS DE LAS COMARCAS: ALCANCE, CONTENIDO Y CUMPLIMIENTO DEL MARCO DE ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA III.- ESTRUCTURA DE LOS PRESUPUESTOS COMARCALES 1.- Estados de gastos a) Clasificación por programas b) Clasificación económica c) Definición de aplicación presupuestaria d) Créditos iniciales y definitivos 2.- Estados de ingresos 3.- Las bases de ejecución del presupuesto 4.- Anexos al presupuesto general IV.- LA ELABORACIÓN, APROBACIÓN, EJECUCIÓN Y CONTROL DEL PRESUPUESTO COMARCAL 1. Elaboración y aprobación del presupuesto a) El marco presupuestario b) Elaboración del Proyecto de Presupuesto c) Aprobación del Presupuesto d) La prórroga presupuestaria e) Las modificaciones presupuestarias 2. La gestión de presupuestos de las entidades locales 3. El cierre y la liquidación del presupuesto V.- EL CONTROL DEL PRESUPUESTO COMARCAL.

I. EL CONCEPTO DE PRESUPUESTO COMARCAL

El presupuesto, desde un punto de vista exclusivamente jurídico, puede definirse como el acto normativo mediante el cual, un ente público, autoriza el montante máximo de los gastos y se prevén los ingresos necesarios para cubrirlos¹⁰³.

¹⁰³ Conjuntamente con esta definición general, el artículo 162 TRLRHL define el Presupuesto de la Entidad Local como “la expresión cifrada, conjunta y sistemática de las obligaciones que, como máximo, pueden reconocer la Entidad y sus organismos autónomos, y de los derechos

Existen multitud de definiciones que delimitan conceptualmente el presupuesto, en general, como «acto legislativo»¹⁰⁴, pero creemos más apropiado, en el ámbito local, hablar de «acto normativo». En materia presupuestaria rige el principio de legalidad y su especificación: el principio de reserva de ley. Sin embargo, las comarcas carecen de potestad legislativa y esto tiene efectos que sobre el régimen presupuestario en un doble sentido: de un lado, el rango y la naturaleza meramente reglamentarios de sus presupuestos; de otro lado, dada la reserva de ley para establecer los modos de contraer obligaciones financieras y realizar gastos por las Administraciones públicas¹⁰⁵, la regulación de los aspectos centrales del Derecho presupuestario comarcal se fija por entes superiores. Es decir, la normativa presupuestaria a la que habrán de sujetarse las comarcas al aprobar y ejecutar su Presupuesto es la establecida por el Estado y, en su caso, por la Comunidad Autónoma.

En definitiva, definiríamos «presupuesto comarcal» como el acto normativo mediante el cual, una comarca, autoriza el montante máximo de los gastos y se prevén los ingresos necesarios para cubrirlos, dentro de sus limitaciones.

1. Concreción de los principios presupuestarios en el presupuesto comarcal

Los principios presupuestarios son informadores de la institución presupuestaria y se proyectan en la elaboración, aprobación, ejecución y control del presupuesto, tratando de asegurar un proceso apropiado de asignación y ejecución de los recursos públicos.

que prevean liquidar durante el correspondiente ejercicio, así como de las previsiones de ingresos y gastos de las sociedades mercantiles cuyo capital social pertenezca íntegramente a la Entidad local correspondiente”.

¹⁰⁴ RODRIGUEZ BEREIJO, A., “Laband y el derecho presupuestario del Imperio alemán”, estudio preliminar publicado en Paul Laband, *Derecho presupuestario*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, 1979, p. 9. González García, E.: *Introducción del derecho presupuestario*, concepto, evolución histórica y naturaleza jurídica, Madrid, Editorial de Derecho Financiero, 1973, p. 122. Y CORTÈS FLEIXAS, J.L.: *Presupuesto como instrumento de gestión pública: del presupuesto por objetivos al presupuesto por recursos*, Instituto Andaluz de Administración Pública, Sevilla, 2005, p. 165. Tanto a nivel teórico como de derecho positivo, el presupuesto no se considera acto administrativo sino acto legislativo.

¹⁰⁵ Véase el artículo 133.4 CE.

Seguidamente analizaremos el contenido de tales principios jurídico-presupuestarios en el ámbito comarcal, a los que habrá que incorporar, los principios más recientes de programación presupuestaria y el objetivo de estabilidad¹⁰⁶.

No obstante, de forma previa, es preciso hacer una mención, a los principios constitucionales específico en materia de presupuesto y gasto público.

El núcleo normativo de estos principios, se recoge en el artículo 134 de la Constitución, que se refiere los Presupuestos del Estado. Ahora bien, los principios recogidos en este precepto¹⁰⁷ deben proyectarse también a la esfera comarcal, y así lo han entendido la LBRL y el LRHL, lo que les lleva a prescribir idénticos principios para los de las Corporaciones Locales y, entre ellos, a los entes supramunicipales, como la comarca. Estos principios, en este ámbito, no sólo se interpretan en su formulación general, sino que también admiten fórmulas más flexibles de los mismos¹⁰⁸.

El Presupuesto se configura como un elemento clave para el ejercicio del principio de autonomía financiera comarcal. El principio de autonomía local general del artículo 140 de la Constitución garantiza la autonomía de las comarcas, en orden a gestionar «sus respectivos intereses».

No obstante, la realización efectiva del reconocimiento constitucional de la autonomía local hace necesario que las Corporaciones Locales –que, repetimos, incluye a los entes supramunicipales, como las comarcas– cuenten con «medios suficientes» para financiar las funciones legalmente atribuidas a estos entes¹⁰⁹. Esa suficiencia de medios o suficiencia financiera constituye el presupuesto indispensable «para posibilitar la consecución efectiva de la autonomía local constitucionalmente garantizada»¹¹⁰.

¹⁰⁶ Dichos principios fueron introducidos por la Ley 27/2013, en sus artículos 3 y 4. El principio de estabilidad presupuestaria se define como la situación de equilibrio o superávit. Se alcanzará esta situación cuando las Administraciones Públicas no incurran en déficit estructural. Este principio acompaña al de sostenibilidad financiera, que consagra la estabilidad presupuestaria como conducta financiera permanente de todas las Administraciones Públicas. Estos principios vienen apoyados por el cumplimiento de tres reglas fiscales: equilibrio o superávit estructural, límite a la ratio de deuda del 60% del PIB, y la regla de gasto.

¹⁰⁷ Principio de competencia, Principio unidad, Principio universalidad, Principio anualidad y Principio prórroga.

¹⁰⁸ Como los compromisos plurianuales de gasto y la prórroga presupuestaria.

¹⁰⁹ Véase el artículo 142 CE.

¹¹⁰ Véase artículo 137 CE.

En relación con las Haciendas Locales –entre las que enmarcamos la hacienda comarcal–, la Constitución garantiza el principio de suficiencia de ingresos y no el de autonomía financiera. Sin embargo, es posible reconocer, como lo ha hecho el Tribunal Constitucional, que el contenido de la autonomía local garantizado está conformado por una suficiencia de medios que no sólo alcanza a la vertiente de los ingresos, sino también al gasto público, consagrando como tal la capacidad para determinar y ordenar, bajo su propia responsabilidad, los gastos necesarios para el ejercicio de sus competencias¹¹¹.

Por consiguiente, las comarcas gozan también de autonomía financiera en la vertiente del gasto, por lo tanto, en principio, son competentes para decidir sobre la cuantía y el destino de su gasto.

2. La proyección de la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la administración local en las comarcas

La reforma constitucional de 2011, que cristalizó en un nuevo artículo 135, y la aprobación de la LOEPSF, ha incidido de manera directa en todas las fases del ciclo presupuestario local, como consecuencia del establecimiento de los principios de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera con el límite del volumen de deuda pública local. La hacienda comarcal es una hacienda local, como hacienda de un ente supramunicipal, y entra dentro del ámbito de aplicación de esta normativa.

En el ámbito de la EU, en materia de coordinación de las políticas presupuestarias se han dictado cinco reglamentos y una directiva¹¹². La Directiva

¹¹¹ Véase la sentencia del Tribunal Constitucional 96/1999, Fundamento Jurídico 7º.

¹¹² Reglamento (UE) 1173/2011, del Parlamento y del Consejo, de 16 de noviembre, sobre la ejecución efectiva de la supervisión presupuestaria en la zona euro; Reglamento 1174/2011, del Parlamento y del Consejo, de 16 de noviembre, relativo a las medidas de ejecución destinadas a corregir los desequilibrios macroeconómicos excesivos en la zona euro; Reglamento 1175/2011, del Parlamento y del Consejo, de 16 de noviembre, por el que se modifica el Reglamento 1466/1997, del Consejo, relativo al esfuerzo de la supervisión de las situaciones presupuestarias y a la supervisión y coordinación de las políticas económicas; Reglamento 1176/2011, del Parlamento y del Consejo, de 16 de noviembre, relativo a la prevención y corrección de los desequilibrios macroeconómicos; Reglamento 1177/2011, del Parlamento y del Consejo, de 8 de noviembre, por el que se modifica el Reglamento 1767/1997, del Consejo, relativo a la aceleración y clarificación del procedimiento de déficit excesivo; Directiva 2011/85/UE, del

2011/85/UE, define el concepto de «marco presupuestario» como el conjunto de instituciones que constituyen la base de las políticas presupuestarias de las AAPP, y en particular, los sistemas de contabilidad presupuestaria y notificación estadística, los sistemas de preparación de previsiones, las reglas fiscales numéricas, los marcos presupuestarios a medio plazo y los mecanismos que regulan las relaciones fiscales entre autoridades públicas de los distintos niveles de las AAPP¹¹³.

Como consecuencia de este nuevo marco normativo, que actualmente se encuentra en pleno desarrollo, determinados aspectos de la normativa presupuestaria local que, no olvidemos, tiene su origen en la Ley de Haciendas Locales de 1988, se han visto afectados en su esencia, sin perjuicio de que sus textos no hayan sido derogados o sustituidos.

Más aún, el propio concepto de autonomía en materia presupuestaria se ve seriamente cuestionado por la traslación de las políticas presupuestarias derivadas de la normativa europea, hasta el punto de que se ha llegado a afirmar que la primera conclusión que puede extraerse de la incidencia de la normativa comunitaria es «que sobre la base de la competencia exclusiva del Estado para la atribución de competencias a una organización supranacional a través de un Tratado internacional, se deberían revisar las reglas de reparto del poder financiero a nivel interno, ya que algunas de ellas, como

Consejo, de 8 de noviembre, sobre requisitos aplicables a los marcos presupuestarios de los Estados miembros.

¹¹³ De esta forma, como afirmó el profesor ORÓN MORATAL, «con el ingreso de España en las Comunidades Europeas se produjo un importante cambio en el sistema jurídico interno, que como no podía ser menos también alcanza al ordenamiento jurídico-financiero no sólo por la irrupción de un nuevo ente público dotado de Hacienda propia, sujeto activo pues de su propia actividad financiera, sino también por los efectos, especialmente limitativos, que se proyectan sobre el poder financiero del Estado y demás entes públicos territoriales». De este modo «el conjunto de normas y principios jurídicos que tienen por objeto la constitución y la gestión de la Hacienda Pública, se ha visto sustancialmente alterado (...) afectando a todos y cada uno de los institutos que conforman el Derecho Financiero y Tributario, comportando auténticas limitaciones al poder normativo financiero del Estado a la hora de regular, configurar e incluso, en algún caso, también de cuantificar económicamente alguno de tales institutos». ORÓN MORATAL, G., *La hacienda estatal ante la Unión Europea = La hisenda estatal davant la Unió Europea : supuestos de devaluación del derecho : lección inaugural del curso 2010-2011*, Universitat Jaume I, 2010, p. 3.

la competencia en materia presupuestaria y de gasto público pueden verse vacías de contenido tras la reforma constitucional»¹¹⁴.

La Disposición adicional sexta de la meritada Ley 27/2013 señala que las previsiones realizadas en ella se aplicarán respetando la organización comarcal en aquellas Comunidades Autónomas cuyos estatutos de autonomía tenga atribuida expresamente la gestión de servicios supramunicipales¹¹⁵. Se trata de una disposición que parece llamada a tener su principal virtualidad en Cataluña¹¹⁶ y en Aragón¹¹⁷, dada la implantación comarcal existente, y en cuya virtud se habría de reconocer a las comarcas alguna presencia en los diversos cauces de prestación supramunicipal de servicios; aunque, a la vista de la escasa densidad normativa del precepto -inevitable, por otra parte, a fin de respetar las competencias autonómicas-, sea amplísima la libertad de configuración política de que disponen tales CCAA para decidir si dan entrada a las comarcas en las referidas fórmulas de gestión de los servicios municipales o si, por el contrario, optan por mantener prácticamente inmutable el régimen general articulado en torno a las Diputaciones provinciales.

Como indica MEDINA GUERRERO es probable que al objetivo de ensanchar el margen de maniobra autonómico para configurar un específico modelo más alejado del patrón general responda la inclusión del tercer apartado de la Disposición adicional tercera de la Ley 27/2013. De acuerdo con este precepto, la aplicación de la Ley a la Comunidad Autónoma de Aragón «se realizará teniendo en cuenta el régimen especial de organización institucional previsto en su Estatuto de Autonomía en materia de régimen local, en virtud del cual las Comunidad Autónoma aplicará las competencias previstas en esta Ley en los distintos niveles de la administración...»¹¹⁸. No obstante, sea cual fuere la *voluntas legislatoris*, lo cierto es que la literalidad del resto de la norma dificulta que el legislador autonómico pueda hacer una reordenación sustancial de las relaciones competenciales entre

¹¹⁴ Párrafo que se repite en las siguientes sentencias del Tribunal Constitucional: 233/1999, FFJJ 10, 18 y 22; 289/2000, FFJJ 3 a 6; 48/2004, FFJJ 10 a 13; 168/2004, FFJJ 8 a 10.

¹¹⁵ FERNÁNDEZ PAVÉS, M. J., *Las circunstancias en la prestación de los servicios públicos y la aplicación de las tasas locales*, en *Estudios sobre el sistema tributario actual y la situación financiera del sector público: Homenaje al Profesor Dr. D. Javier Lasarte Álvarez*, Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, D.L. 2014, 2014, p. 1391.

¹¹⁶ Véase el artículo 92 del Estatuto de Autonomía de Cataluña.

¹¹⁷ Véase el artículo 83.2 del Estatuto de Autonomía de Aragón.

¹¹⁸ MEDINA GUERRERO, M.: *La Reforma del Régimen Local*, Tirant lo Blanch, 2014, p. 50.

las provincias y comarcas al margen de las previsiones generales de la LBRL. Pues, ciertamente, como se cuida de apostillar el apartado tercero de la Disposición Adicional tercera, el legislador ha de actuar con sujeción a la Constitución, al contenido básico de esta Ley y a los principios de estabilidad presupuestaria, sostenibilidad financiera y racionalización de las estructuras administrativas¹¹⁹.

Dicha Ley 27/2013 añade un apartado 4 en el artículo 7 de la LBRL que señala que «las entidades locales sólo podrán ejercer competencias distintas de las propias y de las atribuidas por delegación cuando no se ponga en riesgo la sostenibilidad financiera del conjunto de la Hacienda municipal, de acuerdo con los requerimientos de la legislación de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera y no se incurra en un supuesto de ejecución simultánea del mismo servicio público con otra Administración Pública. A estos efectos, serán necesarios y vinculantes los informes previos de la Administración competente por razón de materia, en el que se señale la inexistencia de duplicidades, y de la Administración que tenga atribuida la tutela financiera sobre la sostenibilidad financiera de las nuevas competencias». Además, «el ejercicio de estas competencias deberá realizarse en los términos previstos en la legislación del Estado y de las CCAA». Vincula, entonces, el ejercicio de competencias distintas de las propias de la comarca y de las atribuidas por delegación a la «sostenibilidad financiera» y al no solapamiento de servicios públicos.

También se modifica en ese sentido el artículo 10 LBRL con la adición de la fórmula: «asegurar el cumplimiento de la legislación de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera», estableciendo, además, que las funciones de coordinación sean «compatibles con la autonomía de las entidades locales».

Toda gira, en definitiva, alrededor de la sostenibilidad financiera, no duplicidad, refuerzo de la función interventora y el control interno y transparencia.

Así las cosas, la organización comarcal se verá afectada por la norma en los siguientes aspectos financieros:

¹¹⁹ Subraya, asimismo, las ambigüedades de la disposición JIMÉNEZ ASENSIO, RAFAEL: La posición institucional de las Diputaciones provinciales a partir de la Ley de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local”, *Diario del Derecho Municipal*, 14 de enero de 2014, p. 45.

- (i) Consagra el respeto al principio de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera y también, apelando al principio de lealtad institucional, exige que los entes territoriales midan el impacto financiero de sus decisiones en relación al resto de Administraciones Públicas. De este modo, se debe ejercer la autonomía financiera desde una responsabilidad constitucionalmente protegida. Por consiguiente, se garantiza el derecho a una autonomía presupuestaria dentro de los límites del principio de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera.
- (ii) El principio de estabilidad presupuestaria, directamente, vincula la firma de convenios entre Administraciones, que cumplirán con el mandato de la sostenibilidad de los servicios públicos y la supresión de duplicidades administrativas¹²⁰.

Además, los convenios por los que el Estado, las CCAA o cualquier Entidad Local –incluidas comarcas– se obliguen tendrán que aportar una mejora en la eficacia de la gestión pública¹²¹.

¹²⁰ Hay que señalar que la Comunidad Autónoma de Cataluña ya puso el acento anteriormente en la firma de convenios entre administraciones, con cita de las comarcas, en el Decreto legislativo 2/2003, de 28 de abril, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Municipal y de Régimen Local de Cataluña, que en su título XVII, dedicado a la asistencia de la Generalidad a los entes locales y de la cooperación con los mismos, le asigna al Gobierno de la Generalidad la competencia para establecer los criterios de coordinación en el ejercicio de las funciones de asistencia y cooperación. Las relaciones de planificación se llevan a efecto a través del Plan Director de Inversiones Locales de Cataluña, siendo la finalidad del citado plan asegurar en todo el territorio de Cataluña la prestación integral y adecuada de los servicios atribuidos a los entes locales. Son las entidades comprendidas los municipios, mancomunidades y comarcas. Se fundamentan en el artículo 191.1 de dicha regulación el establecimiento de convenios o consorcios para el establecimiento de relaciones de asociativas y cooperación. También hay que reseñar que el artículo 115.4 establece la prohibición de los municipios de asociarse con otros de una comarca diferente, si la mancomunidad tiene por objeto obras y servicios comprendidos en el programa de actuación comarcal. Tienen la misma prohibición los municipios, para participar en los convenios o consorcios en que intervengan comarcas distintas a las que pertenezcan, si el objeto del consorcio fuera coincidente con una actividad o con un servicio recogido en el programa de actuación de su comarca. No obstante, en el caso que se demuestre la necesidad o la conveniencia de la participación, el Consejero de Gobernación y Relaciones Institucionales podrá autorizar la participación del municipio en el Consorcio, escuchadas las comarcas y demás administraciones afectadas y previo informe de la comisión jurídica asesora.

¹²¹ Véase «Informe acerca del contenido autonómico del Proyecto de Ley de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local», de conformidad con lo dispuesto en el artículo 56

- (iii) La cesión de competencias obligatoriamente irá seguida por la correspondiente dotación anual en el presupuesto, cubriendo al cien por cien del coste del servicio.

La Administración que delega se reservará los mecanismos de control precisos para asegurar la adecuada prestación del servicio delegado¹²². Por otra parte, se habilitarán los mecanismos para asegurar el cumplimiento de lo pactado, garantizando la prestación de servicios al ciudadano.

- (iv) La gestión de los servicios públicos de competencia comarcal deberá ser sostenible y eficiente, añadiéndose la proyección del principio de transparencia en términos de acceso público con la emisión del preceptivo Informe de la intervención local a los solos efectos de asegurar el criterio de sostenibilidad y eficiencia de las propuestas.

La LRSAL incorpora un modelo transparente de información pública para común conocimiento del ciudadano y que se complementa con la información que, con carácter anual, contendrá los Presupuestos Generales del Estado.

- (v) Téngase en cuenta que las comarcas, como el resto de los entes locales y supralocales, pueden ejercer la iniciativa pública para el desarrollo de actividades económicas, dando lugar a ingresos de carácter patrimonial, con el fin del cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria y de la sostenibilidad financiera.
- (vi) Además, en la norma, se establece un sistema retributivo más homogéneo y responsable para los cargos de las Corporaciones locales y supralocales, funcionarios y directivos de este Sector de la Administración pública.
- (vii) La función interventora y el control interno, se ven reforzados con la reforma de la regulación vigente hasta la fecha contenida en el Estatuto Básico del Empleado Público, aprobado por la Ley 7/2007, de 12 de abril (en adelante, EBEP).

b) del Reglamento del Senado, p. 23. Acceso en: http://www.senado.es/legis10/publicaciones/pdf/senado/bocg/BOCG_D_10_277_2052.PDF, en fecha 29 de junio de 2019.

¹²² Informe acerca del contenido autonómico (...), *Op. Cit.*, p.23.

- (viii) Resultará obligatoria la publicación del coste de los servicios se considera una medida básica que facilitará una información al ciudadano, que podrá ser comparada en términos de gestión de sus servicios y evaluación de sus representantes.

En definitiva, se establece un modelo transparente, orientado a una Administración por resultados. La publicación del coste de los servicios se convierte en una herramienta de control y rendición de cuentas de transparencia en la gestión pública, de mejora de la misma y de garantía de los derechos de los administrados¹²³.

II. PRESUPUESTOS DE LAS COMARCAS: ALCANCE, CONTENIDO Y CUMPLIMIENTO DEL MARCO DE ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA

Por aplicación del principio de unidad antes mencionado, las comarcas deben aprobar anualmente un Presupuesto único. Así lo establece el artículo 112 de la LBRL. Este principio de unidad no lleva implícito que deba existir un estado único donde se incluyan la totalidad de ingresos y gastos del conjunto de entes que integran el ámbito comarcal, sino que se concreta en la exigencia del artículo 164 del LRHL de que las entidades locales elaboren y aprueben anualmente un Presupuesto General en el que se integrarán: el Presupuesto de la propia comarca, los Presupuestos de los organismos autónomos dependientes de ésta, los estados de previsión de gastos e ingresos de las sociedades mercantiles cuyo capital social pertenezca íntegramente a la entidad local, bien sea directamente o a través de entidades controladas por la comarca; así como los de las entidades públicas empresariales a las que se refiere la Disposición Transitoria 2ª de la Ley 37/2003. Y, además, desde la

¹²³ Esta transparencia supone, también, comunicación de información. Para el cumplimiento de obligaciones contempladas en la Orden HAP/2105/2012, de 1 de octubre, por la que se desarrollan las obligaciones de suministro de información previstas en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, el Ministerio, elabora anualmente unas guías. Al que se puede acceder en la siguiente dirección: http://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/DGCFEL/InstruccionesAplicaciones/Gu%C3%ADa%20presupuestos%202019_31012019.pdf

entrada en vigor de la disposición final segunda de la Ley 27/2013, también se integrarán los Presupuestos de los consorcios en los que participen¹²⁴.

La elaboración, aprobación y ejecución de los Presupuestos y demás actuaciones que afecten a los gastos o ingresos de las entidades locales, se realizará en un marco de estabilidad presupuestaria entendida como la situación de equilibrio o superávit estructural, conforme a lo dispuesto en el artículo 3 de la LOEPSF y deberá mantener una posición de equilibrio o superávit presupuestario¹²⁵.

La Ley Orgánica 2/2012 determina que a efectos del cumplimiento de los criterios de estabilidad presupuestaria, deuda pública y regla de gasto deben tomarse en consideración la totalidad de entidades y organismos, cualquiera que sea su naturaleza jurídica, sobre los que la entidad local ejerza su control, salvo que se financien mayoritariamente con actividades de mercado.

¹²⁴ Adicionalmente a los Presupuestos y estados a los que hemos aludido con anterioridad, el artículo 166 de la LRHL establece un contenido específico que se unirá como anexo al Presupuesto General y que afecta al conjunto de entidades y organismos que lo integran: a) Los planes y programas de inversión y financiación que, para un plazo de cuatro años, podrán formular los municipios y demás entidades locales de ámbito supramunicipal. De ellos se dará cuenta, en su caso, al Pleno de la Corporación, coincidiendo con la aprobación del Presupuesto, debiendo ser objeto de revisión anual, añadiendo un nuevo ejercicio a sus previsiones b) Los programas anuales de actuación, inversiones y financiación de las sociedades mercantiles de cuyo capital social sea titular único o participe mayoritario la entidad local c) El estado de consolidación del presupuesto de la propia entidad con el de todos los presupuestos y estados de previsión de sus organismos autónomos y sociedades mercantiles d) El estado de previsión de movimientos y situación de la deuda comprensiva del detalle de operaciones de crédito o de endeudamiento pendientes de reembolso al principio del ejercicio, de las nuevas operaciones previstas a realizar a lo largo del ejercicio y del volumen de endeudamiento al cierre del ejercicio económico, con distinción de operaciones a corto plazo, operaciones a largo plazo, de recurrencia al mercado de capitales y realizadas en divisas o similares, así como de las amortizaciones que se prevén realizar durante el mismo ejercicio. El plan de inversiones deberá coordinarse, en su caso, con el programa de actuación y planes de etapas de planeamiento urbanístico, y se completará con el programa financiero, que contendrá: a) La inversión prevista a realizar en cada uno de los cuatro ejercicios. b) Los ingresos por subvenciones, contribuciones especiales, cargas de urbanización, recursos patrimoniales y otros ingresos de capital que se prevean obtener en dichos ejercicios, así como una proyección del resto de los ingresos previstos en el citado período. c) Las operaciones de crédito que resulten necesarias para completar la financiación, con indicación de los costes que vayan a generar.

¹²⁵ Véase el artículo 11 LOEPSF.

Por su parte, el artículo 165 LRHL establece que cada uno de los presupuestos que se integran en el Presupuesto General, atendiendo al principio de estabilidad presupuestaria, se formará con los estados de gastos e ingresos, así como con las bases de ejecución del Presupuesto.

Las bases de ejecución tienen una gran importancia en este ámbito, dado que constituyen un documento en el que se adaptan las disposiciones generales en materia presupuestaria a la organización y circunstancias de la propia entidad, así como aquellas otras necesarias para su acertada gestión, estableciendo cuantas prevenciones se consideren oportunas o convenientes para la mejor realización de los gastos y recaudación de los recursos. No obstante, tales bases de ejecución no podrán modificar lo legislador para la administración económica ni comprender preceptos de orden administrativo que requieran legalmente procedimiento y solemnidades específicas distintas de lo previsto en el Presupuesto. En definitiva, las bases de ejecución constituyen una norma básica de referencia en relación con la autonomía presupuestaria de las comarcas.

La variación del gasto computable no podrá superar la tasa de referencia de crecimiento del Producto Interior Bruto de medio plazo de la economía española¹²⁶.

Según redacción dada por Disposición final trigésima primera de la Ley 17/2012 de Presupuestos Generales de 2013 a la Disposición adicional decimocuarta del Real Decreto-Ley 20/2011, de 30 de diciembre, de medidas urgentes en materia presupuestaria, tributaria y financiera para la corrección del déficit público, que modifica el artículo 14 del Real Decreto Ley 8/2010, de 20 de mayo, por el que se adoptan medidas extraordinarias para la reducción del déficit público, las Entidades Locales y sus entidades dependientes clasificadas en el sector Administraciones Públicas, de acuerdo con la definición y delimitación del Sistema Europeo de Cuentas, que liquiden el ejercicio inmediato anterior con ahorro neto positivo, calculado en la forma que establece el artículo 53 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por RDL 2/2004, de 5 de marzo, podrán concertar nuevas operaciones de crédito a largo plazo para la financiación de inversiones, cuando el volumen total del capital vivo no exceda del 75% de los ingresos corrientes liquidados o devengados según

¹²⁶ Véase el artículo 11 LOEPSF.

las cifras deducidas de los estados contables consolidados. Si el volumen de endeudamiento que, excediendo el 75%, no supere el 110% de los ingresos corrientes liquidados o devengados, podrán concertar operaciones de endeudamiento previa autorización del órgano competente que tenga atribuida la tutela financiera de las entidades locales. Las entidades que presenten ahorro neto negativo o un volumen de endeudamiento superior al 110%, no podrán concertar operaciones de crédito a largo plazo.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 30 de la LOEPSF, la comarca aprobará el límite de gasto no financiero coherente con el objetivo de estabilidad presupuestaria y la regla de gasto que marcará el techo de asignación de recursos de sus Presupuestos.

La evaluación del cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria, regla de gasto y nivel de deuda corresponde a la Intervención Local, que elevará al Pleno un informe sobre el cumplimiento de la propia comarca y de sus organismos y entidades dependientes.

III. ESTRUCTURA DE LOS PRESUPUESTOS DE LAS COMARCAS

De acuerdo con el artículo 165 del LRHL, el Presupuesto General de una comarca contendrá: por un lado los estados de gastos, en los que se incluirán, con la debida especificación, los créditos necesarios para atender al cumplimiento de las obligaciones; posteriormente, los estados de ingresos, en los que figurarán las estimaciones de los distintos recursos económicos a liquidar durante el ejercicio; y en última instancia, las bases de ejecución que contendrán la adaptación de las disposiciones generales en materia presupuestaria a la organización y circunstancias de la propia entidad.

Siguiendo las previsiones de la LRHL, el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas es el órgano competente para establecer, mediante Orden Ministerial, la estructura de los Presupuestos de las comarcas, teniendo en cuenta la naturaleza económica de los ingresos y de los gastos, las finalidades u objetivos que con estos últimos se propongan conseguir y de acuerdo con los criterios generales que se establecen en el artículo 167 de la referida Ley.

La actual estructura de los Presupuestos de las entidades locales –que incluye a los entes comarcales– fue aprobada por Orden EHA/3565/2008, de 3 de diciembre, con el objetivo de que la estructura de los Presupuestos de estas entidades, así como los criterios de clasificación de sus ingresos y gastos se adaptasen a lo establecido para el sector público estatal, aun teniendo en cuenta las peculiaridades de la actividad financiera de aquellas entidades. Por Orden HAP/419/2014, de 14 de marzo, se modificó¹²⁷, la Orden de 2008, definiendo los programas de manera más ajustada a lo dispuesto en la LBRL, tras la entrada en vigor de la Ley 27/2013, de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local, imponiendo para todas las comarcas el deber de presupuestar y contabilizar con el grado de desarrollo suficiente para que se disponga información acerca del gasto generado en cada uno de los servicios.

También la Orden de 2014 incluye como concepto presupuestario independiente el Fondo de Contingencia, que podrá ser utilizado por cualquier entidad local, de forma homogénea con el Estado.

Las disposiciones señaladas señalan que, sin perjuicio de poder clasificar los gastos e ingresos atendiendo a su propia naturaleza de acuerdo con sus reglamentos o decretos de organización, las entidades locales elaborarán sus presupuestos teniendo en cuenta la naturaleza económica de los ingresos y de los gastos, y los objetivos que con estos últimos se pretendan conseguir¹²⁸. En los ingresos esta clasificación se refiere a la naturaleza jurídico-tributaria o no tributaria de los ingresos.

1. Estados de gastos

A) *Clasificación por programas*

Los créditos, entendiendo como tales las previsiones económicas del «techo de gasto» en cada presupuesto¹²⁹, se ordenarán según su finalidad

¹²⁷ Con efectos para los Presupuestos de 2015.

¹²⁸ La naturaleza económica de los gastos es la respuesta a la pregunta en qué se gasta.

¹²⁹ La Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, introduce en su artículo 35, por primera vez en el ordenamiento jurídico español, el concepto «crédito presupuestario» entendiendo por tal «cada una de las asignaciones individualizadas de gasto que figuran en los presupuestos de órganos y entidades (...), puestas a disposición de los centros gestores para la cobertura de las necesidades para las que hayan sido aprobados».

y los objetivos que con ellos se proponga conseguir, con arreglo a una clasificación sucesiva en cinco niveles: áreas de gasto, políticas de gasto y grupos de programas, programas y subprogramas.

Establece la Orden de estructura presupuestaria que, desde el punto de vista de su finalidad, el detalle de los créditos se presentará, como mínimo, a nivel de grupos de programas de gasto. No obstante, este detalle se deberá presentar en el nivel de programas de gasto en los casos que se especifican en el anexo I de la citada Orden.

La estructura presupuestaria se debe considerar cerrada y obligatoria para todas las entidades locales. No obstante, será abierta a partir del nivel de programas y subprogramas, por lo que podrán crearse los programas y subprogramas que se consideren necesarios cuando no figuren en la estructura que por esta Orden se establece.

B) Clasificación económica

La clasificación económica¹³⁰ del gasto agrupará los créditos por capítulos. Se distinguen las operaciones no financieras, situadas en los capítulos de gasto 1 a 7, de las financieras, que podemos encontrar en capítulos de gasto 8 y 9, subdividiéndose las primeras en las operaciones corrientes, de los capítulos de gasto 1 a 4, y de capital, de los capítulos 6 y 7.

Atendiendo a su naturaleza económica, los capítulos –un dígito– se desglosarán en artículos –dos dígitos–, y éstos, a su vez, en conceptos –tres dígitos–, que se podrán subdividir en subconceptos –dos dígitos–. Adicionalmente, los subconceptos podrán desarrollarse en partidas.

La estructura por conceptos y subconceptos es abierta, por lo que podrán crearse los que se consideren necesarios cuando no figuren en la estructura que establece la Orden. No obstante, se tipifican en la normativa algunos conceptos y subconceptos obligatorios de general utilización.

¹³⁰ En la clasificación económica del gasto en los Presupuestos Locales no se contemplaba el capítulo V hasta la reforma de 2014.

C) Definición de aplicación presupuestaria

El artículo 6 de la Orden de estructura presupuestaria señala que la aplicación presupuestaria cuya expresión cifrada constituye el crédito presupuestario vendrá definida, al menos, por la conjunción de las clasificaciones por programas y económica, a nivel de grupos de programas o programa y concepto o subconcepto, respectivamente.

En el caso de que la entidad local opte por utilizar la clasificación orgánica, la aplicación presupuestaria vendrá definida por la conjunción de las clasificaciones orgánica, por programas y económica.

De acuerdo con lo que dispone el artículo 7, el registro contable de los créditos, de sus modificaciones y de las operaciones de ejecución del gasto se realizará, como mínimo, sobre la aplicación presupuestaria, sin perjuicio de que las entidades locales puedan efectuar el seguimiento contable a un mayor nivel de desglose.

D) Créditos iniciales y definitivos

Se entenderá por crédito inicial el asignado a cada aplicación presupuestaria en el presupuesto de la entidad definitivamente aprobado.

Se denominará crédito definitivo el vigente en cada momento que vendrá determinado por el crédito inicial aumentado o disminuido como consecuencia de modificaciones presupuestarias que se hubieran realizado hasta la fecha¹³¹.

2. Estados de ingresos

Las previsiones incluidas en los estados de ingresos del Presupuesto de la entidad local se clasificarán separando las operaciones no financieras, que se encuentran en los capítulos 1 a 7, de las financieras de los capítulos 8 y 9), subdividiéndose las primeras en operaciones corrientes –capítulos 1 a 5– y de capital –capítulos 6 y 7– operaciones corrientes, las de capital.

¹³¹ Véase el artículo 8 de la Orden.

Atendiendo a su naturaleza económica, los capítulos –1 dígito– se desglosarán en artículos –dos dígitos–, y éstos, a su vez, en conceptos –tres dígitos–, que se podrán subdividir en subconceptos –dos dígitos–. La estructura por conceptos y subconceptos es abierta, por lo que podrán crearse los que se consideren necesarios cuando no figuren en la normativa.

3. Las bases de ejecución del presupuesto

El acto de aprobación de los Presupuestos se configura como un acto complejo, al incorporar tanto la determinación detallada, estructurada y cuantitativa de gastos e ingresos, como el ejercicio de su potestad de auto-organización mediante la aprobación de las bases de ejecución.

Las bases de ejecución contendrán la adaptación de las disposiciones en materia presupuestaria a la organización y circunstancias de la propia comarca, así como aquellas otras necesarias para su acertada gestión, estableciendo cuantas prevenciones se consideren oportunas o convenientes para la mejor realización de los gastos y recaudación de los recursos, sin que puedan modificar lo legislado para la administración económica ni comprender preceptos de orden administrativo que requieran legalmente procedimiento y solemnidades específicas distintas de lo previsto para el presupuesto comarcal¹³².

Pueden distinguirse en las «bases» elementos de contenido necesario, como la determinación de los niveles de vinculación jurídica de los créditos y la relación expresa y taxativa de los créditos que se declaren ampliables, con detalle de los recursos afectados.

Las bases también contienen elementos accesorios, como las normas que regulen el procedimiento de ejecución del presupuesto; documentos y requisitos que, de acuerdo con el tipo de gastos, justifiquen el reconocimiento de la obligación; la forma en que los perceptores de subvenciones deban acreditar el encontrarse al corriente de sus obligaciones fiscales con la entidad y justificar la aplicación de fondos recibidos; normas que regu-

¹³² Sin embargo, el artículo 9 del Real Decreto 500/1990, de 20 de abril por el que se desarrolla el capítulo primero del título sexto de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, en materia de presupuestos, señala que las bases de ejecución del Presupuesto de cada ejercicio podrán remitirse a los reglamentos o normas de carácter general dictadas por el Pleno.

len la expedición de órdenes de pago a justificar y anticipos de caja fija; y regulación de los compromisos de gastos plurianuales, entre otras.

4. Anexos al presupuesto general

De acuerdo con lo que dispone el Real Decreto 500/1990, de 20 de abril por el que se desarrolla el capítulo primero del título sexto de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, en materia de presupuestos, se unirán como anexos al Presupuesto General:

Los programas anuales de actuación, inversiones y financiación de las sociedades mercantiles de cuyo capital social sea titular único o participe mayoritario la Entidad local¹³³.

Tales programas comprenderán, por un lado, el estado de inversiones reales y financieras a efectuar durante el ejercicio, por otro, el estado de las fuentes de financiación de las inversiones, con especial referencia a las aportaciones a percibir de la entidad local o de sus organismos autónomos; además de la relación de los objetivos a alcanzar y de las rentas que se esperan generar y la memoria de las actividades que vayan a realizarse en el ejercicio.

El estado de consolidación del Presupuesto de la propia entidad con el de todos los Presupuestos y estados de previsión de sus organismos autónomos y sociedades mercantiles¹³⁴, de acuerdo con las disposiciones en los artículos 115 a 118 del Real Decreto 500/1990, de 20 de abril por el que se desarrolla el capítulo primero del título sexto de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, en materia de presupuestos.

Los planes de inversión y sus programas de financiación que, en su caso y para un plazo de cuatro años, puedan formular las entidades locales de ámbito supramunicipal, que deberá coordinarse, en su caso, con el programa de actuación y planes de etapas de planeamiento urbanístico, y recogerá la totalidad de los proyectos de inversión que se prevean realizar. Su contenido y gestión se regula en los artículos 13 y siguientes del Real Decreto 500/1990, de 20 de abril por el que se desarrolla el capítulo primero

¹³³ Véase el artículo. 166.1 b, LRHL.

¹³⁴ Véase el artículo 166.1 c, LRHL

del título sexto de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, en materia de presupuestos.

IV. LA ELABORACIÓN, APROBACIÓN, EJECUCIÓN Y CONTROL DEL PRESUPUESTO COMARCAL

Así como en el ámbito estatal y autonómico las fases de elaboración y ejecución del ciclo presupuestario se atribuyen al Gobierno y al Parlamento, las fases de aprobación y control, en la esfera comarcal corresponde al Presidente de la Entidad elaborar y ejecutar el Presupuesto y al Pleno del Consejo Comarcal su aprobación y control.

1. Elaboración y aprobación del presupuesto

a) El marco presupuestario

El principio de plurianualidad que consagra la LOEPSF en su artículo 5 obliga a enmarcar la elaboración de los presupuestos en un escenario plurianual, que de acuerdo con las Directivas de la UE se establece en tres años.

Por otra parte, la misma Ley Orgánica en su artículo 29 obliga a las Administraciones Públicas a elaborar un marco presupuestario a medio plazo en el que se enmarcará la elaboración de sus Presupuestos anuales y a través del cual se garantizará una programación presupuestaria coherente con los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública.

El contenido viene desarrollado, no de manera taxativa, en el apartado 2 del artículo 29, según el cual el marco presupuestario a medio plazo deberá contener los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública, las proyecciones de las principales partidas de ingresos y gastos, con su evolución tendencial (basadas en políticas no sujetas a modificaciones, como el impacto de las medidas para dicho período) y los principales supuestos en los que se basan dichas proyecciones de ingresos y gastos.

Debe entenderse que es el Pleno comarcal, el órgano que debe aprobar el marco presupuestario a medio plazo, dado que su aprobación supone anticipar la evolución de los presupuestos generales de la entidad local de los próximos tres ejercicios.

La Orden HAP/2105/2012, de 1 de octubre, por la que se desarrollan las obligaciones de suministro de información previstas en la LOEPSF, establece en el artículo 6 la obligación de remitir información sobre los marcos presupuestarios a medio plazo en los que se enmarcará la elaboración de los Presupuestos de las entidades locales¹³⁵.

De acuerdo con esa Orden Ministerial, las entidades locales, antes del 15 de marzo de cada año, de acuerdo con la información sobre el objetivo de estabilidad presupuestaria y de deuda pública que previamente suministre el Estado, remitirán los marcos presupuestarios a medio plazo en los que se enmarcará la elaboración de sus Presupuestos anuales.

b) Elaboración del Proyecto de Presupuesto

El Real Decreto-ley 17/2014, de 26 de diciembre, de medidas de sostenibilidad financiera de las comunidades autónomas y entidades locales y otras de carácter económico, ha venido a dar una nueva redacción al artículo 168 de la LRHL, señalándose que el Presupuesto de la Entidad Local será formado por su Presidente y a él habrá de unirse una serie de documentación: como la memoria explicativa de su contenido y de las principales modificaciones que presente en relación con el vigente, la liquidación del presupuesto del ejercicio anterior y avance de la del corriente, referida, al menos, a seis meses del ejercicio corriente, el anexo de personal de la Entidad Local, el anexo de las inversiones a realizar en el ejercicio, el anexo de beneficios fiscales en tributos locales conteniendo información detallada de los beneficios fiscales y su incidencia en los ingresos de cada Entidad Local y el anexo con información relativa a los convenios suscritos con las Comunidades Autónomas en materia de gasto social, con especificación de la cuantía de las obligaciones de pago y de los derechos económicos que se deben reconocer en el ejercicio al que se refiere el presupuesto general y de las obligaciones pendientes de pago y derechos económicos pendientes de cobro, reconocidos en ejercicios anteriores, así como de la aplicación o partida presupuestaria en la que se recogen, y la referencia a que dichos

¹³⁵ Existe una guía para la remisión de la información de los marcos presupuestarios <http://www.minhap.gob.es/Documentacion/Publico/DGCFEL/InstruccionesAplicaciones/Gu%C3%ADaMarcos.pdf>

convenios incluyen la cláusula de retención de recursos del sistema de financiación a la que se refiere el artículo 57 bis de la LBRL.

Además, se añadirá un informe económico-financiero, suscrito por funcionario distinto al Interventor, en el que se expongan las bases utilizadas para la evaluación de los ingresos y de las operaciones de crédito previstas, la suficiencia de los créditos para atender el cumplimiento de las obligaciones exigibles y los gastos de funcionamiento de los servicios y, en consecuencia, la efectiva nivelación del presupuesto.

Tras la fase previa indicada, el Presidente formará el Proyecto de Presupuesto General, que comprenderá el Presupuesto de la entidad con su documentación complementaria, el Presupuesto de cada uno de los organismos autónomos, propuesto por el órgano competente de los mismos, que será remitido a la entidad local de la que dependan antes del 15 de septiembre de cada año, acompañado de la documentación correspondiente y los estados de previsión de las sociedades mercantiles de capital íntegramente local remitirán a esta entidad, antes del día 15 de septiembre de cada año, sus previsiones de gastos e ingresos, así como los programas anuales de actuación, inversiones y financiación.

El artículo 18 del Real Decreto 500/1990, de 20 de abril por el que se desarrolla el capítulo primero del título sexto de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, en materia de presupuestos, en relación con el artículo 168 de la LRHL, concreta el contenido de la antedicha documentación y lo limita a una memoria suscrita por la presidente, explicativa de su contenido y de las principales modificaciones que presente en relación con el vigente, a la que se añadirá una copia de la liquidación del presupuesto del ejercicio anterior y avance de la del corriente, referida, al menos, a seis meses del mismo, suscritas, una y otro, por el interventor y confeccionados conforme dispone la instrucción de contabilidad; dos anexos, uno de personal de la entidad local, en que se relacionen y valoren los puestos de trabajo existentes en la misma, de forma que se dé la oportuna correlación con los créditos para personal incluidos en el presupuesto, y otro de las inversiones a realizar en el ejercicio, suscrito por el presidente y debidamente codificado.

Por último, se acompañará un informe económico-financiero, en el que se expongan las bases utilizadas para la evaluación de los ingresos y de las

operaciones de crédito previstas, la suficiencia de los créditos para atender el cumplimiento de las obligaciones exigibles y los gastos de funcionamiento de los servicios y, en consecuencia, la efectiva nivelación del presupuesto.

En relación con las operaciones de crédito, se incluirá en el informe, además de su importe, el detalle de las características y condiciones financieras de todo orden en que se prevean concertar y se hará una especial referencia a la carga financiera que pese sobre la entidad antes y después de su formalización.

c) *Aprobación del Presupuesto*

La remisión a la Intervención se efectuará de forma que el Presupuesto, con todos sus anexos y documentación complementaria, pueda ser objeto de estudio durante un plazo no inferior a diez días, e informado antes del 10 de octubre, de acuerdo con el artículo 19.4 del Real Decreto 500/1990.

Concluirá el expediente con el informe de la Intervención al que alude el artículo 168.4 del LRHL. Adicionalmente, se incorporará al expediente, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 16.2 del RD 1463/2007, de 2 de noviembre, por el que se aprueba el reglamento de desarrollo de la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, de Estabilidad Presupuestaria, en su aplicación a las entidades locales, un informe de la Intervención local que se elevará al Pleno sobre el cumplimiento del objetivo de estabilidad de la propia entidad local y de sus organismos y entidades dependientes.

El informe se emitirá con carácter independiente y se incorporará al previsto en el artículo 168.4 del LRHL. En dicho informe el Interventor local detallará los cálculos efectuados y los ajustes practicados sobre la base de los datos de los capítulos 1 a 9 de los estados de gastos e ingresos presupuestarios, en términos de Contabilidad Nacional, según el Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales. En el caso de las comarcas, al aplicar la limitación en sus ingresos, los dos primeros capítulos ingresos, dedicados a los impuestos se cifrarán en cero¹³⁶.

El proyecto se someterá a dictamen de la Comisión informativa correspondiente, que estará integrada por miembros de la entidad local de forma proporcional a la representatividad de los diferentes grupos que la inte-

¹³⁶ Será: Capítulo 1 – Impuestos directos: 0 y Capítulo 2 – Impuestos indirectos: 0.

gran. Sus miembros pueden formular propuestas de modificación y votos particulares que serán tenidos en cuenta en la discusión del Pleno, pero su dictamen no tiene carácter vinculante. Todo ello, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 82, 123, 125 y 136 del Real Decreto 2568/1986, de 28 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de Organización, Funcionamiento y Régimen Jurídico de las Entidades Locales.

El Pleno de la entidad adoptará por mayoría simple el acuerdo de aprobación inicial, que será único y habrá de detallar los Presupuestos que integran el Presupuesto General, no pudiendo aprobarse ninguno de ellos separadamente.

Aprobado inicialmente el Presupuesto General, se expondrá al público, previo anuncio en el Boletín Oficial de la Provincia o, en su caso, de la Comunidad Autónoma uniprovincial, por 15 días, durante los cuales los interesados podrán examinarlos y presentar reclamaciones ante el pleno comarcal.

Tienen la condición de interesados y, por tanto, pueden presentar reclamaciones contra el Presupuesto, en el plazo de 15 días de exposición al público, por tener legitimación activa, los habitantes en el territorio de la respectiva Entidad local, los que resulten directamente afectados, aunque no habiten en el territorio de la Entidad local y los Colegios Oficiales, Cámaras Oficiales, Sindicatos, Asociaciones y demás Entidades legalmente constituidas para velar por intereses profesionales o económicos y vecinales, cuando actúen en defensa de los que les son propios¹³⁷.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 170.2 del LRHL, únicamente podrán entablarse reclamaciones por no haberse ajustado su elaboración y aprobación a los trámites establecidos en esta ley, por omitir el crédito necesario para el cumplimiento de obligaciones exigibles a la entidad local, en virtud de precepto legal o de cualquier otro título legítimo o por ser de manifiesta insuficiencia los ingresos con relación a los gastos presupuestados o bien de estos respecto a las necesidades para las que esté previsto.

El Presupuesto se considerará definitivamente aprobado si, durante el citado plazo, no se hubiesen presentado reclamaciones; en caso contrario, el Pleno dispondrá de un plazo de un mes para resolverlas.

¹³⁷ Según determina el artículo 170.1 de la LRHL.

La aprobación definitiva del Presupuesto General por el Pleno de la Corporación habrá de realizarse antes del día 31 de diciembre del año anterior al del ejercicio en que deba aplicarse.

El presupuesto general, definitivamente aprobado, será insertado en el Boletín Oficial de la Corporación, si lo tuviera, y, resumido por capítulos de cada uno de los Presupuestos que lo integran, en el de la Provincia o, en su caso, de la Comunidad Autónoma uniprovincial. Simultáneamente al envío al Boletín Oficial se remitirá copia del Presupuesto General definitivamente aprobado a la Administración del Estado y a la correspondiente Comunidad Autónoma.

El Presupuesto entrará en vigor, en el ejercicio de su anualidad, una vez publicado en el boletín oficial correspondiente.

Una copia del Presupuesto y de sus modificaciones deberá hallarse a disposición del público, a efectos informativos, desde su aprobación definitiva hasta la finalización del ejercicio.

El artículo 171 del LRHL establece que contra la aprobación definitiva del Presupuesto podrá interponerse directamente recurso contencioso-administrativo, en la forma y plazos que establecen las normas de dicha jurisdicción.

La Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa establece en su artículo 46 que el plazo de interposición será de dos meses y el recurso se sustanciarán ante el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Autónoma.

Señala dicho precepto la necesidad de que el Tribunal de Cuentas deba informar previamente a la resolución del recurso, cuando la impugnación afecte o se refiera a la nivelación presupuestaria.

La interposición de recursos no suspenderá por sí sola la aplicación del presupuesto definitivamente aprobado por la corporación.

d) La prórroga presupuestaria

Como excepción al principio de anualidad en la aprobación del Presupuestos, el artículo 169.6 LRHL establece que si al iniciarse el ejercicio económico no hubiese entrado en vigor el presupuesto correspondiente, se

considerará automáticamente prorrogado el del anterior, con sus créditos iniciales, sin perjuicio de las modificaciones que se realicen conforme a lo dispuesto en los artículos 177, 178 y 179 de esta Ley y hasta la entrada en vigor del nuevo Presupuesto. La prórroga no afectará a los créditos para servicios o programas que deban concluir en el ejercicio anterior o que estén financiados con crédito u otros ingresos específicos o afectados.

El régimen jurídico de la prórroga presupuestaria se establece en el artículo 21 del Real Decreto 500/1990.

De acuerdo con estas disposiciones, en ningún caso tendrán singularmente la consideración de prorrogables las modificaciones de crédito. Sin perjuicio que el Presupuesto prorrogado pueda ser objeto de cualquiera de las modificaciones previstas por la Ley.

En caso de que una vez ajustados a la baja los créditos iniciales del Presupuesto anterior en función de lo dispuesto en el párrafo precedente (créditos para servicios o programas que deban concluir en el ejercicio anterior o que estén financiados con crédito u otros ingresos específicos o afectados) se obtuviera un margen en relación con el límite global de los créditos iniciales de referencia, se podrán realizar ajustes al alza en los créditos del Presupuesto prorrogado siempre que simultáneamente existan compromisos firmes de gastos a realizar en el ejercicio corriente que correspondan a unas mayores cargas financieras anuales generadas por operaciones de crédito autorizadas en los ejercicios anteriores y que el margen de los créditos no incorporables, relativo a la dotación de servicios o programas que hayan concluido en el ejercicio inmediato anterior, permita realizar el ajuste correspondiente hasta alcanzar el límite global señalado, aunque sólo se puedan dotar parcialmente los mayores compromisos vinculados al reembolso de las operaciones de crédito correspondientes.

Igualmente se podrán acumular en la correspondiente resolución acuerdos sobre la incorporación de remanentes. En este caso, sin consideración del límite referido y siempre que la naturaleza del gasto y la situación del crédito disponible en el ejercicio finalizado permitan proceder de acuerdo con lo previsto en los artículos 47 y 48 del Real Decreto 500/1990.

En cualquier caso, los ajustes de crédito determinados en los párrafos precedentes deberán ser objeto de imputación a las correspondientes parti-

das del Presupuesto prorrogado mediante resolución motivada dictada por el Presidente de la Corporación, previo informe del Interventor.

El Presupuesto definitivo se aprobará con efectos de 1 de enero y los créditos en él incluidos tendrán la consideración de créditos iniciales. Las modificaciones y ajustes efectuados sobre el Presupuesto prorrogado se entenderán hechas sobre el Presupuesto definitivo, salvo que el Pleno disponga en el propio acuerdo de aprobación de este último que determinadas modificaciones o ajustes se consideran incluidas en los créditos iniciales, en cuyo caso deberán anularse los mismos.

Aprobado el Presupuesto definitivo, deberán efectuarse los ajustes necesarios para dar cobertura, en su caso, a las operaciones efectuadas durante la vigencia del Presupuesto prorrogado.

e) Las modificaciones presupuestarias

Una vez aprobado el Presupuesto, durante la gestión cotidiana de las actividades de las entidades locales, puede resultar necesario ajustar las previsiones de los Presupuestos a circunstancias imprevistas en el momento de su elaboración y aprobación. Por esta razón, el LRHL en sus artículos 177 a 182 y el RDL 500/1990 en sus artículos 34 a 51 establecen un marco jurídico general para estas modificaciones.

Como señala PASCUAL GARCÍA¹³⁸, «la problemática de las modificaciones presupuestarias se circunscribe, en principio, a los estados de gastos (...) es decir, a las que, con más rigor pudiéramos llamar modificaciones crediticias. Ni los estados de ingresos ni las estimaciones (...) de gastos e ingresos de los presupuestos de explotación y capital ofrecen especiales problemas dado el carácter meramente estimativo de sus previsiones».

2. La gestión de presupuestos de las comarcas

De conformidad con lo establecido en el artículo 172 de la LRHL, los créditos para gastos se destinarán exclusivamente a la finalidad específica

¹³⁸ PASCUAL GARCÍA, J. Régimen jurídico del gasto público. *Presupuesto, ejecución y control*, 5ª edición, Boletín Oficial del Estado, Madrid, 2009, p. 439.

para la cual hayan sido autorizados en el Presupuesto general de la entidad local o por sus modificaciones debidamente aprobadas.

El control de los créditos presupuestarios no se realiza a nivel de aplicación presupuestaria (órgano, subprograma, concepto económico), sino en un ámbito más amplio denominado «nivel de vinculación jurídica». Las entidades locales podrán establecer en las bases de ejecución la vinculación de los créditos para gastos en los niveles de desarrollo por área de gasto y económico que consideren necesarios para su adecuada gestión, con la limitación respecto a la clasificación por área de gasto, de la propia área y respecto a la clasificación económica, del capítulo.

Así, el carácter limitativo y vinculante de los créditos, se referirá para cada caso a la vinculación jurídica de los créditos y no al nivel de desagregación con el que se haya de presentar el Presupuesto.

El artículo 173 de la LRHL regula la exigibilidad de las obligaciones de las entidades locales, las prerrogativas que estas tienen para dicho cumplimiento y las limitaciones de los compromisos de gasto, señalando que las obligaciones de pago sólo serán exigibles de la hacienda local cuando resulten de la ejecución de sus respectivos presupuestos, con los límites señalados en el artículo anterior, o de sentencia judicial firme.

No podrán adquirirse compromisos de gastos por cuantía superior al importe de los créditos autorizados en los estados de gastos, siendo nulos de pleno derecho los acuerdos, resoluciones y actos administrativos que infrinjan la expresada norma, sin perjuicio de las responsabilidades a que haya lugar.

3. El cierre y la liquidación del presupuesto

Como consecuencia del carácter anual del Presupuesto, las entidades locales deben proceder a 31 de diciembre de cada año al cierre y liquidación del mismo. Así, el artículo 191 del LRHL obliga a las comarcas a confeccionar la liquidación de su Presupuesto antes del día 1 de marzo del ejercicio siguiente.

El Presupuesto de cada ejercicio se liquidará en cuanto a la recaudación de derechos y al pago de obligaciones el 31 de diciembre del año natural

correspondiente, quedando a cargo de la Tesorería local los ingresos y pagos pendientes.

La aprobación de la liquidación del presupuesto corresponde al Presidente de la entidad local, previo informe de la Intervención.

De la liquidación de cada uno de los Presupuestos, una vez efectuada su aprobación, se dará cuenta al Pleno en la primera sesión que celebre. Las entidades locales remitirán copia de la liquidación de sus Presupuestos, antes de finalizar el mes de marzo del ejercicio siguiente al que corresponda, a la Comunidad Autónoma y al centro o dependencia del Ministerio de Hacienda que éste determine.

V. EL CONTROL DEL PRESUPUESTO COMARCAL

En el ámbito de la intervención de las cuentas comarcales rige la tradicional distinción entre control interno y externo.

En primer lugar, en el caso del control interno del Presupuesto se desarrolla por la Intervención de la propia comarca, bajo la forma de intervención, establecida por el artículo 214 LRHL¹³⁹, control financiero en forma de auditoría¹⁴⁰ y control de eficacia¹⁴¹.

Por otra parte, el control externo compete al Pleno de la comarca, que recibirá informes periódicos de la Intervención¹⁴² y al Tribunal de Cuentas, al que se somete la Cuenta General de la Entidad, descrita por el artículo 209 LRHL y aprobada por el Pleno previo informe de la Comisión Especial de Cuentas de la Entidad y exposición al público¹⁴³. En este sentido, el artículo 223.2 LRHL recuerda que «a tal efecto, las Entidades locales rendirán al citado Tribunal, antes del día 15 de octubre de cada año, la Cuenta General a que se refiere el art. 209 de la presente Ley correspondiente al ejercicio económico anterior»¹⁴⁴.

¹³⁹ Véase, como ejemplo el de la Comarca de Alto Gallego para el ejercicio 2018. <http://www.comarcaaltogallego.es/FitxersWeb/69259/informe-economico.-financiero-2018.pdf>

¹⁴⁰ Véase el artículo 220 LRHL.

¹⁴¹ Véase el artículo 221 LRHL.

¹⁴² Véase el artículo 207 LRHL.

¹⁴³ Véase el artículo 212 LRHL.

¹⁴⁴ Eventualmente, también podrá ejercer la función fiscalizadora el órgano de control de cuentas autonómico, cuya competencia se extiende a las Corporaciones Locales del territorio

El art. 92 bis, 1 b), de la Ley 7/1985, de 2 de abril, introducido por la Ley 27/2013, declara como funciones públicas necesarias en todas las comarcas, cuya responsabilidad administrativa está reservada a funcionarios de administración local con habilitación de carácter nacional, el control y la fiscalización interna de la gestión económico-financiera y presupuestaria, y la contabilidad, tesorería y recaudación. Este precepto ha sido desarrollado por el art. 14 del Real Decreto 1174/1987, de 18 de septiembre, de régimen jurídico de los funcionarios de Administración local con habilitación nacional, que atribuye al Interventor, en las Corporaciones Locales donde exista este puesto de trabajo, o al Secretario-Interventor, en las demás, la responsabilidad administrativa de las funciones de control y fiscalización interna de la gestión económico-financiera y presupuestaria¹⁴⁵.

de la Comunidad, si bien, en caso de concurrencia de funciones entre el Tribunal de Cuentas y el órgano de fiscalización autonómico, como recuerda la sentencia del Tribunal Constitucional 187/1988, de 17 de octubre, en su fundamento jurídico 12, deberán emplearse «las técnicas tendentes a reducir a unidad la actuación de unos y otros y a evitar duplicidades innecesarias o disfuncionalidades, que serían contrarios a los criterios de eficiencia y economía enunciados en el art. 31.2 de la Constitución».

¹⁴⁵ Véase sobre las funciones del Interventor FUEYO BROS, M. “Fortalecimiento de la función interventora y del control interno y externo”, *El Consultor de los Ayuntamientos*, nº 23, del 15 al 29 de diciembre, 2014, tomo II, pp. 2535 y ss.

CONCLUSIONES

Primera. Las comarcas tienen autonomía para crear y exigir tributos de acuerdo con lo previsto en la legislación del Estado reguladora de las Haciendas locales y en las Leyes que dicten las Comunidades Autónomas, en los supuestos expresamente previstos por la Ley de Bases, creando así un sistema tributario comarcal.

Las comarcas poseen aquellas competencias tributarias que les sean atribuidas por la Ley autonómica que las configure, sin que, en ningún caso, puedan contar con impuestos propios. Esto nos deja unas fuentes de recaudación tributaria bastante limitadas, que se ciñen a la recaudación mediante tasas y contribuciones especiales, además de la fuente no tributaria de los precios públicos. Estas fuentes de recaudación, aunque esenciales en toda comarca, tienen una potencia impositiva menor que la categoría de impuestos, porque necesariamente van aparejadas a una actividad de administrativa.

Por otra parte, de manera expresa, se establece que no podrán exigir ninguno de los impuestos ni recargos previstos, ni percibir participación de los tributos del Estado, viniendo determinados sus recursos económicos en las leyes propias de las CC.AA. que las crean. Como ejemplo, podemos citar el artículo 59 del Decreto Legislativo 1/2006, de 27 de diciembre, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Comarcalización de Aragón, que enumera los recursos de sus comarcas; o la Disposición Adicional primera de la Ley 30/2010, de 3 de agosto, de Veguerías, de la Comunidad Autónoma de Cataluña.

Respecto del resto de recursos no tributarios, la Ley de Haciendas Locales se limita a atribuir a las comarcas los ingresos procedentes de su patrimonio y demás de derecho privado, así como a facultarlas para concertar operaciones de crédito.

Segunda. La Disposición Adicional sexta de la meritada de la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la administración local señala que las previsiones realizadas en ella se aplicarán respetando la organización comarcal en aquellas Comunidades Autónomas cuyos estatutos de autonomía tengan atribuida expresamente la gestión de servicios supramunicipales.

Y, en suma, serán de aplicación a las comarcas, como al resto de los entes locales, los principios de sostenibilidad financiera, no duplicidad de servicios públicos, refuerzo de la función interventora y control interno y transparencia financiera, consagrados en esta norma. Estos principios son aplicables a toda la estructura financiera comarcal, tanto en la vertiente de gastos, como en la de ingresos.

Tercera. Así las cosas, las comarcas podrán establecer y exigir tasas, contribuciones especiales y precios públicos, de conformidad con lo previsto en sus normas de creación y en los términos establecidos en Ley Reguladora de Haciendas Locales y disposiciones de desarrollo. El régimen financiero comarcal no alterará el propio de los ayuntamientos que las integren.

Al Pleno del Consejo de las comarcas le corresponderá determinar los recursos propios de carácter tributario de conformidad con lo señalado en la Ley de comarcalización.

Será posible la delegación en las comarcas, por parte de los municipios, de sus facultades tributarias de gestión, recaudación, inspección y revisión, sin perjuicio de las delegaciones y demás fórmulas de colaboración que puedan también establecerse con otras Administraciones Públicas. Por ejemplo, la firma de convenios con la Agencia Estatal de la Administración Tributaria.

Cuarta. La figura de las tasas se constituirá en la fuente principal de ingresos tributarios de las comarcas. Así, dentro del muy limitado margen de maniobra que tienen las comarcas respecto a sus fuentes de financiación, las tasas toman una crucial importancia ligada a una de las características

esenciales del mundo local, el ser instituciones esencialmente prestadoras de servicios públicos.

Existe una gran flexibilidad en la configuración de las tasas comarcales, añadiéndose que muchas de las tasas creadas en los últimos tiempos tienen como principal destinatario al sector empresarial, lo que además libera a la entidad comarcal impositora de estas tasas de un posible «castigo político». Incluso muchas de las comarcas han valorado el establecimiento de estas tasas pidiendo la opinión de los sectores empresariales afectados.

Las comarcas, en definitiva, no solo deciden si establecen o no una tasa, sino que también determinan su cuantificación, todo en virtud de la autonomía tributaria que tienen conferida.

Quinta. Los sucesivos estudios «Haciendas Locales en Cifras» del Ministerio de Hacienda nos muestran un «limitado» alcance presupuestario de los ingresos tributarios en los entes comarcales, en ninguno sobrepasan el 1% del total de los ingresos de los entes locales. Estos ingresos tributarios comarcales son en torno a un 99% tasas.

Sexta. El vehículo formal de establecimiento de las tasas comarcales es la ordenanza comarcal, votada en el pleno del Consejo Comarcal. Las propuestas de establecimiento o modificación de Ordenanzas reguladoras de cualquier tasa han de adoptarse conforme a lo establecido por los informes técnico-económicos. Normalmente, los informes técnico-económicos los realiza interventor o secretario-interventor del Consejo Comarcal, pero caben otras alternativas, tales como la asunción de estudios de otras corporaciones, como la Diputación Provincial, Universidades, etc., de acuerdo con la importancia y complejidad de la materia.

Séptima. Existe una gran variedad de tasas comarcales, sobre las cuales hemos creado una tipología en este trabajo, señalamos la tasa sobre la expedición de documentos administrativos, de imposición generalizada en las comarcas, puesto que sufragas las tramitaciones realizadas por los órganos administrativos de los consejos comarcales, la tasa a empresas del sector turístico, la tasa sobre la prestación del servicio de limpieza de colectores de saneamiento y depuradoras, la tasa sobre la recogida de basuras, la tasa sobre la prestación de los diferentes servicios de actividades deportivas, ocio y tiempo libre, la tasa por servicio de Vertedero de Residuos y Recogida de RSU, la tasa por Servicio de Protección Civil, Prevención y Extinción de Incendios, la tasa por Servicio de

Ayuda a Domicilio y Asistencia, de Expedición de licencias Urbanísticas y la tasa por utilización de Instalaciones Comarcales, entre otras.

De entre esta tipología se proponen en la última conclusión varios modelos de sistemas tributarios, con ayuda del estudio comparado de los tributos comarcales establecidos en el Anexo.

Octava. Las comarcas podrán establecer contribuciones especiales como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos y exigirlas de conformidad con lo previsto en sus respectivas normas de creación y en los términos que resulten del LRHL y disposiciones que la desarrollan.

En relación con las contribuciones especiales existen dos especialidades comarcales: primero, en los supuestos de establecimiento de contribuciones especiales por las entidades supramunicipales con motivo de la realización de obras o del establecimiento o ampliación de servicios que afecten a uno o varios términos municipales, el órgano superior de gobierno de aquéllas, al determinar las zonas afectadas por la obra o concretar el beneficio especial que representa para cada una de dichas zonas, podrá distinguir entre el interés directo de los contribuyentes y el que sea común en un término municipal o en varios. En este caso, los ayuntamientos afectados que estén integrados en dichas entidades tendrán el carácter de contribuyente al objeto del pago de las cuotas individuales correspondientes, que serán recaudadas por los mismos, de acuerdo con las normas reguladoras de este tributo municipal. En segundo término, se establece la compatibilidad de las contribuciones especiales de las comarcas con las de los propios municipios. Por tanto, las cuotas señaladas a los ayuntamientos, en calidad de contribuyentes, serán compatibles con las que los propios ayuntamientos puedan imponer con motivo de los gastos ocasionados por las subvenciones, auxilios o cualquier otra forma de cooperación que hayan prestado a las obras públicas, instalaciones o servicios de las entidades a que pertenezcan.

Novena. Las comarcas podrán regular los procedimientos de gestión, recaudación e inspección tributaria mediante el dictado de una Ordenanza fiscal general de gestión, recaudación e inspección de los tributos locales.

Asimismo, será posible establecer mecanismos de colaboración entre las comarcas y la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), los cuales se encuentran previstos en el artículo 8 LRHL.

Décima. En el ámbito presupuestario comarcal, seguimos el principio informador general del artículo 134 de la Constitución, aunque se refiera a los Presupuestos del Estado, así lo han entendido la LBRL y el LRHL, que prescriben idénticos principios para los entes supramunicipales, como la comarca. Estos principios, en este ámbito, no sólo se interpretan en su formulación general, sino que también admiten fórmulas más flexibles de los mismos, permitiendo, por ejemplo, compromisos plurianuales de gastos y prórrogas presupuestarias.

En relación a la hacienda comarcal, la Constitución garantiza el principio de suficiencia de ingresos y no el de autonomía financiera. Sin embargo, es posible reconocer, la autonomía comarcal se garantiza con una suficiencia de medios, como ha señalado el Tribunal Constitucional, que no sólo alcanza a la vertiente de los ingresos, sino también al gasto público, consagrando como tal la capacidad para determinar y ordenar, bajo su propia responsabilidad, los gastos necesarios para el ejercicio de las competencias comarcales.

Décimo Primera. La Disposición adicional sexta de la Ley 27/2013 establece que las previsiones realizadas en ella se aplicarán respetando la organización comarcal en aquellas Comunidades Autónomas cuyos estatutos de autonomía tenga atribuida expresamente la gestión de servicios supramunicipales. Se trata de una disposición en cuya virtud se habría de reconocer a las comarcas alguna presencia en los diversos cauces de prestación supramunicipal de servicios; aunque, debido a lo breve del precepto, sea amplísima la libertad de configuración política de que disponen las CCAA para decidir si dan entrada a las comarcas en las referidas fórmulas de gestión de los servicios municipales o si, por el contrario, optan por mantener prácticamente inmutable el régimen general articulado de las Diputaciones provinciales.

Décimo segunda. De acuerdo con el artículo 165 del LRHL, el Presupuesto General de una comarca contendrá los estados de gastos, en los que se incluirán, los créditos necesarios para atender al cumplimiento de las obligaciones; posteriormente, los estados de ingresos, en los que figurarán las estimaciones de los distintos recursos económicos a liquidar durante el ejercicio, prescindiendo de los capítulos 1 y 2, que corresponden, dentro de los ingresos tributarios, a los impuestos directos e indirectos, que no forman parte del ámbito competencial de las comarcas; y en última instancia,

las bases de ejecución que contendrán la adaptación de las disposiciones generales en materia presupuestaria a la organización y circunstancias de la propia entidad.

El Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas se configura como el órgano competente para establecer, mediante Orden Ministerial, la estructura de los Presupuestos de las comarcas, teniendo en cuenta la naturaleza económica de los ingresos y de los gastos, las finalidades u objetivos que con estos últimos se propongan conseguir y de acuerdo con los criterios generales que se establecen en el artículo 167 de la LRHL.

Décimo tercera. En el último tramo del trabajo se ha realizado un estudio comparado, que hemos incluido en el anexo I y del que incluimos una conclusión, por su importancia. En dicho análisis hemos analizado la composición presupuestaria de diferentes comarcas. Como se ha señalado, las comarcas se han creado, con carácter general, en Cataluña y Aragón (por desgracia no contamos con los datos de las comarcas del País Vasco, que no comparten sus datos con el resto del Estado). La mayoría de las Comunidades Autónomas han previsto su creación, pero dilatan su puesta en funcionamiento. En Extremadura, se dio un proceso de creación de Mancomunidades Integrales, las cuales asumen las competencias y formas de actuar de las comarcas.

Las tasas más establecidas en las comarcas españolas son las tasas por la prestación de servicios por carácter social y preferente, principalmente en su modalidad de servicios asistenciales, pero también, aunque en menor medida, en sus modalidades educativas, hospitalarias y deportivas. Para la prestación de estos servicios de carácter social y preferente se puede jugar también con el establecimiento de precios públicos, no sujetos al principio de equivalencia ni al resto de limitaciones que tiene la recaudación realizada por tasas. El volumen de ingresos a exaccionar de esta manera es variado, depende de la comarca –desde los varios millones a unos miles–.

De igual modo, existe una implantación generalizada de la tasa por expedición de documentos por los órganos de la comarca, cosa normal si se piensa en sufragar las tareas administrativas, pero cuyo volumen de ingreso es escaso.

Tras estas dos tasas, tenemos, con menor implantación, la tasa de recogida de basuras, cuyo volumen de ingresos es en todo caso importante, por la naturaleza del servicio.

En un cuarto lugar, tasa del servicio de recogida, gestión y tratamiento de residuos, también lleva aparejada un amplio volumen de ingresos. Igualmente, tenemos a las tasas por servicios urbanísticos y por expedición de licencias urbanísticas, en casos muy aislados entre las comarcas españolas.

Y, por último, y muy residuales el canon de saneamiento, tasa por retirada de vehículos y otras.

Las contribuciones especiales únicamente han sido utilizadas en una ocasión –siempre en el ámbito de los presupuestos de las comarcas españolas del 2018–.

Según los datos recopilados podemos realizar configurar varios modelos de estructura según los servicios a prestar por la comarca:

- La estructura más básica sería la conformada por una tasa por expedición de documentos y las tasas por la prestación de servicios por carácter social y preferente, modalidad de servicios asistenciales, educativos, turísticos, hospitalarios o deportivos. Esto supone flexibilidad en los ingresos que pueden ser recaudados para prestar servicios de esta naturaleza mediante tasa o precio público, e incluso utilizar transferencias de la CA. Con un volumen variable depende de la intensidad con la que se presten dichos servicios.
- A esta estructura básica se le pueden adicionar tasas que recaudarán un mayor volumen de ingresos si se prestan comarcalmente servicios como la recogida, gestión y tratamiento de residuos o el servicio de extinción de incendios.
- Un último modelo sería el que ocasionaría tributariamente, añadir a los dos primeros, la prestación de servicios en ámbitos de mayor sensibilidad a la hora de ser prestados comarcalmente, como puede ser el ámbito urbanístico.

La adopción de un modelo u otro, dependería de las dificultades, tanto meramente políticas como técnicas para mancomunar los servicios a prestar. Especial hincapié se debería hacer a la hora de plantear el modelo en

el volumen de población necesaria para que la prestación de los servicios municipales y comarcales sea eficiente.

ANEXO I.

ESTUDIO COMPARADO DE ESTRUCTURAS TRIBUTARIAS COMARCALES ESPAÑOLAS

El proceso comarcalizador se ha producido en Cataluña, Aragón y Álava. La mayoría de las Comunidades Autónomas han previsto su creación pero posponen su puesta en funcionamiento. En Extremadura, se dio un proceso de creación de Mancomunidades Integrales, las cuales asumen las competencias y formas de actuar de las comarcas¹⁴⁶.

El número total de comarcas circunscritas en territorio español se cifra en ochenta y una¹⁴⁷. Incluiremos, a continuación, una tabla –de nuestra confección– en la que se arrojan los datos presupuestarios de las comarcas españolas en el ejercicio 2018, no constan todas, porque las comarcas del País Vasco no comunican sus datos presupuestarios, como puede comprobarse en la base de datos del Ministerio de Hacienda y Función Pública. Posteriormente, a partir de los datos recabados, integraremos unos modelos de sistemas tributarios comarcales.

¹⁴⁶ Estudio del GT sobre la financiación local de los entes intermedios, FEMP, 2009, p. 13.

¹⁴⁷ El número de Comarcas inscritas en el Registro de Entidades Locales en España es ilustrativo, no sólo de este carácter heterogéneo de la regulación de la Comarca en las diferentes legislaciones autonómicas, sino que también ponen de manifiesto (sin perjuicio de su reconocimiento legislativo en otras CCAA) que es una figura extendida únicamente en las Comunidades autónomas de Cataluña y de Aragón: de las 81 Comarcas inscritas, 41 son catalanas y 32 aragonesas, correspondiendo otras 7 al País Vasco (con gran incidencia en la provincia de Álava con la figura tradicional de la «Cuadrilla») y 1 de Castilla y León (la Comarca del Bierzo); en el resto de CCAA no se ha creado ninguna Comarca; aunque varias CCAA prevén su creación, pero su puesta en funcionamiento no se ha hecho efectiva.

C. Autónomo	Comarca	Tipo de Tasa	Cuantía total Tasas	Cuantía total del Presup.
Cataluña	Alt Camp	Expedición Doc (600) Precio Pub. Serv. Asistenciales (72.531) Otros (resto)	74.131	4.599.961
Cataluña	Baix Ebre	Serv Hospitalarios (500) Serv. Asistenciales (30.000) Otras tasa (21.720) Precios Púb Asist.(70.100) Otros (resto)	122.320	9.637.118
Cataluña	Baix Penedès	Canon de saneamiento (500) Tasa Serv Educativos (93.420), otras (500) Precios Pub asistenciales (27.595) Otros (resto)	127.015	7.736.060
Cataluña	Conca de Barbera	Tratamiento de residuos (143.000) Precios Púb. Serv. Asistenciales y educativos (138.600) Otros ingresos (411.500) Otros (resto)	693.100	6.140.900
Cataluña	Montsià	Tasa Serv. Asistenciales (30.000) Exp. Doc. (300) Precios Pub. Asistenciales y Educativos (41.612) Otros (resto)	72.122	6.644.161
Cataluña	Priorat	Exp. Doc. (200) Precios Pub. Asistenciales y Educativos (566.500) Otros (resto)	569.430	3.563.479
Cataluña	Tarragonés	Exp. Doc. (10) Retirada de Vehículos (13.000). Precios Pub. (7.000) Otros (resto)	33.070	14.510.788

C. Autónomo	Comarca	Tipo de Tasa	Cuantía total Tasas	Cuantía total del Presup.
Cataluña	Terra Alta	Tasa Recogida de Basura (305.000) Tasa Serv. Asistenciales y Educativos (29.000) Exp. Doc. (10) Otros (resto)	354.169,24	3.006.380
Aragón	Alto Gállego	Tasa Serv. Asistenciales y Educativos (222.300) Exp. Doc. (4.000) Contrib Especiales (75.000) Otros (resto)	375.800	3.938.553
Aragón	Aranda	Tasa Serv. Asistenciales (25.814) Precios Pub Asistenciales, deportivos , museos (141.436)	209.944	2.471.000
Aragón	Bajo Aragón	Tasa Serv. Asistenciales por el total	140.962	3.446.912
Aragón	Bajo Aragón-Caspe	Precios Pub. Serv. Asist. y deportivos por el total	69.250	1.749.359
Aragón	Bajo Cinca	Precios Pub. Serv. Asist. y deportivos por el total. Menos Ex.doc (700)	368.160	3.908.000
Aragón	Bajo Martín	Tasa Serv. Deportivos (4.000) Precios Pub. Serv. Asist. y deportivos (279.559)	285.559	2.190.144
Aragón	Campo de Belchite	Tasa Serv Asist y deportivos (41.000) Precios Pub. Serv. Asist (resto)	76.766	1.075.112
Aragón	Campo de Borja	Tasa Serv deportivos (22.000) y Precios Pub. Serv. Asist (resto)	196.100	2.541.201
Aragón	Campo de Cariñena	Precios Pub. Serv. Asist. y deportivos (total)	199.000	2.214.181
Aragón	Campo de Daroca	Tasa de Serv. Recogida de basuras (20.000) y Tasas Serv. Asist. y deportivos (resto)	185.881	1.991.830
Aragón	Cinca Medio	Tasa Licencias Urbanísticas (191.700) y Otros (resto)	248.800	3.173.308
Aragón	Cinco Villas	Tasa Recogida de Basuras (954.143) y Tasas Serv. Asist. (37.500), otros (resto)	1.002.183	3.364.875

C. Autónomo	Comarca	Tipo de Tasa	Cuantía total Tasas	Cuantía total del Presup.
Aragón	Común Teruel	Tasas Serv. Asist. (145.000) y Precios Pub. Serv. Deportivos (resto)	211.000	3.680.820
Aragón	Cuencas Mineras	Tasas Serv. Asist. (48.000) y Precios Pub. Serv. Asist. y deportivos (resto)	112.500	1.770.395
Aragón	Gúdar-Javalambre	Tasas Serv. Asist. (126.000) y Otros (resto)	605.500	2.429.441
Aragón	Hoya de Huesca-Plana de Uesca	Tasa Serv Asist y deportivos (296.000 y 33.000) y Expedición Doc. (3.000) y Otros (resto)	329.000	6.175.422
Aragón	Jiloca	Tasa recogida de basuras (320.000) y Tasa Serv Asist. educativos y deportivos (resto)	646.000	2.915.800
Aragón	La Jacetania	Tasa recogida de basuras (650.000) y Tasa Licencias Urb. (100) Y Exp. Doc (500)	954.370	4.428.700
Aragón	La Litera	Tasa Serv. Tratamiento de Residuos (17.000) y Tasa Serv. Asist. y Hospitalarios (1.784.764) y Otros (resto)	1.810.571	4.442.699
Aragón	La Ribagorza	Tasa recogida de basuras (1.060.000), Expedición de Doc. (1.156) y Tasa Serv. Asist., Educ. y Depor (resto)	1.520.656	5.205.214
Aragón	Los Monegros	Tasa recogida de basuras (724.868) y Tasa Serv. Asist. (resto)	1.281.645	4.095.832
Aragón	Maestrazgo	Precios Pub. Serv. Asist., Educ. Expo y Museos y deportivos (total)	117.444	1.736.975
Aragón	Sobrarbe	Tasa por Serv. Urb. (5000) y Tasas Serv. Asist., Educ. y deportivos (resto)	289.000	3.892.465
Aragón	Somontano	Tasas Serv. Asist., Educ. y deportivos (191.000), Tasa por Serv. Urb. (30.000) Otros (resto)	595.800	4.569.619
Castilla León	El Bierzo	Tasa de Expedición de Documentos y Otros	21.600	2.732.033

Los datos corresponden a los presupuestos de 2018. Las comarcas constituidas y no han entregado a fecha de realización del trabajo sus datos al Ministerio de AAPP, no aparecen en el cuadro¹⁴⁸.

Para el análisis de esta información y la composición presupuestaria de las diferentes comarcas, ha de tenerse en cuenta, como se ha señalado, que las comarcas se han creado, con carácter general, en Cataluña y Aragón (por desgracia no contamos con los datos de las comarcas del País Vasco, que no comparten sus datos con el resto del Estado). La mayoría de las Comunidades Autónomas han previsto su creación, pero dilatan su puesta en funcionamiento. En Extremadura, se dio un proceso de creación de Mancomunidades Integrales, las cuales asumen las competencias y formas de actuar de las comarcas.

Las tasas más establecidas en las comarcas españolas son las tasas por la prestación de servicios por carácter social y preferente, principalmente en su modalidad de servicios asistenciales, pero también, aunque en menor medida, en sus modalidades educativas, hospitalarias y deportivas. Para la prestación de estos servicios de carácter social y preferente se puede jugar también con el establecimiento de precios públicos, no sujetos al principio de equivalencia ni al resto de limitaciones que tiene la recaudación realizada por tasas. El volumen de ingresos a exaccionar de esta manera es variado, depende de la comarca –desde los varios millones a unos miles–.

De igual modo, existe una implantación generalizada de la tasa por expedición de documentos por los órganos de la comarca, cosa normal si se piensa en sufragar las tareas administrativas, pero cuyo volumen de ingreso es escaso.

Tras estas dos tasas, tenemos, con menor implantación, la tasa de recogida de basuras, cuyo volumen de ingresos es en todo caso importante, por la naturaleza del servicio.

En un cuarto lugar, tasa del servicio de recogida, gestión y tratamiento de residuos, también lleva aparejada un amplio volumen de ingresos. Igualmente, tenemos a las tasas por servicios urbanísticos y por expedición de licencias urbanísticas, en casos muy aislados entre las comarcas españolas.

¹⁴⁸ Los datos ha sido publicados por el Ministerio de Hacienda y Función Pública en <http://www.minhfp.gob.es/es-ES/Areas%20Tematicas/Administracion%20Electronica/OVEELL/Paginas/Publicacion PresupuestosEELL.aspx> [Consulta: 9 marzo de 2018].

Y, por último, y muy residuales el canon de saneamiento, tasa por retirada de vehículos y otras.

Las contribuciones especiales únicamente han sido utilizadas en una ocasión –siempre en el ámbito de los presupuestos de las comarcas españolas del 2018–.

ANEXO II.

COMPENDIO DE LAS NORMAS REGULADORAS DE LAS COMARCAS

Fundamentadas en la normativa general de los Estatutos de Autonomía, con base en el artículo 148.1. 18º de la Constitución y la LBRL, en su artículo 3.2, b), c) y d); así como en la igualmente genérica, atribución de competencias de desarrollo legislativo y de ejecución de la legislación básica del Estado.

a) Comunidad Autónoma del País vasco:

- Ley Orgánica 3/1979, de 18 de diciembre: artículo 37.3.c).
 - Norma Foral 61/1989, de constitución, régimen jurídico y funcionamiento de las, de abril. Actuaciones públicas especiales en la conurbación de Barcelona y las Comarcas comprendidas dentro de su zona de influencia Hermandades de Municipios y Concejos de Álava.
 - Norma Foral 63/1989, de Cuadrillas.

b) Comunidad Autónoma de Cataluña:

- Ley Orgánica 4/1979, de 18 de diciembre: artículo 5º.1.2.3.
 - Ley 30/2010, de 3 de agosto, de veguerías.
 - Ley 6/1987, de 4 de abril. Actuaciones públicas especiales en la conurbación de Barcelona y en las Comarcas comprendidas dentro de su zona de influencia directa.

- Ley 7/1987, de 4 de abril. Actuaciones públicas especiales en la conurbación de Barcelona y en las Comarcas comprendidas dentro de su zona de influencia directa.
 - Ley Municipal y de régimen local de Cataluña, de 15 de abril de 1987: artículo 25 y 81 al 83.
 - D.130/88 de 24 de mayo. Reglamento de Población y Demarcación Territorial: artículos 65 al 74, 90 al 109.
 - D. 214/90, de 30 de julio. Reglamento de personal al servicio de los Entes Locales: artículo 1º.
 - Ley 23/1983, de 21 de noviembre. De política territorial: artículo 22.
- c) Comunidad Autónoma de Galicia
- Ley Orgánica 1/1981, de 6 de abril: artículo 40.2.
 - Ley, de 10 de julio de 1996. De desarrollo comarcal.
 - Ley 65/1997, de 20 de febrero. Aprobación definitivamente del mapa comarcal de Galicia.
- d) Comunidad Autónoma de Cantabria:
- Ley Orgánica 8/1981, de 30 de diciembre (11/98): artículos 23, 36 y 37.
- e) Comunidad Autónoma de la Rioja:
- Ley Orgánica 3/1982, de 9 de junio (2/99): artículos 5 y 9.1.
 - Ley 1/2003, de 3 de marzo. artículos 67 al 74 (Comarcas).
- f) Comunidad Autónoma de la Región de Murcia:
- Ley Orgánica 4/1982, de 9 de junio (1/98): artículo 3.
- g) Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha:
- Ley Orgánica 8/1982, de 10 de agosto (3/97): artículo 29.2.
- h) Comunidad Autónoma de Extremadura:
- Ley Orgánica 1/1983, de 25 de febrero (12/99): artículo 16.4.
- i) Comunidad Foral de Navarra:

- Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto: artículo 46.
- j) Comunidad de Madrid:
 - Ley Orgánica 1/1983, de 25 de febrero (5/98): artículos 3º.2 y 3.
 - Ley 2/2003, de 11 de marzo de Administración Local: artículos 2º.3.a y 7 5 (Comarcas).
- k) Comunidad Autónoma de Andalucía:
 - Ley Orgánica 6/1981, de 30 de diciembre: artículo 5.
- l) Comunidad Autónoma del Principado de Asturias.
 - Ley Orgánica 7/1981, de 30 de diciembre (1/99): artículo 6.
 - Ley 6/1986, de 15 de mayo. Creación de Comarcas.
- ll) Comunidad Autónoma de Aragón:
 - Ley Orgánica 8/1982, de 10 de agosto (5/96): artículo 5.
 - Ley 103/1993, de 4 de noviembre. De Comarcalización.
 - Ley 8/1996, de 5 de diciembre. De delimitación comarcal.
- m) Comunidad Autónoma Valenciana:
 - Ley Orgánica 5/1982, de 1 de julio: artículo 46.
- n) Comunidad Autónoma de Canarias:
 - Ley Orgánica 10/1982, de 10 de agosto (4/96): artículo 39.1.
- ñ) Comunidad Autónoma de las Islas Baleares:
 - Ley Orgánica 2/1983, de 25 de febrero (3/99): artículo 39.1.
- o) Comunidad Autónoma de Castilla-León:
 - Ley Orgánica 4/1983, de 25 de febrero (4/99), artículo 19.3.
 - Ley 1/1991, de 14 de marzo. Creación y regulación de la Comarca del Bierzo.
 - Ley 1/1998, de 4 de junio. De Administración Local: artículo 1.2 (Comarcas).

BIBLIOGRAFÍA

- ACÍN FERRER, A., “Tasas locales: Algunas propuestas de reforma de su régimen de gestión y recaudación”, *Tributos locales*, n.º 103, 2012, pp. 99-110.
- ARAGONÉS BELTRÁN, E., “Las repercusiones tributarias de la Directiva de servicios en el ámbito local”, *Cuadernos de derecho local*, n.º 23, 2010, pp. 29-60.
- BÁEZ MORENO, A., “Las tasas y los criterios de justicia en los ingresos públicos: una depuración adicional del ámbito de aplicación del principio de capacidad contributiva”, Civitas. Revista española de derecho financiero, n.º 144, 2009, pp. 953-969.
- BARRERO RODRÍGUEZ, C.: “Fórmulas asociativas de prestación de servicios supramunicipales: la comarca, mancomunidades de municipios y consorcios”, *Revista de Estudios Locales*, núm. 81, 2005, p. 23.
- BLASCO DELGADO, C., “La potestad tributaria de los Consorcios locales en el establecimiento y exigencia de tasas”, *Revista General de Derecho Administrativo*, n.º 22, 2009.
- CALVO VÉRGEZ, J.; CHICO DE LA CÁMARA, P. (DIR. .; GALÁN RUIZ, J. (DIR. ., “Las contribuciones especiales”, en *Los tributos locales y el régimen fiscal de los ayuntamientos*, Valladolid : Lex Nova, Thomson Reuters, 2014, 2014, pp. 571-623.
- CASTRO ALCAIDE, R., “Los Consells Comarcals: Un estudio del caso: La Comarca del Baix Llobregat”, *Revista de estudios de la administración local y autonómica*, n.º 248, 1990, pp. 797-824.
- CHERNICHERO DÍAZ, C. A., “La comarca en Andalucía: hacia una nueva configuración del Régimen Local”, *Administración de Andalucía: revista andaluza de administración pública*, n.º 58, 2005, pp. 261-297.
- CHICO DE LA CÁMARA, P. DIR. GALÁN RUIZ, J., *Las tasas locales*, Thomson Reuters-Civitas, 2011.

- CHICO DE LA CÁMARA, P., “Análisis sistemático y problemática actual de las tasas locales”, en *Crisis económica y entidades locales*, Valladolid: Lex Nova, 2012, 2012, pp. 317-355.
- CHICO DE LA CÁMARA, P., “Las tasas municipales: nuevas oportunidades para su establecimiento como recurso ordinario de financiación de las Corporaciones locales”, *Tributos locales*, n.º 97, 2010, pp. 115-166.
- COLLADO YURRITA, M. A. Y MORENO GONZÁLEZ, S. “Principios constitucionales del Derecho Financiero. Principios materiales”, en *Derecho Financiero y Tributario. Parte General*, 3ª edición, Atelier, Barcelona, 2013.
- CORCUERA TORRES, A.; ARRIETA MARTÍNEZ DE PISÓN, J. (DIR. .; COLLADO YURRITA, M. A. (DIR. .; ZORNOZA PÉREZ, J. (DIR. ., “Las tasas. Problemas especiales de los consorcios de entidades locales”, en *Tratado sobre la Ley General Tributaria: Homenaje a Álvaro Rodríguez Bereijo*, vol. 1, Cizur Menor (Navarra): Aranzadi, 2010, 2010, pp. 235-252.
- D’ANJOU GONZÁLEZ, J.: “Las Mancomunidades Intermunicipales en el Régimen Local Español”, Editorial Ministerio de Administraciones Públicas, Madrid, 1994, pp. 24 y 25.
- DELGADO PIQUERAS, F., “La provincia en las comunidades autónomas pluriprovinciales, su compatibilidad con la comarca y otras nuevas administraciones”, *Documentación Administrativa: Nueva Época*, n.º 3, 2016.
- FERNÁNDEZ MARÍN, F. “El ciclo presupuestario”, en *Derecho Financiero y Tributario. Parte General*, 3ª edición, Atelier, Barcelona, 2013.
- FERNÁNDEZ MARÍN, F., *Estudio jurisprudencial de las contribuciones especiales*, Universidad de Almería, 1999.
- FERNÁNDEZ PAVÉS, M. J., “Las circunstancias en la prestación de los servicios públicos y la aplicación de las tasas locales”, en *Estudios sobre el sistema tributario actual y la situación financiera del sector público: Homenaje al Profesor Dr. D. Javier Lasarte Álvarez*, Madrid : Instituto de Estudios Fiscales, D.L. 2014, 2014, pp. 1391-1415.
- FERNÁNDEZ PAVÉS, M. J., “Las tasas locales por servicios y actividades tras la nueva LGT”, *Tributos locales*, n.º 52, 2005, pp. 11-32.
- FUEYO BROS, M. “Fortalecimiento de la función interventora y del control interno y externo”, *El Consultor de los Ayuntamientos*, nº 23, del 15 al 29 de diciembre, 2014, tomo II, pp. 2535 y ss
- A. J. FERREIRA FERNÁNDEZ, *El régimen jurídico de la Comarca en el sistema jurídico español*, Cedecs, Barcelona, 1999.
- FUEYO BROS, M. “Fortalecimiento de la función interventora y del control interno y externo”, *El Consultor de los Ayuntamientos*, nº 23, del 15 al 29 de diciembre, 2014.

- FUNES EXTREMERA, J., “El informe técnico-económico para el establecimiento de las tasas en las entidades locales.”, *Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados: Revista técnica especializada en administración local y justicia municipal*, n.º 23, 2010, pp. 3339-3352.
- GALÁN RUIZ, J.; SÁNCHEZ GARCÍA, L., “Las contribuciones especiales”, en *Tributos locales y autonómicos*, 2006, pp. 395-421.
- GARCÍA SERRADOR, A. “Teoría General sobre Reglas Fiscales”, *Quaderns de Política Econòmica*, n.º 8, sept.-dic. 2004.
- GONZÁLEZ PUEYO, J. M. Y VIGO MARTÍN, B. *Manual de Presupuestos y Contabilidad de las Corporaciones Locales*, La Ley - El Consultor de los Ayuntamientos, Madrid, 2014.
- GUTIÉRREZ LLAMAS, A.; ÁLVAREZ CARREÑO, S. M., “La institunolización de la comarca en la Región de Murcia en la perspectiva de la reforma estatutaria”, *Revista de estudios de la administración local y autonómica*, n.º 302, 2006, pp. 137-160.
- INFANTE DIAZ, J., “Aproximación al modelo de comarcalización de Aragón. Una reflexión crítica”, *Boletín de la Asociación de Geógrafos Españoles*, núm. 52, 2010, pp. 59-80.
- LAGO MONTERO, J. M.; GUERVÓS MAÍLLO, M. Á.; ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, C. *Tasas locales: cuantía*, Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales, 2004.
- LLISET BORRELL, F., “Las competencias urbanísticas metropolitanas (con especial referencia a la Comarca de Barcelona)”, *Revista de estudios de la vida local*, n.º 201, 1979, pp. 37-56.
- MARÍN-BARNUEVO FABO, D.; RAMALLO MASSANET, J. (PR., “Las contribuciones especiales”, en *Los tributos locales*, Cizur Menor (Navarra): Civitas-Thomson reuters, 2010, 2010, pp. 919-975.
- MARTÍN CANO, R., “Contribuciones especiales: un tributo local”, *Nueva fiscalidad*, n.º 8, 2006, pp. 111-172.
- MARTÍN QUERALT, J; LOZANO SERRANO, C. TEJERIZO LÓPEZ, J. M. CASADO OLLERO, G. *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, 25ª edición, 2014 (lecciones 21 a 25).
- MARTÍNEZ GINER, L. A. (COORD.). *Manual de Derecho Presupuestario y de los Gastos Públicos*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2012.
- MORETÓN TOQUERO, M. A.; DÍAZ REVORIO, F. J., “La reciente reforma del Estatuto de Castilla y León”, en *La reforma estatutaria y constitucional*, Las Rozas (Madrid) : La Ley, 2009, 2009, pp. 283-309.
- MUÑOZ DEL CASTILLO, J.L.: en “La financiación de la provincias y otras entidades supramunicipales”, en obra colectiva *La Reforma de las Haciendas Locales*, Tomo II, 1991, p. 314.

- NAVARRO FAURE, A. “El Gobierno económico de la UE y los principios de justicia del gasto público en una hacienda plural”, *Crónica Presupuestaria*, n.º 1, 2013.
- NOCETE CORREA, F. J. “El Presupuesto: concepto, contenido y funciones. Los principios presupuestarios”, en *Derecho Financiero y Tributario. Parte General*, 3ª edición, Atelier, Barcelona, 2013.
- ORÓN MORATAL, G., *La hacienda estatal ante la Unión Europea = La hisenda estatal davant la Unió Europea : supuestos de devaluación del derecho : lección inaugural del curso 2010-2011*, Universitat Jaume I, 2010.
- ORTIZ CALLE, E., “La aplicación del principio de capacidad económica a las tasas locales”, *Anuario de Derecho Municipal*, n.º 5, 2011, pp. 207-240.
- PAGÉS MASSO, J., “El régimen electoral de la comarca en Cataluña”, *Revista de derecho político*, n.º 52, 2001, pp. 403-412.
- PARICIO RALLO, E., “Las ordenanzas municipales y la jurisprudencia reciente”, *Cuadernos de derecho local*, número 36, 2014, pp. 161-173.
- PASCUAL GARCÍA, J. *Régimen jurídico del gasto público. Presupuestación, ejecución y control*, 5ª edición, Boletín Oficial del Estado, Madrid, 2009.
- PÉREZ ZÚÑIGA, J. M., *La reforma del régimen legal de las tasas y precios públicos en los servicios locales: las tasas locales: (aproximación al problema de la financiación de las corporaciones locales)*, Centro de Estudios Municipales y de Cooperación Interprovincial, CEMCI, 2004.
- RAMOS PRIETO, J. “La legislación autonómica de régimen local”, en *Serie Claves del Gobierno Local*, Fundación Democracia y Gobierno Local, n.º 10, 2009.
- RIVERO YSERN, J. L., “Consideraciones generales en torno a la Comarca”, *Revista de estudios de la administración local y autonómica*, n.º 231, 1986, pp. 431-440.
- RODRÍGUEZ BEREJO, A. “Jurisprudencia constitucional y Derecho presupuestario: cuestiones resueltas y temas pendientes”, *Revista Española de Derecho Constitucional*, n.º 44, 1995.
- RODRÍGUEZ BEREJO, A. “La Ley de Presupuestos en la Constitución Española de 1978”, en *Hacienda y Constitución*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1979.
- ROMERO FLOR, L.M.: *Principios y reglas de establecimiento y ordenación de los tributos locales en El ordenamiento tributario y presupuestario local. Análisis interno y comunitario*, Coordinadores: MORENO GONZÁLEZ, S. Y SÁNCHEZ LÓPEZ, M.E. Editorial: Tirant Lo Blanch, 2016.
- RUBIO DE URQUÍA, J. I., “Los tributos locales treinta años después”, *Tributos locales*, n.º 97, 2010, pp. 9-34.

- RUFO ACEMEL, J. M., “Organización y funcionamiento de las entidades locales supramunicipales e inframunicipales”, en *Tratado de derecho local*, Cizur Menor (Navarra) : Aranzadi, 2010, 2010, pp. 749-845.
- RUFO ACEMEL, J. M., “Organización y funcionamiento de las entidades locales supramunicipales e inframunicipales”, en *Tratado de derecho local*, Cizur Menor (Navarra) : Aranzadi, 2010, 2010, pp. 749-845.
- RUIZ GARIJO, M.; CHICO DE LA CÁMARA, P. (DIR. .; GALÁN RUIZ, J. (DIR. ., “Las tasas locales”, en *Los tributos locales y el régimenn fiscal de los ayuntamientos*, Valladolid : Lex Nova, Thomson Reuters, 2014, 2014, pp. 495-569.
- SÁNCHEZ BLANCO, Á., “La comarca como factor de coherencia regional”, *Revista de administración pública*, n.º 90, 1979, pp. 295-326.
- “La Comarca en Castilla y León: Problemática Jurídico-Institucional”, *Revista de estudios de la administración local y autonómica*, n.º 230, 1986, pp. 209-240.
- SANZ RUIZ-CASTILLO, M.; MONCLÚS SALAMERO, A. M., “Algunas consideraciones sobre la determinación de tasas y precios públicos en los entes locales”, en *Contabilidad y finanzas para la toma de decisiones : libro homenaje a Federico Leach Albert*, 1995, pp. 241-248.
- SAURA QUILES, J. J. *Manual de Estabilidad Presupuestaria, Endeudamiento Financiero y Morosidad de las Entidades Locales*, Fundación de Asesores Locales y Diputación de Cádiz, Málaga, 2012.
- VALENZUELA VILLARRUBIA, I., “La suficiencia financiera de las Haciendas Locales y sus carencias como principio”, *Impuestos: Revista de doctrina, legislación y jurisprudencia*, vol. 26, n.º 17, 2010, pp. 17-22.
- VELASCO MÚRIAS, L. F., “La reforma de la Ley 7/1985, de 2 de Abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local.”, *Revista de estudios locales. Cunal*, n.º 29, 1999, pp. 28-53.

COLECCIÓN FISCALIDAD

DIRIGIDA POR RAFAEL CALVO ORTEGA

- 1. RÉGIMEN TRIBUTARIO DE LA EMPRESA FAMILIAR**
VAQUERA GARCÍA, A.
2004. 288 págs.
- 2. IMPUESTO MUNICIPAL SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS (PLUSVALÍAS)**
ÁLVAREZ ARROYO, F.
2004. 243 págs.
- 3. RESERVA DE LEY ESTATAL Y AUTONOMÍA TRIBUTARIA: CUESTIONES CONFLICTIVAS**
CALVO VERGER, J.
2006. 228 págs.
- 4. LAS ACTIVIDADES DE COLABORACIÓN DE LOS PRIVADOS CON LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA: EN TORNO A UN NUEVO ORDENAMIENTO**
CALVO ORTEGA, R.
2006. 234 págs.
- 5. FACTORES QUE INCIDEN EN EL CUMPLIMIENTO VOLUNTARIO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS**
ARANA LANDÍN, S.
2008. 242 págs.
- 6. MUTUALIDADES DE PREVISIÓN SOCIAL: ASPECTOS MERCANTILES Y FISCALES**
CALVO VÉRGEZ, J.
2009. 280 págs.
- 7. EL IMPUESTO DE SUCESIONES: ¿UN IMPUESTO INJUSTO? CONSIDERACIONES DE EQUIDAD FRENTE AL INCIERTO FUTURO DEL GRAVAMEN SOBRE LAS HERENCIAS**
NAVAU MARTÍNEZ-VAL, M.^a P.
2009. 484 págs.
- 8. LA RELEVANCIA JURÍDICA DE LA MOTIVACIÓN FISCAL INFLUENCIA DEL “BUSINESS PURPOSE” EN EL ORDENAMIENTO TRIBUTARIO ESPAÑOL**
MARÍN BENÍTEZ, G.
2009. 223 págs.
- 9. EL DERECHO CONSTITUCIONAL A UNA VIVIENDA DIGNA. RÉGIMEN TRIBUTARIO Y PROPUESTAS DE REFORMA**
BORGIA SORROSAL, S.
2009. 312 págs.
- 10. LA NULIDAD DE PLENO DERECHO DE LOS ACTOS TRIBUTARIOS: CAUSAS QUE LA ORIGINAN Y PROCEDIMIENTO PARA SU DECLARACIÓN**
CALVO VÉRGEZ, J.
2010. 186 págs.
- 11. ESTUDIO JURÍDICO DE LOS INCENTIVOS FISCALES A LA I+D+I**
DE HARO IZQUIERDO, M.
2010. 290 págs.

- 12. LA EXPERIENCIA DE LOS PRESUPUESTOS PARTICIPATIVOS EN LOS ENTES LOCALES**
CALVO VÉRGEZ, J.
2011, 428 págs.
- 13. LA RECAPITALIZACIÓN DE LAS ENTIDADES FINANCIERAS**
CALVO VÉRGEZ, J.
2013, 508 págs.
- 14. TRIBUTACIÓN BANCARIA EN LA UNIÓN EUROPEA**
HERNÁNDEZ GONZÁLEZ-BARREDA, P. A.
2012, 200 págs.
- 15. LA DELIMITACIÓN IVA-TPO EN LAS OPERACIONES INMOBILIARIAS**
ALBA GIL, C.
2014, 500 PÁGS.
- 16. LA ARMONIZACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE HIDROCARBUROS EN LA UNIÓN EUROPEA**
CÁMARA BARROSO, M.^a C.
2014, 318 PÁGS.
- 17. LA PROGRESIVIDAD EN LAS REFORMAS TRIBUTARIAS**
SOLER BELDA, R.
2015, 354 págs.
- 18. LA RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA SUBSIDIARIA**
CALVO VÉRGEZ, J.
2016, 406 págs.
- 19. MEDIDAS FISCALES DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS APROBADAS MEDIANTE DECRETOS-LEYES. RECOPIACIÓN Y ANÁLISIS CRÍTICO**
CUBERO TRUYO, A.
2016, 436 págs.
- 20. LA RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA EN LAS TRANSMISIONES INTER VIVOS DE EMPRESAS**
SELMA PENALVA, V.
2016, 332 págs.
- 21. LA ECONOMÍA DIGITAL Y EL COMERCIO ELECTRÓNICO. SU INCIDENCIA EN EL SISTEMA TRIBUTARIO**
ÁLAMO CERRILLO, R.
2016, 186 págs.
- 22. PRINCIPIOS IMPOSITIVOS DE JUSTICIA Y EFICIENCIA: FUNDAMENTOS, CONFLICTO Y PROYECCIÓN. UN ENFOQUE TRANSDISCIPLINAR**
CALDERÓN CORREDOR, Z.
2017, 518 págs.
- 23. LA APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS EN LA IMPORTACIÓN Y EXPORTACIÓN DE MERCANCÍAS**
CASANA MERINO, F.
2017, 230 págs.

- 24. HACIENDAS LOCALES Y PATRIMONIO HISTÓRICO Y CULTURAL**
ÁLVAREZ ARROYO, F. (DIR.) Y CEBRIÁ GARCÍA, M. D. (COORD.)
2017, 510 págs.
- 25. CUESTIONES SOBRE LA ARMONIZACIÓN EN LA IMPOSICIÓN INDIRECTA**
MIRAS MARÍN, N.
2018, 186 págs.
- 26. ASPECTOS JURÍDICOS DEL DESPILFARRO EN LA GESTIÓN DE LOS FONDOS PÚBLICOS**
CARLOS CUBILLO RODRÍGUEZ
2019, 340 págs.
- 27. RÉGIMEN FISCAL DE LOS TRABAJADORES IMPATRIADOS Y EXPATRIADOS EN EL IRPF**
ALMAGRO MARTÍN, C.
2019, 204 págs.
- 28. LAS POLÍTICAS MONETARIAS DEL BCE ANTE LA CRISIS ECONÓMICA**
CALVO VÉRGEZ, J.
2019, 424 págs.
- 29. LA ESTRUCTURA FINANCIERA DE LAS COMARCAS**
MIRAS MARÍN, N.
2019. 130 págs.

**MANTÉNGASE INFORMADO
DE LAS NUEVAS PUBLICACIONES**

**Suscríbase gratis
al boletín informativo
www.dykinson.com**

Y benefíciase de nuestras ofertas semanales