

# LA NUEVA LEY REGULADORA DE LAS HACIENDAS LOCALES

Joan Pagès Galtés

Departamento de Derecho financiero y tributario  
de la Universidad de Barcelona

Tras una larga espera se publicó en el *Boletín Oficial de las Cortes Generales* de 8 de junio de 1988 el Proyecto de Ley reguladora de las Haciendas Locales. Las numerosas discusiones que tanto a nivel político como doctrinal se fraguaron en su seno sirvieron para poner de relieve sus virtudes y sus defectos, pero, desgraciadamente, resultaron estériles para mejorar aquéllas y, sobre todo, para corregir sus desatinos, como lo demuestran las escasas diferencias observadas entre el Proyecto y la redacción definitiva de la Ley publicada en el BOE con fecha de 30 de diciembre de 1988 (en adelante LRHL).

No puede ser objeto de estos párrafos el ensayar un análisis crítico de la nueva regulación. Nuestras máximas aspiraciones se reducen a intentar plasmar una visión general de la misma para así concienciarnos de cuáles son sus principales aspectos. Para ello seguiremos lo más fielmente que nos sea posible la sistemática utilizada por el legislador.

Conviene antes que nada dejar en claro que la LRHL entró en vigor el día 31 de diciembre de 1988 —disposición final— y que, entre otras disposiciones, ha derogado a las contenidas en el Título VIII del Real Decreto legislativo 781/1986, de 18 de abril (en adelante TRRL) —disposición derogatoria 1.ª—, y ha modificado los arts. 107.1 y 111 de la Ley 7/1985, de 2 de abril (en adelante LBRL). Sin embargo, transitoriamente, durante el transcurso del presente año los Entes locales podrán continuar exigiendo sus tributos de acuerdo con la normativa anterior, plazo que se dilata hasta el 1 de enero de 1991 para las dos Licencias Fiscales y sus recargos así como para los Impuestos Municipales sobre Radicación, Publicidad y Gastos Suntuarios —disposiciones transitorias de la 1 a la 5.

## Título preliminar: ámbito de aplicación

Este título, a pesar de constar de un solo precepto, el primero de la Ley, es sin duda el que mayor revuelo ha causado, y ello por un motivo muy simple: parece dar a entender que los preceptos contenidos en la LRHL son de carácter básico. Cosa que unida al grado de especificación, más propio de un reglamento que de una ley, practicado a lo largo del articulado ya provocó que un significativo sector doctrina en el que se encuentran plumas como la de Ferreiro<sup>1</sup> no dudase, tras enjuiciar el texto de

---

1. Ferreiro Lapatza, J.J.: «El Proyecto de Ley y los principios de competencia, autonomía, suficiencia, coordinación y legalidad», en *El Proyecto de Ley reguladora de las Haciendas locales* (informe en el que también participaron Simón Acosta y Martín Queralt), Instituto de Estudios Económicos, Madrid, 1988, pág. 16 a 18.

Proyecto de Ley, en alzarse con la bandera del principio de autonomía del que nuestro texto fundamental hace punto y aparte. Bien es cierto que la redacción definitiva de dicho artículo (así como también la de los dos párrafos de la exposición de motivos al mismo referentes) ha suavizado su dicción evitando el uso del término «básica», pero también lo es que tampoco se vislumbra argumento definitivo alguno para que, a pesar de ello, su exégesis siga apuntando en el mismo sentido: el carácter básico de la nueva Ley como complementaria de la LBRL. Con lo cual, de no imperar otra interpretación (*vgr.* la de considerar que en la redacción definitiva de la Ley se sigue tan sólo el peligroso por confuso criterio material de básico, lo cual significaría que en el mismo texto vendrían entrelazadas normas básicas y no básicas sin que el legislador se pronunciase formalmente sobre cuáles son unas y cuáles son otras), la inconstitucionalidad incurrida por dicho precepto sería, a nuestro entender, lúcidamente plausible, pues con tal proceder el Estado habría considerado como materias «propias» tanto los aspectos básicos como otros aspectos no básicos de las Haciendas locales olvidando las competencias de las Comunidades autónomas respecto a estos últimos.

### Título I: recursos de las Haciendas Locales

El primer título está destinado a regular los aspectos comunes de los recursos económicos reconocidos a los distintos entes locales.

Lo más destacable al respecto, y con ello hacemos nuestra la opinión de Tejerizo,<sup>2</sup> quizá sea la oportunidad que el legislador deja escapar de redactar una norma que declare la aplicación genérica de la Ley General Tributaria a la Hacienda local. En su lugar, se ha contentado con realizar concretas remisiones a la misma en algunos de sus preceptos. Así, en los art. 7.3 —ejercicio de las facultades delegadas por las Entidades locales en una Comunidad autónoma o en otras Entidades—, 10 —exigencia de los intereses de demora y recargo de apremio—, 11 —régimen de infracciones y sanciones—, 12 —gestión, inspección y recaudación de los tributos—, 13 —competencia para evacuar consultas de los obligados tributarios—, 14.2 —devolución de ingresos indebidos y rectificación de errores materiales—, etc. Proceder que incluso ha originado ciertas contradicciones (*cf.* art. 7 y 12). Por otra parte, en el art. 14.5 se subraya que la única jurisdicción competente para dirimir las controversias suscitadas en torno a la Ley será la contencioso-administrativa, cabiendo recordar la supresión por la LBRL de la vía económico-administrativa del ámbito local que la presente Ley viene en cierto modo a ratificar. Y decimos en cierto modo porque la supresión, de acuerdo con la LRHL, no es radical (*vgr.* cabrá interponer recurso económico-administrativo respecto a los actos dictados por el Centro de Gestión Catastral y Cooperación Tributaria).

Acto seguido, art. 15 a 19, la Ley trata de los acuerdos de imposición y supresión

---

Abundando en las consideraciones de Ferreiro se pronuncian en el mismo sentido:

Merino Jara, I.: «El Proyecto de Ley reguladora de las Haciendas Locales», en *Impuestos*, n.º 11, noviembre de 1988, pág. 5 a 7.

Yebra Martul-Ortega, P.: «Comentarios al Proyecto de Ley reguladora de las Haciendas Locales», en *RHAL* n.º 54, septiembre-diciembre de 1988, pág. 374 a 380.

2. Tejerizo López, J.M.: «La Ley reguladora de las Haciendas Locales», en *RHAL*, n.º 55, 1989 (todavía en imprenta a la hora de redactar estas líneas).

de los tributos locales por las propias Entidades, así como de la ordenación de los mismos mediante las correspondientes ordenanzas fiscales. Su contenido mínimo y los requisitos para su aprobación y modificación vienen, a nuestro modo de ver, claramente regulados, preceptuándose asimismo, de acuerdo con lo dicho en el párrafo anterior, que contra los acuerdos definitivos de las ordenanzas fiscales tan sólo cabrá interponer recurso contencioso-administrativo, sin perjuicio, claro está, del recurso previo de reposición.

Incontinente, la Ley pasa a regular en tan sólo ocho artículos (del 20 al 27) lo que en el TRRL se hacía en veintitrés (del 199 al 215 y del 398 al 403). Nos estamos refiriendo a las tasas. Dos motivos fundamentales son los causantes de semejante parquedad normativa: *a*) la regulación conjunta de las tasas con total independencia de su ámbito municipal o provincial; *b*) la segregación del concepto tradicional de tasa de una serie de supuestos a los que el legislador engloba en el anfibológico término de «precio público». Respecto al primer motivo, poco se tendría que objetar si el legislador no hubiese llevado su laconismo hasta cotas rayanas en la inconstitucionalidad, pues si el Tribunal Constitucional en más de una ocasión (por todas, Sentencia 6/1983, de 4 de febrero) ha dicho claramente que es la propia ley la que ha de definir los elementos esenciales del tributo, entre los cuales se encuentra obviamente el hecho imponible, no parece —así lo entiende Martín Queralt<sup>3</sup>— que la descripción realizada en la Ley del presupuesto de hecho de las tasas sea capaz de integrar ese contenido mínimo exigible al agotarse aquél en la definición genérica del art. 20 suprimiendo la tradicional lista contenida en las leyes reguladoras de las Haciendas locales.<sup>4</sup> En cuanto al segundo motivo, verdaderamente, es ya de excepción. El legislador, en suma, no ha hecho otra cosa que decir: esto, que hasta ahora se llamaba tasa, lo denominaremos precio público, con lo que al dejar de ser tributos también dejarán de estar afectados por las limitaciones impuestas a los mismos. Efectivamente, tras la nueva Ley tan sólo serán tasas aquellos supuestos que, encajando en su concepto doctrinal, sean, además, de solicitud o recepción obligatoria y no sean susceptibles de ser prestados o realizados por la iniciativa privada. El resto, donde también se ubican las percepciones provinientes de la utilización privativa o del aprovechamiento especial del dominio público municipal, serán precios públicos, los cuales, desde el primer momento en que participen del concepto dogmático de tasa, darán forma corpórea al fantasma de la parafiscalidad que la doctrina, desde 1965, creía poco menos que definitivamente enterrado.

Los art. 28 a 37 regulan las contribuciones especiales. Dejando aparte el dato del tratamiento unitario recibido independientemente de la Entidad local que las imponga y el hecho de que pasan a ser todas de carácter potestativo (*cf.* art. 34 LRHL y 219 TRRL), su normativa es sumamente parecida a la prevista en el TRRL. Con referencia a su cuantificación en el Proyecto sí que se apreciaba una importante diferencia: la cuota global a repartir entre los contribuyentes se fijaba en el 75 por ciento —art. 31.1— mientras que en el Texto Refundido alcanza el 90 por ciento —art. 221—, porcentaje este último que ha sido el prevalente en la redacción definitiva de la LRHL.

La principal finalidad de los art. 38 y 39 es la de realizar tres remisiones. A saber:

3. Martín Queralt, J.: «Tasas municipales. Impuesto sobre Actividades Económicas», en la obra citada en la nota 1, pág. 109 y 110.

4. Ver art. 208, 212, 401 y 402 del TRRL.

la imposición local a lo preceptuado en la propia LRHL; el establecimiento de recargos sobre impuestos autonómicos propios y de otras Entidades locales a lo que establezcan las leyes autonómicas; y, por último, la participación en los tributos del Estado y de las Comunidades autónomas a lo previsto en las leyes estatales y autonómicas respectivamente.

El art. 40 ofrece unas elementales reglas sobre las subvenciones afectadas: no pueden ser destinadas a fines distintos para las que fueron concedidas a excepción de los sobrantes no reintegrables, y se reconocen las facultades de inspección del ente subvencionante sobre el ente subvencionado.

Los art. 41 a 48 tratan de los antes mencionados precios públicos. Es precisamente en el art. 48 —49 del Proyecto— donde se encuentra una de las explicaciones de la perversa «intención normativa del legislador de romper el concepto de tasa edificando el de precio público». Sabemos que las tasas deben ser establecidas por el pleno de la Corporación —art. 15 LRHL en relación con los art. 22.2.d y 23.2.b de la LBRL— mediante el procedimiento legalmente establecido —art. 16 y 17 LRHL. Pues bien, los precios públicos, al no ser tributos, o mejor dicho, al no ser considerados por la Ley como tributos y, por ende, no requerir para su regulación ordenanza fiscal alguna, pueden ser establecidos, no sólo por el pleno, sino también por la Comisión de Gobierno y hasta incluso por Organismos autónomos y Consorcios, con lo cual, siguiendo a Martín Queralt,<sup>5</sup> se quiebra el principio de reserva de ley en su más prístino sentido: el de autonormación.

Los art. 49 a 56 vienen a regular una temática en extremo delicada: el crédito local. En la exposición de motivos algunos de los aspectos reglados por la Ley se presentan como novedosos. Por supuesto no podemos entrar en estos momentos en su análisis, tan sólo apuntaremos que lo que no supone ninguna novedad es la tremenda desconfianza que el legislador estatal sigue demostrando ante esta fuente de ingresos locales a pesar de la creciente importancia que, más por imperiosa necesidad que por capricho de los órganos de gobierno locales, ha ido adquiriendo en los últimos años.<sup>6</sup>

## Título II: recursos de los municipios

Los recursos tributarios propios de los municipios pueden derivar de las tasas y de las contribuciones especiales o bien de los impuestos. Por lo que a las dos primeras figuras respecta, se hace, en los art. 58 y 59, una remisión expresa a la genérica regulación que de las mismas, según se vio, se efectúa en el anterior título.

En lo referente a la última, la Ley pasa a regular el nuevo sistema impositivo municipal integrado por cinco impuestos. Tres de ellos son de carácter obligatorio: 1) el impuesto sobre bienes inmuebles, (art. 60 a 78), que supone supresión de las actuales Contribuciones Territoriales y del impuesto municipal sobre solares. 2) El impuesto sobre actividades económicas (art. 79 a 92), que determina la supresión de las dos licencias fiscales y del impuesto municipal sobre radicación. 3) Y, el impuesto

5. Martín Queralt, J.: *Obra cit.* en la nota 3, pág. 109 a 113.

6. Sobre la importancia del crédito local ver: Tejerizo López, J.M.: «El crédito local», en *Manual de Derecho tributario local* (obra colectiva dirigida por Ferreiro Lapataz y Simón Acosta), Escola d'Administració Pública de Catalunya, Barcelona, 1987, pág. 107 a 109. Existe versión catalana de este libro.

sobre vehículos de tracción mecánica (art. 93 a 100), que viene a sustituir al impuesto municipal sobre circulación de vehículos. Junto a estos tres «grandes» —así los califica la exposición de motivos—<sup>7</sup> impuestos se encuentran otros dos de imposición potestativa por parte de «todos» los municipios sea cual sea su población: 1) El impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras (art. 101 a 104), que, como muy acertadamente aprecia Tejerizo,<sup>8</sup> «en la práctica supone convertir en impuesto la tasa actualmente existente casi con la misma denominación». 2) Y, el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (art. 105 a 111), que sustituye al impuesto municipal sobre el incremento del valor de los terrenos, comúnmente denominado impuesto sobre plusvalía.

En la exposición de motivos el legislador se vanagloria de haber simplificado el sistema impositivo local. Esta simplificación ha consistido en: a) mantener tres figuras impositivas con sustanciales modificaciones en su regulación; b) refundir seis impuestos de la anterior normativa en dos; c) abolir *sic et simpliciter* otros dos impuestos, el impuesto municipal sobre solares y el impuesto municipal sobre la publicidad. Como es fácil deducir, los presupuestos de hecho utilizados en la LRHL tienen poco de novedosos, quizá porque, como dice Tejerizo,<sup>9</sup> «es necesario reconocer que no resulta sencillo inventar figuras impositivas nuevas». Lo que sí cambia sustancialmente es la regulación del mecanismo cuantificador de los impuestos, pues, a diferencia de lo acontecido en las tasas y en las contribuciones especiales, donde, en este punto, las innovaciones resultan prácticamente inapreciables,<sup>10</sup> el legislador se ha esforzado en dotar a los municipios de ciertas facultades discrecionales en orden a que sean ellos los que, en mayor o menor medida, fijen la cuantía de sus recursos impositivos.<sup>11</sup> A tales efectos, la Ley establece los criterios y los límites con que los ayuntamientos podrán participar en la determinación de los tipos de gravamen (art. 73, 103 y 109) o de las cuotas (art. 88, 89 y 96), cumplimentando, de este modo, la discutible doctrina del Tribunal Constitucional sentada principalmente con ocasión del recargo municipal del IRPF y de los tipos de gravamen aplicables a las contribuciones territoriales (Sentencias del Tribunal Constitucional de 19 de noviembre de 1985 y de 17 de febrero de 1987), las cuales, despreciando practicar las matizaciones necesarias, supusieron el simple traslado del esquema ley-reglamento vigente en el campo estatal al ámbito local sin atribuir, en opinión de Ferreiro,<sup>12</sup> «el peso necesario a la representación política municipal en un Estado que hace dogma del fraccionamiento horizontal del poder».

7. Probablemente el calificativo de «grandes» se basa en un simple criterio de expectativas recaudatorias. Por lo menos así lo entiende García Agúndez Jiménez, J.M.: «El nuevo Impuesto Municipal sobre Actividades Económicas», en *Impuestos*, n.º 12, diciembre de 1988, pág. 37.

8. Tejerizo López, J.M.: *Obra cit.* en la nota 2.

9. Tejerizo López, J.M.: *Obra cit.* en la nota 2.

10. Quizá lo más destacable sea el mandato del art. 24 LRHL de tener en cuenta la capacidad económica de los sujetos obligados a satisfacer las tasas, como claro intento del legislador de acercar lo más posible esta figura tributaria al principio constitucional de capacidad económica —art. 31.1 de la Constitución. Aspecto éste un tanto olvidado en la anterior legislación (*cf.* el citado art. de la LRHL con el art. 204 TRRL).

11. La nueva regulación se atisbó ya en la Ley 26/1987, de 11 de diciembre, por la que se regularon en el marco de las directrices marcadas por el Tribunal Constitucional los tipos impositivos de las contribuciones territoriales. Ley que, en este sentido, sirvió de puente entre la normativa anterior contenida en el art. 13.1 de la Ley 24/1983 (trasladada a los art. 250 y 272 del TRRL) y la todavía embrionaria LRHL.

12. Ferreiro Laparza, J.J.: *Curso de Derecho Financiero Español*, Ed. Marcial Pons, Madrid, 1987, pág. 83.

Por último, cabe destacar que, fundamentalmente, la coordinación de los impuestos locales con los estatales en la LRHL se materializa considerando a las cuotas y recargos —salvo el de apremio— devengados por el impuesto sobre bienes inmuebles (así como los intereses de capitales ajenos invertidos en la adquisición de bienes sujetos) como partidas negativas de la base imponible del IRPF —disposición adicional 3— o del impuesto de sociedades —ver art. 13.c de su Ley reguladora—, y estimando el 75 por ciento de la cuota devengada por el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos como partida deducible de la cuota del IRPF, no, en cambio, del impuesto de sociedades —disposición adicional 7.

Tras la regulación del sistema impositivo municipal, la LRHL pasa a tratar de la otra suerte de recursos que junto a los tributos propios, según el art. 142 de la Constitución, debe nutrir con carácter fundamental las Haciendas locales: la participación en los tributos del Estado.<sup>13</sup> La principal aportación de la Ley consiste en la vuelta al sistema del porcentaje, corrigiendo, de este modo, el, a juicio de Ferreiro,<sup>14</sup> erróneo rumbo tomado por las Leyes de Presupuestos de 1984 a 1988 (recogido por el art. 394 del TRRL) basado en la directa fijación del montante participativo municipal en los ingresos del Estado, cosa que se asemejaba más al sistema de la subvención que al de la participación.

El art. 117 abre la puerta a los recursos municipales no tributarios. La Ley primero menciona los precios públicos, y lo hace practicando una remisión a la regulación general que de los mismos se efectúa en el título primero. En segundo lugar, encontramos la prestación personal y de transportes que ahora se circunscribe a los municipios de menos de cinco mil habitantes, lo cual significa que los municipios cuya población se sitúa entre los cinco y los diez mil habitantes y que al amparo del art. 391 TRRL habían podido establecer la citada prestación se verán privados de tal fuente de recursos. Además se observan ciertas modificaciones, especialmente en el campo de las exenciones subjetivas, que, a nuestro parecer, tienden a acercarse a la normativa de la prestación al principio de igualdad reconocido en los art. 14 y 31.1 de la Constitución.

### Título III: recursos de las provincias

Como recursos tributarios de las provincias, la LRHL alude a las tasas —art. 122—, a las contribuciones especiales —art. 123—, y a los recargos —art. 124—. A pesar de la utilización de este último término en plural, lo cierto es que la Ley tan sólo regula un único recargo: el recayente sobre el impuesto sobre actividades económicas, que viene a sustituir a los recargos provinciales sobre las licencias fiscales de actividades y de profesionales —art. 288.a, 313.a y 409 TRRL.

En el tema de la participación de las provincias en los tributos del Estado —art. 125 a 127—, sigue el mismo sistema del porcentaje utilizado para con los municipios aunque sirviéndose, obviamente, de criterios distintos.

13. El art. 142 de la Constitución habla también de la participación en los tributos de las Comunidades autónomas. Pero esta fuente de recursos debe estar regulada, como parece evidente, por la legislación autonómica, no por la LRHL, sin perjuicio, claro está, de las bases, que sobre la materia pueda dictar el Estado. Ver al respecto:

Ferreiro Lapatz, J.J.: «La financiación de las Entidades locales en Cataluña»; en REDF, n.º 45, enero-marzo de 1985, especialmente pág. 43 a 45.

14. Ferreiro Lapatz, J.J.: *Obra cit.* en la nota 1, pág. 3 a 6.

En el art. 128 viene a reconocer la naturaleza de subvenciones y, por tanto, la aplicación del art. 40 a las destinadas a financiar Planes Provinciales de cooperación a las obras y servicios municipales y a la participación de las diputaciones en las apuestas mutuas deportivas del Estado.

El art. 129 hace la pertinente remisión al título primero de la Ley para con los precios públicos provinciales y, finalmente, el art. 130 nos habla de «otros recursos provinciales» provenientes de la gestión de servicios propios de la Comunidad autónoma y de la asunción por cuenta de los ayuntamientos de la recaudación de los impuestos sobre bienes inmuebles y sobre actividades económicas.

#### Título IV: recursos de otras entidades locales

Este es el título donde quizá el legislador estatal se ha mostrado más respetuoso con las competencias de las Comunidades autónomas en la materia, pues remite la regulación de las Haciendas supra e inframunicipales a lo que dispongan las leyes autonómicas, aunque no sin dar ciertas directrices que, entendemos, deben considerarse «básicas», sin, por lo menos aparentemente, problema alguno de inconstitucionalidad capaz de ensombrecer tal calificativo.

Según la LRHL, las entidades supramunicipales, a pesar de que pueden exigir tasas, contribuciones especiales y precios públicos de acuerdo con la Ley, se ven privadas, al igual que las provincias, de ser sujetos activos de obligaciones tributarias nacidas de una figura impositiva, de un impuesto, aunque, como matización a esto, tenemos la posibilidad de que las áreas metropolitanas establezcan un recargo sobre la base imponible del impuesto sobre bienes inmuebles —art. 134.

Por lo que respecta a las entidades inframunicipales, parece ser que sus recursos se van a centrar en participaciones en los tributos del municipio al cual pertenezcan y en aquellos que determinen las leyes autonómicas, siempre teniendo presente que no podrán tener impuestos propios ni participación en los tributos estatales —art. 137.

#### Título V: regímenes especiales

En este título se hace expresa alusión a las especialidades reconocidas a Baleares, Canarias, Ceuta, Melilla, Madrid y Barcelona. A excepción de las Baleares (que no aparecen mencionadas en el TRRL) y de la bonificación del 50 por ciento sobre las cuotas de los impuestos municipales devengados en los territorios de Ceuta y Melilla (previstos en el articulado del TRRL —art. 241, 264.2, 280.3 y 311.3), dichas especialidades estaban reconocidas en las disposiciones finales 3, 4 y 5 del Texto Refundido. En la nueva Ley el legislador ha optado por introducirlas en el articulado como formando parte de su sistemática tras regular los recursos de los municipios, de las provincias y de las entidades infra y supramunicipales.

Cabe también recordar que el legislador no ha olvidado a los territorios históricos del País Vasco y de Navarra (hasta ahora referenciados en las disposiciones finales 1 y 2 TRRL), antes al contrario, parece darles un trato deferencial al reconocer su peculiar situación ni más ni menos que en el art. 1 de la LRHL, es decir, en el artículo destinado a regular el ámbito de aplicación del nuevo sistema financiero local creado

por el legislador central. El tiempo irá perfilando las conclusiones que a primera vista el intérprete pudiera sonsacar.

## Título VI: presupuesto y gasto público

Si los títulos anteriores trataban de la actividad financiera desempeñada por los entes locales en su vertiente de ingresos, el último título de la Ley se dedica a regular la misma actividad financiera pero en su vertiente de gastos, del gasto público, y como que el presupuesto se erige en el instrumento idóneo para prever los primeros —los ingresos— y legitimar los segundos —los gastos— haciendo, en cierto modo, de puente entre los dos aspectos de la actividad financiera, no es de extrañar que el legislador trate del presupuesto *a posteriori* de los ingresos y *a priori* del gasto público. No en vano, por lo menos en buena técnica jurídica, sin previsión de ingresos el presupuesto es inútil, y sin previo presupuesto no cabe hablar de gasto público. Esta lógica sistemática utilizada en la LRHL (ingreso-presupuesto-gasto) no aparece reflejada en el TRRL donde los gastos (art. 435 a 441) son tratados antes que el presupuesto (art. 443 a 453).

El art. 143 nos da una definición de presupuesto muy similar a la vista en la Ley General Presupuestaria, entendiéndose por tanto, aunque sólo sea de forma indirecta, la huella doctrinal que Sainz de Bujanda dejó en esta última Ley acabada de citar. El art. 144 instaura el principio de temporalidad que en nuestro país coincide con el de anualidad, y en los artículos siguientes se regula —siempre hablando del presupuesto local: su contenido (presupuesto general único integrado por el de la propia entidad local, los de sus organismos autónomos y por los estados de previsión de las sociedades mercantiles de capital público local —art. 145); estructura (estados de gastos y de ingresos y bases de ejecución —art. 146— a lo cual se une una serie de anexos —art. 147); la clasificación de los estados de ingresos (económica) y gastos (económica-funcional), cabiendo la clasificación orgánica de acuerdo con la propia estructura organizativa de cada entidad local —art. 148;<sup>15</sup> su elaboración —art. 149; aprobación, publicación y entrada en vigor —art. 150; así como el régimen de reclamaciones y recursos —art. 151 y 152.

Los art. 153 a 163 regulan los «créditos y sus modificaciones» abordando, entre otras, la problemática de los créditos extraordinarios y suplementos de crédito como excepciones al principio de especialidad presupuestaria.

Con respecto a la ejecución de los presupuestos de gastos se establecen para las corporaciones locales las cuatro fases preceptivas en los presupuestos del Estado, usual y abreviadamente denominadas ADOP —art. 165—, y seguidamente se regula la ordenación de gastos y de pagos —art. 166 a 171—, así como la liquidación del presupuesto —art. 172 a 174.

Sin más dilación, la LRHL pasa a reglar en los art. 175 a 180 la tesorería de las entidades locales estableciendo expresamente la aplicación subsidiaria de la Ley Gene-

15. Ver Orden de 14 de noviembre de 1979, por la que se aprueba la estructura a la que deberán adaptarse los presupuestos de las corporaciones locales. Por nuestra parte, entendemos que la estructura presupuestaria impuesta por esta Orden todavía resulta de aplicación en tanto en cuanto el Ministerio de Economía y Hacienda no haga uso de las facultades que le atribuye el art. 148 LRHL.



ral Presupuestaria, no olvidándose, por otra parte, de la importancia que en la práctica tienen las operaciones de tesorería para cubrir déficits temporales de liquidez.

En los preceptos dedicados a la contabilidad local se insiste en la misma línea seguida por la legislación anterior tendente a uniformar el sistema público contable. La atribución de competencias al Ministerio de Economía y Hacienda para regular la materia —art. 184, la obligación de rendir cuentas al Tribunal de Cuentas —art. 182, o la exigencia para todas las entidades locales de formar una Cuenta General en consonancia con el Presupuesto General —art. 190—, son claros exponentes de nuestra anterior afirmación, aunque en medio de esta uniformidad se prevea un tratamiento simplificado para las entidades locales cuya población sea inferior a cinco mil habitantes —art. 184.2 y 190.5.

Por último, la LRHL trata del control y fiscalización de la gestión económica de los entes locales y lo hace en la doble faceta de control interno y de control externo: *a)* la primera se centra en el órgano interventor de la corporación, pero a éste no se le atribuye únicamente el llamado control de legalidad como ocurría hasta ahora, sino que también practicará los controles financiero y de eficacia —*cfr.* art. 195, 201 y 202 LRHL con el art. 4 del Real Decreto 1.174/1987, de 18 de septiembre en relación con el art. 454 del TRRL; *b)* la segunda faceta, la referente al control externo, se centra en la ya aludida rendición de la Cuenta General al Tribunal de Cuentas, sin perjuicio de las facultades que en la materia atribuyan a las Comunidades autónomas sus respectivos Estatutos —art. 204.

En suma, pues, si queremos concluir con una valoración general de la nueva Ley, por nuestra parte diremos que los fines por ella perseguidos no tan sólo son loables por su bondad sino también por la apremiante necesidad de su logro, pero también entendemos que mientras por un lado hay razones para dudar de la consecución de algunos de tales fines, por otro lado, no pocos de los que presumiblemente se podrán conseguir será a costa de poner en serio peligro ciertos preceptos constitucionales, cosa, sin lugar a dudas, totalmente inapropiada para un Estado de derecho.

Tras la lectura de la LRHL no deja de asaltarnos la triste sensación de que, en general, lo mejor de la misma se encuentra en su exposición de motivos. Motivos que el legislador no ha sabido traducir en un cuerpo legal capaz de ajustarse a las exigencias del texto que el pueblo español, el 6 de diciembre de 1978, elevó, haciendo uso de su soberanía, a la categoría de lo fundamental y, por tanto, de lo insoslayable incluso para el mismo legislador.

