

Recensiones Bibliográficas

Las cláusulas anti-abuso específicas tributarias frente a las libertades de circulación de la Unión Europea

Rafael J. SANZ GÓMEZ

J. M. Bosch Editor, Barcelona, 2010, 195 págs.

El autor de esta monografía, estructurada en cinco capítulos seguidos de bibliografía y listado de la jurisprudencia analizada, es profesor de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Sevilla, que estudia los condicionantes planteados por el Derecho originario de la Unión Europea (libertades de establecimiento y circulación de capitales) en la prevención del fraude y evasión fiscal a través de las llamadas «cláusulas anti-abuso específicas» dentro del contexto de tensión entre la integridad de los sistemas tributarios de los Estados y la unidad del mercado común, procediendo a una sistematización crítica de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea sobre los principios de no discriminación y no restricción, cuya línea evolutiva ha avanzado desde posiciones más restrictivas hacia la admisión de aquellas cláusulas, hasta un cierto punto de equilibrio entre las libertades económicas y los principios tributarios nacionales. En el fondo subyacen dos concepciones sobre los tributos, como corroborará SANZ GÓMEZ en su trabajo: «Para los Estados, los tributos son instrumentos que distribuyen entre los contribuyentes la carga de contribuir a los gastos públicos, atendiendo a criterios de justicia. Por el contrario, el Tribunal sostiene una concepción típicamente liberal: como limitaciones al derecho de propiedad e interferencias en el orden natural del mercado libre».

Con carácter preliminar e introductorio, para enmarcar la función de las cláusulas anti-abuso específicas en la fiscalidad internacional, se parte de la relevancia que tiene el fenómeno de globalización económica y financiera para el Derecho Tributario de los Estados, pudiendo acarrear una clara erosión de sus bases imponibles y traducéndose la elusión tributaria en un problema fundamentalmente internacional, que no siempre se encara de manera resuelta y cooperativa, sino con actitudes que, a veces, caen en una competencia fiscal lesiva.

Frente a las cláusulas anti-abuso generales –fraude de ley o conflicto en la aplicación de la norma tributaria, según la terminología de nuestra Ley General Tributaria– se sitúan las medidas analizadas en esta obra, de carácter específico, «contra fenómenos concretos de elusión fiscal y donde se presume la conducta o el *animus* fraudulento a partir de una serie de indicios objetivos». Se trata, en suma, de aplicar un régimen singular más gravoso en el que la maximización de la eficacia recaudatoria se pretende de la mano de una minimización de la actividad probatoria de la Administración, soliendo producir situaciones de discriminación entre residentes y no residentes o restricciones a alguna de las libertades de circulación.

Bajo la rúbrica de «las cláusulas anti-abuso en el contexto de la tensión entre interés fiscal y mercado común», se estudian en el capítulo segundo los criterios a partir de los cuales el Tribunal

de Justicia de la Unión Europea podrá calificar una de tales cláusulas como medida discriminatoria o restrictiva y cuáles son los motivos que pueden justificar dicha restricción.

El autor procura una delimitación doctrinal y de la jurisprudencia recaída sobre ambos conceptos, advirtiendo de la cada vez más tenue línea diferenciadora, pese a que operen sobre distintos planos: «la restricción cubre un ámbito más amplio, es más limitativa de la soberanía de los Estados en el ámbito fiscal. Ello, no obstante, declarada la existencia de discriminación indirecta o de restricción, los efectos son los mismos; y no existen diferencias en cuanto a los motivos que cabe alegar para justificar una u otra».

Los diferentes pronunciamientos del Tribunal de Justicia comunitario son traídos al libro para determinar el término de comparación que el mismo ha efectuado al analizar el tratamiento legal dado a una situación por parte de un Estado y la procurada a otras situaciones equiparables; deduciendo que en el estadio actual de la jurisprudencia, una discriminación o restricción puede observarse «a través de una perspectiva residente-no residente o bien residente-residente. En este segundo caso, junto con la comparación migrante-no migrante, donde el contribuyente que ejercita una libertad de circulación se contrasta con el contribuyente que (hipotéticamente) permanece en su Estado de origen, se ha consolidado en los últimos años la posibilidad de un análisis migrante-migrante».

En relación con las excepciones de interés general aplicables a las cláusulas anti-abuso específicas, el profesor SANZ GÓMEZ advierte de su difícil sistematización en la jurisprudencia comunitaria y considera más útil que se reconozca un número limitado y vengan definidas de manera amplia y flexible, antes que una maraña de motivos de interés general.

Consecuente con ello, se ordenan en tres grupos los motivos oponibles a las libertades comunitarias en defensa del interés fiscal, atendiendo a cuál sea su finalidad concreta: 1.º Prevenir la erosión de las bases imponibles (necesidad de preservar la coherencia del sistema tributario, el principio de territorialidad y un racional «equilibrio en el reparto de la potestad tributaria»); 2.º Prevenir la evasión tributaria (garantizando la eficacia de los controles fiscales); 3.º Prevenir la elusión fiscal mediante montajes artificiosos (admitiendo la adopción por los Estados de medidas para evitar el abuso del Derecho en materia tributaria). A los anteriores se añade un cuarto grupo de excepciones alegadas por los Estados y no aceptadas por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, especialmente las relativas a la lucha contra la competencia fiscal perniciosa (así como algunas conexiones con la doctrina sobre ayudas de Estado) y sus consecuencias en las cláusulas anti-abuso específicas nacionales.

En el tercer capítulo se desarrolla el concepto de abuso de las libertades comunitarias y se analiza el contenido esencial de las mismas, consciente como es el autor de que un montaje puramente artificial –una operación abusiva en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea– puede responder a un ejercicio formal de las libertades de circulación sin alcanzar sus objetivos.

De esta manera se plantea, en primer término, la transformación que las libertades comunitarias han ido experimentando en la jurisprudencia comunitaria hasta su conversión en auténticos

derechos subjetivos de los agentes económicos que operan en el mercado común, pudiendo invocarse en los Estados donde realicen actividades o promuevan sus inversiones al igual que en donde tengan establecida su residencia.

Luego se repasan los casos que muestran la inserción del concepto de abuso en el test de compatibilidad de las cláusulas anti-abuso con el Derecho comunitario y el contenido, finalidad y ámbito de aplicación de las libertades afectadas, agrupando los pronunciamientos que, de manera conjunta, se han referido a la libre circulación de capitales y de establecimiento, por un lado, y a la libre prestación de servicios y circulación de capitales, por otro.

En la segunda parte del capítulo se profundiza en los elementos definitorios del contenido esencial de la libertad de establecimiento y de la libertad de circulación de capitales. En relación con la primera se plantea la mayor integración en la vida económica del Estado miembro que supone el derecho de establecimiento, por implicar notas de permanencia e instalaciones duraderas, frente al carácter temporal de los desplazamientos de prestadores de servicios, lo que repercute directamente en la sujeción a la legislación interna en condiciones de igualdad con los nacionales de aquel país. El abuso del derecho de establecimiento se traduce, según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en el uso de «montajes puramente artificiales», esto es, como señala SANZ GÓMEZ, «en el cumplimiento de los requisitos formales exigidos por el Estado de acogida para instalarse de manera permanente o duradera, sin que por ello se participe efectivamente en la economía de dicho Estado; y existiendo, por el contrario, la voluntad de obtener un beneficio creando artificialmente las condiciones exigidas para su obtención». El autor muestra su preferencia hacia una concepción más flexible (basada en la proporcionalidad entre los medios existentes y la actividad desarrollada) que la mantenida por el Tribunal –que equipara el concepto de abuso al de simulación–, lo que resultaría adecuado para Administración y contribuyentes, permitiendo a la primera actuar contra los supuestos en que se produce una desviación artificial de beneficios, pese a darse una mínima estructura estable, y a los segundos abriría vías de defensa frente a la Administración.

Al considerar la libre circulación de capitales se reseña su decisiva función para el ejercicio efectivo de otras libertades de circulación y el doble orden de actuación que tiene –en relación con terceros países y entre Estados miembros de la Unión Europea–, observando las excepciones que limitan su aplicación, muy vinculadas a la fiscalidad, y que favorecen la introducción de medidas restrictivas en relación con terceros países. El autor advierte de lo inadecuado que resulta exigir la realidad económica de un establecimiento para definir el abuso de esta libertad y propone tomar el elemento temporal como criterio relevante en la detección de actividades abusivas.

En el cuarto capítulo se identifican algunos criterios que condicionan dos momentos de las cláusulas anti-abuso nacionales y que tienen que ver con la aplicación del principio de proporcionalidad por parte del Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Por un lado, se hace referencia a la formulación de las mismas en sede legislativa y, por otro, a su aplicación por la Administración y su sujeción al control judicial. Entre los supuestos prácticos considerados en el libro está el procedimiento de infracción iniciado por la Comisión Europea contra España (2005/4290), cerrado el 25 de junio de 2009, afectando a la norma de transparencia fiscal internacional, las cláusulas

contra las operaciones con paraísos fiscales y la exclusión de la exención para evitar la doble imposición de los dividendos y de la deducción de las pérdidas por deterioro o corrección de valor correspondientes a la participación en entidades.

El último capítulo sirve de recapitulación y señalamiento de diversas conclusiones, como la que deriva del análisis crítico de nuestra normativa a la luz de la jurisprudencia comunitaria y la inactividad del legislador, por mantener disposiciones cuya impugnación es sólo una cuestión de tiempo.

Miguel Ángel Martínez Lago

¿Cliente o contribuyente?

Fernando SERRANO ANTÓN (director) y varios autores más
Civitas, Madrid, 2008, 162 págs.

Este nuevo libro de la colección que coeditan la editorial Civitas y la Oficina del Defensor del Contribuyente del Ayuntamiento de Madrid proviene de los materiales y reflexiones que se concitaron en la III Jornada que esta última organizó a mediados de 2007 bajo el mismo título genérico y que estoy seguro de que puede interesar a juristas, economistas, asesores..., pero también, ¡cómo no!, a cualquier ciudadano-contribuyente y a los funcionarios de las Administraciones encargadas de aplicar los tributos y de dar un tratamiento de calidad, observando los derechos y garantías en esa relación.

La publicación se abre con un prólogo de Juan BRAVO RIVERA, Delegado de Hacienda y Administración Pública del Ayuntamiento de Madrid, que viene a insinuar la superación del concepto de sujeto pasivo, interiorizando la idea de contribuyente «no como simple sujeto sino como una persona sobre la que gira toda la Administración tributaria como principio y fin de la propia Hacienda Pública y como eje que debe hacer mover toda la maquinaria tributaria» y abogando por el impulso de un modelo de *Administración compartida* entre el ciudadano y la propia Administración. También resalta el papel que ha tenido la Oficina del Defensor del Contribuyente y su Director, el profesor SERRANO ANTÓN, apuntando los tres pilares en torno a los que se diseñó aquella III Jornada y ahora, de nuevo, el libro: un capítulo relativo al concepto teórico de qué se entiende por contribuyente y por cliente en un contexto tributario con distintos enfoques; otro que analiza algunas experiencias internacionales y, finalmente, el examen de las relaciones con los contribuyentes en las ciudades de Barcelona, Bilbao y Madrid.

Los aspectos teóricos comienzan siendo abordados por María Teresa SOLER ROCH, Catedrática de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Alicante y recientemente nombrada Presidenta del Consejo de Defensa del Contribuyente. A su juicio, lo preferible sería encontrar un término distinto al de cliente, aunque pueda convenir su empleo en términos coloquiales. Para esta autora, habría dos razones que distinguirían al contribuyente de un mero cliente: la primera pasaría por la diferencia ente servicio público y función pública, encuadrándose la gestión de los tributos en esta última, ya que la función tributaria no es un servicio público. La segunda razón es que «en el caso del contribuyente y sobre todo, aunque no sólo, en el caso de los impuestos estatales, hay un elemento determinante: un componente de solidaridad, fundado y legitimado en el deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos».

Por su parte, Toni PUIG PICART, Asesor de Comunicación del Ayuntamiento de Barcelona, ofrece una visión procedente de la comunicación relacional y marketing, capaz de crear, pese a las dificultades que ello tiene, mutua confianza entre Administraciones y ciudadanos. En su ponencia apuesta por algunas prioridades favorecedoras de la contribución: presentar un valor clave para un modelo de ciudad en avance; hacer que prevalezcan algunas líneas de trabajo que aborden las propuestas, necesidades y retos básicos de los ciudadanos y la ciudad; rediseñar los equipamientos para que los servicios superen las expectativas; optar por una comunicación no publicitaria e insistir que la ciudad y su futuro es cosa de todos y con todos.

En el turno de Juan Carlos LÓPEZ-HERMOSO AGIUS, Presidente de la Asociación Española de Asesores Fiscales, se plantea si la hipotética consideración del contribuyente como cliente se enfoca como medio o como un objetivo en sí mismo, proponiendo la definición de algunos objetivos –mejora de la equidad y eficiencia del sistema tributario, dar cauces de participación ciudadana en las políticas tributarias, transparencia administrativa, adecuado funcionamiento e incremento de la calidad de los servicios tributarios, etc.– y señalando las disfunciones que se presentan en la práctica respecto del catálogo de derechos y garantías de los obligados tributarios que recoge el artículo 34 de la Ley General Tributaria. En el campo de las propuestas, «las *líneas fundamentales* de actuación deberían ser: (i) la mejora y simplificación de los procedimientos administrativos, acortando trámites y haciendo más transparentes y directas las relaciones entre el ciudadano y la Administración, (ii) la utilización de las tecnologías de la información para propiciar las mejoras procedimentales indicadas, y (iii) la preocupación por el reclutamiento y formación de un empleado público que ha de dirigir las organizaciones públicas con criterios de eficacia, eficiencia y responsabilidad por resultados».

Cierra el capítulo conceptual-teórico Carlos PRIETO MARTÍN,^[1] Asesor de la Federación Española de Municipios y Provincias, planteando que aunque el término de cliente no se ajuste enteramente al de contribuyente, aquél «engloba un conjunto de ventajas útiles para las Administraciones públicas que favorecen y mejoran la relación con los ciudadanos... Por tanto si una idea es útil, ¿por qué rechazarla?».

El segundo capítulo del libro está integrado por tres apuntes con experiencias internacionales: en primer término, Frédérique CALANDRA,^[1] Defensora del Ciudadano del Ayuntamiento de París, luego Dali BOUZORAA,^[1] Director del *International Bureau of Fiscal Documentation* de Ámsterdam y el propio coordinador de la publicación, Fernando SERRANO ANTÓN,^[1] Defensor del Contribuyente del Ayuntamiento de Madrid. Este último, desde la experiencia que proporciona el estudio y análisis de las reclamaciones que interponen los ciudadanos, considera que «un modelo útil no debe quedarse en la reacción, sino que tiene que ser proactivo, o lo que es lo mismo, anticiparse a lo que los ciudadanos solicitan. Prestar los servicios públicos de manera ineficiente e ineficaz no tiene sentido». Y en cuanto al modelo de gestión tributaria y de relaciones entre la Administración y los contribuyentes, deduce su agotamiento y critica que resulte asimétrico, desequilibrado y se funde ante todo en la idea de que aquéllos son evasores potenciales, proponiendo su superación por otro modelo que se asiente en notas como la clarificación de la gestión y su acercamiento al contribuyente; simplificación en los modelos de declaración; reducción de la acritud en aspectos coercitivos de la Administración tributaria; previsión de mecanismos de participación ciudadana, mejora de la eficacia y prestación de un mejor servicio y de calidad a los contribuyentes.

Finalmente, lucen en el libro las experiencias de tres municipios españoles elegidos, como plantea el último de los autores que se citará, en razón del grado de desarrollo en la implantación de esquemas privados en las relaciones con los obligados tributarios, lo que supone una profundización en la idea de equilibrio de las situaciones jurídicas de la Administración tributaria y de los contribuyentes, con la finalidad de mejorar el cumplimiento voluntario de las obligaciones de éstos. Se trata de los municipios de Barcelona, Bilbao y Madrid, con las ponencias presentadas por Rafael OLANETA,^[1] Director General de Relaciones con los Contribuyentes del Instituto Municipal de Hacienda del Ayuntamiento de Barcelona; José Manuel MARÍN MONZÓN,^[1] Director del Área de Eco-

nomía y Hacienda del Ayuntamiento de Bilbao, y Rosa Ana NAVARRO HERAS,^[1] Gerente de la Agencia Tributaria de Madrid.

Con carácter previo a estas notas aparecen también las reflexiones de Juan ARRIETA MARTÍNEZ DE PISÓN,^[1] Catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad Autónoma de Madrid, quien descarta la posibilidad de que el contribuyente pueda ser concebido como un cliente, dadas las relaciones de Derecho público que se dan entre los obligados tributarios y la Administración tributaria, así como el hecho de que la misma no pueda renunciar al ejercicio de las potestades que tiene conferidas legalmente, aunque también sostenga que deba existir «un ámbito de disponibilidad en las relaciones subjetivas nacidas de la obligación tributaria que permitan atemperar el automatismo y las rigideces del ejercicio de las potestades administrativas».

Miguel Ángel Martínez Lago

La reforma de la Hacienda municipal

Rafael CALVO ORTEGA
Civitas, Madrid, 2010, 233 págs.

En este nuevo libro del profesor CALVO ORTEGA se analizan los principios fundamentales que han de regir, por mandato constitucional, en la materia financiera local, planteando numerosas alternativas a la situación crítica y deficitaria que deriva de una normativa precisada, desde hace años, de ser reformada en profundidad.

La obra aparece estructurada en 12 apartados de variada extensión, en los que se recorre el sistema tributario municipal desde sus orígenes, pasando por la redacción de nuestra Constitución, la aprobación en 1988 de la Ley de Haciendas Locales y las posteriores modificaciones que ha tenido este texto, hasta la actualidad.

Al principio se constata la crisis de las finanzas municipales y se rechaza que deba perdurar el inmovilismo que ha caracterizado la regulación de los tributos locales en los últimos 20 años, si bien se advierte de los factores que han atenuado las reivindicaciones financieras de municipios y provincias, situándolos el autor en la *Crisis Económica*, con mayúsculas, que se padece con carácter global y, sobre todo, en el ámbito europeo, así como en la reciente instrumentación de un conjunto de medidas, comprendidas en el *Plan Español para el Estímulo de la Economía y del Empleo* (más abreviadamente conocido como «Plan E»), y que dieron a luz, primero, al Fondo Estatal de Inversión Local y, con posterioridad, al Fondo Estatal para el Empleo y la Sostenibilidad Local, instrumentos ambos que se regularon mediante sendos decretos leyes (DL 9/2008, de 28 de noviembre, y DL 13/2009, de 26 de octubre, respectivamente).

En los primeros capítulos se destaca la importancia que adquirió el principio de beneficio, como técnica de reparto de la carga tributaria, en el sistema que se fue configurando en las primeras décadas del siglo XX, así como en las aportaciones más importantes del Estatuto Municipal de 1924 y las leyes que se fueron aprobando en el régimen franquista. Con este preámbulo se llega a la norma fundamental de 1978, que incorporó los principios de autonomía y suficiencia, aunque su incidencia sobre las Haciendas Locales vaya más allá de los citados criterios: «Concretamente la aplicación a ésta del principio de capacidad económica. La declaración del artículo 31.1 (el sostenimiento de los gastos públicos debe hacerse de acuerdo con la capacidad económica de los sujetos) se extiende al campo de la Hacienda municipal y absorbe el principio de beneficio que había presidido los orígenes del sistema y los primeros tiempos de su evolución. Todo lo que se justifica en relación con este principio puede hacerse con el de capacidad económica, ya que la utilización de servicios públicos o del dominio público (si se privatiza) o el aumento de valor de los bienes debido a la acción municipal supone una manifestación concreta de capacidad económica».

El autor se refiere, en el capítulo cuarto del libro, a la recepción del primero de los indicados principios en la Ley 39/1988, reguladora de las Haciendas Locales, señalando las dos técnicas empleadas por dicha norma: 1.^a Establecimiento de impuestos potestativos (Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras e Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana), y 2.^a Posible fijación (discrecionalidad administrativa), dentro de unos límites, de

los elementos de cuantificación de determinadas tasas, contribuciones especiales, así como en los impuestos obligatorios y facultativos. CALVO ORTEGA entiende que ha sido satisfactoria la regulación del principio de autonomía tributaria municipal, sin que al mismo se le pueda achacar ninguno de los problemas de dicho nivel hacendístico; planteándose más adelante la posibilidad de tutela por parte de las normas jurídicas de las comunidades autónomas.

En cuanto al principio de suficiencia, también incorporado en el artículo 142 de la Constitución, se considera que tiene una realización más difícil que el de autonomía: «Así como éste se mueve en un círculo formal, aislado y dogmático, el de suficiencia tiene un campo más complejo. La suficiencia depende, en primer lugar, de la atribución de servicios que se hagan a las entidades locales... y del nivel de calidad de los mismos que se exija. Sólo ante este conjunto de servicios obligatorios cabe hablar de suficiencia financiera».

En la obra que comentamos se pasa revista a las principales modificaciones que experimentó la Ley de Haciendas Locales hasta la aprobación del texto refundido del año 2004 y luego se confrontan los criterios políticos –ámbito en el que el autor señala los siguientes: 1.º Equilibrio en el reparto de poderes jurídicos y figuras fiscales concretas entre los distintos entes públicos; 2.º Constitución de un órgano colegiado de representación de los municipios y el propio Estado; 3.º No interferencia de las normas de las comunidades autónomas en el sistema tributario local, y 4.º Corresponsabilidad de todos los entes públicos en la gestión de los impuestos que legalmente tengan atribuida– con los principios científicos que han de presidir la construcción del sistema tributario municipal (territorialidad, limitación de la doble imposición, gestión fiscal simplificada y sometimiento a los principios tributarios constitucionales).

El autor prosigue planteándose la medida en que se materializa el cumplimiento de los principios científicos que caracterizan y confieren los rasgos esenciales del sistema tributario municipal, cuestión que se realiza en función de los tres bloques o categorías en que se agrupan las figuras –tasas, contribuciones especiales e impuestos–; tras lo cual se llega al punto clave de la obra, como es el de la reducción de la insuficiencia financiera municipal, con la consecuente modificación normativa o de las previsiones presupuestarias y el recurso al endeudamiento, como solución temporal y extraordinaria, y la petición de subvenciones finalistas y de participaciones en ingresos del Estado y de las comunidades autónomas.

En el trabajo se repasan las respuestas que se han ido dando desde el poder legislativo en relación con cada uno de los tributos locales, comentando diversos problemas que afectan a la potencialidad recaudatoria de las tasas por prestación de servicios o realización de actividades administrativas municipales; cuantificación de las tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local; los caracteres fundamentales de las contribuciones especiales por realización de obras públicas o el establecimiento o la ampliación de servicios públicos; los procedimientos seguidos para la determinación y actualización de los valores catastrales –elemento clave en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, pero también en el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana–; la conveniencia de desagregar los bienes inmuebles (vivienda habitual, segunda vivienda, viviendas desocupadas, etc.) a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, proponiendo un tratamiento favorable de la vivienda habitual para reducir las resistencias de los contribuyentes; una reordenación general del Impuesto sobre Actividades Económicas para adecuarlo

al principio de capacidad contributiva, superando la complejidad y el desmantelamiento sufrido por esta figura, renunciando a la función censal que ha venido caracterizándolo, como sucedía ya con sus antecedentes, las licencias fiscales; una reforma del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras que afronte su compatibilidad con el Impuesto sobre el Valor Añadido y la relación de aquél con las licencias de obras o urbanísticas, etc.

Así se llega, finalmente, al tratamiento de otras cuestiones, como la externalización de servicios y funciones tributarias de las entidades locales –algo más fácil de realizar en este ámbito que en la Hacienda estatal o autonómica–, rigiéndose por criterios de eficiencia y con el límite de la producción de actos de imposición y normas reglamentarias, la interpretación e integración de las ordenanzas fiscales, la calificación de infracciones y la imposición de sanciones, así como la decisión de pretensiones de los obligados tributarios por los órganos y tribunales administrativos que correspondan.

También se reflexiona sobre las diversas modalidades de cesión de recaudación y participación de los municipios en los tributos estatales que contempla el Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales, considerando que se encuentran justificadas y que deben regirse «por un criterio político de corresponsabilidad fiscal propio de los países donde hay una distribución territorial del poder tributario... por un criterio de equilibrio entre necesidades, recursos y esfuerzo fiscal que evite que el aumento de cesiones y participaciones incida negativamente sobre este esfuerzo tributario de los municipios».

Las últimas páginas del libro se dedican a la controvertida figura de los precios públicos –planteando estudiar el sometimiento del acuerdo al mismo procedimiento y publicidad que las ordenanzas de exacciones– y a algunos aspectos administrativos de la reforma de la Hacienda municipal.

Miguel Ángel Martínez Lago