

La imposibilidad de bonificar las tasas por instalaciones deportivas municipales a los empadronados

Análisis de la [STS de 20 de julio de 2023, rec. núm. 4638/2021](#)

César Martínez Sánchez

*Profesor titular de Derecho Financiero y Tributario.
Universidad Autónoma de Madrid (España)*

cesar.martinez@uam.es | <https://orcid.org/0000-0002-2887-4039>

Extracto

En este comentario se analiza críticamente la Sentencia del Tribunal Supremo de 20 de julio de 2023 (rec. núm. 4638/2021), que declara que un ayuntamiento no puede establecer diferencias cuantitativas en una tasa por la utilización de frontones, piscinas e instalaciones polideportivas municipales atendiendo a que los usuarios estén o no empadronados en el municipio, al no erigirse el empadronamiento, a juicio de la sala, en un criterio razonable y objetivo a los efectos de justificar aquellas. El análisis se centra en dos cuestiones especialmente controvertidas: por un lado, el alcance de la reserva de ley en relación con la posibilidad de establecer beneficios fiscales en las tasas locales y, por otro lado, la utilización del empadronamiento como criterio para el establecimiento de diferencias en la cuota tributaria de este tipo de tasas, a la luz del principio de igualdad.

Publicado: 05-01-2024

Cómo citar: Martínez Sánchez, C. (2024). La imposibilidad de bonificar las tasas por instalaciones deportivas municipales a los empadronados. (Análisis de la STS de 20 de julio de 2023, rec. núm. 4638/2021). *Revista de Contabilidad y Tributación. CEF*, 490, 127-138. <https://doi.org/10.51302/rcyt.2024.20139>

1. Supuesto de hecho

La sentencia objeto de este análisis tiene su origen en el acuerdo de aprobación definitiva de la modificación de las ordenanzas fiscales de tasas correspondientes al uso de instalaciones polideportivas, piscinas y frontones municipales por el que se aprobó una bonificación del 30 % para los empadronados en el municipio de Bergara (Gipuzkoa). Dicho acuerdo fue recurrido por un vecino de la localidad guipuzcoana de Elgeta, situada a unos seis kilómetros de Bergara.

Ante el recurso planteado, la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco (TSJPV) estimó en parte el recurso del contribuyente, de acuerdo con la argumentación que se resumirá a continuación (STSJPV de 25 de marzo de 2021, rec. núm. 278/2020 –NFJ086954–). En efecto, el recurrente en la instancia alegó que la referida bonificación atentaba contra el principio de igualdad proclamado en el artículo 14 de la Constitución española (CE), al tiempo que contravenía lo dispuesto en el artículo 150.1 del Reglamento de servicios de las corporaciones locales (RSCL). Finalmente, consideró que se estaría también vulnerando el principio de reserva de ley, en la medida en que se estaría creando una bonificación mediante una ordenanza local.

EL TSJPV abordó en primer lugar lo referente a la reserva de ley. Comenzó recordando que, a la hora de determinar el ámbito competencial en el que se desenvuelve la autonomía local, la jurisprudencia ha evolucionado desde una concepción basada en la idea de la vinculación positiva en razón del principio de legalidad, de suerte que la corporación local solo podría actuar en la forma en que previamente hubiera sido habilitada por el legislador sectorial, no pudiendo dictar una ordenanza sobre una materia sin la previa habilitación de este para ello, hacia una concepción que atiende a una vinculación negativa, que permite a aquellas sin previa habilitación legal actuar, dictando también ordenanzas, en toda materia que sea de su competencia, si al hacerlo no se contradice ni vulnera la legislación sectorial que pudiera existir (Sentencia del Tribunal Supremo –TS– de 22 de mayo de 2015, rec. núm. 2433/2013 –NFJ091322–).

A la luz de lo anterior, el TSJPV sostiene que:

se viene admitiendo la posibilidad de que los entes locales establezcan, mediante ordenanzas fiscales, bonificaciones como la que ha dado origen al procedimiento que ahora nos ocupa, siempre que esta forma de actuar no contradiga lo dispuesto en una norma con rango de ley,

concluyendo a continuación que «no procede acoger la idea de que el ayuntamiento demandado ha actuado con vulneración del principio de reserva de ley».

Acto seguido, se abordó la posible vulneración del artículo 150.1 del RSCL, en el que se establece que «la tarifa de cada servicio público de la corporación será igual para todos los que recibieren las mismas prestaciones y en iguales circunstancias». A juicio del TSJPV, la regla general es que ha de aplicarse la misma tarifa a todos los usuarios del servicio público. No obstante, el propio precepto incorpora la posibilidad de que se establezcan diferencias en las tarifas en atención a circunstancias de carácter económico, que son las únicas que pueden justificar el que se fijen tarifas diferentes para los mismos servicios. Sin embargo, entiende que «una distinción por razón de empadronamiento no está justificada de ningún modo, y únicamente va destinada a incorporar una discriminación en perjuicio de residentes en los pueblos vecinos». En este sentido, el recurrente hizo referencia a algunas sentencias del TS (entre ellas, la de 12 de julio de 2006, rec. núm. 3526/2001 –NFJ091321–) en que se apreció vulneración del artículo 150 del RSCL por haberse fijado tarifas más altas para los no empadronados. Por su parte, el ayuntamiento demandado consideró que esos casos no serían equiparables al que ahora nos ocupa, dado que en aquellas ocasiones se trataba de servicios municipales obligatorios (y el de deportes, en un municipio del tamaño de Bergara, no lo es). Esta argumentación no fue atendida por el TSJPV, al entender que:

una vez un municipio opta voluntariamente por prestar un servicio al que no viene obligado por ley, ha de hacerlo en las mismas condiciones que aquellos que lo hacen de forma obligatoria, y sin que pueda incorporar discriminaciones injustificadas para los empadronados en otros municipios.

En defensa de la legalidad del acuerdo, el Ayuntamiento de Bergara alegó que los empadronados contribuyen al sostenimiento del servicio por una doble vía, dado que no solo abonarían las tasas correspondientes, sino que también contribuirían con el pago de los impuestos municipales. Sin embargo, el TSJPV no comparte este argumento, en tanto que se ha de:

tener en cuenta que los impuestos municipales no solo los abonan los sujetos empadronados en el municipio en cuestión. [...] No se da, pues, una diferenciación radical como la pretendida por el ayuntamiento demandado que permita excluir el pago de impuestos en ese municipio por parte de personas empadronadas en otros.

En consecuencia, el TSJPV entendió que la bonificación en la tarifa aprobada por el Ayuntamiento de Bergara no estaba justificada y suponía una discriminación por razón del empadronamiento que no encontraba amparo en ningún motivo objetivo.

2. Doctrina del tribunal

El Ayuntamiento de Bergara recurrió la anterior sentencia y logró que el TS apreciara la existencia de una cuestión con interés casacional, en particular:

Determinar si un ayuntamiento, en el marco de las competencias que emanan del principio de autonomía local, entre las que está la capacidad, en general, de determinación de su política tarifaria, y en el ámbito de su potestad para ofertar voluntariamente determinados servicios de prestación y recepción no obligatoria, puede establecer una diferenciación en el importe correspondiente a las tasas (en el presente caso gravando el uso de instalaciones deportivas) por razón de empadronamiento o, por el contrario, si la corporación municipal decide voluntariamente ofrecer dicho servicio, debe hacerlo en condiciones de igualdad para los usuarios, según resulta del artículo 150 del Reglamento de servicios de las corporaciones locales y, en general, prestarlo conforme al mismo régimen jurídico que resultaría de aplicación a ese servicio cuando es de prestación obligatoria, sin que pueda incorporar discriminaciones injustificadas para los empadronados en otros municipios.

Para la resolución del recurso, el TS comienza poniendo en duda que la calificación jurídica de tasa sea la más adecuada para este tipo de contraprestación local, a la luz de anteriores resoluciones como, por ejemplo, la STS 856/2020, de 23 de junio (rec. núm. 283/2018 –NFJ078206–). Sin embargo, ante la ausencia de debate por las partes sobre la naturaleza de tales prestaciones, la sala entiende que «debemos asumir la calificación de tasa reconocida por la ordenanza –así como por la sentencia recurrida y, en definitiva, por ambas partes–, abordando el recurso de casación en el marco en el que viene configurado».

Tras lo anterior, el Alto Tribunal aborda la bonificación impugnada desde el ámbito de la reserva de ley tributaria concluyendo que el:

establecimiento de bonificaciones o reducciones –en general, beneficios fiscales– por vía de reglamento es un tema polémico que hemos tratado en diversas ocasiones, conformando una jurisprudencia, en cuyo seno, la interpretación que mantiene la sala de instancia del principio de reserva de ley tiene difícil encaje.

Añadiendo a continuación que, en consecuencia:

al tener que existir una previsión normativa de rango legal, no cabría avalar, del modo que hace la sentencia de instancia, que las ordenanzas fiscales pueden fijar,

establecer y, a la postre, regular, la aplicación de un beneficio fiscal –como el que el Ayuntamiento de Bergara conforma sobre el criterio del empadronamiento– en la medida que no esté previsto en una disposición legal».

A continuación, la sala se plantea si el establecimiento de una bonificación por causa del empadronamiento es respetuoso del principio de igualdad. El TS comienza recordando su propia jurisprudencia, en la que ha habido pronunciamientos favorables a la consideración del empadronamiento como criterio válido para la determinación de una tarifa diferenciada en ámbitos de competencia local. En particular, esta fue la opinión del TS (SSTS de 16 de julio de 1998 [rec. núm. 12211/1991 –NFJ006895–] y de 15 de julio de 2002 [rec. núm. 7729/1997 –NFJ091438–]) al enjuiciar las ordenanzas reguladoras del aparcamiento (ORA). En ellas:

se admitió el criterio de residencia, que exige normalmente el empadronamiento, para establecer diferenciaciones sustanciales en las tasas, con el argumento de que el residente, con domicilio en la zona ORA, merece la consideración de usuario especial y como tal puede convertirse en una circunstancia o elemento de diferenciación jurídicamente atendible, sin que ello suponga necesariamente una vulneración del principio de igualdad.

Sin embargo, en contraste con lo anterior, entiende ahora el TS que «la consideración lógica y funcional que unas ordenanzas reguladoras del aparcamiento presentan con el criterio del empadronamiento no se encuentra presente en este caso en el que, entendemos, no cabe otorgar relevancia jurídica a dicha circunstancia como elemento distintivo».

Sin embargo, el TS también tiene presente que, a diferencia de lo ocurrido en el caso de la zona ORA, en otros pronunciamientos la sala consideró que no resultaba posible la diferencia tarifaria entre empadronados y no empadronados como, por ejemplo, en un supuesto de suministro de agua (STS de 12 de julio de 2006, rec. núm. 3526/2001 –NFJ091321–). Asimismo, el TS entiende que la argumentación no se limita exclusivamente al ámbito de los servicios públicos obligatorios, toda vez que:

la propia *ratio decidendi* de la sentencia reconoce la quiebra del principio de igualdad de los usuarios sin establecer distinción alguna. En cualquier caso, el establecimiento de tasas, diferenciadas en consideración al criterio del empadronamiento, supondría la introducción de beneficio fiscal –no contemplado por el legislador– que comprometería los principios de igualdad y de generalidad del sistema tributario (art. 31.1 CE).

A mayor abundamiento, el Alto Tribunal recuerda que habría sido posible, de acuerdo con la Ley reguladora de las haciendas locales, modular la cuantía de las tasas en virtud de la capacidad económica de los sujetos pasivos. Sin embargo, la sala sostiene que:

la motivación económica se encuentra ausente en el presente recurso de casación, toda vez que el argumento que al respecto se ofrece –que las personas empadronadas contribuirían por una doble vía al sostenimiento del servicio (abono de las tasas y contribución mediante el pago de los impuestos municipales)– no puede ser acogido, ante la circunstancia de que los no empadronados también pueden estar sometidos a los tributos locales.

En virtud del razonamiento anterior, se desestimó el recurso de casación planteado estableciéndose la siguiente doctrina:

Un ayuntamiento no puede establecer diferencias cuantitativas en una tasa por la utilización de frontones, piscinas e instalaciones polideportivas municipales, atendiendo a que los usuarios estén o no empadronados en el municipio, al no erigirse el empadronamiento, en este caso, en un criterio razonable y objetivo a los efectos de justificar aquellas.

3. Comentario crítico

3.1. Cuestión previa: normativa aplicable

Antes de abordar las cuestiones de fondo, es ciertamente llamativo que ni la sentencia de instancia ni la de casación se hayan planteado la aplicación de la Norma foral 11/1989, de 5 de julio, reguladora de las haciendas locales de Gipuzkoa (NFRHLG), que es la norma que regula las tasas locales en el territorio histórico de Gipuzkoa. Por el contrario, en ambas instancias se han invocado, entre otros preceptos, el artículo 150 del RSCL (norma infralegal y preconstitucional cuya vigencia siempre es dudosa) y diferentes artículos del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales (TRLRHL), que se aplica al territorio común y no a los territorios forales, como se explicita en el apartado segundo de su primer artículo.

Lo anterior tiene una evidente (y definitiva) consecuencia procesal, ya que, si la norma foral hubiese sido el centro del debate, habría procedido la inadmisión del recurso, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 89.2 e) de la Ley reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa, tal y como ha reiterado el TS en diversas ocasiones (*v. gr.*, STS de 2 de febrero de 2015, rec. núm. 2062/2013 –NFJ091437–).

Asimismo, la aplicación de la normativa foral habría implicado diferencias de fondo para resolver la controversia, ya que la taxativa prohibición de establecer beneficios fiscales distintos de los expresamente previstos en la ley, que se encuentra en el artículo 9 del TRLRHL, no aparece en el correlativo artículo 9 de la NFRHLG, donde se establece –con un tenor bien distinto del de la normativa estatal– que «los municipios, en uso de sus facultades, y en el marco de las normas forales y de los tratados internacionales, podrán conceder beneficios en materia de sus propios tributos, asumiéndolos con cargo a sus propios presupuestos».

3.2. La reserva de ley y los beneficios fiscales en las tasas

Dejando de lado la incorrecta aplicación de la normativa estatal al Ayuntamiento de Bergara, la primera cuestión de fondo que se da cita en este caso es la de la posibilidad de establecer beneficios fiscales en las tasas locales, teniendo presente que en la Ley reguladora de las haciendas locales no hay ningún precepto (con la excepción del muy específico y recién introducido art. 24.6 del TRLRHL) que autorice expresamente a ello.

Para abordar esta cuestión, se ha de recordar que la afectación a la libertad y propiedad personales justifica la existencia de una reserva de ley en el ámbito de las prestaciones patrimoniales de carácter público (art. 31.3 de la CE) en tanto que es la forma de asegurar el consentimiento de los afectados. En efecto, como recordó el Tribunal Constitucional (TC), se ha de tener presente que:

El principio de legalidad en materia tributaria responde en su esencia a la vieja idea, cuyo origen se remonta a la Edad Media, de garantizar que las prestaciones que los particulares satisfacen a los entes públicos sean previamente consentidas por sus representantes; la reserva de ley se configura como una garantía de la libertad patrimonial y personal del ciudadano (STC 185/1995, de 14 de diciembre –NFJ003833–, FJ 3.º).

Ahora bien, igualmente se ha de tener presente que no nos encontramos ante una reserva de ley absoluta, como la existente en otros sectores del ordenamiento jurídico, sino que el TC ha aclarado en multitud de ocasiones que tiene un carácter relativo (*v. gr.*, STC 221/1992, de 11 de diciembre –NFJ002247–, FJ 7.º). En particular, y haciendo un esfuerzo de síntesis, cabe sostener lo siguiente: i) que esta reserva alcanza la creación *ex novo* de un tributo, así como a la configuración de sus elementos esenciales; ii) igualmente, se debe tener en consideración que dicha reserva no afecta por igual a todos los elementos integrantes del tributo, sino que, por ejemplo, el grado de concreción exigible a la ley es mayor cuando regula el hecho imponible que en lo que se refiere a los elementos de cuantificación; y, por último, iii) que cuando en el artículo 133.3 de la CE se reserva a la ley el establecimiento de beneficios fiscales, este mandato ha de entenderse exclusivamente referido a aquellos beneficios que afecten a los tributos del Estado (STC 6/1983, de 4 de febrero –NFJ000018–, FJ 4.º).

A nuestros efectos, resulta particularmente importante que llamemos la atención sobre el hecho de que la reserva de ley en el ámbito local es más limitada, ya que, como tiene dicho el TC (STC 233/1999, de 16 de diciembre –NFJ008394–, FF. JJ. 9.º y 10.º), ha de ser compatible con el principio constitucional de autonomía local (art. 137 de la CE) y, al mismo tiempo, se ha de considerar que el pleno, cuyos miembros son elegidos por sufragio libre y directo, cumple con las exigencias propias del principio de autoimposición al que antes nos referimos. En efecto, no cabe equiparar *sic et simpliciter* una ordenanza municipal con un reglamento gubernativo, menos aún desde el punto de vista de la reserva de ley tributaria

que, como ya se ha dicho, lo que persigue es asegurar que sean los representantes populares los que tomen las decisiones fundamentales en relación con las prestaciones patrimoniales de carácter público que van a ser exigidas coactivamente a la población.

Asimismo, cumple recordar que se ha reconocido una mayor intervención de la potestad de ordenanza en las tasas por su carácter sinalagmático. Esto es, el máximo intérprete de la Constitución en nuestro país ha afirmado que la colaboración del reglamento:

puede ser especialmente intensa en la fijación y modificación de las cuantías –estrechamente relacionadas con los costes concretos de los diversos servicios y actividades– y de otros elementos de la prestación dependientes de las específicas circunstancias de los distintos tipos de servicios y actividades (STC 185/1995, de 14 de diciembre –NFJ003833–, FJ 5.º).

En efecto, el hecho de que se pretenda conseguir una equivalencia entre el coste producido o la utilidad obtenida y la cuota tributaria implica, necesariamente, un grado de detalle que difícilmente puede ser recogido en la ley.

No obstante lo que se acaba de afirmar, igualmente se ha de significar que, en el ámbito local, la reserva legal en esta materia no solo persigue asegurar la mencionada autoimpedición, sino que existe también:

al servicio de otros principios –la preservación de la unidad del ordenamiento y de una básica igualdad de posición de los contribuyentes– que, garantizados por la Constitución del modo que dice su artículo 133.2, no permiten, manifiestamente, presentar al acuerdo municipal como sustitutivo de la ley para la adopción de unas decisiones que solo a ella, porque así lo quiere la Constitución, corresponde expresar (STC 19/1987, de 17 de febrero –NFJ000249–, FJ 4.º *in fine*).

En efecto, la Ley reguladora de las haciendas locales tiene, a juicio del TC (*inter alia* SSTC 19/1987, de 17 de febrero –NFJ000249–, y 233/1999, de 16 de diciembre –NFJ008394–), una doble función: por un lado, es una ley habilitadora del ejercicio de la potestad tributaria por parte de las entidades locales y, por otro lado, es una ley ordenadora de dicho ejercicio, «sin que pueda extenderse hasta un punto tal en que se prive a los mismos de cualquier intervención en la ordenación del tributo» (STC 19/1987, de 17 de febrero –NFJ000249–, FJ 4.º).

Tras la contextualización que acaba de realizarse, cabe retomar la cuestión que estamos tratando de dilucidar, relacionada con la interpretación del artículo 9.1 del TRLRHL, en el que se establece que «no podrán reconocerse otros beneficios fiscales en los tributos locales que los expresamente previstos en las normas con rango de ley o los derivados de la aplicación de los tratados internacionales».

Parece sensato sostener que esta prohibición está conectada con la reserva de ley tributaria en el ámbito local, particularmente en lo que se refiere a su función de garantizar cierta igualdad en la posición de los contribuyentes de las distintas entidades locales que existen en España. Ahora bien, igualmente se ha de recordar que existen dos fundamentos sólidos para restringir el alcance de esta prohibición: por un lado, que la autoimposición (que es la otra meta que persigue la instauración de una reserva de ley) está asegurada por medio de la participación del pleno de la entidad y, por otro lado, que el principio constitucional de la autonomía local impide una regulación tan exhaustiva que impida cualquier intervención de la entidad en la ordenación del tributo.

Llegados a este punto, la pregunta tiene que formularse aún con más nitidez: ¿se ha de interpretar el artículo 9.1 del TRLRHL en el sentido de que prohíbe el establecimiento de exenciones y bonificaciones en las tasas distintas de las que expresamente aparecen en la ley? La respuesta no es, a nuestro juicio, completamente clara y rotunda, sino que existen argumentos razonables –aunque no todos igualmente convincentes– para sostener tanto una respuesta afirmativa como una negativa (tal y como ya expusimos en Martínez Sánchez, 2017).

Por nuestra parte, entendemos que, pese a las dudas legítimas que puedan albergarse, hay razones para sostener que es legalmente posible crear beneficios fiscales en las ordenanzas fiscales reguladoras de las tasas locales a pesar de que no exista una expresa habilitación legal. En favor de esta interpretación se puede aducir, en primer lugar, la flexibilización de la reserva de ley que el TC, como hemos ya apuntado, declaró en relación con los tributos locales. Es más, en lo que se refiere a las tasas locales, es pacífico en la jurisprudencia que los listados que aparecen en el artículo 20 del TRLRHL no constituyen un *numerus clausus*, sino que es posible exigir tasas tanto por servicios públicos como por usos del dominio público no recogidos allí explícitamente (no obstante, la posición del TS se ha matizado notablemente su Sentencia de 9 de julio de 2019, rec. núm. 5316/2017 –NFJ083057–). En este mismo sentido, se ha de recordar que se trata de tributos potestativos, esto es, tributos respecto de los cuales el pleno es libre de decidir si los exige o no. Así, atendiendo al principio lógico de que «quien puede lo más, puede lo menos», se debería llegar a la conclusión de que, si la entidad local puede decidir si exige o no el tributo y además cuál es la configuración concreta del hecho imponible (dentro del amplio margen legal), igualmente podrá establecer los supuestos de exención o bonificación que juzgue convenientes.

Asimismo, cabe argumentar, recordando la doctrina ya citada del TC, que el carácter sinalagmático de las tasas obliga a una flexibilización de la reserva de ley y, en lo que aquí interesa, hace difícil una consideración abstracta de todos los supuestos de beneficios fiscales. No en vano, si no hay *numerus clausus* de supuestos por los que puede exigirse tasa, difícilmente habrá una regulación exhaustiva de los beneficios fiscales que podrían aplicarse a dichos supuestos.

En todo caso, puede concluirse que se trata de una cuestión que debería ser aclarada por el legislador, como por cierto se acaba de hacer en la normativa foral guipuzcoana, por

medio de la adición de un nuevo apartado tercero al artículo noveno, donde se establece que «las entidades locales podrán aprobar bonificaciones sobre la cuantía de las tasas municipales establecidas en virtud de la sección 3.ª del capítulo III de esta norma foral». En este sentido, el legislador estatal debería optar por aumentar la autonomía de los municipios (lo cual es constitucionalmente posible, como se explica en Velasco Caballero, 2009), permitiéndoles expresamente el establecimiento de beneficios fiscales en las tasas.

3.3. El empadronamiento como criterio para el establecimiento de beneficios fiscales

Si se ha llegado a la conclusión de que, a pesar de no existir un precepto legal que expresamente lo habilite, es posible aplicar beneficios fiscales en las tasas locales (cuestión que, por cierto, no queda clara en la sentencia que se está comentando), la siguiente pregunta tiene que ver con los criterios que pueden servir como justificación de los referidos beneficios. En particular, la cuestión que late en el fondo de esta sentencia es si es posible bonificar las tasas a los empadronados de la localidad a la luz del principio de igualdad.

El TS, como ya se ha dicho, entiende en este caso, a diferencia de lo que dictaminó en relación con la ORA, que el empadronamiento no es un criterio «razonable y objetivo». Por nuestra parte, vamos a tratar de argumentar justo lo contrario: sí es razonable y objetivo y, por tanto, sí es apto para justificar el establecimiento de beneficios fiscales en tasas como las que constituyen el objeto del proceso.

En primer lugar, se debe recordar que el principio de igualdad:

impide que puedan configurarse los supuestos de hecho de la norma de modo tal que se dé trato distinto a personas que, desde todos los puntos de vista legítimamente adoptables, se encuentran en la misma situación o, dicho de otro modo, que se otorgue relevancia jurídica a circunstancias que no guardan relación alguna con el sentido de la regulación que, al incluirlas, incurre en arbitrariedad y es por eso discriminatoria (STC 77/2015, de 27 de abril –NCJ059909–, FJ 3.º).

La primera razón por la que entendemos que el empadronamiento sí puede justificar bonificaciones en las tasas locales tiene que ver con que estar empadronado en un municipio es el criterio principal de sujeción a la normativa local. De hecho, es una obligación legal que da la condición de vecino, *ex* artículo 15 de la Ley reguladora de las bases del régimen local. No en vano, el empadronamiento es una condición que se exige para el acceso ordinario a servicios públicos fundamentales como la sanidad o la educación públicas. Lo anterior sirve para acreditar que la situación de empadronado es, sin duda, un hecho objetivo, que tiene importantes consecuencias jurídicas en otros sectores del ordenamiento jurídico y que, por tanto, no puede ser *per se* calificado como arbitrario, en el sentido de caprichoso

o antojadizo. No en vano, el empadronado sería el equivalente al residente en el ámbito estatal y, como es sabido, el TC entendió que las diferencias fiscales entre residentes y no residentes son legítimas (STC 96/2002, de 25 de abril –NFJ012237–).

Sentado el carácter objetivo del criterio, se debe justificar ahora su razonabilidad en cuanto a si se adecua a la regulación. En este sentido, hay un doble argumento que lo justifica: uno que tiene que ver con el servicio público que se está financiado y otro con las consecuencias económico-financieras que implica la condición de empadronado para un municipio.

Por un lado, se debe tener en cuenta, al igual que en su momento hizo el TS en relación con el servicio de estacionamiento regulado, que la proximidad física a las instalaciones deportivas convierte a los empadronados en «usuarios especiales» de estas, lo que justificaría un trato preferente. En este sentido, evidentes motivos de planificación urbana y movilidad sostenible aconsejan que los vecinos practiquen deporte en las instalaciones que se encuentren más cercanas a su domicilio.

En cuanto al argumento económico-financiero, se debe recordar que la regla de la equivalencia de coste (art. 24 del TRLRHL) implica que la mayoría de estos servicios públicos son deficitarios y, por tanto, es necesario que el ayuntamiento que los preste aporte parte del resto de sus ingresos para sufragar su mantenimiento. En particular, hay dos razones que pueden justificar un trato privilegiado a los empadronados a la hora del pago de este tipo de tasas.

En primer lugar, como regla general, los empadronados son los contribuyentes de los impuestos locales y, por tanto, están realizando una mayor aportación a la financiación de los servicios públicos municipales. Es cierto, como sostiene el TS, que también hay no empadronados que contribuyen a las arcas locales. Sin embargo, aplicando al caso el canon jurisprudencial de «la normalidad de los casos» (Rodríguez Bereijo, 2021), se puede sostener que los empadronados contribuyen a sufragar los gastos municipales en mayor medida que los no empadronados.

El argumento anterior se ve claramente reforzado por la importancia que los empadronados tienen en el reparto de las participaciones de los ingresos del Estado (PIE), en el marco del actual sistema de financiación local. Así, por ejemplo, en el sistema de variables el criterio poblacional representa el 75 % del total (Arrieta Martínez de Pisón, 2010), por lo que, cuantos más empadronados, mayor será la PIE. Para valorar adecuadamente esta cuestión, no puede olvidarse que, de acuerdo con los últimos datos publicados que se refieren al ejercicio 2021, prácticamente el 39 % del total de los ingresos de los ayuntamientos provienen de las transferencias (Ministerio de Hacienda y Función Pública, 2023).

Por tanto, desde un punto de vista económico-financiero, el empadronamiento tiene notables consecuencias que, bien por vía impositiva, o bien por vía de participación en los ingresos de otras Administraciones, acaban suponiendo mayores ingresos para las entidades locales.

Por las razones expuestas, entendemos que, desde el punto de vista del principio de igualdad, sí es legítimo que se dé trato distinto a personas empadronadas en un municipio frente a aquellas que no lo están, ya que se le está dando relevancia jurídica a un hecho objetivo –el empadronamiento– que guarda una directa relación con la consecución de los ingresos necesarios para la provisión de los servicios públicos que justifican la exacción de las tasas.

Referencias bibliográficas

- Arrieta Martínez de Pisón, J. (2010). La participación en los tributos del Estado. En D. Marín-Barnuevo Fabo (coord.), *Los tributos locales* (2.ª ed., cap. IX). Civitas-Thomson Reuters.
- Martínez Sánchez, C. (2017). La aplicación de criterios medioambientales a las tasas locales. *Anuario de Derecho Municipal 2016*, 10, 163-190.
- Ministerio de Hacienda y Función Pública (2023). *Haciendas locales en cifras. Año 2021*. <https://www.hacienda.gob.es/CDI/SGFAL/HHLL%20en%20cifras/HHLL-en-cifras-2021.pdf>
- Rodríguez Bereijo, A. (2021). El principio de capacidad económica en una encrucijada (La problemática interpretación jurisprudencial del art. 31.1 de la Constitución en el impuesto sobre plusvalías inmobiliarias). *Anuario Iberoamericano de Justicia Constitucional*, 25(1), 87-116.
- Velasco Caballero, F. (2009). *Derecho local. Sistema de fuentes*. Marcial Pons.