



universidad
de león



**FACULTAD DE DERECHO
UNIVERSIDAD DE LEÓN
CURSO 2020 / 2021**

**EL IMPUESTO DE GASTOS
SUNTUARIOS A LOS COTOS DE CAZA
EN EL MARCO DE LA FINANCIACIÓN
LOCAL**

**THE TAX ON EXPENSES TO HUNTING
PRICES IN THE FRAMEWORK OF
LOCAL FINANCING**

GRADO EN DERECHO

AUTOR. D. FÉLIX GONZÁLEZ GONZÁLEZ

TUTORES: D. CARLOS CARBAJO NOGAL Y DOÑA TERESA MATA
SIERRA

ÍNDICE

ABREVIATURAS	5
RESÚMEN	7
ABSTRACT	7
PALABRAS CLAVE	8
KEY WORDS	8
OBJETO	9
METODOLOGIA.....	9
1-Elección del trabajo.....	9
2- Búsqueda de información y documentación.	10
3-Delimitación del tema y fijación de la guía.....	10
4-Redacción del trabajo.....	10
INTRODUCCIÓN.....	11
PARTE I: LA FINACIACIÓN LOCAL	12
1.CONSIDERACIONES PREVIAS	12
2.ESTRUCTURA.....	13
2.1. Provincias	14
2.2. Islas o archipiélagos.....	14
2.3. Municipios.....	14
3. PRINCIPIOS DE LA FINANCIACIÓN LOCAL	15

3.1 Principio de autonomía financiera.....	17
3.2-Principio de suficiencia financiera	18
3.3-Principio de competencia	19
3.4. Principio de coordinación.....	20
3.5. Principio de congruencia entre gastos y ingresos.....	21
4. LOS RECURSOS TRIBUTARIOS	22
4.1. Tasas	22
4.2. Contribuciones especiales	23
4.3. Impuestos.....	24
4.4. Recargos	24
4.5. Cesión y participación en los tributos del Estado.....	25
4.6. Participación en los tributos de las Comunidades Autónomas.....	25
4.7. Otros recursos	25
5. LOS IMPUESTOS MUNICIPALES	26
5.1. Los impuestos de carácter obligatorio.....	27
5.2.La imposición voluntaria o potestativa.....	29
PARTE 2. IMPORTANCIA ECONÓMICA DE LA ACTIVIDAD CINEGÉTICA.....	31
1.CONSIDERACIONES PREVIAS	31
2.SITUACIÓN ACTUAL	31
3.LA CAZA COMO SECTOR ECONÓMICO	32

3.1- Impacto económico nacional.....	32
3.2- Fijación de empleo	34
3.3. Recaudación fiscal para la Administración Pública	35
3.4 La caza en la Reservas Regionales de Castilla y León.....	36
4.LA CAZA COMO COMPLEMENTO TURÍSTICO.....	38
PARTE 3. EL IMPUESTO DE GASTOS SUNTUARIOS	39
1.ANTECEDENTES HISTÓRICOS.....	39
2.EL IMPUESTO DE GASTOS SUNTUARIOS EN LA ACTUALIDAD	41
2.1 Caracteres	41
2.2. Elementos esenciales del impuesto	42
3.EL IMPUESTO EN LOS TERRITORIOS FORALES.....	49
4.LA PROBLEMÁTICA CON LA DOBLE IMPOSICIÓN CON ALGUNAS CCAA..	49
5.PROPOSTA DE MEJORA DEL IMPUESTO SOBRE APROVECHAMIENTO DE COTOS PRIVADOS DE CAZA	51
CONCLUSIONES.....	52
BIBLIOGRAFÍA	55
WEBGRAFÍA	58
LEGISLACIÓN.....	59

ABREVIATURAS

- .- BOE – Boletín Oficial del Estado.

- .- CCAA - Comunidad Autónoma.

- .- CE - Constitución Española.

- .- FENACORE – Federación Nacional de Comunidades Regantes de España.

- .- IBI – Impuesto de Bienes Inmuebles.

- .- ICIO – Impuesto sobre Construcciones Instalaciones y Obras.

- .- IGS- Impuesto de Gastos Suntuarios.

- .- IVA – Impuesto Valor Añadido.

- .- IVTM – Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.

- .- LGT- Ley General Tributaria.

- .- LRBRL – Ley Reguladora de Bases del Régimen Local.

- .- LRL – Ley de Régimen Local.

- .- PIB – Producto Interior Bruto

- .- RDL – Real Decreto Legislativo.

- .- RRC – Reserva Regional de Caza.

.- TC - Tribunal Constitucional.

.- TFG – Trabajo Final de Grado.

.-TRLRHL – Texto Refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Locales.

RESÚMEN

El trabajo trata de mostrar las fuentes de financiación que obtienen las Haciendas locales, analizando tanto los impuestos de exacción obligatoria como los de carácter potestativo. Entre las diferentes materias gravadas por estos impuestos encontramos la posibilidad de gravar la caza, siendo el ejercicio de la actividad cinegética en nuestro País una verdadera inyección económica para las arcas de los Entes locales. Por ese motivo, dedicamos la parte central del presente Trabajo de fin de Grado a analizar el Impuesto de Gastos Suntuarios en su modalidad de aprovechamiento de cotos de caza y pesca que, pese a su escasa aplicación en nuestro territorio, puede servir a los Ayuntamientos como un instrumento para aumentar su recaudación fiscal y con ello, actuar como un elemento dinamizador de la autonomía financiera local.

ABSTRACT

This Final Degree Project tries to show the sources of financing obtained by the local Treasuries, analyzing both compulsory and optional taxes. Among the different matters taxed by these taxes we find the possibility of taxing hunting, being the exercise of hunting activity in our country a true economic injection for the coffers of local entities. For this reason, we dedicate the central part of this Final Degree Project to analyzing the Luxury Expenses Tax in its mode of taking advantage of hunting and fishing preserves that, despite its scarce application in our territory, can serve the City Councils as an instrument to increase tax collection and thus act as a dynamic element of local financial autonomy.

PALABRAS CLAVE

Fuentes de financiación, Haciendas locales, imposición obligatoria, carácter potestativo, actividad cinegética, Impuesto de Gastos Suntuarios, aprovechamiento de cotos de caza y pesca, autonomía local.

KEY WORDS

Funding sources, local estates, compulsory taxation, optional character, hunting activity, tax on luxury expenses, use of hunting and fishing preserves, local autonomy.

OBJETO

Este Trabajo de Fin de Grado tiene como pretensión mostrar una fuente de financiación prácticamente en desuso, ligada a la actividad cinegética, como una herramienta para que los Municipios puedan recibir más ingresos de forma que puedan invertirlos dentro del ámbito municipal. Con ello, sin duda, van a contribuir a la mejora de los servicios públicos de carácter municipal. Con esta pretensión:

- Analizaremos los impuestos locales tanto los de imposición obligatoria como los de carácter potestativo.
- Especificaremos la importancia económica del ejercicio de la caza y su impacto económico y social de las entidades locales.
- Indagaremos en el Impuesto de Gastos Suntuarios en su modalidad de aprovechamiento de cotos privados de caza y pesca, su evolución hasta su situación actual y concluiremos con formulando una serie de propuestas de mejora.

METODOLOGIA

Para poder llegar a la elaboración de este trabajo y los objetivos deseados que acabamos de definir, he llevado a cabo, junto con la ayuda de mi tutor, un método jurídico-teórico consistente en varias fases:

1-Elección del trabajo.

Durante la clase de la asignatura de Fiscalidad Autonómica y Local, escuchando las explicaciones de mi tutor de este trabajo Don Carlos Carbajo Nogal me llamo la atención una referencia relacionada con el ejercicio de la caza y sus posibles aportaciones a la fiscalidad local, al finalizar la clase, propuse la posibilidad de realizar mi Trabajo Final de Grado sobre este tema. Tras una serie de reuniones, con la ayuda del tutor delimitamos los temas sobre los que versaría el presente trabajo para poder llevar a cabo un buen

análisis sobre la propuesta, el Impuesto de Gastos Suntuarios, en la modalidad de aprovechamientos de cotos de caza y pesca.

2- Búsqueda de información y documentación.

Para la obtención de información sobre el tema objeto del trabajo he utilizado numerosas fuentes. En primer lugar, los textos legales vigentes, numerosos libros y artículos de diferentes autores que trataban el tema en cuestión, también me he valido de estudios e informes que describían la situación actual tanto del propio impuesto objeto del trabajo, como de la situación económica de la actividad cinegética.

3-Delimitación del tema y fijación de la guía.

Una vez elegido el tema, con la ayuda de mi tutor y tras varias reuniones pasamos a fijar un índice objetivo que recogiese los puntos clave que sirven para explicar el Impuesto de Gastos Suntuarios. Para ello decidimos explicar, en primer lugar, las fuentes de financiación de ámbito local, y en particular las impositivas en las que encaja este recurso, para tras hacer una referencia a la importancia económica del ejercicio de la caza, analizar la figura impositiva que grava, en algunas oportunidades y solo en algunos Municipios, la actividad cinegética: el Impuesto de Gastos Suntuarios.

4-Redacción del trabajo.

Basándome en las fuentes bibliográficas que he utilizado procedí a una redacción que se apoya en los conocimientos que he adquirido durante el proceso de elaboración de este trabajo, con la ayuda y correcciones esenciales realizadas por mi tutor. He tratado de enmarcar la importancia de la actividad cinegética dentro del ámbito local, pues es una de las finalidades que me parecen esenciales de este trabajo.

INTRODUCCIÓN

El Sistema Tributario Español está formado por el conjunto de tributos exigidos desde diferentes Haciendas Públicas, la potestad originaria la tiene el propio Estado, pero las Comunidades Autónomas y los Entes Locales pueden establecer y exigir tributos siempre y cuando se ciñan a las diferentes leyes que se lo permitan. Debido a la difícil situación en la que se encuentran numerosos Municipios de España, nos centraremos en este Trabajo de Fin de Grado (en adelante TFG), en explicar las diferentes formas de financiación de los Municipios, y particularmente las de naturaleza impositiva, en la que encaja el impuesto potestativo de gastos suntuarios en su modalidad de aprovechamiento de cotos de caza con el valor de la actividad cinegética que, como ya hemos señalado, se muestra como otra fuente más de financiación posible de las Entidades locales que no muchas de ellas están utilizando en la actualidad.

PARTE I: LA FINANCIACIÓN LOCAL

1. CONSIDERACIONES PREVIAS

La Hacienda local se ha definido como el conjunto de recursos financieros que permiten el funcionamiento de las diferentes entidades que integran la Administración local para poder prestar los servicios necesarios y hacer frente al gasto público¹. La Hacienda local se encuentra recogida en el Título octavo de nuestra Constitución, que regula la Organización Territorial del Estado, concretamente en el Capítulo segundo referido a la Administración local² en el que se regulan las diferentes formas de agrupación y organización de las entidades locales a las que se reconoce autonomía³.

No obstante, la acción del Estado y de las Comunidades Autónomas se convierte — con arreglo al artículo 149. 1. 18 y a los respectivos Estatutos de autonomía — en un verdadero límite a la fuerza expansiva de la autonomía local, en la medida en que ésta se desarrollará respetando el ordenamiento estatal y autonómico y esto, como veremos de inmediato afecta a la materia tributaria⁴ en la medida en que la autonomía tributaria que se reconoce a estos entes no es plena. Con todo, la autonomía tributaria local implica, primero, la potestad para imponer tributos locales previamente creados y regulados por ley; segundo, la potestad para reglamentar tributos locales, mediante las oportunas ordenanzas fiscales y dentro de los límites legales y tercero, la potestad para gestionar tributos en el ámbito local⁵.

¹ Esta definición se encuentra en el siguiente artículo PALOMAR, A. y FUERTES, J.: “Haciendas locales”, *Vlex*, que puede verse en <https://practicos-vlex.es/vid/haciendas-locales-769052641> (consultado el 10 de mayo de 2021).

² El artículo en cuestión al que se refiere es el siguiente: ART.142CE: La Haciendas locales deberán disponer de los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a las Corporaciones respectivas y se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de participación en los del Estado y de las Comunidades Autónomas.

³ EMBID IRUJO, J.M.: Autonomía municipal y Constitución: aproximación al concepto y significado de la declaración constitucional de autonomía municipal, *REDA*, núm. 30, 1981, págs. 462 y ss., y PAREJO ALFONSO, L.: Garantía institucional y autonomías locales, IEAL, Madrid, 1981, págs. 127 y ss.

⁴ LEGUINA VILLA, F.: «Gobierno municipal y Estado autonómico», en *Revista de Administración Pública*, núm. 100-102, pág. 2.192

Hay que ser conscientes de que los artículos 31.3 y 133 de la Constitución Española (en adelante CE) reconocen la vigencia del principio de reserva de ley en materia tributaria que va a afectar también a la Hacienda local. En tal sentido, el art.133.2 de la CE dispone que las Entidades locales podrán exigir tributos de acuerdo con la propia Constitución y las leyes lo que supone que a dichas entidades se les reconozca un poder tributario derivado, o lo que es igual, que al no tener potestad legislativa dependan de que otros- Estado y Comunidades autónomas (en adelante, CCAA) ejerciten dicha potestad para desarrollar los elementos esenciales de los tributos⁶. Para ello sirvió el Real Decreto legislativo 2/2004 de 5 de marzo por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Locales⁷ (en adelante, TRLRHL) que es la norma estatal que diseña un marco general de recursos financieros de las entidades locales, sin perjuicio de los regímenes financieros forales de los Territorios históricos del País Vasco y Navarra⁸.

2. ESTRUCTURA

El Sector Público local se estructura a partir de las entidades básicas de la organización territorial del Estado recogido en el art. 3 de la Ley de Bases del Régimen Local⁹

⁵ Cfr. ORTIZ DÍAZ, J.: “Consideraciones sobre el régimen jurídico administrativo de las Haciendas locales”, *Revista de Estudios de Administración Local y Autonómica*, núm. 227, pág. 443.

⁶ Sobre el poder tributario municipal puede verse CASAS AGUDO, D.: “consideraciones sobre el poder tributario local y el principio de legalidad. Particular problemática en la regulación de las tasas (1)”, *Tributos locales*, núm. 132, 2017, págs. 13 y ss.

⁷ Este Decreto Legislativo por el que se aprueba el Texto Refundido de Haciendas Locales, entro en vigor el 10 de marzo de 2004 y puede consultarse en el BOE núm. 59 de 9 de marzo de 2004 (<https://www.boe.es/eli/es/rdlg/2004/03/05/2/com>)

⁸ Este Texto Refundido integra la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, y disposiciones posteriores a esta norma que la fueron reformando como la Ley 51/2002, de 27 de diciembre o la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social, realizan a la Ley 39/1988 de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales.

⁹ Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, BOE núm. 80, de 03/04/1985, de 23 de abril de 1985, que puede verse en <https://www.boe.es/eli/es/l/1985/04/02/7/con>

modificado por la Ley 27/2013 de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local¹⁰, son las siguientes¹¹:

2.1. Provincias

Se trata de una entidad local con personalidad jurídica propia contemplada en el art. 141.1 de la CE, que se define en el art.3.1 LRL¹² y están formadas por la agrupación de municipios estando dotadas de personalidad jurídica propia y plena capacidad para el cumplimiento de sus fines. El artículo.1.2 autonomía les reconoce autonomía para la gestión de intereses y el carácter de división territorial para el cumplimiento de las actividades del Estado.

2.2. Islas o archipiélagos

Como el balear o el canario, tienen la misma autonomía para la gestión de sus intereses y están gobernadas, administradas y representadas por los Cabildos y Consejos Insulares.

2.3. Municipios

Se encuentran enmarcados en el art.1.1 del mismo texto legal enunciado anteriormente, y se definen como las entidades básicas que, dotadas de autonomía¹³, constituyen el cauce inmediato de participación ciudadana en los asuntos públicos, que institucionalizan y gestionan con autonomía los intereses propios de la respectiva colectividad, con plena

¹⁰ En concreto la ley 27/2013 de diciembre, entra en vigor el día 30 de diciembre, modificando la Ley 7/1985 del dos de abril, en lo referido a la autonomía de los entes locales y los requisitos para considerarlos como entidad local.

¹¹ Para profundizar sobre este tema puede verse OJEDA MARIN. A.: “El ámbito de la autonomía financiera en las provincias y municipios”, *REAL*, núm. 255-256, 1992, págs. 667 y ss.

¹² LBRL, es la abreviatura que utilizaremos para referirnos a la Ley de Bases del Régimen Local, que entró en vigor el 23 de abril de 1985.

¹³ La autonomía de los municipios tiene su fundamento en la Constitución, y ha sido el Tribunal Constitucional el órgano que ha delimitado esa esfera, entre otras en la sentencia de 2 de febrero de 1981 en la que advierte l de las dificultades de delimitar el principio de autonomía afirmando que “*la autonomía es un concepto jurídico indeterminado que ofrece un margen de apreciación muy amplio*”. Positivamente, la autonomía local, “*es un derecho a participar, a través de órganos propios, en el gobierno y administración (5) de cuantos asuntos le atañen, dependiendo la intensidad de esta participación de la relación entre intereses locales y supralocales. Para el ejercicio de esa participación en el gobierno y administración de cuanto las atañe, los órganos representativos de la Entidad local han de estar dotados de las potestades sin las que ninguna actuación autónoma es posible*”.

capacidad para el cumplimiento de sus fines y personalidad jurídica. En un ámbito territorial inferior de la organización territorial municipal instituidas o reconocidas por las Comunidades autónomas las siguientes:

- Mancomunidades de Municipios para la ejecución en común de obras y servicios de su competencia, creándose por acuerdo de los propios Municipios que se mancomunan.
- Comarcas u otras entidades que agrupen varios Municipios, instituidas por las Comunidades Autónomas con arreglo a la Ley y los correspondientes Estatutos de Autonomía, según el art.42 LRL se considera una agrupación de Municipios que debido a sus características tienen intereses comunes por lo que precisan de una gestión propia.
- Áreas metropolitanas a las que define el art.43.2 como Entidades Locales integradas por los Municipios de grandes aglomeraciones urbanas entre los núcleos poblacionales existen vinculaciones económicas y sociales que hagan necesariamente la planificación conjunta y coordinada de determinados servicios y obras. Su creación se efectúa por la Ley de la Asamblea Legislativa de la Comunidad Autónoma.

Pues bien, como apuntábamos con anterioridad el Real Decreto Legislativo 2/2004 de 5 de marzo¹⁴, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales es la base del sistema de financiación local.

3. PRINCIPIOS DE LA FINANCIACIÓN LOCAL

El Texto Constitucional enumera una serie de principios relacionados directamente con los Entes Locales, que son de indudable trascendencia en el ámbito de la Hacienda local.

La autonomía local tiene una perspectiva financiera que se traduce en la capacidad de

¹⁴ 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 se publica en el BOE núm.59 de 9 de marzo de 2004 y puede verse en <https://www.boe.es/eli/es/rdlg/2004/03/05/2/con>

las entidades locales para gobernar sus respectivas Haciendas locales. De esta forma, la Ley 39/1998 del 28 de diciembre Reguladora de las Haciendas Locales¹⁵ autoriza la obtención y empleo de sus recursos financieros permitiendo incidir en la determinación del volumen de los mismos y la libre organización de su gasto como expreso el Tribunal Constitucional. En definitiva, este texto normativo decide sobre la implantación o no de algunos tributos, determina la presión fiscal aplicada en todos sus impuestos, y el establecimiento de nuevas vías de financiación, así como la participación en tributos del Estado y la participación en ingresos de las Comunidades autónomas.

Este marco normativo establece el principio de autonomía, y como garantía del mismo, el principio de suficiencia financiera, que se soporta sobre las dos vías fundamentales e independientes de financiación de las que disponen las entidades locales: los tributos propios y la participación en tributos del Estado.

Ambos principios se articulan entre sí supeditándose mutuamente de forma que el principio de autonomía propicia la realización material de la suficiencia financiera de forma que la autonomía se ve garantizada por el hecho de las corporaciones locales dispongan de los recursos propios necesarios, o lo que es igual, la suficiencia financiera enmarca las posibilidades reales de que los municipios consigan tener la autonomía local que, sin medios económicos suficientes, no pasaría de ser una mera declaración formal. Además de los anteriores hay otros principios que garantizan la financiación local.

¹⁵ Esta ley, que entró en vigor el 31 de diciembre de 1988 se trata de un marco jurídico que sigue todavía en vigor, aunque con algunas modificaciones significativas introducidas, fundamentalmente, a través de la Ley 51/2002, de 27 de octubre, que estableció cambios en la regulación de todos los tributos locales para corregir algunos problemas técnicos y, también, para introducir novedades tan relevantes como la posibilidad de gravar más intensamente los Bienes Inmuebles de Características Especiales en el IBI o la exención en el IAE de las personas físicas y las personas jurídicas con una cifra de negocios inferior al millón de euros. Ello provoca la aprobación del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, mencionado en el texto, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, que tiene por finalidad principal dotar de mayor claridad al sistema tributario y financiero de las entidades locales. En todo caso, como es propio en este tipo de normas, no introdujo ninguna novedad significativa en el régimen de las haciendas locales, salvo la ordenación sistemática de su regulación.

3.1 Principio de autonomía financiera

Desde la visión financiera la autonomía significa la obtención de recursos propios y capacidad de decisión en la utilización de estos recursos, tal y como evidencia el artículo 137 de la CE¹⁶, a los que se suman los artículos 140 a 142 de la misma norma capital que enmarcan el contenido de este principio en la gestión de los respectivos intereses de las Entidades locales, posibilitándoles alcanzar los fines que tienen encomendados por la colectividad y ello con independencia de otros entes como son las CCAA o el Estado que, no obstante, garantizan precisamente su autonomía y suficiencia¹⁷. La autonomía financiera en este ámbito local se articula de forma que existe un margen de competencia propia para los Entes locales en la toma de decisiones que afectan a sus recursos, otorgándoles una cierta capacidad para tomar decisiones sobre sus propios ingresos y de responsabilidad sobre la toma de sus propias decisiones. El Tribunal Constitucional en numerosas sentencias¹⁸ ha venido a esgrimir el contenido de este principio de autonomía financiera¹⁹ lo mismo que la

¹⁶ Según el artículo 137 de la Constitución Española: *“El Estado se organiza territorialmente en Municipios, en Provincias y en las Comunidades Autónomas que se constituyan. Todas estas Entidades gozan de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses”*.

Al respecto de este artículo, la Sentencia del Tribunal Constitucional de 2 de febrero de 1981 dice que *“el artículo 137 de la Constitución delimita el ámbito de estos poderes autónomos, circunscribiéndolos a la gestión de sus respectivos intereses”, lo que exige que se dote a cada Ente de todas las competencias propias y exclusivas que sean necesarias para satisfacer el interés respectivo». De acuerdo, pues, con la Constitución, la autonomía que garantiza para cada Entidad lo es en función del criterio del respectivo interés: interés del Municipio, de la Provincia, de la Comunidad Autónoma”*.

¹⁷ SÁNCHEZ GONZÁLEZ, M.: *“Reflexiones sobre la autonomía o suficiencia financiera de las corporaciones locales según la Constitución española”*, REALA, núm. 229, 1986, págs. 97 y ss. También resulta recomendable por su actualidad el trabajo de SÁNCHEZ GALIANA, J.A.: *“Autonomía, suficiencia financiera y estabilidad presupuestaria en la Hacienda local”*, *Tributos locales*, núm. 128, 2017, págs.13 y ss.

¹⁸ La interpretación llevada a cabo por el Tribunal Constitucional ha enmarcado numerosas sentencias como la del 16 de Diciembre de 1999, 13 de abril el 2000 siendo esta la más relevante debido a que es la que se ha encargado de definir el principio de autonomía financiera como vertiente de la autonomía local para argumentar que *“el principio de autonomía ,que preside la organización territorial del Estado configura uno de los pilares básicos del ordenamiento constitucional”*.

¹⁹ J. MARTIN QUERALT afirma a este respecto que *“se margina cualquier duda que aún pudiera quedar al intérprete de la Constitución acerca de la diferente posición constitucional que ocupan las Comunidades Autónomas y los Entes locales. Es cierto que la autonomía se predica de ambos tipos de Entes, pero no lo es menos que la diferenciación, aunque solo sea racione materiae, es también clara. Si bien es cierto que la Constitución no ha formulado expresis verbis tal diferenciación, no lo es menos que de una interpretación sistemática de la misma no es difícil concluir en que la posición que ocupan ambos tipos de Entidades es*

doctrina de entre quienes a mencionaremos, por su importancia a GARRIDO FALLA para quien *“la autonomía que se atribuye a los Entes locales tiene un carácter más limitado: se trata de dejar establecida su sustantividad y plena personalidad jurídica para el cumplimiento de sus fines. Unos fines que, por otra parte, a diferencia de lo que ha ocurrido en alguna fase de nuestra evolución constitucional, no se les reservan a la Constitución, sino que vendrán atribuidos por la legislación ordinaria. Con la consecuencia de que, desde el punto de vista constitucional, no podrá hablarse de unas funciones propias de los Municipios o de las Provincias, ya que sólo dispondrán de aquellas funciones que les sean asignadas por el legislador ordinario”*²⁰.

Para SÁNCHEZ GONZÁLEZ *“se trata de una autonomía jurídico- pública que se manifiesta a través de una suficiencia de medios para atender las competencias propias de los Entes locales, y matizada por una tutela constitucional, que obliga al Estado, en primer lugar, y a las Comunidades Autónomas, en segundo, a respetar y desarrollar normativamente una esfera de acción, de medios y recursos”*²¹.

3.2-Principio de suficiencia financiera

La suficiencia financiera se encuentra recogida en el art.142 CE estableciendo este principio que los Entes locales deberán disponer de medios suficientes para el desempeño de las funciones que la ley le atribuye a las Corporaciones respectivas y que se nutrirán fundamentalmente de tributos y de la participación en los tributos del Estado y de las Comunidades Autónomas. Esta suficiencia financiera ha de tener una base en la Ley, es decir, el artículo 142 de la Constitución debe tener el oportuno desarrollo legislativo, tanto por parte del Estado como por parte de las Comunidades Autónomas. A tenor del precepto citado, la Constitución otorga a las Entidades locales una especie de derecho- poder frente a Entes territoriales superiores (Estado y Comunidades Autónomas) para poder exigir su autonomía

distinta” MARTIN QUERALT, J.: “La autonomía municipal en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional”, *Revista Española de Derecho Financiero*, número 35, 1982, pág. 469.

²⁰Afirmación que realiza en AAVV: *Comentarios a la Constitución*, Madrid. Ed. Civitas, 1980, pág. 1488.

²¹ Cfr. SÁNCHEZ GONZÁLEZ, M.: “Reflexiones sobre la autonomía o suficiencia financiera de las corporaciones locales según la Constitución española”, *ob.*, cit., pág. 103.

o suficiencia financiera²². Como ha señalado SÁNCHEZ GONZÁLEZ “*este derecho-poder debe ser desarrollado en nuestro ordenamiento jurídico y los Entes locales podrán canalizarlo tanto por la vía del desarrollo legislativo, que haga posible su suficiencia financiera, como por la vía jurisdiccional, impugnando ante el Tribunal Constitucional aquellas disposiciones legales que atenten contra tal suficiencia*”²³.

Precisamente, el Tribunal Constitucional, ha puesto en manifiesto una serie de consideraciones sobre que dicha suficiencia debe ser referida a todas las competencias locales ya sean propias o delegadas. La noción de “suficiencia” debe ser entendida en función de las necesidades y las tareas que se encuentran obligados a desempeñar, teniendo en cuenta los criterios de oportunidad política. La suficiencia depende de los medios realmente existentes, la disponibilidad financiera se trata un límite a las posibilidades de un concreto municipio²⁴.

3.3-Principio de competencia

Las Corporaciones locales carecen de potestad originaria para establecer su propio sistema tributario en la medida en que, como ya expusimos no tienen potestad legislativa²⁵, correspondiendo al Estado, conforme al principio de competencia²⁶, la normativa básica del régimen local que en materia tributaria se recoge, como ya hemos dicho, en el TRLRHL. El art.149.3 CE establece la cláusula de que el derecho estatal resulta supletorio del derecho de

²² En opinión de LASARTE ALVAREZ: “*lo que garantiza el artículo 142 no es la autonomía financiera, sino la suficiencia financiera de las Haciendas locales, que es cosa diferente, aunque la autonomía deba basarse en la suficiencia financiera y conducir a la misma*” en LASARTE ÁLVAREZ, J.: “Potestad legislativa y poder tributario de las Comunidades Autónomas”, *Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 22, 1979, pág. 216

²³ Cfr. SÁNCHEZ GONZÁLEZ, M.: “Reflexiones sobre la autonomía o suficiencia financiera de las corporaciones locales según la Constitución española”, *ob., cit.*, pág. 115.

²⁴ La articulación del principio de suficiencia financiera al hilo de la jurisprudencia constitucional puede verse en SÁNCHEZ GALIANA, J.A.: “Autonomía, suficiencia financiera y estabilidad presupuestaria en la Hacienda local”, *ob., cit.*, págs. 13 y ss.

²⁵ Sobre este tema remitimos a LASARTE ALVAREZ, J.: “Potestad legislativa y poder tributario de las Comunidades Autónomas”, *ob., cit.*, páginas 214 y ss., y también a RAMALLO MASSANET, J.: “Incidencia de la Constitución Española de 1978 en materia de fuentes normativas de las Comunidades Autónomas”, *Hacienda y Constitución*, Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1979. págs. 117 y ss.

²⁶ Cfr. LEGUINA VILLA, J.: “El principio de competencia y la supletoriedad del Derecho estatal”, *Cuadernos de Derecho Público*, núm. 2 (septiembre-diciembre 1997), págs. 9 y ss.

las Comunidades Autónomas²⁷ y por ello, la normativa estatal del régimen local que no tengan la cualidad de carácter básico es aplicable si la Comunidad Autónoma en cuestión no ha dictado su propia normativa en ejercicio de dichas competencias.

En cuanto a las propias Comunidades Autónomas hay que resaltar una serie de facultades. En primer lugar, los Estatutos de Autonomía han incorporado competencia en materia de régimen local con independencia de que otros preceptos hagan también alusión a la Entidades locales. Por lo tanto, existe un régimen local especial de cada Comunidad Autónoma en el que este alcance varía en función de la fórmula de atribución competencial utilizado por el Estatuto. Las leyes estatales y autonómicas fijan el poder financiero de las Corporaciones Locales.

3.4. Principio de coordinación

La importancia de la coordinación en un Estado políticamente descentralizado como el nuestro es uno de los problemas a los que se enfrenta nuestro sistema tanto desde el punto de vista político y legislativo como desde la perspectiva científica preocupada, obviamente, por lo que se ha denominado, el Estado de las Autonomías²⁸.

La Constitución acude al concepto de coordinación expresamente para dotar de viabilidad las relaciones entre los Entes territoriales del Estado, figurando entre los principios de organización de la Administración pública al lado de los principios de legalidad, eficacia, descentralización y servicio al interés general (art. 103), para enfatizar cuál ha de ser el principio que preside el ejercicio de competencias compartidas en materias tan vitales como el mantenimiento del espacio económico común (art. 156), para articular a través de ella la Administración periférica del Estado con la Administración propia de las Comunidades Autónomas... en fin, como clave del arco constitucional.

²⁷ Cfr. GARCÍA DE ENTERRÍA, E.: “Una reflexión sobre la supletoriedad del Derecho del Estado respecto de las Comunidades Autónomas”, *REDA*, 95, 1997, págs. 413 y ss.

²⁸ Cfr. GARCÍA DE ENTERRÍA, E.: *La distribución de las competencias entre el poder central y las autonomías territoriales en el Derecho comparado y en la Constitución española*, Madrid, 1980.

En esta línea, la Constitución impone la coordinación²⁹ entre los sistemas tributarios estatal y autonómico pero dicho principio también se extiende también a la exigencia de los tributos locales. El sistema tributario se define como un todo de forma integrada que incluye tanto los tributos estatales, autonómicos y locales, en la medida en que todos ellos forman parte del sistema de Haciendas Públicas y habrán de tenerse en cuenta mutuamente a la hora de establecer sus exigencias.

3.5. Principio de congruencia entre gastos y ingresos

En este apretado repaso de los principios que afectan a la financiación local no cabe olvidar que en el marco de un estado descentralizado como España resulta esencial la determinación de las competencias en los distintos Entes territoriales sino también la correcta asignación de los costes económicos que se derivan del ejercicio de esas competencias como prestación de servicios y el reparto de ingresos públicos entre las Comunidades Autónomas, las Corporaciones Locales³⁰ y el propio Estado.

Resultan necesarios como principios de conexión en función de los ingresos y los gastos, principios que aun así no vienen recogidos de forma explícita en la Constitución, aunque a pesar de esto la doctrina advierte que el texto constitucional recoge el deber de compensación económica inherente al principio de conexión en los casos de modificación del estatuto competencial, pero referido a las relaciones Estado-Comunidades Autónomas. En el caso de las Entidades locales la asunción de competencias impropias supone un desequilibrio entre sus ingresos y gastos que hay que corregir³¹.

La realidad es que los Municipios siguen prestando muchos servicios que no son de su competencia a través de delegaciones sin que la financiación cubra el coste de dichos

²⁹ Vid. ÁLVAREZ RICO, M.: “El principio de coordinación en el Estado de las autonomías”, *Documentación administrativa*, Estudios, 1982, págs. 5 y ss.

³⁰ Para ver las competencias propias de los Entes locales puede verse <https://www.rendiciondecuentas.es/es/informaciongeneral/entidadeslocales/CompetenciasEntidad.html>

³¹ GALÁN GALÁN, A.: La reordenación de las competencias locales: duplicidad de Administraciones y competencias impropias. Debates Locales. Fundación Democracia y Gobierno Local. Madrid, 2012 y también SUAREZ PANDIELLO, J.: “Insuficiencia relativa, gastos impropios y financiación local”. Papeles de Economía Española, núm. 113, págs. 241 y ss.

servicios que acaba corriendo, al menos en parte, a cargo de las Entidades Locales en un gasto no obligatorio. Resulta necesario reordenar esta realidad realizando su distribución entre las distintas Administraciones, y más concretamente, en favor de las CCAA y Diputaciones Provinciales sin perder de vista que la búsqueda de mejoras en su nivel de vida y bienestar, hace que los ciudadanos se dirijan cada vez con más frecuencia a la Administración que les es más cercana: su Ayuntamiento.

4. LOS RECURSOS TRIBUTARIOS

Dentro de los ingresos públicos³² que corresponden a las Haciendas locales, los recursos tributarios se encuentran recogidos, como ya avanzamos, en el Real Decreto Legislativo 27/2004 de 5 de marzo por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Locales, que distingue entre los recursos tributarios propios de los Municipios³³- tasas, contribuciones especiales e impuestos³⁴- de aquellos otros procedentes del Estado o las CCAA en este concepto y que pueden ir desde los recargos³⁵, que resultan más anecdóticos, a la participación en la recaudación. En concreto, los recursos más importantes de los que disponen las Entidades locales son:

4.1. Tasas

Reguladas en los artículos 20 a 27 TRLRHL su hecho imponible viene justificado con la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local, como con la prestación de servicios públicos o la realización de actividades administrativas en régimen

³² Siguiendo a FERREIRO LAPATZA se pueden definir los ingresos públicos como las “*sumas de dinero que Estado y los demás Entes Públicos perciben y pueden emplear en el logro de sus fines*” en FERREIRO LAPATZA, J.J. Curso de Derecho Financiero Español, Marcial Pons, Barcelona-Madrid 2016, pág. 94.

³³ En este contexto, ha recordado el TC que la creación de tributos Locales constituye una “*...potestad exclusiva y excluyente del Estado que no permite la intervención autonómica en la creación y regulación de los tributos propios de las Entidades Locales*” (STC 31/2010, de 28 de junio) La existencia de los tributos Locales propios debe ser entendida por el legislador como una exigencia constitucional que no cabe obviar.

³⁴ Conforme a lo dispuesto en el artículo 2, b) de la LRBRL, establece que los tributos propios de las Entidades Locales se clasifican en: - Tasas. - Contribuciones Especiales. - Impuestos. - Los recargos exigibles sobre los impuestos de las Comunidades Autónomas o de otras Entidades Locales.

³⁵ RODRÍGUEZ, M^a del P: “Los recargos como tributos locales”, *Catastro*, enero 1992, págs.. 1-8

de Derecho Público local que afecte o beneficie de modo particular el sujeto pasivo por la realización de estas actividades como por ejemplo el servicio de conducción de aguas residuales y saneamiento³⁶, la tasa de inserción de anuncios en el BOE de la provincia, tasa por el aprovechamiento especial de la vía pública o el recogimiento de residuos municipales³⁷.

A pesar de que la Ley ha establecido que “*las Entidades Locales podrán establecer tasas*”, su establecimiento no debe ser ni discrecional ni voluntario, porque la referencia, afectación o beneficio particular obliga al Ente Local a discernir en la diferenciación de la tasa con el impuesto. El carácter obligatorio de la tasa cumple además una función de garantía de la colectividad³⁸. Son los beneficiarios particulares de los bienes, servicios y actividades los que financian su utilización evitando con ello que el sostenimiento de los gastos se sufrague por los restantes miembros de la comunidad³⁹.

4.2. Contribuciones especiales

Constituyen un tributo que distribuye entre los sujetos pasivos beneficiados especialmente del aumento de valor de los bienes o beneficios recibidos como consecuencia de la realización de obras, establecimiento u ampliación de servicios públicos de carácter local según viene recogido en el artículo 28 del TRLRHL⁴⁰. Se trata de un tributo de carácter

³⁶ SERRANO ANTÓN, F., “Las tasas por la prestación de servicios y realización de actividades administrativas en la Hacienda Local”, en <http://ifc.dpz.es/recursos/publicaciones/30/31/13serrano.pdf> (consultado el 20 de mayo de 2021, pág. 4).

³⁷ En cuanto a los elementos de cuantificación, tanto la ley estatal como la local señalan que la cuota tributaria podrá consistir en una cantidad fija señalada al efecto o determinarse en función de un tipo de gravamen aplicable sobre elementos cuantitativos que sirvan de base imponible, pudiendo establecerse conjuntamente por ambos procedimientos. En este sentido, la Ley diferencia según se trate de cuantificar el importe de las tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público o si se trata de fijar el importe por la prestación de un servicio público o por la realización de una actividad administrativa. Por otro lado, no cabe desconocer que todas las tasas necesitan de una ordenación racional que no deje sin contribuir manifestaciones de riqueza, de beneficio obtenido, de coste generado que tiene que resarcir el destinatario del servicio. La gratuidad en materia de tasas es un criterio injusto en la distribución de las cargas.

³⁸ SIMON ACOSTA, E.: “Las tasas y precios públicos de las entidades locales”, La reforma de las haciendas locales, tomo I, Valladolid, Lex Nova, 1991, págs 156 y ss.

³⁹ MARTÍN FERNÁNDEZ, J., RODRÍGUEZ MÁRQUEZ, J.: *Manual de Derecho Financiero y Tributario Local*, Marcial Pons, Madrid, 2009, pág. 243

⁴⁰ Reguladas con carácter general en el artículo 2.2.b) LGT, se ocupan de ellas en la esfera Local los artículos 28 a 37 del TRLRHL.

potestativo del Ayuntamiento poseen de autonomía para establecerlo solo precisan del acuerdo de imposición pertinente por parte del Pleno de la Corporación⁴¹. Por lo tanto, para su imposición exigen que se produzca un beneficio o aumento de valor especial derivado de la obra o servicio como por ejemplo las obras de urbanización. Las contribuciones especiales se fundamentan en el principio de compensación por el beneficio que obtiene el particular como consecuencia de algún tipo de actuación pública. La cuantificación del hecho imponible en las contribuciones especiales está en directa relación con el coste de las obras o servicios cuya realización, establecimiento o ampliación las motivan.

4.3. Impuestos

El sistema tributario local, además de las tasas y las contribuciones especiales, se compone de varios impuestos a los que se refiere el artículo 59 del TRLRHL, según el cual coexisten impuestos que han de exigirse obligatoriamente por parte de los Ayuntamientos con otros de carácter voluntario cuyo establecimiento puede decidir cada Ayuntamiento mediante el concreto acuerdo de imposición. Para los potestativos es necesario que los respectivos Ayuntamientos acuerden expresamente la imposición y aprueben la correspondiente Ordenanza Fiscal reguladora del tributo, dichas Ordenanzas Fiscales deben contener como mínimo lo recogido en el art.16TRLRHL. Nos ocuparemos precisamente de ellos con más profundidad en un epígrafe posterior.

4.4. Recargos

El artículo 38 del TRLRHL contempla que los municipios podrán establecer recargos sobre los impuestos propios de la respectiva Comunidad y de otras entidades locales en los casos expresamente previstos en las leyes de las CCAA. Cuando así se establezca, la gestión del tributo corresponderá al ente que gestione el tributo base.

⁴¹ Artículo 34 TRLRHL

4.5. Cesión y participación en los tributos del Estado

Los tributos propios de la Hacienda local son complementados con los tributos del Estado, se trata de recursos fundamentales para dichos entes es un instrumento que adquiere notoria importancia. Para determinar dicha participación el factor poblacional es de vital importancia, se trata de un criterio determinante y concretamente es el padrón municipal la fuente necesaria para conocer con exactitud la población de un determinado municipal.

El vigente modelo de participación en tributos del Estado entró en vigor el 1 de enero de 2004 y es de naturaleza dual, se descompone en dos vertientes; un modelo de cesión de impuestos estatales, aplicable a las provincias y a los municipios con población igual o superior a 75.000 habitantes o que sean capitales de provincia o de Comunidad Autónoma; y, por otro, un modelo aplicable al resto de municipios, definido con arreglo a las variables población, esfuerzo fiscal e inverso de la capacidad tributaria. En suma, esta vía equivale a un sistema de transferencias generales donde los recursos percibidos del Estado no deben destinarse a ningún fin específico por parte de las entidades locales receptoras.

4.6. Participación en los tributos de las Comunidades Autónomas

Dicha participación no se encuentra especialmente regulada, esta participación se suele establecer a partir de fondos de cooperación o participación de carácter municipal.

4.7. Otros recursos

En esta categoría englobamos los ingresos privados y aquellos procedentes de recursos privados, subvenciones caracterizadas por una orientación finalista en un correspondiente gasto dirigidas a cumplir una finalidad, precios públicos por la prestación de servicios o realización de actividades de competencia local debiendo como mínimo cubrir el carácter de este servicio o actividad realizada y las multas y sanciones en el ámbito de sus competencias integrándose en la cuenta de Tesorería.

5. LOS IMPUESTOS MUNICIPALES

Son un medio para aumentar los ingresos de los Entes locales que como avanzamos, están especialmente enumerados en el artículo 59 TRLRHL la ley los divide en aquellos que son de imposición obligatoria por parte de las entidades locales y aquellos que son de carácter potestativo cuyo fin es obtener una fuente de financiación alternativa para poder hacer frente el gasto público o simplemente invertir para la mejora dentro de su ámbito local⁴². Los municipios tienen la potestad reglamentaria a través de las Ordenanzas Fiscales de cada respectivo Ayuntamiento

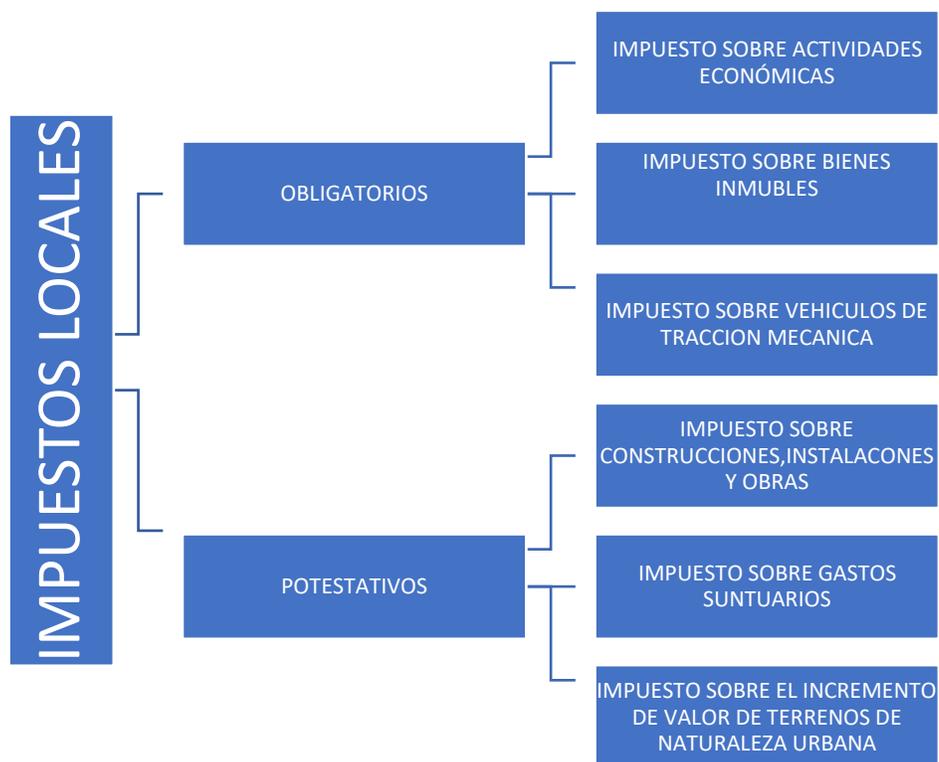


Gráfico 1, Fuente propia

⁴² Seguimos en este punto a AAVV.: *Comentarios a la Ley de Haciendas Locales* (Coord. Domínguez Zaballos, M.), Madrid, Civitas, Thomson, 2005 y GOTA LOSADA, A.: “Derecho tributario local”, *Tributos estatales, autonómicos y locales*, Manuales de Formación Continuada, 2000 y AAVV: *Tributos Locales* (Coord. MARÍN BARNUEVO FABO), 2ª ed., Thomson-Civitas, 2010.

5.1. Los impuestos de carácter obligatorio

Son aquellos cuya imposición viene marcada de carácter obligatorio para todos los entes locales, son los siguientes:

5.1.1. El Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE)

Dicho impuesto viene recogido desde el art.78 a 81 TRLRHL. Se trata de un impuesto directo así lo precisa el art.79.1TRLRHL sometiendo a gravamen una manifestación económica , el mero ejercicio de ciertas actividades económicas con la intención de gravar de lo que estas se deriva , se trata de un impuesto real debido a que atiende a la capacidad económica que pone de manifiesto mediante el ejercicio de actividades económicas y no al conjunto de fuentes patrimoniales susceptible de producir rentas al sujeto pasivo de cada caso, es decir, obedece a criterios objetivos de la actividad prescindiendo o excluyendo las situaciones personales del contribuyente. Como marca el art.51.b señalando dicho tributo como puramente exigencia municipal obligatorio exigido por todos los municipios del territorio nacional sin excepción ninguna. Sera de carácter periódico.

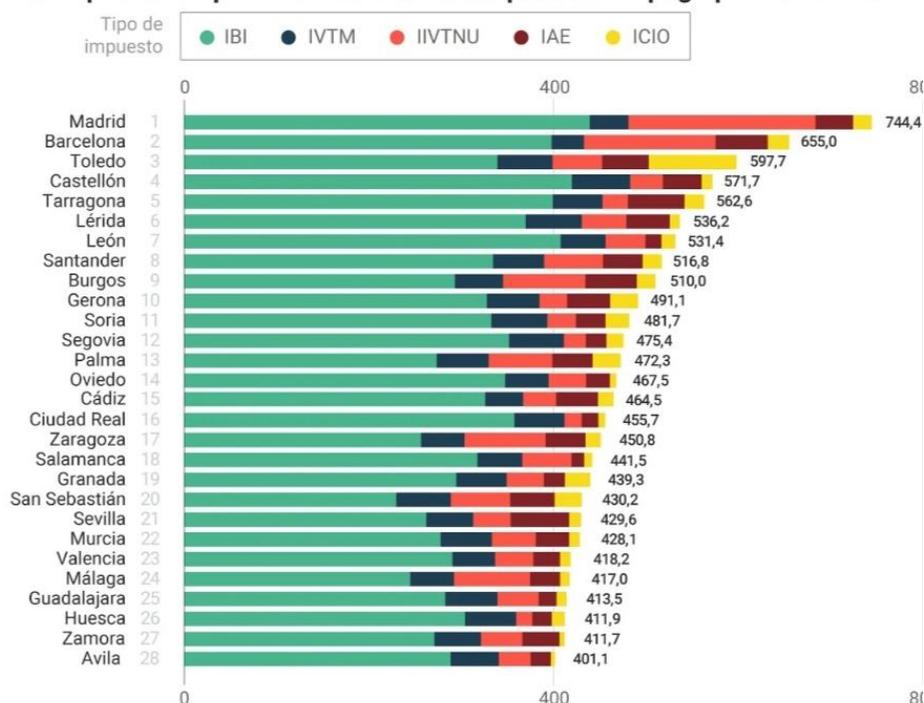
5.1.2.El Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI)

Este impuesto en su art.59 del TRLHL establece que su exigencia únicamente podrá ser llevada a cabo por los ayuntamientos, ya que los titulares de los bienes inmuebles son los beneficiarios de los servicios prestados por los municipios, grava una actividad económica que se manifiesta de forma directa e inmediata. Existe una relación directa entre el gravamen y el hecho imponible que se pretende gravar, atendiendo únicamente al valor patrimonial del bien inmueble de clase urbana, rustico o especial, recaen únicamente en el capital inmobiliario. Se trata de un impuesto periódico, el impuesto periódico coincide con el año natural.

5.1.3.El Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM)

Se trata de un impuesto directo recogido en el art.92.1 del TRLHL, anteriormente era considerado como una tasa, pero realmente es un impuesto debido a que no se produce una actividad administrativa de ningún tipo y tampoco se produce un cálculo preciso e individualizado del beneficio que produce mediante el empleo del vehículo gravado, este tipo de impuesto e carácter obligatorio grava la capacidad contributiva de carácter patrimonial. Se trata de un impuesto real de carácter patrimonial se exige debido a la tenencia de determinados elementos patrimoniales que constituyen un gravamen teniendo en cuenta únicamente dichos elementos o componentes del titular, atiende a características objetivas del bien sobre el que recae y no las de carácter subjetivo que pudiera concurrir con su titular. Se trata de un impuesto de carácter municipal como marca el art.59.1 TRLRHL y en la disposición transitoria quinta del mismo Texto, además dicho preceptos disponen que se trata de un impuesto de obligado cumplimiento a todos los municipios del territorio español.

Las capitales de provincia donde más impuestos se paga por habitante



Fuente: Estudio “panorama de la fiscalidad 2018”.

5.2.La imposición voluntaria o potestativa

Se trata de una serie de impuestos cuya recaudación es a discreción de la entidad local, suele motivarse en aspectos políticos o la liquidez que disponga dicha entidad en un momento concreto, su aprobación se realizara mediante una ordenanza municipal. A continuación, los enumeramos⁴³:

5.2.1. El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO)

Es un tributo indirecto y su hecho imponible es la realización de construcciones, instalaciones y obras por la cual sea necesario la obtención de la necesaria licencia de obras.

5.2.2.El Impuesto sobre el Incremento de Valor de Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU)

Nos situamos aquí ante un tributo de carácter directo que graba el valor que experimenta dicho terreno debido a la transmisión de la propiedad o la constitución o transmisión de un derecho real de goce limitativo del dominio sobre los mismos.

5.2.3.El Impuesto sobre Gastos Suntuarios (IGS)

Una vez analizados los impuestos de carácter potestativo, y no ya tanto en el normal articulado del TRLRHL sino en sus Disposiciones Transitorias nos encontramos con una figura impositiva, un poco en desuso que sin embargo el legislador no ha querido hacer desaparecer del todo.

Así y en su la modalidad de aprovechamiento de los cotos privados de pesca y caza, nos encontramos el Impuesto sobre Gastos Suntuarios, impuesto indirecto que grava el posible aprovechamiento de las zonas donde se realizan estas modalidades deportivas.

Nos hallamos ante una manifestación directa de la capacidad económica. Se trata de un impuesto proporcional puesto que la cuota aplicable viene marcado por el tamaño del coto

⁴³ ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, C.: “Los impuestos potestativos en la nueva Ley de Haciendas Locales: notas críticas”, *La Ley*, núm. 2.269, 11 de julio de 1989.

de caza en cuestión y del valor cinegético de dichos terrenos con distinción sobre la modalidad que se realice sea de caza mayor o menor, lo mismo sucede con el valor y extensión donde se realice la pesca. Se trata, como hemos señalado ya, de un impuesto municipal como regula la Disposición Transitoria del Texto Refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Públicas, es por lo tanto un impuesto plenamente municipal y potestativo como viene recogido en el art.232 del Texto Refundido del Régimen Local.

Del mismo destaca su carácter periódico ya que el pago corresponde con el año natural y no se trata de una acción instantánea o puntual.

En lo que se refiere al hecho imponible por lo tanto es el aprovechamiento de los cotos privados de caza y pesca cualquiera que sea su forma de explotación. Precisamente nos interesa destacar este impuesto en la medida en que, una vez conocido el panorama de la financiación local, en esta primera parte introductoria, centraremos el análisis del resto del contenido de este TFG en el análisis de este impuesto.

PARTE 2. IMPORTANCIA ECONÓMICA DE LA ACTIVIDAD CINEGÉTICA

1. CONSIDERACIONES PREVIAS

La Península Ibérica presenta una gran variedad de hábitats naturales, siendo nuestro país poseedor de una gran riqueza cinegética en cuanto a fauna y flora se refiere, constituyendo España un destino para muchos cazadores de todos los continentes, siendo uno de los destinos preferidos a nivel mundial.

2. SITUACIÓN ACTUAL

Debido al éxodo de los pueblos a las ciudades en los últimos años se ha producido un abandono de numerosas hectáreas en nuestro país, con el elevado coste de oportunidad de mantener dichas superficies sin actividad, incidiendo directamente la distribución de la población en el medio rural, con el consiguiente resultado de abandono por parte de la población, deriva en la lesión a la conservación del entorno. Según indica la Federación Nacional de Comunidades de Regantes en España (FENACORE)⁴⁴ en la actualidad más de la mitad de, agricultores en España, que desarrollan su actividad en los campos españoles superan los 60 años y carecen de un relevo generacional por lo que es urgente buscar actividades alternativas a dinamizar aquellos municipios que cada vez acusan más los flujos migratorios hacia las ciudades generando una severa despoblación en estos municipios. Con la desaparición de los terrenos libres⁴⁵, la práctica de la caza deberá ejercerse en terrenos destinados para ello, aumentando notablemente el valor económico de estas zonas, que por norma general, y concretamente en la parte Norte de la península (Castilla y León, Asturias y Galicia) son propiedad de esos municipios y obtienen una fuerte inyección económica a sus presupuestos anuales (por no decir que en la mayoría de los municipios supone casi un 90% de sus ingresos

⁴⁴ Se trata de una asociación sin ánimo de lucro, que agrupa a las entidades que aprovechan el uso del agua para el riego. <http://www.fenacore.org/> (consultado el 2 de junio de 2021).

⁴⁵ Los terrenos libres son aquellas zonas donde los cazadores, independientemente de quien fuera el titular de los derechos cinegéticos o el propietario del terreno, podría cualquier cazador practicar libremente el ejercicio de la caza.

anuales); además cabe poner en relieve que la totalidad de estos territorios con un gran valor cinegético coinciden con la llamada “España vaciada.”

La actividad cinegética comienza a convertirse en una actividad esencial en el mundo rural desde la perspectiva económica como desde la conservación del medio natural.⁴⁶

3. LA CAZA COMO SECTOR ECONÓMICO

La actividad cinegética presenta un efecto especialmente llamativo en la aportación al Producto Interior Bruto, (en adelante, PIB) así como la incidencia que tiene esta actividad en muchas zonas de nuestra geografía como fuente de ingresos y de creación de empleo. Las características de la practica cinegética, por diversos factores, implican una importante dinamización de distintos subsectores económicos por su interrelación a través de la demanda de productos de distintos orígenes. Para poder cazar es necesario contar con una importante estructura y tener al alcance un equipo, además, en las cacerías colectivas se precisa de mucha mano de obra tanto para el ejercicio de la propia jornada cinegética, como en la fase de preparación y en la fase posterior de transformación de lo que ha sido objeto la caza. Por todo ello podemos afirmar que la caza genera de forma directa e indirecta un importante caudal de riqueza en el conjunto de nuestra economía y un importante número de empleo. El modelo de Impacto Económico⁴⁷ permite determinar la riqueza generada en un país o región por el desarrollo de una actividad económica durante un período de tiempo determinado.

3.1- Impacto económico nacional

El impacto económico que genera una determinada actividad en un país durante un periodo de tiempo determinado se mide como mencionaba anteriormente, a través del PIB, la aportación real de riqueza. Para poder determinar esta aportación dentro de la actividad

⁴⁶ JORGE BERNARD, D.: “El derecho cinegético español”, *Manual del Derecho de la Caza*, 7* edición, págs.. 511 y ss.

⁴⁷ El concepto de impacto económico, en este marco, alude al efecto que una medida, una acción o un anuncio generan en la economía. Cuando algo tiene impacto económico, provoca consecuencias en la situación económica de una persona, una comunidad, una región, un país o el mundo.

cinagética tendremos que llevar a cabo una serie de análisis de los diferentes agentes que intervienen:

- Cazadores: gasto realizado anualmente por el cazador con motivo de su participación en actividades cinagéticas.
- Rehaleros: gasto realizado anualmente por los rehaleros con motivo de su participación en actividades cinagéticas.
- Titulares de cotos: gastos incurridos por los titulares de cotos con motivo de las actividades cinagéticas que organizan. En este agente cabría matizar la importancia de estos en los municipios los cuales el titular de los terrenos donde se practica la caza es de titularidad municipal sacando el aprovechamiento a subasta, siendo esta subasta la fuente de ingresos principal para la mayoría de los municipios.
- Organizadores profesionales de caza: gasto incurrido por los gestores de terrenos cinagéticos.
- Industria de la Carne de Caza: gasto realizado por el consumo de Carne de Caza,
- Intermediarios de la compra-venta de terrenos cinagéticos: gasto realizado en compra-venta de fincas de caza.

Cazadores	Rehaleros	Titulares de cotos	Organizadores profesionales	Industria de la carne de caza	Intermediarios de la compra-venta de terrenos cinagéticos
3.682.505.401	34.462.061	877.281.463	781.170.253	44.736.661	24.000.000
euros	euros	euros	euros	euros	euros

Datos obtenidos a través de: “Informe Artemisan, Evaluación del impacto económico y social de la caza en España”⁴⁸.

Todos estos son los principales agentes dinamizadores de la actividad cinegética, esto supone para el Producto Interior Bruto de este país 6.457 millones de euros⁴⁹.

3.2- Fijación de empleo

La caza genera tanto de forma directa como indirecta una gran cantidad de empleo, existiendo sectores basados únicamente en esta actividad como es el caso de los taxidermistas, granjas cinegéticas, rehalas, criaderos de perros de caza, armerías, jornadas en el medio rural (los guardas de caza), técnicos gestores de empleos de explotaciones cinegéticas, medios de comunicación (canales de televisión como por ejemplo Iberalia TV, editoriales de libros...) y son meros ejemplos. Tendríamos que añadir a esta lista de empleos todos aquellos que son de carácter eventual, que van surgiendo a medida que avanza la temporada de caza (secretarios, ojeadores, cargadores... etc.,) producidos casi siempre en el medio rural y que constituyen una fuente de ingresos fundamental para ellos.

También existen otros sectores de actividad que al no ser la caza su actividad esencial, gracias a ella obtienen un complemento de vital importancia, como, por ejemplo: hoteles y restaurantes, agencias de viajes (de las que haremos mención más adelante), transportes, inversiones en el mundo rural para la conservación de espacios y muchas más actividades que se ven beneficiadas de forma indirecta por esta práctica.

Por lo tanto, podemos decir que gracias al sector cinegético genera 186.758 empleos directos e indirectos cada año⁵⁰.

Finalmente cabe reseñar que se observa una tendencia de un gran número de los cazadores terminan por asentarse en estos municipios pasando a ser unos vecinos mas de

⁴⁸ Informe referenciado : “Informe Artemisan, Evaluación del impacto económico y social de la caza en España”, pág. 37.

⁴⁹ Idem., pág.38.

⁵⁰ Cfr. JORGE BERNARD, D.: “El derecho cinegético español” ob., cit., pág.524.

estos lugares, lo que conlleva a parte de la fijación de empleo, a constituir que lo que en su día fueron simples cazadores disfrutando de unas jornadas cinegéticas pasen a ser unos contribuyentes más para la financiación de estos municipios, puesto que figurar en el padrón municipal conlleva a ser titular de derechos relacionados con el aprovechamiento cinegético.

3.3. Recaudación fiscal para la Administración Pública

Esta contribuye a la recaudación por las Haciendas Públicas de 614 millones de euros⁵¹ vía retornos fiscales (IS, IRPF, IVA y otros impuestos y tasas)⁵², de los que el 33%⁵³ fueron tasas e impuestos abonados directamente por cazadores, rehaleros y gestores de terrenos cinegéticos. A todo esto, hay que sumarle la tasa necesaria para poder cazar en cada una de las diferentes Comunidades Autónomas teniendo un gasto de 60 euros⁵⁴ y que debe ser renovable de forma anual, lo que supone otro ingreso de vital importancia para las diferentes Comunidades Autónomas.

A todo esto habría que sumarle la recaudación de ámbito local del Impuesto de Gastos Suntuarios que al ser de carácter potestativo por las entidades locales no tiene una aplicación generalizada a lo largo del territorio nacional, siendo sobre todo aplicado en Extremadura y Andalucía, por ejemplo, en la provincia de Jaén, se recauda en torno a 22.000 euros anuales por la aplicación de este impuesto, debido a que en estas zonas los cotos de caza no son de titularidad municipal, sino de individuos o propietarios concretos⁵⁵.

⁵¹ Cfr. “Informe Artemisan, Evaluación del impacto económico y social de la caza en España”, Ob., Cit. pág.40.

⁵² IS: Impuesto de Sociedades. IRPF: Impuesto Renta de Personas Físicas. IVA: Impuesto Valor Añadido.

⁵³ “Informe Artemisan, Evaluación del impacto económico y social de la caza en España”, Ob.Cit.pág.40.

⁵⁴ Se obtiene electrónicamente en el siguiente enlace que ofrece la Junta de Castilla y León. <https://www.tramitacastillayleon.jcyl.es/web/jcyl/AdministracionElectronica/es/Plantilla100Detalle/1251181050732/Servicio/1284752290198/Tramite> (consultado el 4 de junio de 2021).

⁵⁵ De nuevo puede verse en el “Informe Artemisan, Evaluación del impacto económico y social de la caza en España” págs. 37 y ss.

3.4 La caza en la Reservas Regionales de Castilla y León

Las Reservas Regionales de Caza⁵⁶ son aquellos terrenos declarados con el doble fin, de conservar y promover la existencia de determinadas especies y en función de la densidad de estas aprovechar su gestión cinegética, como una fuente de ingresos muy importante para todos los ayuntamientos que la forman cada Reserva Regional de Caza, así como financiar mejoras en estas.

Castilla y León, tiene una gran cantidad de Reservas Regionales de Caza (en adelante, RRC) y destacan por su extraordinaria calidad en cuanto a fauna se refiere. Entre estas RRC anualmente recaudan de media entre 4 y 6 millones de euros anualmente, gozan de una gran importancia fuera de nuestras fronteras, puesto que un porcentaje de los cazadores que se desplazan hasta estos pueblos, que para muchos son desconocidos, proceden de Estados Unidos, México, Reino Unido, Italia, Rusia incluso desde los Emiratos Árabes.

Las RRC en cuestión son:

- RRC de Sierra de Gredos, en Ávila. En los últimos años se ha llegado a máximos históricos siendo esta RRC capaz de recaudar en 2019 aproximadamente 2.000.000 euros⁵⁷.
- RRC de la Sierra de la Culebra y Villafáfila, en Zamora en la temporada 2020/2021 llegando a los 250.000 euros⁵⁸, realizando la actividad cinegética únicamente en la RRC de la Sierra de la Culebra.

⁵⁶ El Decreto 38/2013, de 25 de julio, por el que se desarrolla reglamentariamente el Título IV «De los terrenos», de la Ley 4/1996, de 12 de julio, de Caza de Castilla y León, establece que las Reservas Regionales de Caza son aquellos terrenos declarados como tales al objeto de fomentar y conservar determinadas especies de la fauna silvestre, compaginando dicha finalidad con el ordenado aprovechamiento cinegético. La titularidad de las Reservas Regionales de Caza corresponde a la Comunidad Autónoma de Castilla y León y la administración de estas corresponde a la Consejería de Medio Ambiente.

⁵⁷ Datos estimados obtenidos a través de <http://www.subastasdecaza.com/es/reservas/sierra-de-gredos>.

⁵⁸ Resultado económico aproximado calculado a partir de los datos ofrecidos en <http://www.subastasdecaza.com/es/reservas/sierra-de-la-culebra>

- RRC Ancares, Mampodre y Riaño, en León se estima que entre estas tres RRC en los últimos años se ha obtenido unos 2.500.000 euros⁵⁹.
- RRC Fuentes Carrionas, en Palencia genera alrededor de 180.000 euros⁶⁰.
- RRC de las Batuecas, en Salamanca con un valor aproximativo de 40.000 euros⁶¹.
- RRC de la Demanda, en Burgos un valor estimado de 80.000 euros⁶².
- RRC de Picos de Urbión, en Soria genera anualmente un valor que oscila sobre 1.000.000 euros⁶³.

A todo esto, habría que añadirle el gasto que llevan a cabo los propios cazadores en estas zonas rurales (en concepto de hospedaje, hostelería, etc.,) y que suele ser de una cantidad importante.

Cada RRC saca a subasta un lote de especies cinegéticas (de ahí la variación entre ellas) señalando unos días de jornada de caza con independencia de si finalmente se abate o no el animal en cuestión.

De los beneficios obtenidos, un porcentaje (normalmente el 15%⁶⁴) se destina para las mejoras de los espacios naturales, obras necesarias y dotar de los equipos necesarios a los guardas de estas RRC. El resto se reparte entre los Ayuntamientos y Juntas Vecinales que forman estas Reservas Regionales de Caza.

Con todo lo expuesto anteriormente queda probada la importancia de la actividad cinegética en nuestro país a la vez que sirve como herramienta para la financiación de los

⁵⁹ Cálculo obtenido a través de <http://www.subastasdecaza.com/es/reservas/ancares-leoneses> <http://www.subastasdecaza.com/es/reservas/mampodre> y <http://www.subastasdecaza.com/es/reservas/riaño>

⁶⁰ Información obtenida a partir de <http://www.subastasdecaza.com/es/reservas/fuentes-carrionas>.

⁶¹ Cantidades aproximativas recogidas en <http://www.subastasdecaza.com/es/reservas/las-batuecas>

⁶² Datos recogidos en <http://www.subastasdecaza.com/es/reservas/sierra-de-la-demanda>

⁶³ Información facilitada a través de <http://www.subastasdecaza.com/es/reservas/urbion>

⁶⁴ Según fuentes periodísticas, <https://www.laopiniondezamora.es/comarcas/2015/01/29/beneficios-caza-reserva-culebra-llegan-2464060.html>

entes locales y como un posible remedio a la despoblación que sufren numerosas zonas de nuestra geografía.

4. LA CAZA COMO COMPLEMENTO TURÍSTICO

La actividad cinegética moviliza una gran cantidad de cazadores tanto nacionales como extranjeros, la temporalidad de estos desplazamientos se produce en los meses de septiembre, hasta finales de marzo retomándose en el mes de abril hasta finales de julio, coincidiendo cuando el flujo de turistas, sobre todo durante los meses de septiembre a febrero, es inferior. Por lo tanto, la caza supone un importante impulso vital para numerosas zonas de nuestra geografía, que durante estos meses tienen un flujo de visitantes o turistas inferior comparándolo con el resto de meses.

También cabe reseñar que los destinos elegidos por los cazadores coinciden con las zonas de escaso flujo turístico, haciendo que la llegada de cazadores suponga una inyección económica a tener en cuenta, debido a que la mayoría de los practicantes de esta actividad pernoctan en estos lugares. La capacidad adquisitiva de los cazadores normalmente alta se traduce en un gasto importante en los lugares a los que acuden, en beneficio de los complejos hoteleros, restaurantes y negocios locales de la zona.

Por lo tanto, la actividad cinegética juega un papel esencial en cuanto a la temporalidad y localización de su ejercicio que sirve como complemento al turismo de notable importancia en nuestro País⁶⁵ y por ello es gravada por algunos impuestos⁶⁶ de los que nos preocuparemos del Impuesto de Gastos Suntuarios.

⁶⁵Puede verse, entre otros, MULERO MENDIGORRI , A.: Turismo y caza en España. Estado de la cuestión, 1991, helvia.uco.es., REGINFO GALLEGO, J.: “[La oferta de caza en España en el contexto del turismo cinegético internacional: las especies de caza mayor](#)”, Revista Ería, Núm. 78 a 79, 2009, Págs.53 y ss., y AAVV.: “[El turismo cinegético: Una oportunidad sostenible para el turismo rural](#)”, Tourism and Hospitality, 2015, academia.edu cuyo pdf puede consultarse a través de Google scholar.

⁶⁶ LÓPEZ ESPADAFOR, C., AGUDO GAVILÁN, M.: “Los ingresos públicos derivados de la actividad cinegética: estudio comparativo de Jaén como provincia de importancia cinegética”, Instituto de Estudios Fiscales, 2011.

PARTE 3. EL IMPUESTO DE GASTOS SuntuARIOS

1. ANTECEDENTES HISTÓRICOS

El impuesto municipal sobre gastos suntuarios, en la modalidad de aprovechamiento de cotos de caza y pesca, resurgió de la derogación del Título octavo del TRRL de 1986⁶⁷ debido a que la Disposición Transitoria Tercera de la LRHL⁶⁸ disponía que hasta el 1 de enero de 1991 los Ayuntamientos podían continuar exigiendo, entre otros, el Impuesto Municipal sobre Gastos Suntuarios. Esta Disposición, que prorrogaba la vigencia transitoria de una modalidad de Impuesto sobre Gastos Suntuarios, fue derogada a los tres meses de su aprobación por la Disposición Derogatoria del Real Decreto-ley 4/1990, de 28 septiembre⁶⁹ por el que se modificó el impuesto de actividades económicas disponiendo a su aplicación el 1 de enero de 1992, tramitado posteriormente como Ley, habiéndose incorporado sus previsiones a la Ley 6/1991, de 11 de marzo⁷⁰. El artículo. 6 de esta Ley modifica, a su vez, la Disposición Transitoria tercera de la Ley 39/1998, dándole último párrafo del apartado 1 la siguiente redacción:

“A partir del 1 de enero de 1991, los Ayuntamientos podrán continuar exigiendo el Impuesto Municipal sobre Gastos Suntuarios, en lo referente, exclusivamente, a la modalidad de este que grava el aprovechamiento de cotos de caza y pesca, a tal fin

⁶⁷ La disposición final primera de la [Ley 7/1985, de 2 de abril](#), Reguladora de las Bases del Régimen Local, autorizó al Gobierno de la Nación para refundir en un solo texto las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local, de acuerdo con lo dispuesto en su disposición derogatoria, en cuanto no se opongan, contradigan o resulten incompatibles con las disposiciones de dicha Ley.

En cumplimiento de tal autorización, se ha procedido a redactar el Texto Refundido, adecuando los preceptos no derogados de la legislación anterior, con las aclaraciones y armonizaciones procedentes.

En su virtud, a propuesta del Ministro de Administración Territorial y, además, en cuanto al título VIII, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, de acuerdo con el Consejo de Estado y previa deliberación del Consejo de Ministros en su reunión del día 18 de abril de 1986

⁶⁸ 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. Publicado en BOE» núm. 59, de 9 de marzo de /2004 que puede verse en <https://www.boe.es/eli/es/rdlg/2004/03/05/2/com>

⁶⁹ Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas.

⁷⁰ Ley 6/1991, de 11 de marzo, por la que se modifica parcialmente el impuesto sobre actividades económicas y se dispone el comienzo de su aplicación el 1 de Enero de 1992

permanecen vigentes todas las disposiciones, tanto legales como reglamentarias, por las que se rige el impuesto de referencia en su modalidad en su apartado D, del artículo 372 del Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local⁷¹, aprobado por Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 abril. Asimismo, permanecen vigentes las Ordenanzas fiscales municipales reguladoras del mencionado impuesto y modalidad. Las restantes modalidades de este impuesto quedan suprimidas, desde el 1 de enero de 1991”.

Por lo anterior, el Impuesto Municipal sobre Gastos Suntuarios en la modalidad que grava el aprovechamiento de cotos de caza y pesca, no resulta solo aplicable con carácter transitorio, ya que recupero la vigencia indefinida con el mismo régimen jurídico volviendo a recogerse dentro del sistema tributario local.

Al estar configurado en el anterior régimen tributario como un impuesto de naturaleza potestativa (art.231 del texto refundido), debe ser de la misma naturaleza que tenía originariamente. Se trata de un impuesto que tiene su origen en el Impuesto sobre el lujo derogado por la entrada en vigor del IVA por el Real Decreto 3250/1976 de 30 de diciembre, que graba también la tenencia y disfrute de vedados y acotados de caza.

Así las cosas, permanecerían en vigor todas aquellas disposiciones tanto legales como reglamentarias, que regulan el impuesto en esta particular modalidad a la que se refiere el artículo 372 del Texto Refundido en la materia de Régimen Local, el cual fue aprobado por el Real Decreto Legislativo 781 del 18 de abril. También por tanto permanecerían vigentes las Ordenanzas fiscales municipales que regulan el ya citado impuesto con sus modalidades hasta las que fueron eliminadas a partir del 1 de enero de 1991.

⁷¹ Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local. Publicado en: el BOE, núm. 96, de 22 de abril de 1986 con entrada en vigor del día 12 que puede verse en <https://www.boe.es/eli/es/rdlg/1986/04/18/781/con>

2. EL IMPUESTO DE GASTOS Suntuarios EN LA ACTUALIDAD

El IGS en la modalidad de aprovechamiento de cotos de caza y pesca (actualmente el aprovechamiento en la modalidad de pesca se encuentra suprimido, no tiene aplicación) se configura a través de algunos esenciales.

2.1 Caracteres

En este impuesto, como en la mayoría de las figuras impositivas se reconocen las siguientes características:

- **Se trata de un impuesto indirecto:** grava el posible aprovechamiento de los cotos de caza, cualquiera que sea la forma de su explotación, ya sea caza mayor o menor.
- **Nos sitúa ante un impuesto proporcional:** la cuota imponible se obtiene tras la aplicación sobre la base imponible el tipo de gravamen
- **Se caracteriza por ser un impuesto potestativo:** así figura en la Disposición Transitoria sexta del TRRL y además queda resaltado en la Disposición Transitoria tercera de la LRHL, en la que se utiliza la expresión, podrán continuar exigiendo..., de ahí que sea necesario la aprobación del Ayuntamiento para su exigencia mediante la aprobación de la Ordenanza fiscal reguladora.
- **Es un impuesto municipal:** el destino que se procura a estos ingresos es a los presupuestos de las corporaciones locales.
- **Se trata de un impuesto de gestión íntegra municipal:** corresponde al Ayuntamiento exactor del mismo, sin precisar acciones compartidas con otras Administraciones Públicas.
- **Es un impuesto periódico:** esta naturaleza se desprende debido a que el pago se corresponde con un hecho imponible cuya realización se extiende a lo largo de un periodo y de modo repetitivo, el año natural, y no a una actuación instantánea o hecho puntual.
- **Es un impuesto compatible con la modalidad Autónoma:** a través de la Ley Orgánica 8/1980 de Financiación de las Comunidades Autónomas se

dispone en el art.6.3 que la CCAA podrán gestionar y establecer tributos sobre las materias que la legislación sobre Régimen Local reserve a las Corporaciones Locales, en los supuestos en que dicha legislación los prevea y en los términos que la misma contemple⁷².

Para poder enunciarlo como el impuesto que grava el aprovechamiento de cotos de caza deberemos hacer referencia a lo que se entiende por coto de caza y que requisitos debe de cumplir para tener esa consideración, la Ley 4/1996 del 12 de Julio de Caza en Castilla y León define los cotos de caza en la siguiente forma en su artículo 21.9:

“La superficie mínima para constituir Cotos de Caza será de 500 hectáreas. Cuando esté constituida por terrenos de un solo titular, la superficie mínima se reducirá a la mitad. Una superficie continua susceptible de aprovechamiento cinegético y perteneciente a varios titulares que no alcance 500 hectáreas, podrá ser declarada Coto de Caza si a uno de ellos le pertenecen, al menos, 250 hectáreas.”

Con lo cual para poder aplicar el aprovechamiento de cotos de caza debe cumplir los requisitos enunciados para la válida constitución como un coto de caza privado⁷³.

2.2. Elementos esenciales del impuesto

2.2.1. El hecho imponible.

La descripción del hecho imponible de este impuesto se contiene en el art.372 d) del Real Decreto Legislativo 781/1986 de 18 abril, el Texto Refundido de las disposiciones vigentes de carácter local en el que se señala que gravará, el aprovechamiento de los cotos privados de caza y pesca sin tener en cuenta la forma de disfrute o aprovechamiento, habiendo

⁷² Pueden verse las características del impuesto en Impuesto sobre Gastos suntuarios. Guías Jurídicas Wolters Kluwer que puede consultarse en <https://guiasjuridicas.wolterskluwer.es/Content/Documento.aspx?params=H4sIAAAAAAAAAEAMtMSBf1jTA AASMTI2MjtbLUouLM DxbIwMDS0NDO3OQOGZapUt-ckhlQaptWmJOcSoAM9pzKjUAAAA=WKE>

⁷³ ORÓN MORATAL, G.:“El Impuesto Municipal sobre gastos suntuarios. El aprovechamiento de los cotos de caza”, *Revista Técnica Tributaria*, Año 11, Núm. 2, 1995, Págs. 85 y ss.

referencia a las disposiciones administrativas que definen y enumeran los requisitos para la consideración de cotos de caza. De ello se desprende:

- **Aspecto material del hecho imponible:** debemos tener en cuenta, que la actividad cinegética sus competencias han sido asumidas por las diferentes Comunidades Autónomas atendiendo al art.148.1, apartado 11, de la Constitución Española⁷⁴ a pesar de esto se debe hacer especial a la Ley de Caza de 1970 de 4 abril⁷⁵ por su carácter general, ya que las comunidades la han utilizado como directriz y a penas, han llevado a cabo modificaciones en su propia legislación autonómica, esta ley de caza fue desarrollada en su Reglamento aprobado por Real Decreto 506/1971, de 25 de marzo definiendo los cotos de caza como: *“toda superficie continuada de terrenos que puede ser objeto de aprovechamiento cinegético”*. Para conseguir la autorización, los propietarios o titulares del derecho real de uso y disfrute de los predios o del citado aprovechamiento, deberán solicitarlo al Servicio de Pesca Continental, Caza y Parques Nacionales, dependiente del ICONA y que este les facilite su concesión.

Para concluir, podemos afirmar que el hecho imponible se configura como el aprovechamiento del coto, cualquiera que sea la modalidad bajo la que se realice dicho aprovechamiento aunque solo será exigible cuando tenga la calificación de privado.

- **Aspecto espacial del hecho imponible:** se concreta en grandes espacios, extendiéndose en muchos casos por más de un municipio llegando a crear un conflicto de intereses entre los municipios afectados. La doctrina ha enumerado diferentes opiniones que quedan reducidas a dos posiciones.

⁷⁴ **Artículo 148.1.** *“Las Comunidades Autónomas podrán asumir competencias en las siguientes materias: 11.ª La pesca en aguas interiores, el marisqueo y la acuicultura, la caza y la pesca fluvial”.*

⁷⁵ Ley 1/1970, de 4 de abril, de caza publicado en el BO núm. 82, de 6 de abril de 1970 que entra en vigor el 1 del mismo mes y que puede verse en <https://www.boe.es/eli/es/l/1970/04/04/1/com>

La primera, explica que el sustituto del contribuyente debe hacer efectivo el tributo en el municipio en que radique la mayor superficie del aprovechamiento del coto privado, ya que por la unidad de del aprovechamiento cinegético deberá únicamente ser exigido por un municipio.

La segunda interpretación aunque no excluye el carácter de unidad indivisible, para el coto gravado, podrá exigirse el impuesto por cada uno de los municipios en los que se realice la actividad cinegética ya que deberán llevar a cabo un reparto proporcional entre estos municipios teniendo en cuenta la valoración imputable a la extensión en cuestión de ambos municipios⁷⁶.

2.2.3. *Sujetos*

En lo que se refiere a los sujetos distinguimos Sujeto activo y sujetos pasivos siendo ambos elementos esenciales del impuesto.

- *En cuanto al Sujeto activo* sería tal aquel Municipio en el que radicara el coto. En relación con esta cuestión, la doctrina, ha sido crítica en alguno de los elementos esenciales del Impuesto sobre Gastos Suntuarios, muy particularmente, a la determinación del Ayuntamiento donde el coto o su mayor parte radique como sujeto activo del tributo, cuestión ésta que podría dar lugar a situaciones de fraude de Ley, si en un hipotético caso se unieran dos fincas de distintos Municipios para formar un único coto y el municipio donde estuviese radicada la finca mayor no hubiese establecido el impuesto⁷⁷. Los intentos de eludir la obligación pecuniaria de los tributos se han producido por la vía indirecta de agrupación de fincas, en numerosas ocasiones en otros impuestos como en el derogado Impuesto de Solares⁷⁸.

⁷⁶ POVEDA BLANCO, F.: *Manual de Fiscalidad Local*, IEF, Madrid, 2005, págs. 911y ss.

⁷⁷ RAMALLO MASSANET, J.: “El extraño caso del Impuesto sobre gastos Suntuarios”, *Crónica Tributaria*, Num. 64, 1992, Págs 20 y ss.

⁷⁸ Esto es lo que dirime la STC de 27 de Mayo de 1995, califico esta práctica como fraude de Ley.

- En cuanto al *Sujeto pasivo* se contemplan dos modalidades de sujeto pasivo en el art.373.D⁷⁹ del Real Decreto Legislativo regulador al diferenciar entre el concepto de sujeto pasivo contribuyente y sustituto del contribuyente, siguiendo la clasificación establecida en el texto anterior de la LGT. En tal sentido⁸⁰:
 - **Contribuyente:** definido en el texto legal mencionado anteriormente como los titulares de los cotos o a las personas que le corresponda por cualquier título el aprovechamiento de caza en el momento de devengarse el impuesto. A pesar de esto hay que precisar cuando el aprovechamiento objeto del gravamen no recaiga en un solo titular del coto y su aprovechamiento.
 - **Sustituto del contribuyente:** será el propietario de los bienes acotados, el sujeto que los disfruta y que no es el verdadero titular simplemente ostenta el derecho a practicar la actividad cinegética, por ejemplo, los titulares que tienen el derecho a realizar únicamente la explotación cinegética. Se trata de un tipo de sustitución, hay una autorización legal a la traslación, de antemano, y esto es propio de los impuestos indirectos⁸¹.

2.2.4. Base imponible

Definida en el art.374.d) el cual lo define como el valor del aprovechamiento cinegético. Este valor cinegético, se precisará mediante tipos o módulos dependiendo de sus rendimientos por unidad de superficie. Supone un voto de confianza por parte de las Administraciones Públicas a los municipios cederles dicha competencia para calcular el valor del aprovechamiento a pesar de esta “autonomía” deben intervenir una serie de organismos públicos como el Ministerio de Economía y Hacienda, y Administración Territorial oyendo previamente al Ministerio de Agricultura, Pesca y

⁷⁹ Tanto la figura del contribuyente como el sustituto del contribuyente se encuentran recogidos en este artículo.

⁸⁰ DE LA PEÑA, G., FALCÓN Y TELLA ,R., Y MARTINEZ M.: *Sistema fiscal español*, Ed.Iustel, Madrid, 2013, Pág. 448.

⁸¹ Cfr. POVEDA BLANCO, F.: *Manual de Fiscalidad Local*, Ob., cit., Págs. 924 y ss.

Alimentación. En definitiva, en cuanto a la base del impuesto sería el valor que tendría el aprovechamiento cinegético, en cuanto a la cantidad de reses de caza que en el mismo se estimara que hubiese, se calcularía el rendimiento medio, en piezas de caza por unidad de superficie. El valor de estos aprovechamientos se fija con el uso de unos tipos o módulos, en el cual se clasifican las fincas en diversos grupos. Serán establecidos los valores por la Corporación Local, con el mismo procedimiento que la Ley señala a la hora de establecer las Ordenanzas Fiscales y siempre sujeto a lo que dispusiere la Administración Estatal.

Para determinar el *quantum* de la base imponible por medio de una Orden se establecerán los módulos que deben utilizar para calcular la cuantía y la asignación de los rendimientos. La única Orden dictada en esta materia es la del Ministerio del Interior de 15 de julio de 1977⁸², que diferenciaba entre el valor de los cotos de caza dividiéndolos en cuatro grupos diferenciando los de caza mayor y menor. También en esta Orden se estableció la obligación de revisión cada cinco años los valores asignables a las rentas cinegéticas⁸³.

GRUPO	CAZA MAYOR	CAZA MENOR
1	Una res por cada 100 hectáreas o inferior	0.30 especies por hectárea o inferior
2	Más de una res por cada 100 hectáreas	Más de 0,30 hasta 0,80 piezas por hectárea
3	Más de dos reses por cada 100 hectáreas	Más de 0,80 hasta 1,50 piezas por hectárea
4	Más de tres reses por cada 100 hectáreas	Más de 1,50 piezas por hectárea

⁸² Orden del Ministerio del Interior de 15 de Julio de 1977, B.O.E. del 30-07-77.

⁸³ .POVEDA BLANCO,F.: *Manual de Fiscalidad Local*, Ob., cit., Págs. 925 y ss.

Cuadro elaborado a través de los datos recogidos en Manual de Derecho Cinegético citado en notas.

Grupo	Caza mayor	Caza menor
1	0,22 euros por hectárea	0,20 euros por hectárea
2	0,46 euros por hectárea	0,40 euros por hectárea
3	0,79 euros por hectárea	0,79 euros por hectárea
4	01,32 euros por hectárea	1,32 euros por hectárea

Cuadro elaborado a través de los datos recogidos en Manual de Derecho Cinegético 7 Edición.

2.2.5. Tipo de gravamen y cuota tributaria

La cuota tributaria, que se definiría como la cuantía monetaria que conforma el objeto de la obligación tributaria que se calcula aplicando a la base liquidable el tipo de gravamen, que es una cuantía fija determinada en la norma legal. Respecto a éste último se establece el artículo 375 d) del Real Decreto Legislativo 781/1986 que el tipo de gravamen del impuesto no podrá exceder del 20 por 100. El Ayuntamiento al fijar el tipo impositivo que considere tendrá cierta autonomía siempre y cuando no exceda de ese límite⁸⁴. La operación a realizar sería:

CUOTA TRIBUTARIA= BASE IMPONIBLE X TIPO DE GRAVAMEN

2.2.6. Devengo

Establecido en el art.376.c del Real Decreto nombrado anteriormente el devengo de este impuesto se produce el 31 de diciembre de cada año, es decir al término del periodo

⁸⁴ POVEDA BLANCO, F.: Manual de Fiscalidad Local, Ob., cit., págs. 929 y ss.

impositivo, el año natural que comprende⁸⁵ sin poder aplicar sobre el impuesto reducción alguna. Por otro lado, los sujetos pasivos tienen la obligación de poner en conocimiento de la Administración Local, toda aquella modificación sobrevenida que pudiera causar modificación en el Padrón o Matricula. Entendiéndose cumplida la obligación con la simple presentación, por parte del interesado de la solicitud o declaración en este sentido ante el órgano correspondiente.

2.2.7. Gestión

La titularidad es exclusiva para los Ayuntamientos exactores según se recoge la norma reguladora en su artículo 366. Al tratarse de un impuesto potestativo, debe aprobarse por la corporación municipal su implantación para el periodo impositivo que se pretende exigir y deberá ser regulado como ya hemos mencionado anteriormente por una Ordenanza Fiscal correspondiente norma que se ocupa de regular el impuesto en cada caso⁸⁶.

2.2.8. Procedimiento

Es importante señalar que en cuanto al procedimiento para fijar el valor se desarrolla de forma que, una vez se haya solicitado la creación del derecho de aprovechamiento cinegético, el contribuyente del impuesto tendrá que presentar ante la Administración local, declaración en la que describe e indica los elementos que integran el hecho imponible, conforme al modelo que facilitara la Corporación Local.

Junto a ella se aportará una copia del Plan Técnico de Caza que se haya presentado ante el órgano competente, de la que se deduzca la población o riqueza cinegética que debe figurar en la anterior declaración. La Comisión de Gobierno de la Corporación Local en función de los datos aportados o antecedentes existentes, aprueban de manera provisional el valor del aprovechamiento o también renta cinegética, a través de la inclusión del acotado en uno de los grupos anteriormente expuestos. El titular del acotado dispone del plazo de 30 días, desde que recibiera la notificación que fija el valor del acotado, para presentar las

⁸⁵ Ídem, págs. 930 y ss.

⁸⁶

oportunas reclamaciones, que si no realiza en el plazo fijado, se entenderá como desistido, por tanto este sería el valor definitivo para la Hacienda Local.

3. EL IMPUESTO EN LOS TERRITORIOS FORALES

Brevemente nos gustaría señalar que el IGS no se aplica en las provincias vascas; sin embargo, si tiene aplicación en Navarra regulado por una ley fiscal 2/199587.

El hecho imponible del territorio navarro es diferente al común, ya que diferencia tres posibles escenarios de aplicación, añadiendo al que grava los cotos privados de caza y pesca, los que gravan las ganancias privadas obtenidas como consecuencia de las apuestas cruzadas en espectáculos públicos y también, la exigidas por el importe de los premios obtenidos en el juego del bingo⁸⁸.

Centrándonos en la modalidad de aprovechamiento de los cotos de caza observamos que hay diferencia en cuanto a los valores aplicables.

4.LA PROBLEMÁTICA CON LA DOBLE IMPOSICIÓN CON ALGUNAS CCAA

No puede dejarse de mencionar la potencial problemática de doble imposición que puede provocarse entre el impuesto local que venimos analizando y la regulación por algunas CCAA de un impuesto de una naturaleza muy similar al impuesto municipal que venimos analizando⁸⁹. En caso de concurrencia está permitida por el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales una deducción que trata de paliar la carga económica

⁸⁷ Ley Foral de Navarra reguladora de las Haciendas Locales.

⁸⁸ En POVEDA BLANCO,F.: Manual de Fiscalidad Local, cit., págs. 931 y ss.

⁸⁹ Para dar una solución a la posible colisión que pudiera haber entre el Impuesto de las Corporaciones Locales y de las Comunidades Autónomas se encarga la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas en el apartado 3 del artículo 6, en el que en un principio se dispuso lo siguiente: “Las Comunidades Autónomas pueden establecer y encargarse de la gestión de los tributos en las materias que las Leyes de Régimen Local reserven a las Corporaciones Locales, en los casos que dicha legislación lo prevea y en los parámetros que contemplara. De cualquier modo, tendrán que establecerse unas medidas de compensación o coordinación adecuadas a favor de aquellas Corporaciones, de tal modo que las Corporaciones no sufran una merma o disminución de los ingresos, ni en sus posibilidades de crecimiento”.

sobre los contribuyentes, coordinándose de esta manera ambos impuestos⁹⁰ En todo caso, debemos aclarar que como el hecho imponible del Impuesto Municipal sobre Gastos Suntuarios en la modalidad de aprovechamiento de cotos de caza, lo constituiría en si el aprovechamiento en si como coto; por ello si se configuran nuevos impuestos autonómicos sobre la caza, el hecho imponible deberá cambiarse buscando diferenciarse de algo en relación con el impuesto local; a modo de ejemplo, se podría establecer por ejemplo uno que grave el ejercicio o una determinada modalidad o modalidades de caza mayor.

En las CCAA que lo tienen implantado como es el caso de la Comunidad Autónoma de Extremadura⁹¹, único caso en España, se coordinan ambos impuestos, en la cual su Parlamento Autonómico ha establecido un impuesto propio de titularidad de la Comunidad Autónoma sobre el aprovechamiento cinegético, en la cual el impuesto de la Comunidad Autónoma pasa a un segundo plano, en el que la carga fiscal será la misma en toda la Autonomía, la cuota a satisfacer por este impuesto será deducida de la cuota a satisfecha por el impuesto municipal sobre gastos suntuarios, si el mismo estuviere establecido.

Así el titular del coto soportará la misma carga impositiva ya sea solo pagando el impuesto autonómico o además también el local, pero siempre deduciéndolo de lo que tuviere que pagar a la Comunidad Autónoma⁹².

⁹⁰ El artículo 6 de la LOFCA fue modificado por el apartado tres del artículo único de la Ley Orgánica 3/2009 del 28 de Diciembre, haciendo constar la prohibición de duplicidad de los hechos imposables entre los impuestos de las Corporaciones Locales y los de las Comunidades Autónomas, eso sí dejando que exista la posibilidad de coordinación entre ambos impuestos con relación a la materia imponible local, tal y como se recogió en el texto originario.

⁹¹ ÁLVAREZ ARROYO, F.: “Breves consideraciones acerca de los Impuestos propios de la Comunidad autónoma de Extremadura”, *Anuario de la Facultad de Derecho de Extremadura*, 1993, Págs. 210 y ss.

⁹² Aprobado por el Decreto 119/2012 de 29 de junio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Aprovechamientos Cinegéticos (DOE núm. 129 de 5 de julio de 2012).

5. PROPUESTA DE MEJORA DEL IMPUESTO SOBRE APROVECHAMIENTO DE COTOS PRIVADOS DE CAZA

Las mejoras que podrían aplicarse a este impuesto se concentran en tres supuestos: el carácter potestativo, el verdadero titular del aprovechamiento y el momento del devengo.

- Se trata de un impuesto de carácter potestativo, con lo cual son muy pocos los municipios que lo exigen, por ejemplo en la provincia de León es exigido por los siguientes Ayuntamientos: Gradefes, Cármenes, Valdelugeros y Valdepiélago⁹³. En la provincia de Zamora los Ayuntamientos que exigen este impuesto son: Gallegos del Río, Villanueva del Campo, Manzanal de los Infantes y Castroverde de Campos⁹⁴. Para poder dotar a los municipios de otra fuente de financiación debería considerarse el cambio de un tributo de carácter potestativo a ser de naturaleza obligatoria, atendiendo al principio de justicia tributaria, considerándolo como un deber público la implantación de este impuesto. También deberían establecerse una serie de exenciones, por ejemplo aquel que disfruta del aprovechamiento cinegético podría quedar libre de esta carga si estuviera empadronado en dicho municipio o fuera propietario de una vivienda dentro del municipio, con el fin de incentivar población dentro de la localidad y que sirva como herramienta contra la despoblación, o fuera titular de una parte del propio coto de caza, ya que en numerosas ocasiones se recurre a la concentración parcelaria para creación de estos. Se puede utilizar este impuesto tanto con un afán recaudatorio para mejorar el bienestar de los habitantes de estos municipios y también para incentivar a fijar población en los propios municipios.
- El titular: en numerosas ocasiones el titular del coto de caza no coincide con el titular del aprovechamiento cinegético. Lo que prevalece para poder considerarlo como el verdadero contribuyente es aquel que disfruta del aprovechamiento cinegético, ya que de aquí se desprende la capacidad económica, objeto de gravamen. Como solución a

⁹³ Datos obtenidos de <https://www.dipuleon.es/>

⁹⁴ Datos obtenidos de <http://www.diputaciondezamora.es/>

esta problemática y como explicaba anteriormente en el apartado anterior, se prevé la figura del sustituto del contribuyente, es aquel obligado a pagar al titular de los bienes acotados o del terreno donde se produce el aprovechamiento cinegético una vez que el verdadero titular del coto abone al municipio correspondiente, la cantidad exigible por el disfrute del aprovechamiento cinegético. Con lo cual, debido a la existencia de un contrato de arrendamiento del aprovechamiento cinegético, se le podría exigir directamente al titular de este derecho, es decir que no sea el titular del coto el que tenga que exigirle el pago de la cuota, sino que sea el propio municipio el encargado de exigirselo directamente a aquel que de verdad está manifestando una capacidad económica por el aprovechamiento del valor cinegético. También cabría dar la posibilidad al titular del aprovechamiento repercutir la cuota del impuesto en los cazadores ajenos que se desplacen a estas zonas para practicar el ejercicio de la caza.

- **Momento del devengo:** se trata de un impuesto de carácter periódico, correspondiéndose con el año natural. Esto puede ser objeto de mejora debido a que la actividad o la capacidad económica que pretender gravar no coincide con el año natural, sino con la propia temporada de caza, por lo tanto, una línea de reforma sería cambiar el momento del devengo al inicio o finalización de la temporada de caza, es decir desplazar el momento del devengo a Septiembre o Marzo.

CONCLUSIONES

A la vista de la materia tratada en este TFG podemos llegar a las siguientes conclusiones:

Primera: Debido a la difícil situación que se encuentran los municipios, el mundo rural y en particular los pequeños Ayuntamientos, acosados tanto por la crisis económica como por la amenaza de la despoblación, encontrar una actividad como puede ser el ejercicio de la caza, que se desarrolle en estas zonas, puede suponer para ellos un aliento de esperanza en la medida en que los ingresos que puedan obtenerse si se somete a imposición por estos Entes, puede servirles para mejorar el estado de bienestar de los habitantes de estas zonas e impulsar estos municipios.

Segunda: el impulso a este tipo de Entidades locales que puede provenir del ejercicio de la caza y de su potencial sometimiento a imposición, puede aumentar el flujo de visitantes, la oferta de empleo y también evitar que muchos habitantes tengan que desplazarse a otros destinos, e inclusive fijando población en estas zonas.

Tercera: La tradición cinegética que existe en España es de notable arraigo e importancia, siendo uno de los países europeos con mayor demanda y oferta, pudiéndose practicar el ejercicio de esta actividad durante casi todo el año, por lo que es menester contemplar de que forma se puede ligar esta capacidad económica a un tributo concreto y que sirva para financiar los Ayuntamientos donde se realizan esta actividad.

Cuarta: Los Entes locales, reciben ingresos económicos de diferentes recursos que se regulan en el TRLRHLL y que en el ámbito tributario se concretan en la imposición de tasas, contribuciones especiales, recargos, en la participación en los tributos del Estado y de las Comunidades Autónomas y en el establecimiento de aquellos impuestos que regula el mismo texto legal ya sean obligatorios, ya potestativos en cuyo análisis se ha centrado el objeto de este trabajo. Además de la imposición llamémosla tradicional la misma norma regula otro impuesto de naturaleza potestativa, el impuesto de Gastos Suntuarios que ha pervivido en las diferentes reformas legales en su modalidad de aprovechamiento de los cotos de caza y pesca.

Quinta: Analizando esta modalidad impositiva ligada a la actividad cinegética, en concreto al aprovechamiento de los cotos de caza, ya que los municipios poseen este recurso y con esta figura impositiva tienen la posibilidad de aprovecharlo. Al tratarse de un tributo de carácter potestativo no son numerosas las Haciendas Locales que lo recaudan, por no decir que actualmente puede considerarse de muy escasa aplicación. Como ha quedado recogido en apartados anteriores de este TFG y por centrarnos en el entorno más cercano y que mejor conozco, en las provincias de León y Zamora recaudan este impuesto un número muy escaso de Ayuntamientos.

Sexta: En virtud del artículo 31 de la CE⁹⁵ que hace referencia al principio de justicia tributaria punto de vista desde el cual cabría cuestionar el carácter potestativo de este impuesto abogando como mejor opción por un cambio a su carácter de obligatorio en la medida en que si todos los municipios tuvieran la posibilidad de recaudarlo y obtener otra fuente de financiación para hacer frente al gasto público, resultaría muy conveniente para aquellos Municipios que tengan posibilidad de explotar cotos de caza.

Séptima: A pesar de la importancia de su aplicación, también hay que valorar las posibilidades de exención, porque no es lo mismo que tenga que soportar esta carga impositiva un individuo empadronado en el propio municipio a alguien ajeno a este y que por el mero hecho de disfrutar del ejercicio de la caza puede generar en que numerosos individuos decidan establecerse de forma permanente o establecer segundas residencias en estas localidades.

Octava: Como conclusión final hay que resaltar la difícil situación que se encuentran las Administraciones Locales hoy en día, y que mediante la actividad cinegética, desde el cazador que pernocta en el hotel del pueblo, la reunión del grupo de cazadores en un restaurante de la zona o el guarda que es contratado por el titular de un coto de caza hasta llegar a la figura impositiva que grava el aprovechamiento cinegético de una determinada zona, el Impuesto de Gastos Suntuarios en la modalidad de aprovechamiento de los cotos de caza, es una herramienta esencial y poco aprovechada en nuestro país para el mantenimiento y desarrollo de los entes locales, a pesar de delimitar específicamente las posibles exenciones a determinados individuos.

⁹⁵ Artículo 31 CE. 1. Todos, contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso tendrá carácter confiscatorio 2. El gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos, y su programación y ejecución responderá a los criterios de eficiencia y economía. 3. Sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la ley.

BIBLIOGRAFÍA

ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, C.: “Los impuestos potestativos en la nueva Ley de Haciendas Locales: notas críticas”, *La Ley*, núm. 2.269, 11 de julio de 1989.

ÁLVAREZ ARROYO, F.: “Breves consideraciones acerca de los Impuestos propios de la Comunidad autónoma de Extremadura”, *Anuario de la Facultad de Derecho de Extremadura*, 1993.

ÁLVAREZ RICO, M.: “El principio de coordinación en el Estado de las autonomías”, *Documentación administrativa, Estudios*, 1982.

AAVV.: *Comentarios a la Ley de Haciendas Locales* (Coord. Domínguez Zaballos, M.), Madrid, Civitas, Thomson, 2005 y GOTA LOSADA, A.: “Derecho tributario local”, *Tributos estatales, autonómicos y locales*, Manuales de Formación Continuada, 2000.

AAVV.: *Tributos Locales* (Coord. MARÍN BARNUEVO FABO), 2ª ed., Thomson-Civitas, 2010.

AAVV.: “El turismo cinegético: Una oportunidad sostenible para el turismo rural”, *Tourism and Hospitality*, 2015.

CASAS AGUDO, D.: “Consideraciones sobre el poder tributario local y el principio de legalidad. Particular problemática en la regulación de las tasas (1)”, *Tributos locales*, núm. 132, 2017.

DE LA PEÑA, G., FALCÓN Y TELLA, R., Y MARTINEZ M.: *Sistema fiscal español*, Ed. Iustel, Madrid, 2013.

EMBED IRUJO, J.M.: “Autonomía municipal y Constitución: aproximación al concepto y significado de la declaración constitucional de autonomía municipal”, *REDA*, núm. 30, 1981.

FERREIRO LAPATZA, J.J.: *Curso de Derecho Financiero Español*, Marcial Pons, Barcelona-Madrid 2016.

GALÁN GALÁN, A.: La reordenación de las competencias locales: duplicidad de Administraciones y competencias impropias. Debates Locales. Fundación Democracia y Gobierno Local. Madrid, 2012.

GARCÍA DE ENTERRÍA, E.: La distribución de las competencias entre el poder central y las autonomías territoriales en el Derecho comparado y en la Constitución española, Madrid, 1980.

GARCÍA DE ENTERRÍA, E.: “Una reflexión sobre la supletoriedad del Derecho del Estado respecto de las Comunidades Autónomas”, *REDA*, 95, 1997.

INFORME ARTEMISAN, Evaluación del impacto económico y social de la caza en España.

JORGE BERNARD, D.: “El derecho cinegético español”, *Manual del Derecho de la Caza*, 7º edición, El consultor de los Ayuntamientos, 2010.

LASARTE ALVAREZ, J.: “Potestad legislativa y poder tributario de las Comunidades Autónomas”, *La Constitución española y las fuentes del Derecho*, Vol II, IEF, Madrid, 1983.

LEGUINA VILLA, F.: «Gobierno municipal y Estado autonómico», en *Revista de Administración Pública*, núm. 100-102, 1983.

LEGUINA VILLA, J.: “El principio de competencia y la supletoriedad del Derecho estatal”, *Cuadernos de Derecho Público*, núm. 2 (septiembre-diciembre) 1997.

LÓPEZ ESPADAFOR, C., AGUDO GAVILÁN, M.: “Los ingresos públicos derivados de la actividad cinegética: estudio comparativo de Jaén como provincia de importancia cinegética”, Instituto de Estudios Fiscales, 2011.

MARTÍN FERNÁNDEZ, J., RODRÍGUEZ MÁRQUEZ, J.: *Manual de Derecho Financiero y Tributario Local*, Marcial Pons, Madrid, 2009.

MULERO MENDIGORRI , A.: Turismo y caza en España. Estado de la cuestión, 1991, helvia.uco.es.,

OJEDA MARIN. A.: “El ámbito de la autonomía financiera en las provincias y municipios”, *REAL*, núm. 255-256, 1992.

ORÓN MORATAL, G.:”El Impuesto Municipal sobre gastos suntuarios: el aprovechamiento de los cotos de caza”, *Revista Técnica Tributaria*, Año 11, Núm. 2, 1995.

ORTIZ DÍAZ, J.: “Consideraciones sobre el régimen jurídico administrativo de las Haciendas locales”, *Revista de Estudios de Administración Local y Autonómica*, núm. 227, 1985.

PAREJO ALFONSO, L.: Garantía institucional y autonomías locales, IEAL, Madrid, 1981.

POVEDA BLANCO, F.: Manual de Fiscalidad Local, IEF., Madrid, 2005.

RAMALLO MASSANET, J.: “Incidencia de la Constitución Española de 1978 en materia de fuentes normativas de las Comunidades Autónomas”, *Hacienda y Constitución*, Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1979.

RAMALLO MASSANET, J.: “El extraño caso del Impuesto sobre gastos Suntuarios”, *Crónica Tributaria*, Num. 64, 1992.

REGINFO GALLEGO, J.: “[La oferta de caza en España en el contexto del turismo cinegético internacional: las especies de caza mayor](#)”, Revista Ería, Núm. 78 a 79, 2009-

RODRÍGUEZ, M^a del P: “Los recargos como tributos locales”, *Catastro*, enero 1992.

SÁNCHEZ GALIANA, J.A.: “Autonomía, suficiencia financiera y estabilidad presupuestaria en la Hacienda local” *Tributos locales*”, núm. 128, 2017.

SÁNCHEZ GONZÁLEZ, M.: “Reflexiones sobre la autonomía o suficiencia financiera de las corporaciones locales según la Constitución española”, *REALA*, núm. 229, 1986.

SERRANO ANTÓN, F., “Las tasas por la prestación de servicios y realización de actividades administrativas en la Hacienda Local”, *Anuario Aragonés de Derecho Local*, 2000.

SIMON ACOSTA, E.: “Las tasas y precios públicos de las entidades locales”, La reforma de las haciendas locales, tomo I, Valladolid, Lex Nova, 1991.

SUAREZ PANDIELLO, J.: “Insuficiencia relativa, gastos impropios y financiación local”. Papeles de Economía Española, núm. 113, 2007.

WEBGRAFÍA

<http://ifc.dpz.es/recursos/publicaciones/30/31/13serrano.pdf>

<http://www.diputaciondezamora.es/>

<https://practicos-vlex.es/vid/haciendas-locales-769052641>

<https://subastasdecaza.com/>

<https://www.boe.es>

<https://www.dipuleon.es/>

<https://www.rendiciondecuentas.es/es/informaciongeneral/entidadeslocales/CompetenciasEntidad.html>

<https://www.tramitacastillayleon.jcyl.es/web/jcyl/AdministracionElectronica/es/Plantilla100DetalleFeed/1251181050732/Tramite/1230983945808/Tramite>

LEGISLACIÓN

Constitución española de 31 de Diciembre de 1978.

Ley 1/1970, de 4 de abril, de caza «BOE» núm. 82, de 06/04/1970.

LEY 6/1991, de 11 de marzo, por la que se modifica parcialmente el impuesto sobre actividades económicas y se dispone el comienzo de su aplicación el 1 de Enero de 1992.

Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas.

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. «BOE» núm. 59, de 09/03/2004.

Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local.

Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, TRLRHLL.