

LA PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA COMO PARTE DEL BUEN GOBIERNO LOCAL: EXPERIENCIAS EN ESPAÑA Y SU IMPULSO ELECTRÓNICO¹



Por el Dr. Jaime Clemente Martínez²

Este artículo se publica en el Anuario de la Red Eurolatinoamericana de Buen Gobierno y Buena Administración, núm. 3, 2023, y se reproduce con la autorización expresa de su autor

SUMARIO

1. Introducción	01
2. Configuración de los planes tributarios para un buen gobierno local	02
3. Optimización de los recursos y criterios para la mejor actuación tributaria y su necesaria complementación electrónica	04
4. Los recursos humanos y materiales en la gestión tributaria	08
5. Principios básicos para mejorar la planificación tributaria local	11
6. Comunicación con los interlocutores necesarios en el ámbito tributario local y su necesaria relación electrónica	14
7. Conclusiones	17
8. Bibliografía	19

1. INTRODUCCIÓN

Cuando nos referimos a buen gobierno, debemos entender una actitud profesional y ética, basada en la ausencia de conflictos de intereses particulares. Se trata ésta de una forma de gobierno necesaria en toda administración pública para garantizar la satisfacción del interés general constitucionalmente previsto en el artículo 103 de la Constitución española, de ahí el alto alcance constitucional de este concepto. Por ello mismo dicho buen gobierno debe alcanzar la gestión en todas las políticas públicas e incluir, necesariamente, la gestión de los tributos, como forma de recaudación y

1. Este trabajo ha sido realizado en el marco del proyecto del Ministerio de Ciencia e Innovación DATATRANSCO con referencia n.º PID2021-128309NB-I00.

2. Profesor asociado de Derecho Constitucional Universitat Jaume I de Castelló

obtención de ingresos para una administración, un elemento necesario para poder desarrollar adecuadamente sus políticas públicas.

Así pues, realizar una adecuada gestión de los tributos municipales pasa necesariamente por una planificación de la actuación tributaria que realizan las entidades locales como forma de conseguir dicho buen gobierno. De esta forma se evitan improvisaciones y se consigue una efectiva recaudación de los ingresos públicos que son necesarios para la gestión municipal. Por este motivo se procede a analizar de qué manera la planificación tributaria ayuda a mejorar la gobernanza en esta materia y para hacerlo se toma como referencia diversos planes tributarios realizados por entidades locales españolas y qué elementos de los mismos suponen un ejemplo de cómo configurar y prever las actuaciones de gestión, inspección y recaudación de una forma efectiva para lograr los ingresos necesarios que permitan un desarrollo idóneo de las políticas municipales, pero al mismo tiempo, también para hacer sentir a la ciudadanía que las actuaciones tributarias se realizan en base a un cumplimiento legal y no con un ánimo hostil hacia el vecindario.

2. CONFIGURACIÓN DE LOS PLANES TRIBUTARIOS PARA UN BUEN GOBIERNO LOCAL

A la hora de ejecutar la planificación tributaria en las entidades locales el punto de partida se encuentra en cómo se organizan dichos planes para los tributos de las entidades locales, diferenciando entre planes generales y planes parciales, si bien, toda actuación de planificación sirve, según Arenilla Sáez³, para reducir la incertidumbre y ordenar más eficientemente los recursos públicos. Por un lado, los planes y criterios generales pretenden establecer unas líneas sobre las principales actuaciones a realizar sobre los diferentes impuestos, tasas y contribuciones especiales que tengan las entidades locales. Los criterios generales del Plan de Control Tributario del año 2022 del Ayuntamiento de Madrid⁴ son un ejemplo en este ámbito ya que establece unos elementos que sirven para informar y presidir

3. ARENILLA SÁEZ, M. (2008): "Planificación y presupuestos participativos en la ciudad de Madrid", *Quórum: revista de pensamiento iberoamericano*, n.º 20, p. 113.

4. Resolución de 9 de marzo de 2022 de la Directora de la Agencia Tributaria Madrid por la que se aprueban los criterios generales del Plan de Control Tributario 2022. Disponible en Boletín Oficial del Ayuntamiento de Madrid n.º 9095 de 11 de marzo de 2022

el resto de las actuaciones tributarias que desarrolla la Agencia Tributaria madrileña. Encontramos también como ejemplo los criterios generales para el plan municipal de control tributario del período 2017-2019 del Ayuntamiento de Castellón⁵, donde se indican cuáles eran los diferentes planes parciales que se ejecutarán y cómo se realizarán los mismos en base a un grupo de mejora y un Consejo Municipal de Inspección, circunstancias que permiten una actuación más basada en el interés general.

De hecho, mediante dicho plan de Castellón, podemos ver como la planificación tributaria se puede realizar para un período concreto o bien con carácter más indefinido. La situación idónea resultaría con una planificación para un tiempo concreto en la medida en que las necesidades tributarias van cambiando y resulta conveniente revisarlas periódicamente; de hecho, ello parece lo más recomendable debido a que la gestión tributaria, como indica Belmonte Martín⁶ “es una actividad altamente compleja dado el cambiante y variado marco legal que lo sustenta” y por tanto establecer la exigencia de revisar periódicamente los planes que articulan dicha gestión tributaria supone una práctica de buen gobierno. Si bien, aunque los planes pueden ser indefinidos y solo verse modificados por los cambios en la gestión o en las circunstancias que motivan la actuación tributaria de la entidad local, se les dota de más seguridad si se establece un periodo de caducidad, de forma que la entidad local queda obligada a revisar periódicamente sus criterios y, por tanto, a mejorar de forma continua su buen gobierno en esta materia.

En todo caso, la clave en materia de planificación se encuentra en los planes parciales, donde se concretan las actuaciones que resulta necesario mejorar en la gestión tributaria, ya que como indica López León⁷ dichos planes parciales deben recoger los programas de actuación, ámbitos prioritarios y directrices para seleccionar a los obligados tributarios. Como ejemplo de plan parcial encontramos

5. Criterios generales que informan el plan municipal de control tributario 2017-2019 del Excmo. Ayuntamiento de Castellón de la Plana, publicado en Boletín Oficial de la Provincia de Castellón n.º 85 de 18 de julio de 2017.

6. BELMONTE MARTÍN, I. (2016). “La gestión tributaria local en España: algunas propuestas solidarias del estado del bienestar ante la crisis global”, *Barataria. Revista Castellano-Manchega De Ciencias Sociales*, n.º 15, p.51.

7. LÓPEZ LEÓN, J. (2011): Fuentes de información y planificación inspectora, en LÓPEZ LEÓN, J. (Dir.): *Gestión e inspección del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana*, edición n.º 2, El Consultor de los Ayuntamientos, Madrid.

el del Ayuntamiento de San Lorenzo de El Escorial⁸ que establece actuaciones sectoriales en tres ámbitos distintos: inspección, gestión y recaudación.⁹ En este caso, la entidad local realiza una actuación parcial sobre tres ámbitos, siendo el primero de ellos la inspección para vigilar la actuación sobre determinados tributos, aunque no sobre todo lo que recauda la entidad local. Es el plan parcial en materia de inspección la forma habitual de planificación tributaria que realizan las entidades locales, en la medida en que dichos planes de inspección mejoran los ingresos y ello suele ser el incentivo de los ayuntamientos para planificar. Los planes parciales de inspección se centran en un tributo concreto en el que, tras un estudio, la entidad considera que hay prioridad de actuación, especialmente para incrementar los ingresos por dicho tributo.

Si bien la inspección es el principal objeto por el cual se realiza planificación tributaria, también existen otros ámbitos de la gestión de los ingresos públicos que deben ser objeto de planificación, por ejemplo, una situación que también el Ayuntamiento de San Lorenzo de El Escorial establece en la planificación parcial, es el realizar, entre otros, un mantenimiento de los padrones o incluso mejorar la asistencia al contribuyente. Esta entidad local también realiza un plan parcial en este caso en materia recaudatoria, separándolo de la inspección en sentido estricto, en la medida en que en este primero se pone más énfasis en procesos concursales y de investigación patrimonial de bienes de los deudores con el objeto de evitar el impago de deudas municipales alegando motivos de insolvencia.

3. OPTIMIZACIÓN DE LOS RECURSOS Y CRITERIOS PARA LA MEJOR ACTUACIÓN TRIBUTARIA Y SU NECESARIA COMPLEMENTACIÓN ELECTRÓNICA

Una vez prevista de forma pormenorizada cuáles han de ser los ámbitos de actuación principales de una entidad en materia tributaria, con el fin de conseguir una gestión adecuada de los tributos la mayoría de las entidades locales ponen el foco de su planificación en la idea de optimizar los recursos existentes para conseguir los máximos resultados posibles. Es el caso, por ejemplo, del citado plan del Ayuntamiento de San Lorenzo de El Escorial, donde prima una optimización

8. Resolución de la Concejalía de Hacienda y Planificación Económica y Comercio del Ayuntamiento de San Lorenzo de El Escorial de aprobación del Plan de Control Tributario para el año 2018. Expediente n.º 8835/2017. Disponible en: <https://www.aytosanlorenzo.es/wp-content/uploads/2018/01/Plan-de-Control-Tributario-2018.pdf>, p.3.

de los recursos que favorezcan una modernidad y eficiencia en la actuación municipal, de tal modo que sean más eficiente las labores de investigación en especial a través de una modernización de las herramientas informáticas aplicadas. Así pues, dicha previsión de las actuaciones en materia tributaria a través de los planes consigue lograr los objetivos de eficiencia y eficacia, propios del buen gobierno y previstos en el art. 26.2.a.1.º de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno.⁹ Dichos principios se optimizan también idóneamente de electrónica, en la medida en que gran parte de las actuaciones inspectoras o de mejora de la gestión tributaria se basan en plataformas informáticas y en intercambios de datos que permiten lograr una mayor recaudación municipal sin que necesariamente tenga que acudir a métodos presenciales para revisar tributos y es que como apunta Ríos Granados¹⁰ cada vez más existe una tendencia a alcanzar una administración tributaria plenamente cibernética.

Con el objeto de conseguir la mayor eficiencia en las actuaciones tributarias, y más en concreto, en aquellas inspectoras, se ha considerado clave en los diferentes planes, junto con la optimización de los recursos, la inclusión de una serie de criterios a la hora de mejorar en la gestión de los ingresos públicos locales, unos elementos que sirven para verificar los motivos por los cuales la administración, en este caso la local, decide iniciar un proceso, lo cual es según García Berro¹¹ esencial “para controlar posibles excesos o arbitrariedades en la determinación de los destinatarios de las actuaciones comprobatorias”. Encontramos, como primer ejemplo, el Plan de Inspección Tributaria del año 2020 del Ayuntamiento de Alcalá de Henares¹² que fija una serie de criterios de selección de los sujetos pasivos a inspeccionar utilizando, en primer lugar, un criterio de prioridad para

9. El criterio de eficacia sienta las bases de la reciente legislación española de protección de datos, y, como recuerda Viguri Cordero, supone “disminuir la ineficiencia vinculada a la gran carga administrativa” y, al mismo tiempo, “garantizar una adaptación eficiente a los continuos cambios de una gran tipología de productos, servicios o sistemas”. VIGURI CORDERO, J. (2021): “La adopción de instrumentos de certificación como garantía eficiente en la protección de los datos personales”, *Revista Catalana de Dret Públic*, n.º 62, p. 164; VIGURI CORDERO, J. (2021): “Las normas ISO/IEC como mecanismos de responsabilidad proactiva en el Reglamento General de Protección de Datos”, *IDP. Revista de Internet, Derecho y Política*, n.º 33, p. 5.

1010. RÍOS GRANADOS, G. (2003): “Innovación tecnológica en la gestión tributaria. Un estudio comparado: España y México”, *Bol. Mex. Der. Comp.* [en línea], vol. 36, n.º 108. Disponible en: http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0041-86332003000300008&lng=es&nrm=iso p. 1033.

11. GARCÍA BERRO, F. (2004): “La inspección tributaria en la nueva LGT”, *Quincena Fiscal*, n.º 21-22, p. 54.

12. Plan de Inspección Tributaria del Ayuntamiento de Alcalá de Henares para el año 2020. Disponible en: <https://contribuyente.ayto-alcaladehenares.es/wp-content/uploads/2020/05/PLAN-DE-INSPECCION-TRIBUTARIA-2020.pdf> (consultado en enero de 2023)

investigar primero aquellas deudas que vayan a prescribir, un segundo lugar un criterio de oportunidad en la medida en que durante la actuaciones del Plan se encuentren nuevos hechos que pudieran dar lugar a investigaciones, si así lo considera la Jefatura del Servicio también, serán también objetos de inspección. °En tercer lugar, un criterio cuantitativo en el sentido de inspeccionar aquellos hechos imponderables que puedan dar lugar a una mayor recaudación para lograr la máxima eficiencia con los pocos recursos humanos y materiales destinados a estas labores de investigación y por último un criterio aleatorio para que puedan ser inspeccionados todos los hechos imponderables, aunque no muestren indicios de fraude ya que ello permite que cualquier contribución tributaria se revise¹³.

El criterio cuantitativo también es reiterado por planes como el de Plan de Control Tributario para el año 2021 del Ayuntamiento de Boadilla del Monte¹⁴ o por el Plan de Control Tributario del Ayuntamiento de Lorquí para el año 2018¹⁵, ya que así se pone el foco en los contribuyentes con mayor peso contributivo y si se detecta alguna ausencia de pago se conseguirá mayor recaudación con las mismas actuaciones inspectoras. El criterio aleatorio, que es otro de los utilizados en el plan de Alcalá de Henares, también se reitera en el Plan Municipal de Control Tributario del Ayuntamiento de Salinas de Oro para los ejercicios 2019 a 2021¹⁶ con el fin de evitar fraudes al poderse investigar también cualquier persona, lo que impide que un eventual conflicto de interés (propio del mal gobierno), que impidan realizar una revisión tributaria a un particular por ser familiar o conecedor del empleado público que impulse los procesos de inspección, ya que como apunta Folguera Fondevila¹⁷ la ausencia de conflictos de intereses permite garantizar la imparcialidad de los servidores públicos y por tanto: “la objetividad

13. Este plan de inspección del Ayuntamiento de Alcalá pretende conseguir unas previsiones de recaudación de 1.585.000 euros, una cifra nada desdeñable y que permitirá obtener unos recursos económicos no antiguamente previstos con lo cual se incrementará el remanente de tesorería del Consistorio con el que se podrán financiar nuevas actuaciones en el ejercicio siguiente a aquel en el que se hayan recaudado estos importes.

14. Plan de Control Tributario del Ayuntamiento de Boadilla del Monte para el ejercicio 2021. Disponible en: https://ayuntamientoboadilladelmonte.org/sites/default/files/Uploads/decreto_plan_control_tributario.pdf (consultado en enero de 2023).

15. Plan de Control Tributario del Ayuntamiento de Lorquí para el año 2018: <http://www.ayuntamientodelorqui.es/documentos/docenlaces/Plan%20Control%20Tributario2018.pdf> (consultado en enero de 2023).

16. Puede accederse al Plan Tributario del Ayuntamiento de Salinas de Oro para los ejercicios 2019 y 2021 en el acta de la sesión extraordinaria del Pleno del 2 de abril de 2019. Disponible en: http://www.salinasdeoro.es/wp-content/uploads/sites/94/2019/08/acta-02_04_2019.pdf (consultado en enero de 2023).

17. FOLGUERA FONDEVILA, R. (2017): “La fiscalización de los conflictos de interés”, *Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, n.º 70, p. 98

en la consecución del interés general así como para preservar la confianza de la ciudadanía en las Instituciones”, de hecho el art. 26.2.b.1.º de la citada Ley 19/2013 exige la ausencia de conflictos de intereses como un principio de actuación del buen gobierno.

Así mismo, dicho Plan de Salinas de Oro se centra en un componente de discriminación interno de forma que se elijan aquellos ámbitos tributarios donde hayan más indicios de posible fraude, también en un componente de resultado de indicadores económicos sectoriales de forma que se eligen aquellos sectores que suelen ser más propicios a realizar un fraude fiscal y por último un componente de la existencia de datos concretos discordantes, en la medida en que exista la certeza de la realización de una actividad económica por parte de una entidad pero que no se esté abonando por ello los impuestos preceptivos que serían necesarios.

Junto con el establecimiento de criterios para mejorar la labor gestora, y sobre todo aquellas actuaciones inspectoras en materia tributaria, encontramos también una voluntad expresa de mejorar en la tramitación de los expedientes tributarios a través de los diferentes planes. Así pues, el Ayuntamiento de Madrid, a través de su Agencia Tributaria Madrileña, establece en sus criterios generales del Plan de Control Tributario del año 2021¹⁸ la necesidad de fortalecer e innovar en los procesos de trabajo, una apuesta que la Agencia pretende realizar partiendo de un gran impulso a través de instrumentos telemáticos. De tal modo, se refiere a la importancia de la digitalización de la mayoría de los expedientes recaudatorios y en materia tributaria, facilitando la comparecencia y la firma de las actas de comprobación y otros documentos propios de los expedientes de ingresos públicos, de forma no presencial, facilitando así la realización de los trámites por la ciudadanía, sin desplazamientos. Además, ello permite conseguir una mayor eficiencia, ya que el impulso de actuaciones electrónicas en este tipo de expedientes, permite un buen gobierno al conseguir una mayor eficiencia de las actuaciones desarrolladas, pues como indica Cerrillo Martínez¹⁹, la administración

18. Resolución de 25 de febrero de 2021, de la Directora de la Agencia Tributaria Madrid, por la que se aprueban los criterios generales del Plan de Control Tributario 2021, publicado en Boletín Oficial del Ayuntamiento de Madrid n.º 8840 de 4 de marzo de 2021.

19. CERRILLO i MARTÍNEZ, A. (2006): “La regulación de la administración electrónica local: el caso del Ayuntamiento de Barcelona”, *Anuario del Gobierno Local*, n.º 1, p. 175.

electrónica permite prestar los servicios públicos de forma más eficaz y eficiente, que precisamente, y como ya se ha avanzado, son principios de buen gobierno recogidos en el art. 26.2.a.1.º de la Ley 19/2013.

Dicha Agencia madrileña propone también el establecimiento de nuevos métodos de pagos para la ciudadanía, lo cual permite hacer más accesible las obligaciones tributarias a todas aquellas personas al margen de la distancia territorial o las dificultades que puedan tener para acudir presencialmente a una oficina de la Agencia Tributaria madrileña. Del mismo modo se pretende potenciar las notificaciones electrónicas para hacer que la ciudadanía pueda recibirlas de una manera más cómoda y al mismo tiempo ahorrar costes con las notificaciones en papel.

4. LOS RECURSOS HUMANOS Y MATERIALES EN LA GESTIÓN TRIBUTARIA

Además del establecimiento de diferentes criterios y actuaciones para optimizar la gestión municipal, forma también parte del buen gobierno en materia tributaria local la adecuada configuración de los recursos existentes destinados a estas tareas. Diferenciando entre recursos materiales y humanos, como elementos necesarios para poder mejorar la gestión tributaria municipal. En primer lugar, nos referimos a los recursos materiales imprescindibles para ejecutar las actuaciones tributarias de gestión, recaudación e inspección.

En el Plan de Control Tributario del año 2016 y 2017 del Ayuntamiento de Funes²⁰ se refiere a dichos recursos materiales partiendo de la asistencia técnica de departamentos estrechamente ligados como son Urbanismo, Patrimonio y Hacienda para que los funcionarios actuarios puedan disponer de la información necesaria para las actividades de inspección, además de facilitar a estos funcionarios el acceso a las bases de datos de gestión tributaria como elemento fundamental para la realización de sus actuaciones. Así pues, el acceso a aspectos catastrales, de licencias o de actividades ambientales son esenciales para la realización de las labores tributarias, un acceso que además se producirá de forma electrónica, de manera que facilita la gestión en este ámbito.

20. Plan Municipal de Control Tributario del Ayuntamiento de Funes para los ejercicios 2016 a 2017, publicado en el Boletín Oficial de Navarra n.º 2 de 3 de enero de 2017.

Debemos citar, de nuevo, el Plan tributario del consistorio de Alcalá de Henares que realiza una referencia a los medios materiales incidiendo especialmente en la necesidad de la colaboración con otras entidades para poder realizar adecuadamente estas labores de inspección.⁹ Además, se hace de nuevo especial hincapié en los medios informáticos como herramienta necesaria para una adecuada gestión de estas actuaciones de investigación.

Los recursos materiales resultan inútiles si no están acompañados de unos adecuados recursos humanos, imprescindibles para gestionar las labores tributarias y todavía más para ejecutar las acciones previstas en los planes de esta materia, donde es necesario revisar y reestructurar los procesos existentes, una labor que no puede asumir únicamente un sistema informático. Debemos así detenernos en el citado plan de Ayuntamiento de Alcalá de Henares que ya advierte que los recursos humanos son insuficientes para una ciudad de su volumen y por ello deberían dotarse de más medios; aun así, en aplicación del criterio anteriormente mencionado cuantitativo las actuaciones de inspección que se realicen serán las máximas posibles para recaudar el máximo número de ingresos con los recursos existentes. El consistorio madrileño hace de nuevo hincapié en la necesidad de dotar los medios suficientes al personal de la inspección para que pueda realizar su trabajo una manera más eficiente y eficaz, de hecho, la dotación de personal suficiente, junto con unos recursos materiales adecuadamente informatizados supone la mejor forma de lograr un buen gobierno local en materia de planificación tributaria.

En el marco de los recursos humanos destaca como el citado plan del Ayuntamiento de Funes propone en su plan inspector quiénes han de ser los responsables de la inspección, y se hace especial hincapié a la estimación de las cargas de trabajo dependiendo de los expedientes que debe asumir cada actuario-empleado público, en la medida en que una adecuada gestión de dichas cargas ayuda notoriamente a conseguir una mayor eficiencia de los recursos disponibles y por tanto unos mayores ingresos tributarios en última instancia. Dicho plan establece mecanismos de formación para que los actuarios puedan realizar su actuación de manera correcta, en la medida en que no se realizan de forma frecuente labores de inspección y por ello resulta necesario mejorar los conocimientos de los empleados en este ámbito. También el citado plan del Ayuntamiento de

Boadilla incide en la necesidad de dicha formación como manera de satisfacer adecuadamente las demandas ciudadanas, ya que como apunta Navarrete Ibáñez²¹ la formación de los empleados debe estar enfocada a permitir a éstos satisfacer mejor las demandas del vecindario.

En la línea de facilitar y conseguir una mejor utilización de los recursos humanos disponibles destaca como las citadas directrices generales de recaudación del Ayuntamiento de Madrid para el año 2021 establecen como propuesta la necesidad de que haya equipos conjuntos de inspección catastral y tributaria para poder realizar adecuadamente las comprobaciones sobre el Impuesto de Bienes Inmuebles.

En esta materia resulta necesario reseñar que los funcionarios del departamento tributario que asuman la gestión principal de las actuaciones de inspección deben ser funcionarios de carrera, al amparo del artículo 92.3 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases de Régimen Local²², si bien se establece por dicho Plan que otros empleados al servicio de la Administración que no tengan la consideración de funcionarios de carrera podrán realizar actuaciones de comprobación o prueba de hecho tributarios para auxiliar a los funcionarios actuarios en sus labores.

Sobre esta idea de que las labores de inspección se realizan por funcionarios de carrera se reitera el Plan del Ayuntamiento de Salinas de Oro. Recordemos que las actuaciones de inspección, que son esenciales para lograr un buen gobierno también en materia económica, no siempre se pueden lograr en la medida en que existe unas insuficientes medios materiales y humanos, en todo caso, y en referencia al personal destaca la clara distinción de que las actuaciones de inspección debe realizarse por funcionarios de carrera como establece el ya citado artículo 92.3 de la Ley 7/1985; por todo ello el mencionado plan de Salinas de Oro

21. NAVARRETE IBAÑEZ, E. M. (2020): "Cuestiones actuales y desafíos en la formación del personal empleado público", *El Consultor de los Ayuntamientos*, n.º 1, p. 58.

22. En concreto dicho precepto establece: "Corresponde exclusivamente a los funcionarios de carrera al servicio de la Administración local el ejercicio de las funciones que impliquen la participación directa o indirecta en el ejercicio de las potestades públicas o en la salvaguardia de los intereses generales. Igualmente son funciones públicas, cuyo cumplimiento queda reservado a funcionarios de carrera, las que impliquen ejercicio de autoridad, y en general, aquellas que, en desarrollo de la presente Ley, se reserven a los funcionarios para la mejor garantía de la objetividad, imparcialidad e independencia en el ejercicio de la función".

fija como solo las actividades preparatorias o de comprobación se encomendarán a personal que no sea funcionario.

5. PRINCIPIOS BÁSICOS PARA MEJORAR LA PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA LOCAL

Para efectuar adecuadamente una planificación tributaria en las entidades locales, como forma de buen gobierno, es necesario llevar a cabo no solo una actuación optimizada donde se tengan en cuenta los recursos de la hacienda local, sino también se precisa aplicar una serie de principios que resultan imprescindibles para una buena gobernanza también en materia de recaudación de ingresos públicos municipales.

Así pues, encontramos en los planes tributarios diferentes principios que ayudan a una mejor gestión en la materia, y en este caso nos centramos en dos principios que consideramos clave para mejorar la buena gobernanza: el de suficiencia económica y el de cordialidad.

En primer lugar, el principio de suficiencia económica, que se encuentra recogido en el artículo 142 de la Constitución Española se refiere a que las haciendas locales dispongan de los recursos suficientes para afrontar los gastos públicos que tienen y por ello mismo la planificación tributaria juega aquí un papel esencial para revisar los procesos de recaudación y conseguir los efectivos ingresos que corresponden a las entidades locales por ley. Por ello, los planes tributarios (en especial aquellos que inciden en la parte de inspección) permiten satisfacer adecuadamente este principio constitucional al evitar la evasión de pagos por parte de contribuyentes que están obligados a los mismos, lo que acabaría perjudicando las arcas municipales. Encontramos referencias a dicho principio en diferentes documentos, por ejemplo, en el Plan de Inspección Tributaria del Ayuntamiento de Gandía del 2019²³ o en los criterios generales del citado Plan de Control Tributario del Ayuntamiento de Madrid del 2022, donde en este último caso se indica que todos los ciudadanos han de sostener los gastos públicos

23. Plan de Inspección Tributaria del Ayuntamiento de Gandía para el año 2019. Disponible en: <https://www.gandia.es/aytg/uploaded/ECONOMIA/otra%20informacion/PlanInspeccionTributaria2019.pdf> (consultado en enero de 2023).

cumpliendo el principio de igualdad y conforme a la correcta progresividad, de hecho del cumplimiento de esta exigencia constitucional, como apunta Pauner Chulvi²⁴: “se hace depender la realidad y viabilidad de los derechos sociales”.

Otro de los principios propios de la planificación tributaria en el ámbito local se trata del denominado principio de cordialidad. Éste consiste en mejorar las relaciones con la ciudadanía, de manera que la misma no perciba a los ayuntamientos como una entidad hostil. Como primer ejemplo de ello encontramos el Plan tributario del Ayuntamiento de Gandía que establece la exigencia de tratar con cortesía al ciudadano, de forma a que se presuma que en el caso de que el obligado no haya contribuido adecuadamente a las arcas municipales sea por un error involuntario no tanto por una acción dolosa de realizar un fraude fiscal, todo yo en base a dicho principio de cordialidad, que pretende evitar el conflicto con el ciudadano²⁵, mencionado anteriormente, lo cual también hace que se recupere poco a poco la confianza de la ciudadanía en la administración.

Basado en este mismo ideal de amabilidad hacia el ciudadano la Agencia Tributaria madrileña, en sus citados criterios generales tributarios del 2021, expone que en ocasiones el incumplimiento de una norma tributaria por el ciudadano es debido a la desactualización de los datos tributarios del mismo o simplemente al desconocimiento sobre la obligación de abonar un importe. Por ello se pretende, en la medida de lo posible, que se perciba esta revisión de deudas como una oportunidad de regularizar una situación en la que el ciudadano no había cumplido adecuadamente con su obligación con las arcas municipales por motivos no dolosos, en lugar de percibirlo como un fraude fiscal sancionable.

De hecho, el propósito del Ayuntamiento de Madrid a la hora de realizar dicha planificación tributaria es que en el momento de abonar sus deudas la ciudadanía sienta que el consistorio ha realizado la actuación menos invasiva. De este modo se pagan las deudas sin necesidad de generar una innecesaria sensación

24. PAUNER CHULVI, C. (2001): “La configuración constitucional del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos”, *Revista Vasca de Administración Pública. Herri-Arduralaritzako Euskal Aldizkaria*, n.º 59, p. 193.

25. De esta manera se consigue una administración más amable con la ciudadanía al atender al vecindario de una forma más correcta. Sobre esta cuestión véase: CLEMENTE MARTÍNEZ, J. (2022): “El acceso a los trámites de la administración desde los pequeños ayuntamientos: una exigencia constitucional y de buen gobierno local”, *Revista Española de la Transparencia*, n.º 15, pp. 131-156.

de que la administración tributaria local es excesivamente fiscalizadora. Si la administración genera este clima adecuado de cordialidad se favorecerá el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias por la ciudadanía, una situación que también sirve para desincentivar el fraude fiscal y aplicar de forma eficaz las normas tributarias²⁶. Sobre esta idea también se reitera el citado plan del Ayuntamiento de Lorquí o el Plan de Control Tributario para el año 2017 del Ayuntamiento de Valencia²⁷, de forma que el vecindario se persuade de que la mejor forma de cumplir con sus compromisos con el fisco local sea dando él el primer paso y abonando en tiempo y forma los importes que le correspondan.

Asimismo, dichos planes también inciden, de nuevo, en la necesaria idea de potenciar los trámites no presenciales mediante la asistencia telefónica, como también por internet o domiciliaciones bancarias para facilitar el cumplimiento de los pagos sin demasiados inconvenientes o desplazamientos para el vecindario, y es que la implementación de la administración electrónica o solo permite lograr cumplir con los principios de buen gobierno de eficacia y eficiencia, sino que además consigue facilitar a la ciudadanía el ejercicio del derecho a la buena administración, como apunta Tomás Mallén²⁸.

Algunos planes de entidades locales, como es el caso del citado Ayuntamiento de Gandía, se refieren a esta exigencia cordialidad como una responsabilidad en el ejercicio del control y supone que aunque los funcionarios que realizan una revisión tributaria tienen que realizar unas funciones claramente antagónicas a los intereses de la ciudadanía, ésta tiene que dejar de ver la inspección como un elemento desagradable de cara a la gestión municipal. Recordemos que esta actuación de inspección favorece el buen gobierno local al conseguir la efectiva recaudación que se le exige a un ciudadano y por ello los funcionarios actuarios deben evitar al máximo lo posible la conflictividad y simplificar todo lo posible los trámites realizados con los contribuyentes inspeccionados.

26. PICÓN GONZALES, J. L. (2016): *Los paraísos fiscales como herramienta de planificación tributaria*. Universidad de Sevilla, Sevilla, p.160.

27. Criterios generales del Plan de Inspección Tributaria para el año 2017 del Ayuntamiento de Valencia. Disponible en: <https://www.valencia.es/documents/20142/696534/Criterios%2520generales%2520Plan%2520Control%2520Tributario%25202017.pdf/ce7b80e7-442c-09c9-6f9e-d889531640ed> (consultado en enero de 2023).

28. TOMÁS MALLÉN, B. (2004): *El derecho fundamental a una buena administración*, Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid, p. 164.

Se consideran estos dos principios citados (el de suficiencia económica y el de cordialidad) esenciales en la medida en que, mientras que el principio de suficiencia económica pretende garantizar los recursos económicos suficientes para que la entidad local pueda llevar a cabo las políticas públicas que tiene encomendadas, el principio de cordialidad trata de conseguir que la actuación con el interesado sea lo menos gravosa posible y por tanto que sienta que su administración no le exige más obligaciones tributarias de las que le corresponden.

De esta manera, son estos principios claves en materia de planificación tributaria y aunque no sean los únicos que deben aplicarse a la programación y organización de los ingresos locales, lo cierto es que sí que son aquellos que se consideran más relevantes para conseguir todos los recursos suficientes para una entidad local y al mismo tiempo seguir manteniendo la confianza de la ciudadanía en su administración, lo que en la práctica supone un buen gobierno local en esta materia.

6. COMUNICACIÓN CON LOS INTERLOCUTORES NECESARIOS EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO LOCAL Y SU NECESARIA RELACIÓN ELECTRÓNICA

Para conseguir un buen gobierno en el ámbito tributario, se considera prioritario que los citados planes establezcan como eje de actuación una buena comunicación con los interlocutores necesarios en este ámbito, en este sentido, consideramos que a la hora de planificar, resulta esencial que los departamentos de gestión tributaria de los ayuntamientos tengan en cuenta que deben relacionarse, por un lado con otras administraciones y con otros departamentos de su entidad para conseguir la información suficiente para realizar adecuadamente sus labores recaudatorias y por otro lado, debe comunicarse adecuadamente con el ciudadano, estableciendo sistemas de atención, información que faciliten la tramitación tributaria, sistemas de comunicación que también han de ser electrónicos, ya que como apunta Llavador Cisternes²⁹, la utilización de nuevas tecnologías por los ciudadanos, incluido en los ámbitos tributarios, se ha convertido en una nueva demanda del vecindario.

Así pues, en primer lugar, analizamos la importancia de relacionarse con otras

29. LLAVADOR CISTERNES, H. (2003): "Los derechos de los ciudadanos, herramienta jurídica de trabajo en las oficinas de información y atención al ciudadano", *El Consultor de los Ayuntamientos*, n.º 14, p. 2538.

instituciones y departamentos para la obtención de datos recaudatorios, donde encontramos una necesaria vertiente electrónica y ello se materializa en primer lugar, a través de una colaboración con otras administraciones. Éste se trata de un principio que encontramos en multitud de planes tributarios, como es el caso por ejemplo del citado plan del Ayuntamiento de Gandía. Dicha colaboración pretende obtener datos de administraciones que poseen información que puede resultar de utilidad para la adecuada liquidación e inspección de tributos locales³⁰. Se trata de una técnica de interoperabilidad de información en la que, como recuerda Viguri Cordero, “pretende reconceptualizar todas las bases de datos (...) aunque se desconocen los límites estrictos y cuyo impacto en los derechos fundamentales es más que evidente”³¹.

Nos referimos a colaboración con la agencia española, administración tributaria, la Seguridad Social, la Dirección General del Catastro entre otras entidades. A modo de ejemplo, el citado plan del Ayuntamiento de San Lorenzo de El Escorial lleva a cabo un control especial sobre los procedimientos concursales, una tarea que realiza con la ayuda de un convenio con la Agencia Estatal de Administración Tributaria y la Seguridad Social para mejorar la recaudación en éste y otros ámbitos o también el citado plan de la Agencia Tributaria madrileña que propone la colaboración con otras administraciones e instituciones para efectuar y ejecutar embargos de deudas pendientes de contribuyentes con el fisco local.

El Plan de Ayuntamiento de Boadilla del Monte incide, asimismo, en la necesaria colaboración con el Colegio Notarial para el intercambio de datos relativos a la aplicación de tributos, como por ejemplo pueden ser el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, que en la mayoría de las ocasiones se produce como consecuencia de la formalización de un documento notarial.

Dicha colaboración con otras administraciones se puede utilizar también como herramienta para realizar comprobaciones a través del cruce de datos, es el caso

30. Sobre el papel de esta colaboración interadministrativa en materia tributaria local véase: GARCÍA MARTÍNEZ, A. (2013): “La colaboración interadministrativa en la recaudación ejecutiva de los tributos locales”, *Revista jurídica Universidad Autónoma de Madrid*, n.º 28, pp. 67-90.

31. VIGURI CORDERO J. A. (2020), *Seguridad y protección de datos en el Sistema Europeo Común de Asilo*, 2020, p. 297.

propuesto en el Plan de Control Tributario del Ayuntamiento de Arona para el año 2016³², una entidad que, a pesar de elaborar un plan breve, propone medidas muy útiles relacionadas, como comentamos, con la colaboración con sus entidades, en este caso, con la Administración Tributaria Canaria para hacer un contraste de datos y comprobar que se han abonado adecuadamente las tasas municipales.

Junto con la colaboración con otras administraciones surge también la necesidad de colaborar con otros servicios municipales del propio ayuntamiento para la correcta consecución de los objetivos del área encargada de la recaudación tributaria. En este sentido destacamos el citado plan del Ayuntamiento de Lorquí, que se refiere a la estrecha colaboración con otros departamentos y también encontramos como ejemplo el Plan de Inspección Tributaria del Ayuntamiento de Valladolid del 2021³³, que propone facilitar el acceso a las plataformas electrónicas de otros departamentos para hacer cruce de datos y en concreto se entiende este plan como una actividad complementaria a la que se realiza en el procedimiento de gestión y recaudación municipal, ya que las actuaciones de inspección sirven para completar la recaudación que no se llegó a ejecutar y por tanto aplicar correctamente un buen gobierno local en materia tributaria.

Para realizar una adecuada gestión tributaria en las entidades locales y poder hablar de buen gobierno en este ámbito, no solo es necesario la vertiente indicada de coordinación con otras administraciones para obtener los datos suficientes, sino también resulta necesario mejorar las relaciones con la ciudadanía obligada para satisfacer dichos tributos. Así pues, es necesario potenciar estos aspectos en los diferentes planes impulsados por las entidades locales. De tal forma, encontramos planes que proponen mejorar la asistencia al contribuyente como el del citado Ayuntamiento de San Lorenzo de El Escorial, que incide en una mayor asistencia al contribuyente sobre sus obligaciones fiscales, disminuir los plazos de resolución de los recursos y reclamaciones tributarias, facilitar los sistemas de pago o asegurar a quiénes corresponda la tenencia de las bonificaciones reglamentariamente establecidas. Por tanto, como las actuaciones de los planes

32. Plan de Control Tributario para el año 2016 del Ayuntamiento de Arona, publicado en el Boletín Oficial de la Provincia de Santa Cruz de Tenerife n.º 10 de 22 de enero de 2016.

33. Plan de Inspección Tributaria para el ejercicio 2021 del Ayuntamiento de Valladolid, aprobado por el Director del Servicio de Inspección Tributaria de la entidad local en fecha 1 de marzo de 2021.

tributarios descritas aquí no solo se puede centrar en mejorar la recaudación, sino que también es objetivo de ellos facilitar al vecindario, en su día a día, la tramitación de sus obligaciones tributarias, ya que la clave para una mejora atención ciudadana, como apunta Marcos Sagarzazu³⁴, se encuentra en mejorar la calidad del servicio prestado y reducir los tiempos de espera.

Otro gran ejemplo de una adecuada atención ciudadana lo encontramos en el citado Plan del Ayuntamiento de Madrid para el año 2021, que prioriza la información y asistencia al contribuyente y como primera medida lo hace con medios electrónicos necesarios para que el vecindario pueda cumplir y abonar sus trámites sin necesidad de desplazarse presencialmente. De hecho, Católico Segura, Suárez Barreto y Velandia Espitia³⁵ señalan como cada vez más se establecen nuevas formas de comunicación electrónica entre ciudadanía y administración, y por ello exponen que la tecnología es una herramienta crucial para mejorar la eficacia y eficiencia de la administración en su gestión, incluida la tributaria.

Otra herramienta de buen gobierno en materia de información al contribuyente que establece el consistorio madrileño es facilitar borradores de autoliquidación a los ciudadanos que cumplan con los requisitos materiales y formales y así facilitar la tramitación a los interesados.

7. CONCLUSIONES

Para concluir, se ha analizado cómo los planes tributarios municipales establecen mecanismos efectivos para garantizar el buen gobierno. En primer lugar, mediante una configuración de los planes con unos criterios generales que sirvan de elemento interpretativo a las futuras actuaciones en materia de gestión e inspección que tengan que realizar las entidades locales. Por otro lado, una planificación parcial que concretiza aquellas acciones que resultan precisas para mejorar estos ámbitos con una necesaria conjunción de criterios generales

34. MARCOS SAGARZAZU, I. (2017): "Hacia un nuevo Modelo de Atención Ciudadana: La eficacia es indispensable. La amabilidad un añadido", *El Consultor de los Ayuntamientos*, n.º 5. p. 62.

35. CATÓLICO SEGURA, D. F., SUÁREZ BARRETO, S. Y., y VELANDIA ESPITIA, J. P. (2016): "El gobierno electrónico en las administraciones tributarias de América Latina", *Revista Logos Ciencia & Tecnología*, n.º 7, pp. 50-64. <https://doi.org/10.22335/rlct.v7i2.261>, p. 62.

y parciales que debe efectuarse en toda voluntad de mejora de los sistemas recaudatorios locales.

Así mismo, resulta preciso optimizar los recursos existentes junto con la aplicación de una serie de criterios y principios que ayuden a efectuar mejor las labores tributarias, todo ello, unido a una gestión adecuada de los recursos humanos y materiales que resulten necesarios para dichas tareas. Y es que no podemos olvidar que la planificación supone una oportunidad para repensar la forma que tiene la administración local de efectuar sus labores tributarias y mejorar la calidad de los servicios que ofrece, huyendo de la improvisación que frecuentemente se produce e impide lograr los objetivos de buen gobierno.

En especial se ha considerado muy relevante la mejora de la atención a la ciudadanía en esta materia, lo que se consigue principalmente con un principio de cordialidad y mejorando la relaciones con el vecindario, un ámbito que resulta necesario para acercar la administración tributaria al vecindario al efectuar un trato esmerado y permitir al ciudadano sentir que su administración no realiza una actuación hostil al recaudar, sino que simplemente cumple con su obligación legal necesaria e ineludible para el desarrollo de las políticas públicas municipales. En última instancia se incide en la necesidad de mejorar las comunicaciones con aquellos interlocutores necesarios en la gestión tributaria, siendo estos el resto de administraciones y servicios que poseen datos imprescindibles para mejorar la recaudación y por ello deben establecerse mecanismos de coordinación para conseguir una gestión tributaria efectiva.

A todo esto, hay que sumar la necesaria colaboración de los medios electrónicos para la ejecución de las acciones previstas en los planes tributarios, en la medida en que el intercambio de datos o la atención ciudadana también debe realizarse por medios telemáticos para conseguir llegar de una forma más sencilla al vecindario y lograr ejecutar las actuaciones tributarias de la manera más efectiva posible.

A pesar de la gran oportunidad que implica esta planificación tributaria para conseguir una actuación municipal que satisfaga el interés general, lo cierto es que en la práctica ésta queda en manos de la voluntad política y técnica de querer efectuar o no dicho plan.^o Además, el contenido del plan es también decisión

discrecional de cada ayuntamiento por lo que la oportunidad que supone optimizar los recursos o aplicar una serie de principios para mejorar la gestión, recaudación e inspección tributaria depende de la voluntad de la entidad, por lo que ello hace que no siempre exista en todas las entidades locales españolas esta práctica de buen gobierno.

Con todo, debemos insistir en la idea de que resulta imprescindible la planificación tributaria para lograr una mejor gobernanza en nuestros ayuntamientos y es necesario que el conjunto de las entidades locales españolas se sumen a las iniciativas realizadas en este ámbito por los ayuntamientos analizados, que suponen ejemplos de buen hacer en materia de planificación tributaria, como forma de conseguir garantizar un buen gobierno local, lo que al final permite garantizar el interés general constitucionalmente previsto.

8. BIBLIOGRAFÍA

ARENILLA SÁEZ, M. (2008): “Planificación y presupuestos participativos en la ciudad de Madrid”, *Quórum: revista de pensamiento iberoamericano*, n.º 20, pp. 109-126.

BELMONTE MARTÍN, I. (2016). “La gestión tributaria local en España: algunas propuestas solidarias del estado del bienestar ante la crisis global”, *Barataria. Revista Castellano-Manchega De Ciencias Sociales*, n.º 15, pp. 39-53.

CATÓLICO SEGURA, D. F., SUÁREZ BARRETO, S. Y., y VELANDIA ESPITIA, J. P. (2016): “El gobierno electrónico en las administraciones tributarias de América Latina”, *Revista Logos Ciencia & Tecnología*, n.º 7, pp. 50-64. <https://doi.org/10.22335/rlct.v7i2.261>.

CERRILLO i MARTÍNEZ, A. (2006): “La regulación de la administración electrónica local: el caso del Ayuntamiento de Barcelona”, *Anuario del Gobierno Local*, n.º 1, pp. 179-214.

CLEMENTE MARTÍNEZ, J. (2022): “El acceso a los trámites de la administración desde los pequeños ayuntamientos: una exigencia constitucional y de buen

gobierno local”, *Revista Española de la Transparencia*, n.º 15, pp. 131-156.

FOLGUERA FONDEVILA, R. (2017): “La fiscalización de los conflictos de interés”, *Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, n.º 70, pp. 97-103.

GARCÍA BERRO, F. (2004): “La inspección tributaria en la nueva LGT”, *Quincena Fiscal*, n.º 21-22, pp. 51-64.

GARCÍA MARTÍNEZ, A. (2013): “La colaboración interadministrativa en la recaudación ejecutiva de los tributos locales”, *Revista jurídica Universidad Autónoma de Madrid*, n.º 28, pp. 67-90.

LLAVADOR CISTERNES, H. (2003): “Los derechos de los ciudadanos, herramienta jurídica de trabajo en las oficinas de información y atención al ciudadano”, *El Consultor de los Ayuntamientos*, n.º 14.

LÓPEZ LEÓN, J. (2011): Fuentes de información y planificación inspectora, en LÓPEZ LEÓN, J. (Dir.): *Gestión e inspección del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana*, edición n.º 2, *El Consultor de los Ayuntamientos*, Madrid.

MARCOS SAGARZAZU, I. (2017): “Hacia un nuevo Modelo de Atención Ciudadana: La eficacia es indispensable. La amabilidad un añadido”, *El Consultor de los Ayuntamientos*, n.º 5.

NAVARRETE IBAÑEZ, E. M. (2020): “Cuestiones actuales y desafíos en la formación del personal empleado público”, *El Consultor de los Ayuntamientos*, n.º 1.

PAUNER CHULVI, C. (2001): “La configuración constitucional del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos”, *Revista Vasca de Administración Pública. Herri-Arduralaritzako Euskal Aldizkaria*, n.º 59, pp. 191-220.

PICÓN GONZALES, J. L. (2016): *Los paraísos fiscales como herramienta de planificación tributaria*, Universidad de Sevilla, Sevilla.

RIOS GRANADOS, G. (2003): “Innovación tecnológica en la gestión tributaria. Un estudio comparado: España y México”, *Bol. Mex. Der. Comp.* [en línea], vol. 36, n.º 108, pp. 1011-1035. Disponible en: http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0041-86332003000300008&lng=es&nrm=iso

TOMÁS MALLÉN, B. (2004): *El derecho fundamental a una buena administración*, Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid.

VIGURI CORDERO J. A. (2020): *Seguridad y protección de datos en el Sistema Europeo Común de Asilo*, 2020, pp. 1-415.

VIGURI CORDERO, J. (2021): “La adopción de instrumentos de certificación como garantía eficiente en la protección de los datos personales”, *Revista Catalana de Dret Públic*, n.º 62, pp. 160-176.

VIGURI CORDERO, J. (2021): “Las normas ISO/IEC como mecanismos de responsabilidad proactiva en el Reglamento General de Protección de Datos”, *IDP. Revista de Internet, Derecho y Política*, n.º 33, pp. 1-12.